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 2020

VOLUME I

LUGLIO 2021

CORTE DEI CONTI

CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

DECISIONE E RELAZIONE AL CONSIGLIO REGIONALE SUL RENDICONTO DELLA REGIONE TOSCANA PER L'ESERCIZIO 2020

VOLUME I

LUGLIO 2021

Hanno collaborato:

Valeria Caroli, Silvia Chillà, Simona Croppi, Claudio Felli, Susanna Fornaciari, Angela Rossella Foti, Mariapaola Galasso, Barbara Innocenti, Mariano Palumbo, Anna Maria Pulcini;

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

***

INDICE GENERALE

***

Pag

VOLUME I

DELIBERAZIONE III

Allegato 1: Relazione sulla rappresentatività e regolarità dei dati e dei documenti contabili, ai fini della parifica del rendiconto 2020 della Regione Toscana XV

Allegato 2: Metodologia per il campionamento delle operazioni ai fini di parifica del rendiconto della regione toscana per l'esercizio finanziario 2020 XIX

Allegato 3: Elenco delle operazioni relative al riaccertamento ordinario dei residui 2020 ed agli atti di impegno 2020 selezionati e controllati XXIV

Allegato 4: Esito del controllo sugli atti relativi al riaccertamento ordinario dei residui 2020 ed agli atti di impegno 2020 selezionati XXXIV

***

RELAZIONE

CAPITOLO I - IL GIUDIZIO DI PARIFICAZIONE DEI RENDICONTI REGIONALI: LA SITUAZIONE FINANZIARIA DELLE REGIONI E GLI EFFETTI DEL CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI 5

1. Premessa 5
2. La situazione finanziaria delle regioni nel quinquennio 2015-2019 10
3. L'impatto del controllo della Corte dei conti sui risultati di amministrazione 18
4. Considerazioni conclusive 30

CAPITOLO II - LA PROGRAMMAZIONE REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE 35

1. La programmazione finanziaria regionale 2020-2022 35
1.1 La programmazione nel quadro normativo relativo all'emergenza sanitaria da Covid-19 36
1.1.1 Decreto "Cura Italia" 37
1.1.2 Decreto "Rilancio" 39
1.1.3 Decreto "Agosto" 41
1.1.4 Decreto "Ristori" 42
1.2 Il Documento di programmazione economica finanziaria regionale (DEFR) 43
1.3 L'Agenda 2030: strategia nazionale e regionale 47
1.3.1 Obiettivi di sviluppo sostenibile e programmazione finanziaria regionale 49
1.4 La legge di stabilità e la legge collegata 53
1.5 La legge di bilancio 2020-2022 55
1.6 Le variazioni di bilancio 61
1.6.1 Le variazioni legislative di bilancio 2020-2022. La prima variazione 63
1.6.2 La legge di assestamento 2020-2022 e seconda variazione di bilancio 65
1.6.3 La terza variazione di bilancio 68
1.6.4 Le variazioni di Giunta 71
1.7 Applicazione dell'avanzo di amministrazione al bilancio 76
2. Considerazioni conclusive 77

CAPITOLO III - I SALDI DELLA FINANZA REGIONALE E GLI EQUILIBRI DI BILANCIO 83

1. Il quadro d'insieme - i risultati finali 83
1.1 I risultati generali della gestione 83
1.2 I risultati della gestione di competenza 87
1.3 I risultati della gestione dei residui 89
1.4 I risultati della gestione di cassa 90
1.5 Il risultato di amministrazione 90
2. Le entrate 94
2.1 Introduzione 94

2.2 I dati complessivi del 2020 96
2.3 Le entrate del titolo I. Le entrate tributarie e gli effetti della legislazione di emergenza 97
2.4 Le entrate del titolo II e i contributi statali per l'emergenza sanitaria 103
2.5 Le entrate dei titoli III, IV, V e VI 105
2.6 Gli andamenti generali del quinquennio 2016-2020 108
3. Gli andamenti generali della spesa 113
3.1. Premessa 113
3.2 La spesa per titoli 117
3.2.1 La spesa corrente 117
3.2.2 La spesa per investimenti 122
3.2.3 Spese per incremento attività finanziarie 125
3.2.4 Rimborso prestiti 125
3.2.5 Le spese per servizi in conto terzi e partite di giro 130
3.2.5.1 Il contesto normativo 130
3.2.5.2 Le risultanze per il 2020 della gestione dei servizi in conto terzi 131
3.2.5.3 Le tipologie di spesa allocate tra i servizi in conto terzi 134
3.3 Debiti fuori bilancio 137
4. La gestione di cassa 141
4.1 I flussi di cassa nel bilancio di previsione 142
4.2 Le risultanze della gestione di cassa a rendiconto 144
4.2.1 La gestione di cassa del comparto sanitario 146
4.2.2 La gestione di cassa del comparto ordinario 152
4.2.3 L'anticipazione dello Stato per il finanziamento della spesa sanitaria 156
4.3 La tempestività dei pagamenti 161
5. La gestione dei residui 166
5.1 Il riaccertamento ordinario dei residui 166
5.2 I residui attivi 167
5.3 I residui passivi 173
5.4 I residui perenti 179
5.5 Le cancellazioni complessive dei residui 180
5.6 I residui attivi e passivi per anno di formazione 181
5.7 Il fondo pluriennale vincolato nel rendiconto 2020 183
5.7.1 Il contesto normativo di riferimento 183
5.7.2 La rideterminazione del fondo pluriennale vincolato in sede di riaccertamento ordinario dei residui 2019 186
5.7.3 Il fondo pluriennale vincolato al 31/12/2020 190
6. Il risultato di amministrazione 194
6.1 Composizione del disavanzo di amministrazione ed evoluzione dei ripiani 197
6.1.1 Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto 198
6.1.2 Il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui 201
6.1.3 Il disavanzo da FAL 202
6.2 I fondi accantonati nel risultato di amministrazione 206
6.2.1 Il fondo crediti di dubbia esigibilità 206
6.2.2 Il fondo residui perenti 215
6.2.3 Il fondo anticipazione di liquidità 216
6.2.4 Il fondo per perdite delle società partecipate 217
6.2.5 Il fondo per contenzioso 219
6.2.5.1 La normativa 219
6.2.5.2 L'applicazione della norma nelle delibere delle Sezioni regionali 221
6.2.5.3 La metodologia applicata dalla Sezione 222
6.2.5.4 La determinazione del fondo contenzioso da parte della Sezione 225
6.2.5.5 La determinazione del fondo contenzioso effettuata dalla Regione 228
6.2.5.6 La valutazione della congruità del fondo contenzioso 230
6.2.5.7 Il rapporto tra il fondo contenzioso e i debiti fuori bilancio 232
6.2.6 Altri accantonamenti 232
6.3 I fondi vincolati 233
7. Il pareggio di bilancio 236
7.1 Il quadro normativo 236
7.2 La gestione del pareggio della Regione Toscana e il monitoraggio dei risultati 240
8. Considerazioni conclusive 248

CAPITOLO IV – L'INDEBITAMENTO DELLA REGIONE TOSCANA 265
1. Il quadro normativo 265
2. L'indebitamento in Toscana 268
2.1 L'indebitamento regionale e la sua evoluzione 268
2.2 L'indebitamento assunto nel 2020 272
2.3 Le spese per il servizio del debito. Le rinegoziazioni e gli altri interventi disposti dalla legislazione di emergenza 274
2.4 Le spese per il servizio del debito. L'andamento storico e la traslazione degli oneri sul perimetro sanitario 276
3. Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs n. 118/2011 277
4. Le spese di investimento finanziate dall'indebitamento dell'esercizio 2020 282
5. L'indebitamento in derivati finanziari 292
5.1 I derivati finanziari in Regione Toscana 294
5.2 Il fair value (mark to market) dei derivati 301
6. Considerazioni conclusive 303

***

VOLUME II

CAPITOLO V – LA GESTIONE ECONOMICO PATRIMONIALE, IL CONTO ECONOMICO E LO STATO PATRIMONIALE 11
1. Premessa 11
2. I contenuti dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico 12
2.1 Beni immobili indisponibili, disponibili, demaniali e diritti reali su beni appartenenti ad altri soggetti 28
2.2 Gli inventari 30
2.3 La gestione dei beni mobili e immobili 33
2.4 Le alienazioni dei beni immobili 39
2.5 Interventi programmati di riqualificazione del patrimonio immobiliare 45
3. Considerazioni conclusive 46

CAPITOLO VI – LA GESTIONE SANITARIA 49
Parte I: La gestione sanitaria regionale 49
1. Premessa 49
2. I risultati della gestione del perimetro sanitario del rendiconto 2020 50
3. Analisi della composizione del perimetro sanitario 50
4. Il finanziamento sanitario e la programmazione regionale 54
5. La gestione di competenza 56
5.1 Accertamenti e impegni del FSR 56
5.2 L'andamento delle entrate relative al FSR 62
5.2.1 Le entrate del Fondo sanitario indistinto 63
5.2.2 Le entrate del Fondo sanitario vincolato e del finanziamento aggiuntivo 65
5.3 L'andamento delle spese relative al FSR 69
5.3.1 Le spese del Fondo sanitario indistinto 69
5.3.2 Le spese del Fondo sanitario vincolato e del finanziamento aggiuntivo 74
6. La gestione dei residui del perimetro sanitario 77
6.1 I residui attivi 77
6.2 I residui passivi 81
7 La ripartizione ed erogazione del fondo agli enti del SSR 89
7.1 Gli impegni di spesa e la tardiva ripartizione del FSR 89
7.2 L'erogazione del FSR 92
7.3 L'erogazione ai singoli enti 95
8. Il ripiano delle perdite 97
9. L'indebitamento sanitario 101
10 I tempi di pagamento del SSR 105
Parte II: Gli effetti della pandemia da Covid-19 sulla gestione sanitaria Toscana 108
11. La legislazione di emergenza per la sanità 108
12. Le entrate e le spese Covid nel rendiconto regionale 113
13. I dati del modello CE consolidato del SSR Toscano relativo al IV trimestre 2020 119

14. Conclusioni 126

CAPITOLO VII LA GESTIONE DEI FONDI EUROPEI 141
1. Premessa 141
2. La programmazione 2014-2020 142
2.1 La Governance per la gestione dei fondi europei: sistema di controllo e piano di rafforzamento amministrativo 145
3. La gestione "flessibile" dei fondi Sie in risposta allo shock pandemico Covid-19: azioni intraprese dalla Regione Toscana e risultati conseguiti 146
3.1 La riprogrammazione del Por CReO FESR. 148
3.2 La riprogrammazione del Por Ico FSE 153
3.3 La riprogrammazione del Psr FEASR 158
4. Analisi dello stato di attuazione e avanzamento finanziario dei fondi SIE (2014-2020) 159
4.1 Il Por CReO FESR 160
4.2 Il Por Ico FSE 166
4.3 Il programma Garanzia Giovani 172
4.4 Il Psr FEASR 178
4.5 Il Po FEAMP 185
4.6 Il Programma di cooperazione territoriale Italia-Francia Marittimo 189
5. Controlli e irregolarità 194
5.1 Il Por CReO FSR 195
5.2 Il Por Ico FSE 199
5.3 Il Psr FEASR 200
5.4 Il Po FEAMP 201
5.5 Il Programma di cooperazione territoriale Italia-Francia Marittimo 201
5.6 Irregolarità e monitoraggio delle azioni di recupero nei Por CReO FESR, Por Ico FSE e nel Psr FEASR (programmazione 2014-2020) 202
6. Considerazioni conclusive 209

CAPITOLO VIII – I PROFILI ORGANIZZATIVI 211
1. L'organizzazione amministrativa e il personale regionale 211
1.1 Premessa 211
1.2 Le politiche assunzionali 213
1.2.1 La capacità assunzionale 2020: il contesto normativo 215
1.3 Il fabbisogno di personale 2020-2022 della Regione Toscana 217
1.3.1 La capacità assunzionale 2020: determinazione e rispetto dei limiti 218
1.4 Le criticità sulla "capacità assunzionale complessiva" della Regione e degli enti dipendenti 222
1.5 Il PTFP 2020-2022 del Consiglio regionale 223
1.5.1 Lo stato di attuazione dei Piani 2019-2021 e 2020-2022 del Consiglio regionale 225
1.5.2 La mobilità esterna 227
1.6 Il PTFP 2020-2022 della Giunta regionale 229
1.6.1 Le progressioni verticali (PV) 229
1.6.2 Lo stato di attuazione dei Piani 2019-2021 e 2020-2022 della Giunta regionale 231
1.7 Le procedure speciali per il superamento del precariato 233
1.8 Il nuovo inquadramento del personale giornalista e i riflessi sul Bilancio 2020 233
1.9 La dotazione organica 236
1.10 I dati del conto annuale 240
1.11 La spesa di personale 243
1.11.1 La verifica del rispetto del limite ex art. 1, comma 557-*quater* l. 296/2006 244
1.11.2 La spesa di personale a tempo determinato: rispetto del limite 245
1.12 La quantificazione del Fondo 247
1.12.1 I profili di criticità relativi alla costituzione e destinazione del Fondo 250
1.12.2 Le criticità delle Progressioni economiche orizzontali (PEO) 2020 252
1.13 Il Fondo per la retribuzione di posizione e di risultato dei dirigenti. Profili di criticità 256
1.14 Le criticità della dirigenza apicale 260
1.15 Le strutture di supporto agli organi politici 268
1.15.1 La spesa di personale delle segreterie dei Gruppi consiliari 272
1.16 Il Telelavoro domiciliare straordinario 279
2. I controlli interni della Regione Toscana 282
3. Gli enti e le agenzie regionali 289
3.1 Premessa 289
3.2 Gli enti oggetto di esame 289

3.3 Gli indirizzi e le direttive della Giunta regionale 290
3.3.1 Le direttive in materia di bilancio 292
3.4 I contributi finanziari erogati dalla Regione 292
3.5 I risultati di esercizio 295
3.6 La verifica dei crediti e dei debiti reciproci 296
3.7 I controlli interni sugli enti dipendenti 297
3.8 La programmazione triennale del fabbisogno di personale (PTFP) e i limiti assunzionali 300
3.8.1. Le facoltà assunzionali degli enti e le verifiche della Regione sul rispetto dei limiti 300
3.8.2 Le criticità sulla "capacità assunzionale complessiva" della Regione e degli enti dipendenti 300
3.9 Il personale comandato e distaccato 301
3.10 Le procedure per il superamento del precariato 302
3.11 Il personale giornalista Arpat e la configurazione giuridica dell'ente 303
3.12 Le dotazioni organiche 304
3.12.1 Il personale fuori dotazione organica 304
3.13 La spesa di personale 305
3.13.1 Il Consorzio Lamma 307
3.13.2 L'Autorità portuale regionale 308
3.13.3 L'Ente Terre regionali toscane 309
3.14 Il sistema di nomine dei direttori degli enti 311
4. Conclusioni 312

CAPITOLO IX LE PARTECIPAZIONI SOCIETARIE DELLA REGIONE 323
1 Le partecipazioni nel rendiconto generale della Regione. Il portafoglio azionario 323
1.1 Il fondo per la copertura delle perdite delle società partecipate 326
1.2 Gli esiti della verifica dei debiti e dei crediti reciproci con le società controllate e partecipate 329
1.2.1 Crediti delle partecipate verso la Regione 330
1.2.2 Debiti delle partecipate verso la Regione 333
1.3 Elenco delle garanzie principali e sussidiarie prestate dalla Regione: il caso Interporto Toscano "A. Vespucci" S.p.a. 335
1.4 I trasferimenti a favore delle società partecipate 337
2 Stato patrimoniale e conto economico 341
2.1 Il valore delle partecipazioni nello stato patrimoniale 342
2.2 Il valore delle partecipazioni nel conto economico 346
3 Gestione del personale 347
4 La revisione periodica delle partecipazioni detenute dalla Regione ai sensi del d.lgs. n. 175/2016 361
4.1 Premessa normativa 364
4.2 L'azione di razionalizzazione della Regione 364
4.2.1 La relazione sullo stato di attuazione del piano di razionalizzazione periodica 365
4.2.2 Il piano di razionalizzazione periodica ex art. 20 TUSP 368
4.2.3 Le scelte del piano in generale 374
4.2.3.1 Le scelte del piano in relazione alle singole società 377
5. Conclusioni 397

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. Serie storica 2015-2019.
Tab.	2	Il risultato di amministrazione del comparto regionale rideterminato dalle Sezioni di controllo della Corte dei conti. Serie storica 2015-2019.
Tab.	3	Il risultato di amministrazione del comparto regionale rideterminato dalle Regioni a seguito del controllo della Corte dei conti. Serie storica 2015-2019.
CAP. II		**LA PROGRAMMAZIONE REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE**
Tab.	1	Contributo finanza pubblica per l'esercizio 2020.
Tab.	2	Agenda 2030: Elenco obiettivi di sviluppo sostenibile.
Tab.	3	Distribuzione degli indicatori.
Tab.	4	Distribuzione degli obiettivi dell'Agenda 2030 per Missioni e Programmi.
Tab.	5	Risorse destinate al finanziamento degli investimenti – quinquennio 2018-2022.
Tab.	6	Bilancio di previsione 2020-2022 – Quadro generale riassuntivo.
CAP. III		**I SALDI DELLA FINANZA REGIONALE E GLI EQUILIBRI DI BILANCIO**
		Il quadro d'insieme. I risultati finali
Tab.	1	Quadro generale riassuntivo del rendiconto 2020.
Fig.	1	Il risultato della competenza – periodo 2017-2020.
Tab.	2	Equilibri della competenza. Differenza 2020.
Tab.	3	Equilibri della competenza. Saldo 2020.
Tab.	4	Gestione dei residui nel triennio 2018-2020.
Tab.	5	Gestione di cassa. Periodo 2018-2020.
Tab.	6	Saldi finanziari – anni 2018-2020.
Tab.	7	Il saldo finanziario 2020.
Tab.	8	Disavanzo sostanziale di amministrazione nel triennio 2018-2020.
Fig.	2	Disavanzo sostanziale di amministrazione nel periodo 2007-2020.
		Le entrate
Tab.	9	Totale delle entrate al netto delle contabilità speciali. Anni 2016-2020.
Tab.	10	Titolo I - andamento delle entrate - periodo 2016-2020.
Tab.	11	Andamento dei principali tributi regionali. Componente ordinaria e sanitaria. Anni 2018-2020.
Tab.	12	Entrate tributarie in valore assoluto e indicatori.
Tab.	13	Titolo II - andamento delle entrate - periodo 2016-2020.
Tab.	14	Contributi statali dipendenti dall'emergenza sanitaria con riferimenti normativi.
Tab.	15	Titolo III - andamento delle entrate - periodo 2016-2020.
Tab.	16	Titolo IV – andamento delle entrate – periodo 2016-2020.
Tab.	17	Titolo V – andamento delle entrate – periodo 2016-2020.
Tab.	18	Titolo VI – andamento delle entrate – periodo 2016-2020.
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 2016-2020.
Tab.	19	Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2016-2020.
Fig.	6	Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2016-2020.
Tab.	20	Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2016-2020.
Fig.	7	Velocità di riscossione delle entrate nel periodo2016-2020.
		Gli andamenti generali della spesa
Tab.	21	Spese per titolo con separata indicazione delle poste escluse. Anni 2018-2020.
Tab.	22	Spese per titolo con separata indicazione delle poste escluse. Anni 2018-2020.
Tab.	23	Spese per titolo al netto del conto terzi. Anno 2020.
Tab.	24	Spese per titolo. Conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020.
Tab.	25	Spese per titolo. Variazioni percentuali. Anni 2018-2020.
Tab.	26	Spese per titolo. Indicatori.
Tab.	27	Dinamica contabile delle entrate e delle spese per l'emergenza sanitaria.
Tab.	28	Dinamica contabile delle entrate e delle spese relative ai contributi per l'emergenza sanitaria.
Tab.	29	Spese emergenziali sostenute con entrate proprie della Regione.
Tab.	30	Spesa corrente per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020.
Tab.	31	Spesa corrente per missioni. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020.
Tab.	32	Spesa in c/capitale per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020.
Tab.	33	Spesa in c/capitale. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Indicatori. Anni 2018-2020.
Tab.	34	Servizi in conto terzi – scostamento fra accertamenti e impegni. Serie storica 2016-2020.
Tab.	35	Accertamenti e impegni partite generiche conto terzi. Serie storica 2016-2020.

		Debiti fuori bilancio
Tab.	36	Debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio 2020.
		La gestione di cassa
Tab.	37	Saldo di cassa presunto - bilancio di previsione esercizio 2020.
Tab.	38	Risultanze di cassa al 31/12 – serie storica 2015-2020.
Tab.	39	Saldo di cassa – gestione sanitaria – quadriennio 2017-2020.
Tab.	40	Saldo di cassa - gestione sanitaria – residui e competenza – triennio 2018-2020.
Tab.	41	Erogazioni straordinarie di cassa – serie storica 2014-2020.
Tab.	42	Saldo di cassa – gestione ordinaria – quadriennio 2017-2020.
Tab.	43	Saldo di cassa – gestione ordinaria – residui e competenza – triennio 2018-2020.
Tab.	44	Riscossioni e liquidazioni gestione ordinaria – dettaglio biennio 2019/2020.
Tab.	45	Entrate e spese Covid-19 – perimetro ordinario – risorse incassate non trasferite.
Tab.	46	Anticipazione sanitaria – serie storica 2016-2020.
Tab.	47	Residui passivi anticipazione sanitaria – serie storica 2016-2020.
Tab.	48	Saldo compensazione entrate tributarie e anticipazione sanitaria – residui attivi e passivi – serie storica 2017-2020.
Tab.	49	Tempi medi di pagamento. Anni 2016-2020.
		La gestione dei residui
Tab.	50	La gestione dei residui attivi. Anni 2012-2020.
Tab.	51	Riaccertamento ordinario dei residui attivi al 31/12/2020.
Tab.	52	Riaccertamento dei residui derivanti dalla competenza. Dettaglio per titolo e per natura libera o vincolata dell'entrata.
Tab.	53	Residui attivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura dell'entrata.
Tab.	54	Residui attivi per titolo - conto ordinario e sanitario - Anni 2018-2020.
Tab.	55	Gestione dei residui passivi. Anni 2012-2020.
Tab.	56	Riaccertamento ordinario dei residui passivi al 31/12/2020.
Tab.	57	Residui passivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura della spesa.
Tab.	58	Residui passivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura della spesa.
Tab.	59	Residui passivi per titoli – conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020.
Tab.	60	Residui passivi perenti. Dettaglio per titolo e natura della spesa.
Tab.	61	Residui perenti. Andamento 2013-2020.
Tab.	62	Tasso di copertura del fondo residui perenti. Anni 2014-2020.
Tab.	63	Risultati della gestione dei residui e della competenza 2020.
Tab.	64	Residui attivi per anno di formazione.
Tab.	65	Residui passivi per anno di provenienza.
		Il fondo pluriennale vincolato nel rendiconto 2020
Tab.	66	Riaccertamento ordinario: reimputazioni dei residui attivi e passivi, dettaglio per tipologia di entrata/spesa.
Tab.	67	Fondo pluriennale vincolato di spesa derivante dal riaccertamento ordinario.
Tab.	68	Fondo pluriennale vincolato complessivo al 31/12/2020.
Tab.	69	Fondo pluriennale vincolato in entrata nel triennio 2020-2022 rideterminato a seguito del riaccertamento ordinario dei residui.
Tab.	70	Il fondo pluriennale vincolato al 31/12/2020: dettaglio per tipologia di entrata di finanziamento.
Tab.	71	Andamento del fondo pluriennale vincolato della Regione Toscana da rendiconto: serie storica 2016-2020.
Tab.	72	Fondo pluriennale vincolato complessivo: dettaglio movimentazioni 31/12/2018-31/12/2020.
Tab.	73	Fondo pluriennale vincolato complessivo per missioni. Confronto 31/12/2018 – 31/12/2020.
		Il risultato di amministrazione.
Tab.	74	Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (Allegato A al rendiconto).
Tab.	75	Risultati della gestione dei residui e della gestione di competenza – Rendiconto 2020.
Tab.	76	Evoluzione del risultato di amministrazione e delle sue componenti 2016-2020.
Tab.	77	Composizione e andamento del disavanzo della Regione Toscana. Anni 2019-2020.
Tab.	78	Evoluzione debito autorizzato e non contratto (DANC) della Regione Toscana.
Tab.	79	Impegni per spese di investimento che hanno generato disavanzo autorizzato e non contratto (DANC) al termine dell'esercizio, per anno di formazione.
Tab.	80	Contabilizzazione Fondo anticipazione di liquidità - rendiconto 2020.
Tab.	81	Modalità di calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2020.
Tab.	82	Composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2020.
Tab.	83	Composizione del fondo per perdite delle società partecipate da Regione Toscana al 31/12/2020.
		Il pareggio di bilancio
Tab.	84	Monitoraggio saldo di bilancio 2020. Mod. 1SF/20.
Tab.	85	Risultanze monitoraggio saldi di bilancio triennio 2018-2020. Mod. 1SF.
Tab.	86	Rendicontazione spazi finanziari acquisiti e investimenti effettuati ai sensi della l. n. 145/2018.
CAP. IV		**L'INDEBITAMENTO DELLA REGIONE TOSCANA**
Tab.	1	L'indebitamento della Regione Toscana - dettaglio per tipologia di debito.
Tab.	2	Evoluzione del fenomeno dell'indebitamento regionale per destinazione del debito: disavanzo da mutui a pareggio, investimenti non sanitari, investimenti sanitari.
Tab.	3	Il costo del servizio del debito: spesa per il rimborso prestiti e per interessi passivi (impegni).
Tab.	4	Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento della Regione Toscana.
Tab.	5	Il finanziamento delle spese di investimento regionali - previsioni iniziali, definitive e a rendiconto 2020.
Tab.	6	Interventi per spese di investimento programmati/effettuati con ricorso al debito – Anno 2020.
Tab.	7	Contratti di finanziamento assistiti da derivati finanziari al 31/12/2020.

Tab.	8	Spesa complessiva per i derivati fino al 31/12/2020.
Tab.	9	Differenziali sui finanziamenti originari causati dai derivati al 31/12/2020.
Fig.	1	Differenze tra tassi su finanziamenti e tassi compresi swap.
Tab.	10	Ripartizione della spesa per interessi passivi su derivati fra perimetri ordinario e sanitario.
Tab.	11	*Mark to market* complessivi e nozionali anni 2013-2020.
Tab.	12	Valore del *fair value* dei derivati al 31/12/2020.

VOLUME II

CAP. V		**LA GESTIONE ECONOMICO PATRIMONIALE, IL CONTO ECONOMICO E LO STATO PATRIMONIALE**
Tab.	1	Stato patrimoniale. Attivo. Anno 2020.
Fig.	1	Stato patrimoniale. Attività. Incidenza delle voci economiche al 31/12/2020.
Tab.	2	Stato patrimoniale. Passivo. Anno 2020.
Fig.	2	Stato patrimoniale. Passività. Incidenza delle voci economiche al 31/12/2020.
Tab.	3	Conto economico. Anni 2019-2020.
Tab.	4	Beni demaniali. Dati aggiornati a maggio 2021[40].
Tab.	5	Beni patrimoniali indisponibili e disponibili. Dati aggiornati a maggio 2021.
Tab.	6	Beni mobili al 31/12/2020[49].
Tab.	7	Spese di gestione per gli immobili sedi regionali. Anni 2019 e 2020.
Tab.	8	Beni immobili regionali utilizzati da terzi. Contratti, proventi e spese di gestione al 31/12/2020.
Tab.	9	Proventi derivanti dalla gestione del patrimonio. Anni 2016-2020.
Tab.	10	Bandi di vendita 2020.
Tab.	11	Dismissioni 2020 in dettaglio.
Tab.	12	Contratti stipulati ed introiti dal 2013 al 2020 - programmazione 2013-2020.
Tab.	13	Programma dismissioni 2012-2020. Stato di realizzazione.
Tab.	14	Proventi derivanti dalle alienazioni del patrimonio regionale. Anni 2015-2020.
Tab.	15	Progetti di miglioramento e valorizzazione del patrimonio immobiliare anno 2020. Art. 12 l.r. n. 77/2004.
CAP. VI		**LA GESTIONE SANITARIA**
Tab.	1	Composizione delle entrate del perimetro sanitario.
Tab.	2	Composizione delle uscite del perimetro sanitario.
Tab.	3	Accertamenti e impegni del FSR 2020.
Tab.	4	Accertamenti e incassi del FSR indistinto nel triennio 2018/2020.
Tab.	5	Fondo sanitario vincolato di parte corrente, investimenti, finanziamento sanitario aggiuntivo e payback nel triennio 2018/2020.
Tab.	6	Impegni e pagamenti del FSI, della mobilità e payback nel triennio 2018/2020.
Tab.	7	Dettaglio dei capitoli "Vari" inclusi nel FSI con impegni superiori al milione.
Tab.	8	Impegni e pagamenti del FSV di parte corrente, investimenti e risorse aggiuntive.
Tab.	9	Residui attivi del perimetro sanitario superiori a 3 milioni.
Tab.	10	Residui attivi su capitoli emergenza Covid-19.
Tab.	11	Residui passivi del perimetro sanitario superiori a 3 milioni.
Tab.	12	Riaccertamento residui su cap. 24133 "Interventi straordinari sul patrimonio strutturale e strumentale della sanità a favore di enti delle amministrazioni locali".
Tab.	13	Riaccertamento residui sul cap. 24482 "Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie".
Tab.	14	Residui passivi su capitoli emergenza Covid-19.
Tab.	15	Erogazioni di cassa al SSR.
Tab.	16	Composizione risorse liquidate al 31/12 per anno di impegno.
Tab.	17	Ripartizione delle risorse di competenza tra gli enti sanitari.
Tab.	18	Liquidazione agli Enti del SSR del FSR per anno di impegno.
Tab.	19	Spesa per disavanzo sanitario pregresso – ulteriori spese.
Tab.	20	La spesa per il debito nel perimetro sanitario.
Tab.	21	Spese per il debito a carico del FRS nel quadriennio 2017-2020.
Tab.	22	Composizione del debito sanitario nel quadriennio 2016-2020.
Tab.	23	Indicatori di tempestività dei pagamenti annuali periodo 2014-2020 e trimestrali 2020 enti del SSR.
Tab.	24	Riparto incrementi FSN di cui al d.l. n. 14/2020 e al d.l. n. 18/2020.
Tab.	25	Riparto incrementi FSN di cui al d.l. n. 34/2020.
Tab.	26	Riparto incrementi FSN di cui al d.l. n. 34/2020.
Tab.	27	Risorse aggiuntive vincolate Covid nel perimetro sanitario del rendiconto regionale.
Tab.	28	Distribuzione delle USCA nel territorio delle Aziende USL.
Tab.	29	Variazione posti letto nel biennio 2019-2020.
Tab.	30	CE consolidato IV trimestre 2020.
Tab.	31	Finanziamento destinato agli incentivi al personale.
Tab.	32	Acquisti di beni effettuati da Estar.
Tab.	33	Acquisti con pagamento anticipato.

CAP. VII		**LA GESTIONE DEI FONDI EUROPEI**
Tab.	1	Programmazione 2014-2020: dotazione finanziaria per programma operativo.
Fig.	1	Riprogrammazione CRII e CRII+: risorse stanziate per ambiti di intervento.
Tab.	2	Impatto della Riprogrammazione CRII e CRII+ sulla distribuzione della dotazione delle risorse del Por FESR 2014-2020 per Asse.
Fig.	2	Risorse stanziate e impegni al 31/12/2020 per azioni di intervento.
Fig.	3	Riprogrammazione CRII e CRII+: distribuzione percentuale delle risorse impegnate al 31/12/2020 per beneficiario.
Tab.	3	Riprogrammazione CRII e CRII+: interventi deprogrammati Por Fesr 2014-2020.
Fig.	4	Riprogrammazione CRII e CRII+: risorse stanziate per ambiti di intervento.
Tab.	4	Por FSE 2014-2020: impatto della Riprogrammazione CRII e CRII+ sulla distribuzione della dotazione delle risorse per Asse al 31/12/2020.
Fig.	5	Distribuzione percentuale delle risorse impegnate al 31/12/2020 per azioni di intervento.
Fig.	6	Riprogrammazione CRII e CRII+: distribuzione delle risorse impegnate al 31/12/2020 per beneficiario.
Tab.	5	Riprogrammazione CRII e CRII+: interventi deprogrammati Por FSE 2014-2020.
Fig.	7	Riprogrammazione ex Reg. n. 870/2020: risorse stanziate per ambiti di intervento.
Tab.	6	Por FESR 2014-2020: dotazione delle risorse per Anno al 31/12/2020.
Tab.	7	Por FESR 2014-2020: dotazione delle risorse per Asse al 31/12/2020.
Tab.	8	Por FESR: avanzamento finanziario per Asse nel 2020.
Tab.	9	Por FESR 2014-2020: stato di attuazione per Asse al 31/12/2020.
Tab.	10	Por FESR 2014-2020: spesa certificata e target di spesa per Asse (esercizio 2020).
Fig.	8	Por FESR: stato di attuazione "Regioni più sviluppate".
Tab.	11	Por FESR 2014-2020: attuazione degli strumenti finanziari al 31/12/2020.
Tab.	12	Por FSE 2014-2020: dotazione delle risorse per anno al 31/12/2020.
Tab.	13	Por FSE 2014-2020: dotazione finanziaria per Asse.
Tab.	14	Por FSE: avanzamento finanziario nel 2020.
Tab.	15	Por FSE 2014-2020: stato di attuazione per Assi al 31/12/2020.
Tab.	16	Por FSE 2014-2020: spesa certificata e target di spesa (esercizio 2020).
Fig.	9	Por FSE: stato di attuazione "Regioni più sviluppate".
Tab.	17	Por FSE: progetti e risorse attivati nel 2020.
Tab.	18	Programma Garanzia Giovani: dotazioni delle risorse per Misura al 31/12/2020.
Tab.	19	Programma Garanzia Giovani: stato di avanzamento finanziario nel 2020.
Tab.	20	Programma Garanzia Giovani: stato di attuazione per Misura al 31/12/2020.
Tab.	21	Piano operativo Programma Garanzia Giovani 2014-2020: dati sul livello di occupazione.
Tab.	22	Programma Garanzia Giovani spesa certificata e target di spesa per Asse.
Tab.	23	Por FEASR dotazione delle risorse per anno al 31/12/2020.
Tab.	24	Psr FEASR 2014-2020: dotazione finanziaria per priorità.
Tab.	25	Psr FEASR 2014-2020: stato di avanzamento finanziario (esercizio 2020).
Tab.	26	Psr FEASR 2014-2020: stato di attuazione per priorità.
Tab.	27	Psr FEASR 2014-2020: spesa dichiarata e target per priorità.
Fig.	10	Stato di attuazione Programmi FEASR delle Regioni più sviluppate.
Tab.	28	Po FEAMP 2014-2020: dotazione finanziaria per priorità.
Tab.	29	Po FEAMP 2014-2020: stato di avanzamento finanziario (esercizio 2020).
Tab.	30	Po FEAMP 2014-2020: stato di avanzamento finanziario al 31/12/2020.
Tab.	31	Spesa certificata e target di spesa per Asse.
Tab.	32	Pc Ifm 2014-2020: dotazione delle risorse per anno al 31/12/2020.
Tab.	33	Pc Ifm 2014-2020: dotazione finanziaria per Priorità al 31/12/2020.
Tab.	34	Pc Ifm 2014-2020: stato di attuazione finanziaria (esercizio 2020).
Tab.	35	Pc Ifm 2014-2020: stato di avanzamento finanziario per Asse.
Tab.	36	Pc Ifm 2014-2020: spesa certificata e target per Asse.
Tab.	37	Irregolarità Por FESR – Programmazione 2014-2020.
Tab.	38	Irregolarità Por FSE – Programmazione 2014-2020.
Tab.	39	Irregolarità Psr FEASR – Programmazione 2014-2020.
CAP. VIII		**I PROFILI ORGANIZZATIVI**
		L'organizzazione amministrativa e il personale regionale
Tab.	1	Rispetto del valore soglia limite
Tab.	2	Risorse destinate all'attuazione del PTFP 2020-2022 – Giunta regionale e Consiglio regionale – verifica del rispetto della capacità assunzionale.
Tab.	3	Indice di sostenibilità finanziaria 2020: rispetto del valore soglia.
Tab.	4	Capacità assunzionale massima 2020-2024 ex art. 5 d.m. 3 settembre 2019.
Tab.	5	PTFP 2020-2022 del Consiglio regionale: rimodulazione della dotazione organica.
Tab.	6	Piano assunzionale 2020 del Consiglio regionale.
Tab.	7	Sintesi attuazione dei PTFP 2019-2021 e PTFP 2020-2022 del Consiglio regionale.
Tab.	8	PTFP 2020-2022 della Giunta regionale: rimodulazione della dotazione organica.
Tab.	9	Piano assunzionale 2020 della Giunta regionale: risorse.
Tab.	10	Piano assunzionale 2020 della Giunta regionale: criteri di reclutamento.
Tab.	11	Progressioni verticali 2020 Regione Toscana: rispetto del limite ex art. 22, comma 15, d.lgs n. 75/2017.
Tab.	12	Sintesi attuazione PTFP 2019-2021 e PTFP 2020-2022 Giunta regionale.
Tab.	13	Dotazioni organiche al 30 luglio 2020 dell'Agenzia per le attività di informazione degli organi di governo della Giunta regionale e dell'Ufficio stampa del Consiglio regionale.

Tab.	14	Dotazione organica regionale 2020.
Tab.	15	Composizione del personale in servizio al 31 dicembre 2020 (criteri e dati del conto annuale).
Tab.	16	Cessazioni/assunzioni – Triennio 2018-2020 (criteri e dati del conto annuale).
Tab.	17	Causali cessazioni anno 2020 (criteri e dati del conto annuale).
Tab.	18	Causali assunzioni anno 2020 (criteri e dati del conto annuale).
Tab.	19	Spesa di personale anno 2020: rispetto del limite ex art. 1, comma 557-quater, l. n. 296/2006.
Tab.	20	Spesa di personale a tempo determinato. Triennio 2018-2020.
Tab.	21	Quantificazione in sede consuntiva del fondo delle risorse decentrate dell'anno 2020.
Tab.	22	Fondo delle risorse decentrate anno 2020 – quantificazione consuntiva 2020.
Tab.	23	Somme non utilizzate in sede di Accordo Decentrato e rinviato all'anno successivo.
Tab.	24	PEO 2020. Potenziali aventi titolo e contingenti per le selezioni.
Tab.	25	PEO 2021. Potenziali aventi titolo e contingenti per le selezioni.
Tab.	26	Quantificazione consuntiva del fondo per il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato del personale con qualifica dirigenziale – anno 2020.
Tab.	27	Fondo per il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato del personale dirigente anno 2020 – quantificazione in sede consuntiva.
Tab.	28	Fondo per il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato del personale dirigente anno 2020 – Destinazione, in sede preventiva, delle risorse.
Tab.	29	Capitoli di imputazione del trattamento economico e degli oneri accessori della dirigenza apicale.
Tab.	30	Costo del personale assegnato alle strutture di supporto degli organi politici della Regione Toscana – anno 2020.
Tab.	31	Segreterie gruppi consiliari XI legislatura: dotazione organica e personale in servizio anno 2020.
Tab.	32	Segreterie gruppi consiliari X legislatura: dotazione organica e personale in servizio anno 2020.
Tab.	33	Spesa di personale dei gruppi consiliari. Riepilogo del budget assegnato e della spesa sostenuta nell'anno 2020, legislature X e XI.
Tab.	34	Costo del personale delle segreterie dei gruppi consiliari. Periodo 2013-2020.
Tab.	35	Retribuzione Responsabile di segreterie per i gruppi consiliari con almeno 13 consiglieri.
Tab.	36	Trattamento economico del personale dei gruppi consiliari.
		Gli enti e le agenzie regionali
Tab.	37	Contributi di funzionamento, per programmi di attività e per investimenti erogati agli enti – Biennio 2019-2020-Impegni.
Tab.	38	Enti dipendenti. Iter di approvazione dei bilanci di esercizio 2020 e risultati provvisori.
Tab.	39	Enti dipendenti: limiti assunzionali 2020.
Tab.	40	Enti e agenzie: dotazione organica (composizione numerica e quantificazione finanziaria) e personale in servizio al 31 dicembre 2020.
Tab.	41	Enti dipendenti: spesa di personale 2016 e spesa media del triennio 2011-2013.
CAP. IX		**LE PARTECIPAZIONI SOCIETARIE DELLA REGIONE**
Tab.	1	Portafoglio azionario della Regione al 31/12/2020.
Tab.	2	Fondo perdite società partecipate 2020.
Tab.	3	Crediti delle società verso la Regione.
Tab.	4	Dettaglio situazione creditoria v/Regione – Sviluppo Toscana S.p.a..
Tab.	5	Debiti delle società verso la Regione.
Tab.	6	Dettaglio situazione debitoria v/Regione – Sviluppo Toscana S.p.a..
Tab.	7	Trasferimenti 2020 partecipate.
Tab.	8	Dettaglio trasferimenti 2020 a Fidi Toscana S.p.a. e Sviluppo Toscana S.p.a..
Tab.	9	Trasferimenti della Regione a favore delle partecipate (periodo 2016/2020).
Tab.	10	Partecipazioni in imprese controllate.
Tab.	11	Partecipazioni in imprese partecipate.
Tab.	12	Partecipazioni in altri soggetti.
Tab.	13	Totale rivalutazioni partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto.
Tab.	14	Sviluppo Toscana S.p.a. – costi personale e costi produzione.
Tab.	15	A.R.R.R. S.p.a. costi personale e costi produzione.
Tab.	16	Arezzo Fiere e Congressi S.r.l. – costi personale e costi produzione.
Tab.	17	Alatoscana S.p.a. – costi personale e costi produzione.
Tab.	18	Firenze Fiera S.p.a. – costi personale e costi produzione.
Tab.	19	Terme di Casciana S.p.a. – costi personale e costi produzione.
Tab.	20	Terme di Chianciano S.p.a. – costi personale e costi produzione.
Tab.	21	Terme di Montecatini S.p.a. – costi personale e costi produzione.
Tab.	22	Fidi Toscana S.p.a. – costi personale e costi produzione.
Tab.	23	Stato attuazione piano razionalizzazione 2020 (partecipazioni dirette).
Tab.	24	Stato di attuazione piano di razionalizzazione 2020 (società partecipate tramite società controllate).
Tab.	25	Stato di attuazione del piano di razionalizzazione 2020 (società partecipate tramite enti controllati).
Tab.	26	Partecipazioni mantenute senza interventi.
Tab.	27	Partecipazioni sottoposte a monitoraggio ex d.g.r. n. 171/2019.
Tab.	28	Partecipazioni destinatarie di azioni di razionalizzazione.
Tab.	29	Andamento costi servizi erogati da Sviluppo Toscana S.p.a. a favore della Regione (anni 2015/2020).
Tab.	30	Fatturato Alatoscana S.p.a..

DELIBERAZIONE

Deliberazione n. 54/2021/**PARI**

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
la
CORTE DEI CONTI

Sezione di controllo per la regione Toscana

composta dai magistrati

Maria Annunziata Rucireta	presidente
Nicola Bontempo	consigliere
Francesco Belsanti	consigliere - relatore
Paolo Bertozzi	consigliere – relatore
Patrizia Impresa	consigliere
Fabio Alpini	primo referendario - relatore
Rosaria Di Blasi	referendario - relatore
Anna Peta	referendario - relatore

nell'udienza mediante collegamento da remoto del 22 luglio 2021 ex art. 85, comma 3, lett. e), del decreto- legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020 n. 27, come modificato dal decreto-legge 30 aprile 2020, n. 28, convertito con la legge 25 giugno 2020 n. 70, ha pronunciato la seguente

DECISIONE

nel giudizio sul rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio finanziario 2020;

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*";

VISTO l'art. 85 del decreto-legge 17 marzo 2020 n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, che al comma 3, lett. e) prevede lo svolgimento delle udienze e delle adunanze mediante collegamenti da remoto;

VISTO il Decreto del Presidente della Corte dei conti 18 maggio 2020 (pubblicato sulla G.U. n. 131 del 22 maggio 2020), contenente "*Regole tecniche e operative in materia di svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze in videoconferenza e firma digitale dei provvedimenti dei magistrati nelle funzioni di controllo della Corte dei conti*", che all'art. 3 prevede, tra l'altro, che i giudizi di parificazione possono svolgersi mediante collegamenti da remoto;

VISTA la proposta di legge regionale n. 1 "rendiconto per l'esercizio finanziario 2020" approvata dalla giunta nella seduta del 10 maggio 2021;

VISTA la nota 27 maggio 2021, n. 230262, 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 2020, ai fini del giudizio di parificazione;

VISTA la relazione del Collegio dei revisori, pervenuta in data 31 maggio 2021 e che si esprime con parere positivo sul rendiconto regionale;

CONSIDERATO che nell'adunanza in camera di consiglio del 5 luglio 2021 è stata approvata la bozza della relazione sul rendiconto 2020 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 note del 13 e 14 luglio 2021;

CONSIDERATO che, ai fini del giudizio di parificazione del rendiconto 2020, è stato selezionato un campione di titoli di entrata e di spesa, al fine di verificarne l'esatta contabilizzazione rispetto alle norme ed ai principi contabili in vigore, nonché la corrispondenza con i fatti gestionali sottostanti;

CONSIDERATO che il controllo dei menzionati atti non ha fatto emergere alcuna irregolarità;

CONSIDERATI gli esiti del contraddittorio intervenuto con l'Amministrazione regionale nell'adunanza del 16 luglio 2021, presente anche il Procuratore regionale;

VISTA l'ordinanza 22 giugno 2021, n. 18, con la quale il Presidente della Sezione di controllo ha convocato l'adunanza per il giorno 22 luglio 2021, alle ore 10,30, mediante modalità di collegamento da remoto, in video conferenza, per deliberare in pubblica udienza sulla parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio finanziario 2020;

UDITI, nell'udienza pubblica in videoconferenza del 22 luglio 2021 con l'assistenza del segretario di udienza dott. Mariano Palumbo, i relatori Fabio Alpini, Paolo Bertozzi, Anna Peta, Rosaria Di Blasi e Francesco Belsanti;

UDITO il pubblico ministero nella persona del Procuratore regionale, Acheropita Rosaria Mondera, che ha concluso chiedendo la parificazione del rendiconto dell'esercizio 2020;

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

RITENUTO in

FATTO

Con la nota n. 230262 del 27 maggio 2021 la Regione Toscana ha trasmesso a questa Sezione la proposta di legge n. 1 approvata dalla Giunta in data 10 maggio 2021 recante il "*Rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2020*", 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	8.723.354.746,71
Titolo II - Trasferimenti correnti	1.126.252.260,03
Titolo III - Entrate extratributarie	106.949.358,96
Totale entrate correnti	**9.956.556.365,70**
Titolo IV - Entrate in conto capitale	458.451.136,04
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	43.427.951,72
Titolo VI – accensione di prestiti	128.465.532,45
Titolo VII – anticipazioni di tesoreria	0,00
Totale entrate in conto capitale	**630.344.620,21**
Titolo IX - Entrate per partite di giro	1.908.291.358,79
Totale entrate	**12.495.192.344,70**
Spese	
Titolo I - Spese correnti	9.471.345.176,97
Titolo II - Spese in conto capitale	718.199.448,61
Titolo III - spese per incremento attività finanziarie	41.817.479,78
Titolo IV – rimborso prestiti	87.715.015,65
Titolo V – anticipazioni di tesoreria	0,00
Titolo VII - Spese per partite di giro	1.908.291.358,79
Totale spese	**12.227.368.479,80**

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)	**397.496.173,08**
Saldo della gestione in conto capitale = totale entrate in conto capitale - totale spese in conto capitale – spese per incremento attività finanziarie	**-129.672.308,18**
Saldo delle partite di giro	**0,00**
Saldo finale	**267.823.864,90**
Saldo finale al netto delle partite di giro	**267.823.864,90**

GESTIONE DI COMPETENZA – QUADRO ANALITICO 2020

Entrate	Accertamenti	Riscossioni di competenza	Residui di competenza
Titolo I - Entrate correnti	8.723.354.746,71	7.869.024.999,84	854.329.746,87
Titolo II - Trasferimenti correnti	1.126.252.260,03	868.427.324,88	257.824.935,15
Titolo III - Entrate extratributarie	106.949.358,96	80.593.398,10	26.355.960,86
Totale entrate correnti	**9.956.556.365,70**	**8.818.045.722,82**	**1.138.510.642,88**
Titolo IV - Entrate in conto capitale	458.451.136,04	122.201.072,95	336.250.063,09
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	43.427.951,72	40.140.873,55	3.287.078,17
Titolo VI - Accensione prestiti	128.465.532,45	128.465.532,45	0,00
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0	0,00	0,00
Totale entrate in conto capitale	**630.344.620,21**	**290.807.478,95**	**339.537.141,26**
Titolo IX - Partite di giro	1.908.291.358,79	1.895.897.766,30	12.393.592,49
Totale entrate	**12.495.192.344,70**	**11.004.750.968,07**	**1.490.441.376,63**

Spese	Impegni	Pagamenti di competenza	Residui di competenza
Titolo I - Spese correnti	**9.471.345.176,97**	**8.311.415.235,83**	**1.159.929.941,14**
Titolo II - Spese in conto capitale	718.199.448,61	310.390.395,71	407.809.052,90
Titolo III - Spese per incremento di attività finanziarie	41.817.479,78	41.794.873,26	22.606,52
Titolo IV - Rimborso prestiti	87.715.015,65	87.715.015,62	0,03
Titolo VI - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	0,00
Totale spese in conto capitale e rimborso prestiti	**847.731.944,04**	**439.900.284,59**	**407.831.659,45**
Titolo VII - Partite di giro	1.908.291.358,79	1.169.168.250,93	739.123.107,86
Totale spese	**12.227.368.479,80**	**9.920.483.771,35**	**2.306.884.708,45**

RESIDUI

Rimanenze al 31.12.2020	
Residui attivi:	
originati dalla competenza	1.490.441.376,63
originati da esercizi precedenti	2.446.819.600,31
Totale dei residui attivi al 31.12.2020 delle entrate	**3.937.260.976,94**
Residui passivi:	
originati dalla competenza	2.306.884.708,45
originati da esercizi precedenti	2.267.379.118,66
Totale dei residui passivi al 31.12.2020 delle spese	**4.574.263.827,11**

GESTIONE DEI RESIDUI

RESIDUI ATTIVI:		
Residui iniziali		4.101.169.131,84
Residui rideterminati	(residui iniziali +/- riaccertamenti)	4.083.314.766,78
Minori residui attivi (a)		**17.854.365,06**
RESIDUI PASSIVI:		
Residui iniziali		4.804.417.112,06
Residui rideterminati	(residui iniziali - eliminazioni)	4.738.084.532,65
Minori residui passivi (b)		**66.332.579,41**
Risultato gestione residui (b-a)		**48.478.214,35**

GESTIONE DI CASSA

	Da rendiconto	Da SIOPE
Giacenza di cassa al 1.1.2020	918.787.644,31	918.787.644,31
Entrate - Riscossioni (competenza + residui)		
Titolo I - Entrate correnti	9.168.374.631,72	9.168.374.631,72
Titolo II- Trasferimenti correnti	1.095.634.995,90	1.095.634.995,90
Titolo III - Entrate extratributarie	101.187.733,06	101.187.733,06
Totale entrate correnti	**10.365.197.360,68**	**10.365.197.360,68**
Titolo IV - Entrate in conto capitale	199.068.346,04	199.068.346,04
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	45.324.609,50	45.324.609,50
Titolo VI – Accensione prestiti	128.465.532,45	128.465.532,45
Titolo VII – Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00
Totale entrate in conto capitale	**372.858.487,99**	**372.858.487,99**
Titolo IX - Partite di giro	1.903.190.285,87	1.903.190.285,87
Totale entrate	**12.641.246.134,54**	**12.641.246.134,54**

Spese - Pagamenti (competenza + residui)	**Da rendiconto**	**Da SIOPE**
Titolo I - Spese correnti	9.668.933.944,56	9.668.933.944,56
Titolo II - Spese in conto capitale	482.329.893,08	482.329.893,08
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	41.794.873,26	41.794.873,26
Titolo IV - Rimborso prestiti	90.595.011,40	90.595.011,40
Titolo V - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00
Titolo VII - Partite di giro	2.107.535.463,04	2.107.535.463,04
Totale spese	**12.391.189.185,34**	**12.391.189.185,34**
Giacenza di cassa al 31.12.2020	**1.168.844.593,51**	**1.168.844.593,51**

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)	**605.668.404,72**	**605.668.404,72**
Saldo della gestione in conto capitale = totale entrate in conto capitale - totale spese in conto capitale r – spese per incremento attività finanziarie	**-151.266.278,35**	**-151.266.278,35**
Saldo delle partite di giro	**-204.345.177,17**	**-204.345.177,17**
Saldo finale comprese le partite di giro	**250.056.949,20**	**250.056.949,20**
Saldo finale al netto delle partite di giro	**454.402.126,37**	**454.402.126,37**

GESTIONE DI CASSA

	Da rendiconto		Da tesoriere
Giacenza di cassa al 1.1.2019	**918.787.644,31**		**918.787.644,31**
	da competenza	**da residui**	
Entrate - Riscossioni			
Titolo I - Entrate correnti	7.869.024.999,84	1.299.349.631,88	
Titolo II- Trasferimenti correnti	868.427.324,88	227.207.671,02	
Titolo III - Entrate extratributarie	80.593.398,10	20.594.334,96	
Totale entrate correnti	**8.818.045.722,82**	**1.547.151.637,86**	
Titolo IV - Entrate in conto capitale	122.201.072,95	76.867.273,09	
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	40.140.873,55	5.183.735,95	
Titolo VI - Accensione prestiti	128.465.532,45	0,00	
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	
Totale entrate in conto capitale	**290.807.478,95**	**82.051.009,04**	
Titolo IX - Entrate per partite di giro	1.895.897.766,30	7.292.519,57	
Totale entrate	**11.004.750.968,07**	**1.636.495.166,47**	
Spese – Pagamenti	**Da rendiconto**		**Da tesoriere**
	da competenza	**da residui**	
Titolo I - Spese correnti	**8.311.415.235,83**	**1.357.518.708,73**	
Titolo II - Spese in conto capitale	310.390.395,71	171.939.497,37	
Titolo III - Spese per incremento di attività finanziarie	41.794.873,26	0,00	
Titolo IV - Spese per rimborso di prestiti	87.715.015,62	2.879.995,78	
Titolo V - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	
Totale spese in conto capitale	**439.900.284,59**	**174.819.493,15**	
Titolo VII - Spese per partite di giro	1.169.168.250,93	938.367.212,11	
Totale spese	**9.920.483.771,35**	**2.470.705.413,99**	
Giacenza di cassa al 31.12.2019	**1.168.844.593,51**		**1.168.844.593,51**

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Giacenza di cassa Tesoreria regionale al 31.12.2020	1.168.844.593,51
Residui attivi al 31.12.2020	3.937.260.976,94
Residui passivi al 31.12.2020	4.574.263.827,11
Fondo Pluriennale Vincolato anni successivi	434.673.552,59
Avanzo finanziario complessivo 2020	**97.168.190,75**
Di cui:	
da gestione di competenza	267.823.864,90
da gestione dei residui	48.478.214,35
da risultato complessivo 2019(al netto del fondo pluriennale vincolato)	-177.926.397,77
saldo fondo pluriennale vincolato	-41.207.490,73

Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2020 (A)	**97.168.190,75**
PARTE ACCANTONATA	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31 dicembre 2020	478.994.905,88
Accantonamento residui perenti al 31 dicembre 2020	72.177.589,05
Fondo anticipazioni liquidità d.l. 35 del 2013 e successive modifiche	576.894.015,08
Fondo perdite società partecipate	20.839.663,74
Fondo contenzioso	6.685.364,27
Altri accantonamenti	5.155.626,25
Totale parte accantonata (B)	**1.160.747.164,27**
PARTE VINCOLATA	
Vincoli derivanti da leggi e principi contabili	102.541.935,62
Vincoli derivanti da trasferimenti	425.379.894,28
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	-
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	12.067.000,00
Altri vincoli	65.258.377,36
Totale parte vincolata (C)	**605.247.207,26**
Parte destinata agli investimenti (D)	**-**
Disavanzo sostanziale (A-B-C-D)	**-1.668.826.180,87**

PAREGGIO DI BILANCIO 2020

(in migliaia di euro)

	Accertamenti - Impegni al 31/12/2020	Cassa al 31/12/2020
A) Avanzo di amministrazione utilizzato	161.449	
B) Fondo pluriennale vincolato di entrata	354.466	
C-D-E-F-G) Entrate finali	10.438.892	10.609.591
H) Spazi finanziari acquisiti	2.046	
I-L-J) Spese finali	10.666.034	10.193.059
N) Spazi finanziari ceduti		
O) Spazi finanziari acquisiti non utilizzati		
P) Saldo finale	**290.819**	**207.919**
Q) Saldo obiettivo	**65.493**	
R) Differenza saldo obiettivo (P-Q)	**225.326**	**207.919**

STATO PATRIMONIALE

	Consistenza al 1.1.2020	Consistenza al 31.12.2020	Variazione
Attività:			
Crediti verso partecipanti	0,00	0,00	0,00
Immobilizzazioni	1.331.632.646,77	1.437.768.923,39	106.136.276,62
Attivo circolante	4.949.111.088,46	5.053.112.015,36	104.000.926,90
Ratei e risconti	554.175,69	426.675,35	-127.500,34
Totale attività (A)	**6.281.297.910,92**	**6.491.307.614,10**	**210.009.703,18**
Passività:			
Patrimonio netto	-1.405.366.026,88	-1.022.810.939,07	382.555.087,81
Fondi per rischi ed oneri	8.952.097,72	12.111.689,97	3.159.592,25
T.F.R.	0,00	0,00	0,00
Debiti	6.769.164.423,79	6.571.833.482,97	-197.330.940,82
Ratei, risconti e contributi agli investimenti	908.547.416,29	930.173.380,23	21.625.963,94
Totale passività (B)	**6.281.297.910,92**	**6.491.307.614,10**	**210.009.703,18**
Conti d'ordine	8.193.820.260,14	8.062.806.512,39	-131.013.747,75

CONTO ECONOMICO

A) Componenti positive della gestione	10.324.084.663,04
B) Componenti negative della gestione	10.034.820.670,29
Differenza tra comp. positive e negative della gestione (A-B)	289.263.992,75
C) Proventi ed oneri finanziari	-43.522.464,18
D) Rettifiche di valore attività finanziarie	10.784.919,47
E) Proventi ed oneri straordinari	76.577.811,09
Risultato prima delle imposte (A-B+C+D+E)	333.104.259,13
Imposte	11.697.476,95
Risultato dell'esercizio	**321.406.782,18**

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:

- la generale attendibilità della gestione dell'esercizio, sulla base della verifica a campione di titoli di entrata e di spesa in ordine ai quali non sono state riscontrate irregolarità;
- 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.

È stata riscontrata inoltre, al netto di talune criticità per l'analisi delle quali si rimanda alla relazione allegata:

- la corretta costituzione del risultato di amministrazione e la sostanziale congruità dei fondi accantonati e vincolati;
- il conseguimento degli obiettivi di annuali di ripiano dei disavanzi.

Ulteriori e più articolate osservazioni in merito alla complessiva attività di gestione

sono riportate nella relazione sul rendiconto allegata alla presente decisione, 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, dove sono evidenziate diverse criticità attinenti alla gestione finanziaria-contabile e amministrativa-organizzativa che, pur non avendo immediata rilevanza sugli equilibri di bilancio, richiedono l'adozione di adeguati interventi correttivi.

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 2020, nelle sue componenti del conto del bilancio, dello stato patrimoniale e del conto economico.

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 Camera di consiglio da remoto del 22 luglio 2021.

Gli Estensori

Francesco Belsanti
(firmato digitalmente)

Paolo Bertozzi
(firmato digitalmente)

Fabio Alpini
(firmato digitalmente)

Rosaria Di Blasi
(firmato digitalmente)

Anna Peta
(firmato digitalmente)

Il Presidente

Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

La decisione è stata depositata in Segreteria in data 22 luglio 2021

Il funzionario preposto
Claudio Felli
(firmato digitalmente)

Allegato 1

RELAZIONE SULLA ATTENDIBILITÀ E REGOLARITÀ DEI DATI E DEI DOCUMENTI CONTABILI, AI FINI DELLA PARIFICA DEL RENDICONTO 2020 DELLA REGIONE TOSCANA

Sommario: 1. Premessa. – 2. Selezione degli atti. – 3. Risultati dell'analisi.

1 Premessa

Ai fini della parifica del rendiconto della Regione Toscana per il 2020, la Sezione ha deciso di procedere ad una verifica della attendibilità e regolarità dei dati e delle informazioni risultanti dal rendiconto stesso[1].

La verifica intende asseverare che i dati esposti nel rendiconto siano una trasposizione di fatti gestionali effettivi, effettuata in conformità alle procedure amministrative e contabili in vigore, e che i documenti contabili siano stati elaborati in conformità alle regole relative alla loro formazione.

Tale profilo del controllo successivo, rientrante nelle competenze della Corte già previste dall'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, è stato oggetto di analisi nei precedenti referti della Sezione, a partire dal 2004, primo anno di applicazione della normativa richiamata. Per ragioni di economicità di risorse e di tempi, l'analisi non può svolgersi sull'intero universo delle operazioni contabili, e si è, perciò, sempre indirizzata solo su un numero limitato di operazioni, con modalità definite d'intesa con la Regione. Nel corso degli anni l'analisi è stata ampliata, con l'intendimento di ampliarne ed approfondirne lo spettro per accrescere la disponibilità di elementi idonei a migliorare la trasparenza e la leggibilità, sotto il profilo contabile, dei fenomeni gestionali.

Con l'entrata in vigore del d.l. n. 174/2012, convertito, con modificazioni, in l. n. 213/2012, il suddetto controllo ha assunto un'importanza ancora maggiore rispetto al passato, dato che l'art. 1, comma 5, della norma citata afferma che il rendiconto generale della Regione è parificato dalla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, con specifico richiamo agli articoli n. 39, 40 e 41 del T.U. n. 1214/1934. Si è reso necessario, quindi, affinare ulteriormente la tecnica di campionamento degli atti da richiedere all'Amministrazione Regionale, nonché esaminarne un numero maggiore, allo scopo di avvicinare quanto più

[1] Il rendiconto della gestione 2020 è stato approvato dalla Giunta il 10 maggio 2021 ed inviato al Consiglio come proposta di legge n. 1.

possibile l'attività di controllo in questione ad una vera e propria attività di parifica del rendiconto. Inoltre, la Sezione ha, da tempo, concordato con la Regione un collegamento al sistema di contabilità che ha garantito, anche per il 2020, la piena accessibilità diretta ai dati.

Occorre anche tenere conto che la Sezione procede annualmente alla verifica dell'operatività del controllo interno di regolarità amministrativa e delle caratteristiche del sistema informativo-contabile. Ciò, infatti, consente di disporre di importanti elementi per apprezzare l'adeguatezza del contesto organizzativo, elemento necessario, anche se non sufficiente, a salvaguardare il rispetto delle regole e norme contabili.

Questo esame, di cui si dà conto anche nella relazione allegata alla decisione di parifica, ha evidenziato la permanenza di modalità di controllo amministrativo e di un sistema contabile in grado di rispondere con efficacia all'esigenza di fornire idonee assicurazioni, sia sotto il profilo procedurale sia sostanziale, circa un positivo livello di affidabilità dei conti regionali.

2 Selezione degli atti

Con le stesse metodologie e tecniche di analisi utilizzate negli anni precedenti, l'indagine sulla affidabilità dei dati del rendiconto 2020 ha riguardato, in primo luogo, gli accertamenti e gli impegni riferiti ai residui contabilizzati a seguito del riaccertamento ordinario di cui alla delibera di Giunta del 12 aprile 2021, n. 392.

Le finalità della scelta operata sono relative alla verifica della corretta applicazione dell'art. 3, comma 4 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 come integrato e corretto dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126 e dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno e con la presidenza del Consiglio dei Ministri, del 1 dicembre 2015 che recita: "*Al fine di dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria enunciato nell'allegato 1, gli enti di cui al comma 1 provvedono, annualmente, al riaccertamento dei residui attivi e passivi, verificando, ai fini del rendiconto, le ragioni del loro mantenimento. Possono essere conservati tra i residui attivi le entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate. Possono essere conservate tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate. Le entrate e le spese accertate e impegnate non esigibili nell'esercizio considerato, sono immediatamente reimputate all'esercizio in cui sono esigibili. La reimputazione degli impegni è effettuata incrementando, di pari importo, il fondo pluriennale di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato a copertura delle spese reimputate. La costituzione del fondo pluriennale vincolato non è effettuata in caso di reimputazione contestuale di entrate e di spese. Le variazioni agli stanziamenti del fondo pluriennale vincolato e agli stanziamenti correlati, dell'esercizio in corso e dell'esercizio precedente, necessarie alla reimputazione delle entrate e delle spese riaccertate, sono effettuate con provvedimento amministrativo della giunta entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente. Al termine delle procedure di riaccertamento non sono conservati residui cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate*".

La norma sopra citata è integrata dalle disposizioni contenute nel principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011) che al punto 9.1, ispirandosi al principio generale della prudenza, individua gli obiettivi e le regole di tale

operazione e i criteri di mantenimento delle poste residuali in bilancio. In tale logica, la ricognizione dei residui attivi e passivi è diretta alla verifica di quattro elementi, enucleati dal suddetto principio contabile, sostanzialmente costituiti:

- dalla verifica della fondatezza giuridica dei crediti accertati e della loro esigibilità;
- dall'affidabilità della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento o dell'impegno;
- dal permanere delle posizioni debitorie effettive degli impegni assunti;
- dalla corretta classificazione e imputazione dei crediti e dei debiti in bilancio.

L'indagine sulla affidabilità dei dati del rendiconto 2020 ha riguardato, infine, alcuni atti di impegno del 2020 liquidati entro la chiusura dell'esercizio.

In quest'ultimo caso, le finalità della scelta operata sono relative alla verifica della corretta applicazione dell'art. 56 del d.lgs. n. 118/2011 come modificato dal d.lgs. n. 126/2014. La verifica ha posto particolare attenzione all'esatta contabilizzazione degli impegni, come prevede il paragrafo 5.1 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 e alla corretta applicazione delle specifiche previsioni dei paragrafi 5.2 e 5.3 dell'allegato.

Poste queste scelte preliminari, la Sezione ha verificato un campione di atti di accertamento e di impegno sottoposti a riaccertamento ordinario, come da delibera di Giunta regionale sopra citata e un campione di atti di impegno di competenza liquidati entro la chiusura dell'esercizio 2020.

La metodologia di campionamento è esposta nell'allegato 2; l'allegato 3 riporta gli elenchi e i dati contabili degli atti esaminati, mentre l'allegato 4 riporta analiticamente gli esiti del controllo.

Una volta selezionato, nei termini di cui sopra, il campione di atti da analizzare, la verifica ha riguardato, sotto il profilo della regolarità contabile, l'attività della Regione Toscana relativa al riaccertamento ordinario e alla gestione degli impegni di spesa, nel rispetto delle norme sopra riportate e del principio contabile generale della competenza finanziaria, ai quali fa rinvio l'art. 25, comma 1, della l.r. n. 1/2015, legge recante le nuove disposizioni in materia di programmazione economica e finanziaria regionale e di relative procedure contabili.

3 Risultati dell'analisi

Nel complesso, la verifica ha messo in luce che l'impegno delle spese risulta conseguente a formali atti regolarmente assunti negli esercizi di provenienza, rispettando quanto stabilito al punto 5 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 – contenente il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria - in merito al concetto di "obbligazione giuridicamente perfezionata": sono stati verificati, in particolare, gli elementi costitutivi dell'impegno (ragione del debito, somma da pagare, soggetto creditore, scadenza dell'obbligazione, specificazione del vincolo costituito sullo stanziamento di bilancio).

Per la liquidazione delle spese oggetto del controllo è stato verificato il rispetto di quanto stabilito al punto 6 dell'allegato sopra citato circa l'effettiva esigibilità dell'obbligazione,

attraverso la verifica della completezza della documentazione prodotta e dell'idoneità della stessa a comprovare il diritto di credito del creditore, sotto il profilo della conformità a legge e dell'assenza di termini o condizioni sospensive. Ai sensi dello stesso punto 6 è stata, infine, verificata, la regolarità formale degli ordinativi di pagamento, i quali contengono tutti gli elementi informativi previsti dall'ordinamento e dalle disposizioni normative e regolamentari, compresi i codici identificativi previsti per la transazione elementare.

L'attività di controllo esercitata dalla Sezione non ha fatto, dunque, emergere particolari irregolarità, anche in riferimento agli aspetti relativi alla verifica dell'affidabilità della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'impegno, alla pertinenza della causale di entrata e di spesa al capitolo ed al titolo di imputazione, al rispetto della normativa applicabile ed al rispetto delle regole e delle procedure previste dall'ordinamento nazionale e regionale per la trasposizione in dato contabile del fenomeno gestionale. Risulta, dunque, rispettata la normativa applicabile nei casi di specie.

I controlli esercitati dalla Sezione non hanno fatto emergere alcuna irregolarità neanche per quanto riguarda il riaccertamento ordinario dei residui, con particolare riferimento agli aspetti relativi alla verifica della fondatezza giuridica dei crediti accertati e della loro esigibilità, alla verifica della permanenza delle posizioni debitorie effettive degli impegni assunti e alla verifica della corretta classificazione e imputazione dei crediti e dei debiti in bilancio.

Il numero limitato di operazioni campionate non consente di estrapolare i risultati con sufficiente grado di significatività statistica sull'intera "popolazione" di operazioni riflesse nel rendiconto. Tuttavia, uniti all'esame condotto sul contesto organizzativo dei controlli e sul sistema informativo-contabile regionale, i test di convalida delle operazioni di impegno e di riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi permettono di ottenere la ragionevole assicurazione che i dati contabili siano, in generale, affidabili e che lo stesso documento di rendiconto nella sua interezza sia da considerarsi attendibile e regolare.

METODOLOGIA PER IL CAMPIONAMENTO DELLE OPERAZIONI AI FINI DI PARIFICA DEL RENDICONTO DELLA REGIONE TOSCANA PER L'E.F. 2020

La Sezione di controllo per la Toscana ha individuato le tipologie di operazioni da considerare ai fini della parifica del rendiconto della Regione Toscana per l'e.f. 2020, ed ha stabilito la metodologia per il campionamento degli atti da sottoporre a verifica diretta.

La Sezione ha deciso, in particolare, di sottoporre a controllo un campione di 60 atti, di cui 40 riferiti a residui attivi e passivi pregressi e di competenza (sottoposti al riaccertamento ordinario effettuato con delibera di Giunta del 12 aprile 2021, n. 392) e 20 atti di impegno del 2020 liquidati entro la chiusura dell'esercizio.

Sono state utilizzate congiuntamente due tecniche di estrazione: la prima riferita ad un metodo di campionamento casuale, la seconda consistente in un criterio di scelta ragionata anche in relazione alle criticità riscontrate in sede di analisi dei dati di bilancio.

La scelta casuale ha riguardato i residui attivi e passivi, considerando distintamente gli accertamenti e gli impegni cancellati da quelli mantenuti a residuo e gli impegni di competenza 2020 liquidati in corso d'anno. Per le somme reimputate agli esercizi successivi al 2020 a seguito del riaccertamento di cui alla delibera citata si è optato per il criterio di selezione basato sulla scelta ragionata.

I successivi paragrafi forniscono il dettaglio dell'operazione eseguita.

RESIDUI ATTIVI

Verifica della corretta contabilizzazione e imputazione dei residui attivi mediante campionamento casuale

La campionatura casuale è stata effettuata individuando in via preliminare il numero complessivo degli atti da richiedere: 15 atti, di cui 10 mantenuti a residuo e 5 atti cancellati, per entrambe le tipologie sono stati scelti 3 atti derivanti dalla competenza e 2 dai residui pregressi.

La popolazione è costituita distintamente per ogni serie dagli atti di accertamento posti in ordine cronologico in base al numero di accertamento dal più vetusto al più recente. Talune tipologie di raggruppamento sono state oggetto di correttivi segnalati nell'esposizione di dettaglio.

Stabilite la dimensione e la distribuzione del campione, i singoli atti esaminati sono stati individuati secondo un "passo di campionamento", come di seguito specificato.

Per gli accertamenti mantenuti a residuo:

- **n. 5 atti derivanti dalla competenza:** la popolazione complessiva rilevata considerando i soli accertamenti >=30.000 euro è pari a 192 atti. Il passo di campionamento calcolato è 38 (popolazione/n. atti da richiedere 192/5=38,4 arrotondato per difetto). L'estrazione del primo atto è stata effettuata in maniera casuale.

Il primo atto estratto è quello alla posizione n. 157 della lista degli atti di accertamento. Gli atti successivi sono stati individuati in base al passo indicato;

- **n. 5 atti per gli accertamenti mantenuti a residuo derivanti dagli esercizi pregressi**: la popolazione complessiva è stata rilevata considerando i soli accertamenti >=30.000 euro anteriori al 2011 pari a 94 atti. Il passo di campionamento calcolato è pari a 19 (popolazione/n. atti da richiedere 94/5=18,8 arrotondato per eccesso). L'estrazione del primo atto è stata effettuata in maniera casuale (il primo atto estratto è quello alla posizione n. 19), mentre gli atti successivi sono stati individuati in base al passo indicato;

Per gli accertamenti cancellati o insussistenti:

- **n. 3 atti per gli accertamenti cancellati derivanti dalla competenza**: la popolazione complessiva è di 266 atti di accertamento esclusi quelli con importo pari a zero. Il passo di campionamento calcolato è di 89 (popolazione/numero degli atti da richiedere: 266/3=88,66 arrotondato per eccesso). La posizione del primo atto estratto, sempre in maniera casuale, è 10 ed i successivi atti sono stati individuati in base al passo sopra indicato;

- **n. 2 atti per gli accertamenti cancellati derivanti dai residui pregressi:** la popolazione è pari a 328 atti di accertamento, esclusi quelli con importo pari a zero. Il passo di campionamento risulta pari a 164 (popolazione/numero degli atti da richiedere: 328/2=164). La posizione del primo atto, estratta casualmente, è la n. 213, mentre per l'atto successivo è stato utilizzato il passo già indicato.

Lo schema che segue riporta sinteticamente quanto esposto.

Tab. 1 (in euro)

	Tipologia	Criterio	Popolazione *	Importo complessivo atti selezionati	Importo complessivo popolazione
a	Accertamenti mantenuti a residuo derivanti dalla competenza ->=30.000	Estrazione casuale di n. 5 con passo 39	192	6.152.079,31	439.048.142,51
b	Accertamenti mantenuti a residuo derivanti dagli esercizi pregressi->=30.000 anteriori al 2011	Estrazione casuale di n. 5 atti con passo 19	94	1.414.611,45	122.432.524,79
c	Accertamenti cancellati derivanti dalla competenza	Estrazione casuale di n. 3 atti con passo 89	266	101.089,77	11.772.584,41
d	Accertamenti cancellati derivanti dai residui pregressi	Estrazione casuale di n. 2 atti con passo 164	328	65.837,75	42.395.810,26

*Numero complessivo di atti con importo diverso 0.

Verifica della corretta reimputazione degli accertamenti agli esercizi successivi il 2020 mediante scelta ragionata

La selezione è stata effettuata sugli accertamenti reimputati agli esercizi successivi al 2020 sulla base della citata delibera di riaccertamento dei residui. Sono stati scelti complessivamente 5 atti, due relativi a trasferimenti correnti di natura vincolata la cui reimputazione non sembra essere correlata alla medesima operazione in spesa, mentre gli altri tre, afferenti a entrate in conto capitale, riguardano reimputazioni per riallineamento alle correlate spese risalenti agli esercizi 2012 e 2013.

Lo schema che segue sintetizza quanto indicato.

Tab. 2 (in euro)

Tipologia	Criterio	Importo complessivo atti selezionati	Importo complessivo
Accertamenti reimputati agli esercizi successivi	n. 2 atti reimputati non correlati alla spesa	366.674,43	314.364.691,19
	n. 3 atti di accertamento riallineati a spese del 2012 e 2013	659.748,20	

RESIDUI PASSIVI:

Verifica della corretta contabilizzazione e imputazione dei residui passivi mediante campionamento casuale

Analogamente per i residui passivi è stato previsto il campionamento casuale di 15 atti di impegno, di cui 10 mantenuti a residuo e 5 cancellati.

La popolazione è costituita per ciascuna serie dagli atti di impegno distribuiti in ordine cronologico dal più vetusto al più recente. Talune tipologie di raggruppamento sono state oggetto di correttivi segnalati nell'esposizione di dettaglio.

Stabilite la dimensione e la distribuzione del campione, i singoli atti esaminati sono stati individuati secondo un "passo di campionamento".

Per gli impegni mantenuti a residuo:

- **n. 5 atti di impegno mantenuti a residuo derivanti dalla competenza:** la popolazione complessiva è pari a 963 atti di impegno, considerati i soli importi >= 30.000 euro. Il passo di campionamento calcolato è pari a 193 (calcolo passo: popolazione/numero degli atti da richiedere: 963/5=192,6 - arrotondato per eccesso). L'estrazione del primo atto è stata effettuata in modo casuale (n. 125 della lista degli impegni, che costituisce la posizione del primo atto estratto). I rimanenti atti sono stati selezionati in base al passo indicato;

- **n. 5 atti di impegno mantenuti a residuo derivanti dagli esercizi pregressi**: la popolazione complessiva, rilevata considerando i soli impegni >=30.000 euro provenienti da esercizi anteriori al 2011, è pari a 83 atti di impegno. Il passo di campionamento calcolato è pari a 17 (popolazione/n. atti da richiedere 83/5=16,6 arrotondato per difetto). L'estrazione del primo atto è stata, ancora una volta, effettuata in maniera casuale (n. 10 della lista già citata, che rappresenta la posizione del primo atto estratto), mentre i successivi sono stati selezionati in base al passo.

Per gli impegni cancellati o insussistenti:

- **n. 3 atti di impegno cancellati derivanti dalla competenza**: la popolazione complessiva è pari a 1.932 escluso gli atti di impegno con importo a 0. Il passo di campionamento calcolato è pari a 644 (popolazione/n. atti da richiedere 1.932/3=644). L'estrazione del primo atto è stata eseguita casualmente (n. 235, che rappresenta la posizione del primo atto), mentre gli atti seguenti sono stati selezionati in base al passo;

- **n. 2 atti di impegno cancellati derivanti dai residui passivi pregressi**: la popolazione complessiva è di 1.355 unità esclusi gli atti di impegno con importo 0. Il passo di campionamento è 678 (popolazione/n. atti da richiedere 1.355/2= 677,5 arrotondato per

eccesso). L'estrazione del primo atto è stata in maniera casuale (n. 73, che rappresenta la posizione del primo atto estratto), mentre il successivo è stato selezionato in base al passo.

Lo schema che segue riporta sinteticamente quanto esposto.

Tab. 3 (in euro)

Tipologia		Criterio	Popolazione	Importo complessivo atti selezionati	Importo complessivo popolazione
a	Impegni mantenuti a residuo derivanti dalla competenza->=30.000 euro	Estrazione casuale di n. 5 atti con passo 193	963	1.844.187,15	406.645.803,51
b	Impegni mantenuti a residuo derivanti dagli esercizi pregressi->=30.000 euro anteriori al 2011	Estrazione casuale n. 5 atti con passo 17	83	5.424.918,67	114.484.141,39
c	Impegni insussistenti o cancellati derivanti dalla competenza	Estrazione casuale di n. 3 atti con passo 644	1.932	166.696,89	29.197.655,10
d	Impegni insussistenti o cancellati derivanti residui passivi pregressi	Estrazione casuale di n. 2 atti con passo 678	1.355	7.277,54	51.500.033,03

Verifica della corretta reimputazione degli impegni agli esercizi successivi il 2020 mediante scelta ragionata

La scelta ragionata è stata effettuata sugli impegni di spesa reimputati agli esercizi successivi al 2020 elencati nella delibera di Giunta n. 392/2021 relativa al riaccertamento dei residui. La selezione ha riguardato complessivamente 5 atti, tutti relativi alla spesa corrente, di cui i due impegni di maggior valore relativi a trasferimenti destinati all'acquisto di dispositivi medici legati all'emergenza Covid. Gli altri tre impegni selezionati riguardano le reimputazioni relativi a prestazioni di servizi informatici di importo più elevato.

Lo schema che segue sintetizza quanto indicato.

Tab. 4 (in euro)

Tipologia	Criterio	Importo complessivo atti selezionati	Importo complessivo
Impegni reimputati agli esercizi successivi	n. 2 atti di maggior importo in favore di Estar e degli enti del SSR per i dispositivi medici in seguito Covid	23.604.441,43	563.210.573,41
	n. 3 atti di parte corrente (titolo I – liberi o vincolati) relativi a prestazione di servizi	845.563,77	

Verifica della corretta contabilizzazione degli impegni di spesa di competenza liquidati entro la chiusura dell'esercizio (20 atti) di cui 5 selezionati con scelta ragionata

La scelta casuale è stata eseguita sugli impegni di spesa di importo >=30.000 euro di sola competenza pura. Sono stati estratti 15 atti. La popolazione complessiva è pari a 2.185 unità. Il passo di campionamento calcolato è pari a 146 (popolazione/n. atti da richiedere 2.185/15=146). L'estrazione del primo atto è stata eseguita casualmente al n. 173, che rappresenta la posizione del primo atto, mentre gli atti i seguenti sono stati selezionati in base al passo calcolato come sopra indicato.

Lo schema che segue riepiloga le informazioni relative alla selezione.

Tab. 5 (in euro)

Tipologia		Criterio	Popolazione	Importo complessivo atti selezionati		Importo complessivo popolazione
33	Impegni liquidati entro la chiusura dell'esercizio competenza "pura"	Estrazione casuale di n. 15 atti con passo 146	2.185	Impegnato	13.360.192,98	10.616.978.669,9
				Liquidato	8.427.895,20	9.652.837.037,93

La scelta dei 5 atti specifici ha riguardato *in primis* due impegni di spesa in conto capitale selezionati in funzione delle dimensioni del loro apporto al patrimonio regionale. I successivi impegni sono stati selezionati su due aggregati del piano dei conti di V livello "Servizi informatici e di telecomunicazioni" con individuazione dell'impegno con valore più basso tra quelli a prenotazione specifica e "Manutenzione ordinaria e riparazioni" in cui sono stati scelti due impegni di importo maggiore, uno a prenotazione generica e l'altro a prenotazione specifica.

Lo schema che segue sintetizza quanto indicato.

Tab. 6 (in euro)

Tipologia	Criterio		Importo complessivo atti selezionati		Importo complessivo popolazione
Impegni di competenza 2020	n. 2 atti di impegno in conto capitale relativi ad acquisizioni al patrimonio (Oggetti di valore)	impegnato	6.198.820,00	6.198.820,00	10.616.978.669,90
	n. 3 atti di parte corrente relativi a prestazione di servizi o concessione di contributi ad altri enti di cui due con prenotazione specifica e uno con prenotazione generica	liquidato	1.898.394,23	848.912,19	9.652.837.037,93

ELENCO DELLE OPERAZIONI RELATIVE AL RIACCERTAMENTO ORDINARIO DEI RESIDUI 2020 ED AGLI ATTI DI IMPEGNO 2020 SELEZIONATI E CONTROLLATI

RIEPILOGO ATTI SELEZIONATI: totale n. 60 atti (residui attivi n. 20; residui passivi n. 20; impegni di competenza liquidati nel 2020 n. 20).

RESIDUI ATTIVI - 20 atti di cui 15 atti selezionati con campionamento casuale (punto 1), 5 atti mediante scelta ragionata (punto 2):

1) Campionamento casuale - n. 15 atti, di cui 10 mantenuti a residuo e 5 atti cancellati.

Elenco accertamenti mantenuti a residuo (10 atti):

a) accertamenti mantenuti a residuo derivanti dalla competenza (5 atti).

Tab. 7 (in euro)

Numero accertamento	Anno accertamento	Descrizione	Importo riaccertato	Importo insussistente	Quota imputaz. 2021	Quota imputaz. 2022	Quota imputaz. 2023	Quota imputaz. oltre	Residuo da mantenere al 31/12/2020
57	2020	Debitori diversi dpr 602/73 - interessi di mora per ritardato pagamento di ruoli coattivi relativi a tributi regionali e sanzioni amministrative 2020	65.697,06	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	65.697,06
958	2020	Rateizzo pratica recupero risorse per revoca progetto al comune di Coreglia Antelminelli	64.782,19	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	64.782,19
2444	2020	Programma garanzia giovani 2014-2020 seconda fase - rimborso spese personale tempo determinato (quota stato)	34.739,62	3,02	0,00	0,00	0,00	0,00	34.736,60
4765	2020	Commissione europea Pea - circolare prot. n. 305395 del 07/06/2018 - allineamento 2020	3.969.379,82	14.133,34	468.197,34	0,00	0,00	0,00	3.487.049,14
6355	2020	Ministero dell'economia e delle finanze allineamento all'impegnato 2019 ai sensi della circolare prot. n. 305395 del 07/06/2018	11.107.340,85	0,00	8.607.526,53	0,00	0,00	0,00	2.499.814,32

b) accertamenti mantenuti a residuo derivanti dagli esercizi pregressi (5 atti).

Tab. 8 (in euro)

Numero Accertamento	Anno Accertamento	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistente	Residuo da mantenere al 31/12/2020
1129	1996	Contraz. mutui oneri carico stato fin. interv. ristrutt. edilizia e realiz. residenze anziani non autosuff. (art.20 l.67/88) pos. mutuo nr.: 4290136/00-4290137/00-4282941/00-4284937/00-	157.016,52	0,00	157.016,52
928	2006	Reg u.e. docup ob. 2 Toscana anni 1997/99 - revoca e contestuale recupero del contributo concesso al C.i.s. spa per la realizzazione dell'impianto di trattamento fanghi di depurazione conciari mediante inertizzazione	1.103.864,26	0,00	1.103.864,26
851	2009	D.lgs. 112/98 - l. 598/94 - revoca e recupero totale del contributo concesso all'impresa "s.d.p. S.r.l. in liquidazione" - quota capitale	50.750,00	0,00	50.750,00
2164	2009	Debitori diversi canoni relativi all'anno 2007 non riscossi al 31/12/2009 per contratti di locazione e concessione su immobili di proprietà regionale. pratiche trasmesse all'avvocatura regionale.	54.291,96	0,00	54.291,96
1408	2010	D.lgs. 112/98-bando 2004 - revoca e recupero del contributo concesso all'impresa Rustioni S.r.l. ora Rustioni S.r.l. in liquidazione - quota capitale	48.688,71	0,00	48.688,71

Elenco accertamenti cancellati o insussistenti (5 atti, di cui 3 derivanti dalla competenza, 2 dai residui pregressi):

c) accertamenti cancellati o insussistenti derivanti dalla competenza (3 atti).

Tab. 9 (in euro)

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Numero accertamento	Anno	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistenti	Quota imputaz. 2021	Quota imputaz. 2022	Quota imputaz. 2023 oltre	Residuo da mantenere al 31/12/2020
46038	Par Fas 2007/2013 - rientri, revoche e recuperi provenienti dalle pmi operanti nel settore turistico, terziario e commerciale beneficiarie di strumenti di ingegneria finanziaria	937	2020	Villani Maurizio - rientri previsti dal piano di ammortamento legato al prestito rimborsabile a tasso zero approvato con dd n. 580/2011	7.432,00	7.432,00	0,00	0,00	0,00	0,00
22417	PC ITALIA -FRANCIA marittimo 2014-2020 - entrate statali a fronte di spese correnti.	2446	2020	PC ITALIA FRANCIA MARITTIMO 2014/2020. rimborso spese personale a tempo determinato - quota stato	21.436,37	2.306,04	0,00	0,00	0,00	19.130,33
41050	POR CREO FESR 2014/2020 entrate comunitarie a fronte di spese di investimento	6358	2020	Commissione europea "allineamento all'impegnato 2019 - circolare prot.. n. 305395 del 07/06/2018	13.953.213,98	91.351,73	13.697.852,87	0,00	0,00	164.009,38

d) accertamenti cancellati derivanti dai residui pregressi (2 atti).

Tab. 10 (in euro)

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Numero Accertamento	Anno Accertamento	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistenti	Residuo da mantenere al 31/12/2020
32140	Recuperi e rimborsi derivanti da economie su somme a destinazione vincolata relative a quote di cofinanziamento por creo fesr 2007-2013 - conto capitale	988	2017	Reg. (ce) n. 1083/2006 Por Creo Fesr 2007-2013 linea 1.3.a). bando dd. n. 6427 del 21 dicembre 2007. revoca totale del contributo concesso all'impresa gommatex poliuretani S.p.a. (ora Gommatex poliuretani S.r.l. in liquidazione). quota capitale.	54.409,17	54.409,17	0,00
46038	Par Fas 2007/2013 - rientri, revoche e recuperi provenienti dalle pmi operanti nel settore turistico, terziario e commerciale beneficiarie di strumenti di ingegneria finanziaria	1113	2019	In-auto S.r.l. - rientri previsti dal piano di ammortamento legato al prestito rimborsabile a tasso zero erogato ai beneficiari del bando par fas 2007/2013 linea 1 .4 aiuti alle pmi commerciali e turistiche, approvato con d.d. n. 580/2011	11.428,58	11.428,58	0,00

2) Scelta ragionata – 5 atti di accertamento – Verifica della corretta reimputazione degli accertamenti agli esercizi successivi al 2020 relativi riguardanti reimputazioni per allineamento alle correlate a spese risalenti al 2012-2013 (n. 3 atti) e 2 atti di accertamenti la cui reimputazione non sembra correlata alla medesima operazione in spesa:

Accertamenti per allineamento alla correlata spesa (3 atti).

Tab. 11 (in euro)

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Numero accert.	Anno	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistente	Quota imputaz. 2021	Quota imputaz. 2022	Quota imputaz. 2023	Quota imputaz. oltre	Residuo da mantenere al 31/12/2020	Totale reimputato
42229	Fondi cipe 2007-2013 delibera n. 166/2007 - Finanziamento interventi fondo aree sottoutilizzate - (fas - l.208/98)	4993	2020	Minist. dello sviluppo economico * Fondi Cipe 2007 2013 finanziamento interventi fondo aree sottoutilizzate fas l.208 del 98 - allineamento ad impegnato sul 2013	4.613.000,00	0,00	4.572.268,54	0,00	0,00	0,00	40.731,46	4.572.268,54
42229	Fondi cipe 2007-2013 delibera n. 166/2007 - Finanziamento interventi fondo aree sottoutilizzate - (fas - l.208/98)	6408	2020	Minist. sviluppo economico * del Cipe 166/2007 - programma attuativo fas par fas 2007 2013 per allineamento ad impegnato sul 2012	1.179.183,35	0,00	1.080.105,83	0,00	0,00	0,00	99.077,52	1.080.105,83
42229	Fondi cipe 2007-2013 delibera n. 166/2007 - Finanziamento interventi fondo aree sottoutilizzate - (fas - l.208/98)	6445	2020	Ministero dello sviluppo economico * del. Cipe 166/2007 - programma attuativo fas par fas 2007 2013 per allineamento ad impegnato sul 2012	1.384.377,86	0,00	1.384.377,86	0,00	0,00	0,00	0,00	1.384.377,86

Accertamenti non correlati alla spesa (2 atti).

Tab. 12 (in euro)

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Numero accert.	Anno	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistente	Quota imputaz. 2021	Quota imputaz. 2022	Quota imputaz. 2023	Quota imputaz. oltre	Residuo da mantenere al 31/12/2020	Totale reimputato
24152	Programma di contributi per tutela ambientale connesse alla minimizzazione dell'intensità e degli effetti dei campi elettrici, magneti ed elettromagneti ex d.d. Mattn 72 del 28/06/2016	6389	2020	Accertamento entrate correnti 2019- programma di contributi per tutela ambientale connesse alla minimizzazione dell'intensità e degli effetti dei campi elettrici, magneti ed elettromagneti ex d.d. Mattn 72 del 28/06/2016 a seguito rendicontazione Arpat	78.920	0,00	78.920	0,00	0,00	0,00	0,00	78.920,00
22483	Accordo di programma per il sostegno allo svolgimento di attività di interesse Generale da parte del terzo settore	5064	2020	Avviso pubblico per la concessione a soggetti del terzo settore di contributi in ambito sociale per l'anno 2019 di cui al d.d. 11172 del 18/06/2019 - approvazione graduatoria ed impegno di spesa	370.696,00	317,20	287.754,43	0,00	0,00	0,00	82.624,37	287.754,43

RESIDUI PASSIVI – 20 atti di cui 15 atti selezionati con campionamento casuale (punto 1), 5 atti mediante scelta ragionata (punto 2).

1) Campionamento casuale 15 atti, di cui 10 mantenuti a residuo e 5 atti cancellati.

Elenco degli impegni mantenuti a residuo (5 atti):

a) impegni mantenuti a residuo derivanti dalla competenza (5 atti).

Tab. 13 (in euro)

Numero Impegno	Anno. Impegno	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistente	Quota imputaz. 2021	Quota imputaz. 2022	Quota imputaz. 2023	Quota imputaz. oltre	Residuo da mantenere al 31/12/2020
2381	2020	Rinnovo del contratto repertorio n.8049 e raccolta n.4681 e stipulato il 4 aprile 2016 avente ad oggetto l'affidamento del "Servizio di chiusura del Por Fse 2007 – 2013 Obiettivo CRO e Assistenza tecnica del Por Fse Obiettivo ICO"- quota Stato	91.961,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	91.961,16
5588	2020	Intervento DA2014LU0004 - Affidamento servizi Progettazione Definitiva ed Esecutiva a Studio Ingeo per Acque Basse Nozzano (incremento impegno con ods 848 2020 nei limiti stabiliti da art. 106 c1 lett. b) d.lgs. n. 50/2016)	35.530,77	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35.530,77
8530	2020	Atto d'obbligo per l'esercizio del servizio di trasporto pubblico locale nell'ambito regionale toscano per il periodo 1 novembre – 30 novembre 2020	404.078,58	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	404.078,58
10792	2020	Retribuzione accessoria - comparto l.r. n. 22/2015 (FPV 2019)	1.273.616,64	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.273.616,64
13454	2020	Contributo Avviso pubblico inclusione	223.180,00	0,00	184.180,00	0,00	0,00	0,00	39.000,00

b) impegni mantenuti a residuo derivanti dagli esercizi pregressi (5 atti).

Tab. 14 (in euro)

Num. Impegno	Anno Impegno	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistente	Residuo da mantenere al 31/12/2020
5785	2008	D.g.r. 648/08 - "Interventi per il rinnovo delle tecnologie sanitarie - assegnazione risorse per l'anno 2008".	157.918,67	0,00	157.918,67
1669	2009	D.g.r. 874/08. impegno in favore di A.T.O. 4 alto Valdarno quale soggetto gestore delle risorse di cui all'accordo di programma per la realizzazione di interventi per utilizzo idropotabile dell'acqua dell'invaso di Montedoglio e dell'acquedotto del Vivo	2.500.000,00	0,00	2.500.000,00
8286	2009	Protocollo di intesa per la gestione dei rifiuti negli A.T.O. Firenze, Prato e Pistoia di cui alla d.g.r.t. n. 63/07: impegno di spesa a favore delle province di Firenze, Prato e Pistoia per interventi in materia di riduzione della produzione rifiuti	72.000,00	0,00	72.000,00
3333	2010	Accordo di programma per la realizzazione del sistema di casse di espansione di Pizziconi, Restone, Prulli e Leccio approvato con d.p.g.r. n. 196/09 impegno a favore di Artea quota regionale per interv. "tratto di variante sr 69 costituente sia argine della cassa sia rilevato stradale" - vedi d.d. n. 1336	2.570.000,00	0,00	2.570.000,00
6838	2010	Piano straordinario rilancio offerta termale – d.g.r. n. 1231/05 e 310/09 - contributo al comune di San Giuliano Terme	125.000,00	0,00	125.000,00

Elenco degli impegni cancellati o insussistenti (5 atti):

c) impegni cancellati o insussistenti derivanti dalla competenza (3 atti).

Tab. 15 (in euro)

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Num. Impegno	Anno. Impegno	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistente	Quota imputaz. 2021	Quota imputaz. 2022	Quota imputaz. 2023	Quota imputaz. oltre	Residuo da mantenere al 31/12/2020
71317	Retribuzione personale GR - M/P 0108	509	2020	BASE-O-GR_RUOLO-0108	162.250,59	162.250,59	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31293	PC Italia-Francia marittimo 2014-2020 - progetto mobimart - Irap quota stato (15 per cento)	2616	2020	IRAP-O-PS70-2-1004	71,08	21,10	0,00	0,00	0,00	0,00	49,98
71033	Spese di manutenzione ordinaria - autoparco regionale	11190	2020	Presutti & Leoni s.n.c. - Servizi di assistenza meccanica per le auto della Giunta Regionale Lotto 6 – proroga semestrale sino al 24.07.2020 - scadenza prorogata al 31/12/2020 con d.d. n. 11439/2020.	8.114,18	4.425,20	0,00	0,00	0,00	0,00	3.688,98

d) impegni cancellati derivanti dai residui passivi pregressi (2 atti).

Tab. 16 (in euro)

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Num. Impegno	Anno Impegno	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistente	Residuo da mantenere al 31/12/2020
61740	Programma garanzia giovani - misura 5 tirocini extracurriculare - trasferimenti correnti ad altri soggetti - cofinanziamento UE	9558	2015	Programma garanzia giovani 2014-15 misura 5. l.r. n. 32/2002. Tirocini attivati in Regione Toscana nel mese di settembre 2015. Approvazione elenco soggetti ospitanti ammessi a contributo regionale. Impegno di spesa. Quota UE	5.325,00	5.325,00	0,00
71193	Acquisto di prestazioni di servizi in materia di prevenzione e protezione ai sensi del d.lgs. n. 81/2008	7434	2018	Arista service externe de prevention et de protection - servizio di sorveglianza sanitaria per dipendenti della giunta regionale toscana con sede di lavoro a Bruxelles.	1.952,54	1.952,54	0,00

2) *Scelta ragionata - Verifica della corretta reimputazione degli impegni agli esercizi successivi al 2020 mediante scelta ragionata di 5 atti di impegno, di cui due per trasferimento di risorse legate all'emergenza Covid e 3 atti di impegno relativi a prestazioni di servizi informatici afferenti capitoli diversi.*

Tab. 17 (in euro)

Num. Impegno	Anno. Impegno	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistente	Quota imputaz. 2021	Quota imputaz. 2022	Quota imputaz. 2023	Quota imputaz. oltre	Residuo da mantenere al 31/12/2020	Totale reimputato
11299	2020	ESTAR – d.g.r. n. 1551/2020: impegno delle risorse a valere sul Por Fse 2014-2020 per la copertura dei costi sostenuti dal SSR per la fornitura di dispositivi di protezione individuale alla popolazione.	15.789.622,11	0,00	15.789.622,11	0,00	0,00	0,00	0,00	15.789.622,11
11326	2020	D.g.r. n. 1585/2020: impegno delle risorse a valere sul Por Fse 2014-2020 per la copertura dei costi sostenuti dal SSR per l'erogazione di indennità aggiuntive a favore del personale del SSR esposto al rischio Covid-19.	7.814.819,32	0,00	7.814.819,32	0,00	0,00	0,00	0,00	7.814.819,32

Tab. 18 (in euro)

Num. Impegno	Anno. Impegno	Descrizione	Importo Riaccertato	Importo Insussistente	Quota imputaz. 2021	Quota imputaz. 2022	Quota imputaz. 2023	Quota imputaz. oltre	Residuo da mantenere al 31/12/2020	Totale reimputato
2672	2020	Affidamento delle attività per "Manutenzione Ordinaria ed Evolutiva del Sistema Informativo del Bilancio e Contabilità (Sibec) e Sistema Informativo Tributi (STRT)" alla Società Engineering Ingegneria Informatica S.p.a. (termine prestazione: 04/11/2020).	168.255,80	0,00	168.255,80	0,00	0,00	0,00	0,00	168.255,80
8491	2020	Contratto di Regione Toscana CIG derivato 8006383443 per adesione al contratto quadro Progettazione, realizzazione e gestione del Sistema Cloud Toscana	532.370,34	0,00	177.307,98	0,00	0,00	0,00	355.062,36	177.307,98
12859	2020	Servizi inerenti il Sistema Informativo sanitario, socio-sanitario e sociale di Regione Toscana - RTI Enterprise Services Italia S.r.l. (C)	499.999,99	0,00	499.999,99	0,00	0,00	0,00	0,00	499.999,99

3) Impegni di competenza liquidati - stanziamento puro - Campionamento causale – 20 atti.

Elenco impegni liquidati:

Tab. 19 (in euro)

Cap.	Tipo stanziamento	Descrizione capitolo	Numero impegno	Oggetto	Assestato impegno	Importo definitivo liquidazione
24136	PURO	Interventi istituzionali in sanità	77	Impegno a favore di AOU Senese per progetto Medicina di Precisione	6.125.000,00	3.062.500,00
71345	PURO	Retribuzione personale gr - m/p 1603	543	BASE-O-GR_RUOLO-1603	485.456,96	485.456,96
71487	PURO	Irap personale gr - m/p 1005	807	IRAP-O-GR_LR 22/2015-1005	156.520,07	132.547,19
62461	PURO	Por Fse 2014-2020 asse e - scheda e.1.1.1.g- supporto specialistico e assistenza tecnica all'attività di accreditamento degli organismi formativi quota UE	1547	Servizi di supporto specialistico e assistenza tecnica all'attività di accreditamento degli organismi formativi	40.564,88	24.106,76
32085	PURO	Risorse provenienti dai trasferimenti degli enti locali per i servizi aggiuntivi destinati all'erogazione del corrispettivo al soggetto aggiudicatario della gara per il lotto unico regionale	2161	Trasporto pubblico locale - atto d'obbligo per l'esercizio del servizio di trasporto pubblico locale nell'ambito regionale toscano per il periodo marzo - aprile 2020 (ex cap. 32091/U - V.B. DGR N. 643/2020)	3.427.817,95	1.614.318,19
23204	PURO	Contributo a favore delle famiglie con minore disabile	2872	L.r. 73/2018 art. 5 - contributi famiglie con figli minori disabili	101.500,00	101.500,00
14143	PURO	Programma Società dell'informazione. Spese di investimento in sviluppo e acquisto infrastrutture informatiche.	3617	Proroga tecnica contratto "Affidamento del ruolo di Gestore del Sistema Telematico Acquisti Regionale della Toscana" - cig 047677572B – ulteriore finanziamento Periodo proroga sino al 31/12/2020 come da dd del 19-06-2020	73.200,00	73.200,00
61935	PURO	Por Fse 2014-2020 - asse a - scheda 2.1.3.a - tirocini extracurriculari - quota regione tramite recupero anticipazione risorse UE e Stato	4470	Domande tirocini on line al 31-3-20 UTR GR Li	33.145,03	23.413,96
21077	PURO	Progetto per l'autonomia dei giovani - contributi di emancipazione per l'affitto - risorse regionali	5163	L.r. n. 65/2010 e succ.modif.int. Contributo al pagamento del canone di locazione approvazione della graduatoria delle domande agli ammessi a contributo idonee ma non ammesse e escluse.	1.384.100,00	1.384.100,00
63287	PURO	Sviluppo del sistema dello spettacolo dal vivo e riprodotto - progetti	5756	L.r. n. 21/2010 – d.g.r. n. 830/2020. Contributo in favore di Associazione Giallo Mare Minimal Teatro per Progetto regionale "Grandi attrattori culturali, promozione del sistema delle arti e degli istituti culturali" - Linea d'intervento n.7 - Progetto di promozione del e con il pubblico per il teatro al tem	30.000,00	24.000,00
61851	PURO	Por Fse 2014/2020 - asse b inclusione sociale e lotta alla povertà - settore educazione e istruzione - trasferimenti AA.PP .- quota Stato	6679	Por Obiettivo "ICO" FSE 2014-2020 – Attività B.2.1.2.A. Avviso pubblico finalizzato al sostegno dell'offerta di servizi educativi per la prima infanzia (3-36 mesi) –a.e. 2019/2020. Assegnazione dei contributi	42.269,93	42.269,93
62683	PURO	Por Fse 2014-2020 - attività b.2.1.4.a. Interventi in emergenza Covid-19: indennità per tirocini sospesi - quota regione	7265	Por Fse 14-20 Attività B.2.1.4.a - Contributo straordinario Fse per il sostegno al reddito dei tirocinanti e dei praticanti sospesi per Covid-19 - Impegno e liquidazione dei contributi ai soggetti di cui al DD 14011/2020	51.060,68	50.924,73
34224	PURO	Progetto intense - trasferimenti correnti a partners italiani - quota Fesr	8036	Liquidazione DR4 e DR5 Regione Sardegna - Progetto Intense - quota UE	98.411,85	98.411,85
62674	PURO	Contributi per assunzioni di personale da parte delle aziende con sede nei comuni interessati dalla chiusura della strada SS 3bis tiberina e45	9222	Impegno e liquidazione - ARTI - Avviso incentivi datori di lavoro privati per chiusura strada SS 3-bis Tiberina E45	380.000,00	380.000,00
32091	PURO	Risorse statali per il contratto di servizio del trasporto su gomma del lotto unico regionale	10429	Impegno per adeguamento o revisione del prezzo del servizio TPL gomma	931.145,63	931.145,63

Tab. 20 (in euro)

Capitolo	Tipo stanziamento	Piano dei conti IV livello	Tipo di prenotazione	Numero impegno	Oggetto	Assestato impegno	Importo definitivo liquidazione
42542	PURO	Manutenzione ordinaria e riparazioni	Generica	2188	Convenzione tra la Rt Consorzio di Bonifica n. 4 – Basso Valdarno per la realizzazione di lavori di manutenzione ordinaria sulle opere classificate in II categoria idraulica – Approvazione schema convenzione.	1.352.662,73	547.468,91
71032	PURO	Manutenzione ordinaria e riparazioni	Specifica	5483	Lavori di manutenzione e conduzione impianti elettrici, idraulici, termoidraulici e di condizionamento da eseguirsi nelle sedi di uffici regionali siti nelle Province di Firenze, Prato e Pistoia. Aggiudicazione efficace all'impresa Saturno Appalti S.r.l.	500.200,00	255.911,78
52799	PURO	Servizi informatici e di telecomunicazioni	Specifica	7052	Adesione al contratto quadro "Progettazione, realizzazione e gestione del Sistema Cloud Toscana, il community Cloud per la Pubblica Amministrazione in Toscana" CIG 7154112FF8 – CUP D11B17000180002	45.531,50	45.531,50
72055	PURO	Oggetti di valore		8967	Soc. F.lli Alinari I.D.E.A. S.p.a. - Acquisto intero complesso patrimonio fotografico unitamente agli strumenti cartacei e digitali di corredo esistenti, come previsto dalla l.r. n. 65/2019 a salvaguardia della custodia e corretta conservazione di tali beni di interesse storico come dichiarati dalla Sopraintendenza	4.880.000,00	4.880.000,00
72056	PURO	Oggetti di valore		9566	Saldo compravendita da versare al momento dell'atto	1.318.820,00	1.318.820,00

ESITO DEL CONTROLLO SUGLI ATTI RELATIVI AL RIACCERTAMENTO ORDINARIO DEI RESIDUI 2020 ED AGLI ATTI DI IMPEGNO 2020 SELEZIONATI

RESIDUI ATTIVI - 20 atti di cui 15 atti selezionati con campionamento casuale (punto 1), 5 atti mediante scelta ragionata (punto 2).

1) Campionamento casuale - n. 15 atti, di cui 10 mantenuti a residuo e 5 atti cancellati.

Elenco accertamenti mantenuti a residuo (10 atti):

a) accertamenti mantenuti a residuo derivanti dalla competenza (5 atti).

Tab. 21

Numero accertamento	Anno accertamento	Descrizione	Motivazione del mantenimento a residuo	Esito del controllo
57	2020	Debitori diversi d.p.r. n. 602/73 - interessi di mora per ritardato pagamento di ruoli coattivi relativi a tributi regionali e sanzioni amministrative 2020	Credito esigibile al 31/12/2020, in corso di regolarizzazione a tale data. L'incasso è stato contabilizzato all'inizio del 2021.	Non sono emerse irregolarità.
958	2020	Rateizzo pratica recupero risorse per revoca progetto al comune di Coreglia Antelminelli	Credito esigibile al 31/12/2020, rateizzato a seguito di richiesta dell'Ente Locale debitore. Trattasi della rata relativa all'esercizio 2020.	Non sono emerse irregolarità.
2444	2020	Programma garanzia giovani 2014-2020 seconda fase - rimborso spese personale tempo determinato (quota stato)	Si tratta di rimborsi ancora da incassare. L'importo, relativo a spese debitamente sostenute nel 2020, sarà oggetto di certificazione.	Non sono emerse irregolarità
4765	2020	Commissione europea - circolare prot. n. 305395 del 07/06/2018 - allineamento 2020	Si tratta di rimborsi ancora da incassare. L'importo, relativo a spese debitamente sostenute nel 2020, sarà oggetto di certificazione.	Non sono emerse irregolarità
6355	2020	Ministero dell'economia e delle finanze allineamento all'impegnato 2019 ai sensi della circolare prot. n. 305395 del 07/06/2018	L'importo, relativo a spese debitamente sostenute nel 2020, sarà inserito in certificazione al Dipartimento per le Politiche di Coesione.	Non sono emerse irregolarità

b) accertamenti mantenuti a residuo derivanti dagli esercizi pregressi (5 atti).

Tab. 22

Numero Accertamento	Anno Accertamento	Descrizione	Motivazione del mantenimento a residuo	Esito controllo
1129	1996	Contraz. mutui oneri carico stato fin. interv. ristrutt. edilizia e realiz. residenze anziani non autosuff. (art.20 l.67/88) pos. mutuo nr.: 4290136/00-4290137/00-4282941/00-4284937/00-	Gli incassi saranno realizzati previa richiesta di erogazione alla Cassa Depositi e Prestiti, formulata a seguito della comunicazione di chiusura dei lavori da parte della ASL beneficiaria, supportata dai documenti giustificativi della spesa.	Non sono emerse irregolarità
928	2006	Reg u.e. docup ob. 2 Toscana anni 1997/99 - revoca e contestuale recupero del contributo concesso al C.i.s. S.p.a. per la realizzazione dell'impianto di trattamento fanghi di depurazione conciari mediante inertizzazione	Iscritto a ruolo.	Non sono emerse irregolarità
851	2009	D.lgs. n. 112/98 - l. 598/94 - revoca e recupero totale del contributo concesso all'impresa "s.d.p. S.r.l. in liquidazione" - quota capitale	Iscritto a ruolo.	Non sono emerse irregolarità
2164	2009	Debitori diversi canoni relativi all'anno 2007 non riscossi al 31/12/2009 per contratti di locazione e concessione su immobili di proprietà regionale. pratiche trasmesse all'avvocatura regionale.	Trattasi di canoni non riscossi per contratti di locazione e concessione su immobili di proprietà regionale, le cui pratiche sono state trasmesse all'Avvocatura regionale.	Non sono emerse irregolarità
1408	2010	D.lgs. n. 112/98 - bando 2004 - revoca e recupero del contributo concesso all'impresa Rustioni S.r.l. ora Rustioni S.r.l. in liquidazione - quota capitale	Trattasi di credito oggetto di contenzioso. La società debitrice risulta essere in concordato preventivo.	Non sono emerse irregolarità

Elenco accertamenti cancellati o insussistenti (5 atti, di cui 3 derivanti dalla competenza, 2 dai residui pregressi):

c) accertamenti cancellati o insussistenti derivanti dalla competenza (3 atti).

Tab. 23

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Numero accertamento	Anno	Descrizione	Motivazione della cancellazione o insussistenza	Esito del controllo
46038	Par Fas 2007/2013 - rientri, revoche e recuperi provenienti dalle Pmi operanti nel settore turistico, terziario e commerciale beneficiarie di strumenti di ingegneria finanziaria	937	2020	Villani Maurizio - rientri previsti dal piano di ammortamento legato al prestito rimborsabile a tasso zero approvato con d.d. 580/2011	Accertamento cancellato in seguito alla comunicazione di Sviluppo Toscana prot. 0070058 del 18/12/2021, contenente notizie di dettaglio in merito al riversamento dei fondi	Non sono emerse irregolarità
22417	PC Italia-Francia marittimo 2014-2020 - entrate statali a fronte di spese correnti.	2446	2020	PC Italia Francia Marittimo 2014/2020. rimborso spese personale a tempo determinato - quota stato	Il residuo attivo è stato dichiarato parzialmente insussistente per euro 2.036,04. L'importo restante, pari a euro 19.130,33, è stato mantenuto a residuo coerentemente con quanto dichiarato in merito agli impegni di spesa ad esso collegati.	Non sono emerse irregolarità
41050	Por Creo Fesr 2014/2020 entrate comunitarie a fronte di spese di investimento	6358	2020	Commissione europea "allineamento all'impegnato 2019 - circolare prot. n. 305395 del 07/06/2018	Il residuo attivo è stato dichiarato parzialmente insussistente per euro 91.351,73. L'importo restante, pari a euro 164.009,38, è stato mantenuto a residuo coerentemente con quanto dichiarato in merito agli impegni di spesa ad esso collegati ed è stato oggetto di reimputazione per euro 13.697.852,87.	Non sono emerse irregolarità

d) accertamenti cancellati derivanti dai residui pregressi (2 atti).

Tab. 24

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Numero Accertamento	Anno	Descrizione	Motivazione della cancellazione	Esito del controllo
32140	Recuperi e rimborsi derivanti da economie su somme a destinazione vincolata relative a quote di cofinanziamento Por Creo Fesr 2007-2013 - conto capitale	988	2017	Reg. (ce) n. 1083/2006 Por Creo Fesr 2007-2013 linea 1.3.a). bando dd. n. 6427 del 21 dicembre 2007. revoca totale del contributo concesso all'impresa Gommatex poliuretani S.p.a. (ora Gommatex poliuretani S.r.l. in liquidazione). quota capitale.	L'impresa è stata chiusa definitivamente, a seguito di procedura di fallimento, senza che il credito con la Regione sia stato soddisfatto.	Non sono emerse irregolarità
46038	Par Fas 2007/2013 - rientri, revoche e recuperi provenienti dalle Pmi operanti nel settore turistico, terziario e commerciale beneficiarie di strumenti di ingegneria finanziaria	1113	2019	In-auto Srl - rientri previsti dal piano di ammortamento legato al prestito rimborsabile a tasso zero erogato ai beneficiari del bando Par Fas 2007/2013 linea 1.4 aiuti alle Pmi commerciali e turistiche, approvato con d.d. n. 580/2011	Accertamento cancellato in seguito alla comunicazione di Sviluppo Toscana prot. 0013364 del 14/1/2021, contenente notizie di dettaglio in merito al riversamento dei fondi	Non sono emerse irregolarità

2) *Scelta ragionata – 5 atti di accertamento – Verifica della corretta reimputazione degli accertamenti agli esercizi successivi al 2020 relativi riguardanti reimputazioni per allineamento alle correlate a spese risalenti al 2012-2013 (n. 3 atti) e 2 atti di accertamenti la cui reimputazione non sembra correlata alla medesima operazione in spesa.*

Accertamenti per allineamento alla correlata spesa (3 atti).

Tab. 25

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Numero accert.	Anno	Descrizione	Motivazione	Esito del controllo
42229	Fondi Cipe 2007-2013 delibera n. 166/2007 - Finanziamento interventi fondo aree sottoutilizzate - (fas - l.208/98)	4993	2020	Ministero dello sviluppo economico * Fondi Cipe 2007 2013 finanziamento interventi fondo aree sottoutilizzate fas l.208 del 98 - allineamento ad impegnato sul 2013	La parziale reimputazione dell'accertamento è in linea con quanto dichiarato in spesa sull'impegno 12661/2020. Tale impegno è stato mantenuto per l'importo di euro 40.731,46 in quanto corrispondente a Sal già emessi; è stato reimputato per euro 4.572.268,54 in quanto "i lavori sono in fase di realizzazione".	Non sono emerse irregolarità
42229	Fondi Cipe 2007-2013 delibera n. 166/2007 - Finanziamento interventi fondo aree sottoutilizzate - (fas - l.208/98)	6408	2020	Ministero dello sviluppo economico * del. Cipe 166/2007 - programma attuativo fas par fas 2007 2013 per allineamento ad impegnato sul 2012	La parziale reimputazione dell'accertamento è in linea con quanto dichiarato in spesa sull'impegno 16068/2020. Tale impegno è stato mantenuto per l'importo di euro 99.077,52 in quanto corrispondente a Sal già emessi; è stato reimputato per euro 1.080.105,83 in quanto "i lavori sono in fase di realizzazione".	Non sono emerse irregolarità
42229	Fondi Cipe 2007-2013 delibera n. 166/2007 - Finanziamento interventi fondo aree sottoutilizzate - (fas - l.208/98)	6445	2020	Ministero dello sviluppo economico * del. Cipe 166/2007 - programma attuativo Par Fas 2007-2013 per allineamento ad impegnato sul 2012	La reimputazione al 2021 dell'accertamento è in linea con quanto dichiarato in spesa sull'impegno 16606/2020. Tale impegno è stato reimputato per euro 1.384.377,86 in quanto "i lavori sono in fase di realizzazione".	Non sono emerse irregolarità

Accertamenti non correlati alla spesa (2 atti).

Tab. 26

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Numero accert.	Anno	Descrizione	Motivazione	Esito del controllo
24152	Programma di contributi per tutela ambientale connesse alla minimizzazione dell'intensità e degli effetti dei campi elettrici, magneti ed elettromagneti ex d.d. Mattn 72 del 28/06/2016	6389	2020	Accertamento entrate correnti 2019- programma di contributi per tutela ambientale connesse alla minimizzazione dell'intensità e degli effetti dei campi elettrici, magneti ed elettromagneti ex d.d. Mattn 72 del 28/06/2016 a seguito rendicontazione Arpat	La reimputazione al 2021 dell'accertamento è in linea con quanto dichiarato in spesa sull'impegno 12800/2020 "Impegno spese correnti 2019 - 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 - ARPAT". Tale impegno è stato reimputato per euro 78.920 in quanto "Attività in corso di ultimazione".	Non sono emerse irregolarità
22483	Accordo di programma per il sostegno allo svolgimento di attività di interesse Generale da parte del terzo settore	5064	2020	Avviso pubblico per la concessione a soggetti del terzo settore di contributi in ambito sociale per l'anno 2019 di cui al d.d. 11172 del 18/06/2019 - approvazione graduatoria ed impegno di spesa	L'accertamento segue quanto dichiarato in spesa sull'impegno 9442/2020. Tale impegno è stato dichiarato insussistente per euro 317,20 in quanto la "rendicontazione è stata inferiore al previsto"; è stato reimputato sul 2021 per euro 287.754,43 per "progetti in attesa di rendicontazione"; è stata mantenuta a residuo la parte di impegno per la quale è stato dichiarato che sono "Contributi a rendicontazione con rendicontazione pervenuta, riferita ad attività svolte nell'esercizio precedente e istruttoria effettuata"	Non sono emerse irregolarità

RESIDUI PASSIVI – 20 atti di cui 15 atti selezionati con campionamento casuale (punto 1), 5 atti mediante scelta ragionata (punto 2).

1) Campionamento casuale 15 atti, di cui 10 mantenuti a residuo e 5 atti cancellati.

Elenco degli impegni mantenuti a residuo (5 atti):

a) impegni mantenuti a residuo derivanti dalla competenza (5 atti).

Tab. 27

Num. Impegno	Anno. Impegno	Descrizione	Motivazione del mantenimento a residuo	Esito del controllo
2381	2020	Rinnovo del contratto repertorio n.8049 e raccolta n.4681 e stipulato il 4 aprile 2016 avente ad oggetto l'affidamento del "Servizio di chiusura del Por Fse 2007 – 2013 Obiettivo CRO e Assistenza tecnica del Por Fse Obiettivo Ico"- quota Stato	I beni ed i servizi oggetto del contratto sono stati resi nell'esercizio precedente. La fattura è pervenuta ed il pagamento è da contabilizzare nel 2021.	Non sono emerse irregolarità
5588	2020	Intervento DA2014LU0004 - Affidamento servizi Progettazione Definitiva ed Esecutiva a Studio Ingeo per Acque Basse Nozzano (incremento impegno con ods 848 2020 nei limiti stabiliti da art 106 c1 let b dlgs 50/2016)	I beni ed i servizi oggetto del contratto sono stati resi nell'esercizio precedente. La fattura è pervenuta ed il pagamento sarà contabilizzato nel 2022.	Non sono emerse irregolarità
8530	2020	Atto d'obbligo per l'esercizio del servizio di trasporto pubblico locale nell'ambito regionale toscano per il periodo 1 novembre – 30 novembre 2020	L'importo mantenuto a residuo corrisponde al servizio TPL su gomma regolarmente svolto nel 2020, che dovrà essere liquidato nelle prossime settimane.	Non sono emerse irregolarità
10792	2020	Retribuzione accessoria - comparto l.r. n. 22/2015 (FPV 2019)	Trattasi di obbligazioni oggetto di contenzioso.	Non sono emerse irregolarità
13454	2020	Contributo Avviso pubblico inclusione	Trattasi di contributi a rendicontazione, regolarmente pervenuta, riferita ad attività svolte nell'esercizio precedente. È stata effettuata l'istruttoria da parte degli uffici regionali competenti in materia. Il pagamento verrà contabilizzato nel 2023.	Non sono emerse irregolarità

b) impegni mantenuti a residuo derivanti dagli esercizi pregressi (5 atti).

Tab. 28

Num. Impegno	Anno Impegno	Descrizione	Motivazione del mantenimento a residuo	Esito del controllo
5785	2008	D.g.r. n. 648/08 - "Interventi per il rinnovo delle tecnologie sanitarie - assegnazione risorse per l'anno 2008".	A causa dell'emergenza sanitaria, alcuni acquisti che l'AOU Senese aveva programmato si sono protratti oltre i tempi previsti. Non appena l'AOU Senese avrà provveduto al pagamento delle ultime fatture ricevute relativamente ai suddetti acquisti, predisporrà la documentazione necessaria per richiedere l'erogazione del finanziamento, indicativamente entro il mese di giugno 2021.	Non sono emerse irregolarità
1669	2009	D.g.r. n. 874/08. impegno in favore di a.a.t.o. 4 alto Valdarno quale soggetto gestore delle risorse di cui all'accordo di programma per la realizzazione di interventi per utilizzo idropotabile dell'acqua dell'invaso di Montedoglio e dell'acquedotto del vivo	Tale intervento è sempre *in itinere*; ci sono stati dei rallentamenti derivanti dal ritrovamento, durante gli scavi, di reperti archeologici.	Non sono emerse irregolarità
8286	2009	Protocollo di intesa per la gestione dei rifiuti negli ato Firenze, Prato e Pistoia di cui alla d.g.r.t. n. 63/07: impegno di spesa a favore delle province di Firenze, Prato e Pistoia per interventi in materia di riduzione della produzione rifiuti	In attesa di rendicontazione.	Non sono emerse irregolarità
3333	2010	Accordo di programma per la realizzazione del sistema di casse di espansione di Pizziconi, Restone, Prulli e Leccio approvato con d.p.g.r. 196/09-impegno a favore di Artea quota regionale per interv. "tratto di variante sr 69 costituente sia argine della cassa sia rilevato stradale" - vedi d.d. 1336 del 1	L'intervento è in corso. La progettazione è ripresa a partire dal secondo semestre del 2019.	Non sono emerse irregolarità
6838	2010	Piano straordinario rilancio offerta termale – d.g.r. 1231/05 e 310/09 - contributo al comune di san giuliano terme	È in corso l'istruttoria, da parte dei competenti uffici regionali, sulla rendicontazione a saldo	Non sono emerse irregolarità

Elenco degli impegni cancellati o insussistenti (5 atti):

c) impegni cancellati o insussistenti derivanti dalla competenza (3 atti).

Tab. 29

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Num. Impegno	Anno. Impegno	Descrizione	Motivazione della cancellazione o insussistenza	Esito del controllo
71317	Retribuzione personale GR - M/P 0108	509	2020	BASE-O-GR_RUOLO-0108	Trattasi di impegno di spesa per retribuzione del personale, che il Settore competente ha economizzato in quanto "obbligazioni insussistenti"	Non sono emerse irregolarità
31293	PC Italia-Francia marittimo 2014-2020 - progetto Mobimart - Irap quota stato (15 per cento)	2616	2020	IRAP-O-PS70-2-1004	Trattasi di impegno di spesa per Irap, che il Settore competente ha in parte mantenuto a residuo e in parte ha dichiarato insussistente, in quanto non vi erano ulteriori somme da liquidare	Non sono emerse irregolarità
71033	Spese di manutenzione ordinaria - autoparco regionale	11190	2020	Presutti & Leoni s.n.c. - Servizi di assistenza meccanica per le auto della Giunta Regionale Lotto 6 – proroga semestrale sino al 24.07.2020 - scadenza prorogata al 31/12/2020 con d.d. n. 11439/2020.	Trattasi di impegno di spesa per l'assistenza alle auto della Giunta Regionale, che il Settore competente ha dichiarato parzialmente insussistente, ed in parte mantenuto a residuo in quanto spesa liquida ed esigibile	Non sono emerse irregolarità

d) impegni cancellati derivanti dai residui passivi pregressi (2 atti).

Tab. 30

Numero Capitolo	Descrizione Capitolo	Num. Impegno	Anno Impegno	Motivazione della cancellazione	Esito del controllo
61740	Programma garanzia giovani - misura 5 tirocini extracurriculare - trasferimenti correnti ad altri soggetti - cofinanziamento UE	9558	2015	Trattasi di impegno di spesa economizzato dal Settore competente con la seguente motivazione: "Fase di programma conclusa"	Non sono emerse irregolarità
71193	Acquisto di prestazioni di servizi in materia di prevenzione e protezione ai sensi del d.lgs. 81/2008	7434	2018	Trattasi di impegno di spesa economizzato dal Settore competente con la seguente motivazione: "prestazioni non effettuate"	Non sono emerse irregolarità

2) *Verifica della corretta reimputazione degli impegni agli esercizi successivi al 2020 mediante scelta ragionata di 5 atti di impegno, di cui due per trasferimento di risorse legate all'emergenza Covid e 3 atti di impegno relativi a prestazioni di servizi informatici afferenti capitoli diversi.*

Tab. 31

Num. Impegno	Anno. Impegno	Descrizione	Motivazioni della reimputazione	Esito del controllo
11299	2020	Estar – d.g.r. 1551/2020: impegno delle risorse a valere sul Por Fse 2014-2020 per la copertura dei costi sostenuti dal SSR per la fornitura di dispositivi di protezione individuale alla popolazione.	Impegno di spesa reimputato dal Settore competente al 2021 con la seguente motivazione: "stanno arrivando le rendicontazioni. Dopo il controllo provvederemo alla liquidazione"	Non sono emerse irregolarità
11326	2020	D.g.r. n. 1585/2020: impegno delle risorse a valere sul Por Fse 2014-2020 per la copertura dei costi sostenuti dal SSR per l'erogazione di indennità aggiuntive a favore del personale del SSR. esposto al rischio Covid-19.	Impegno di spesa reimputato dal Settore competente al 2021 con la seguente motivazione: "stanno arrivando le rendicontazioni. Dopo il controllo provvederemo alla liquidazione"	Non sono emerse irregolarità

Tab. 32

Num. Impegno	Anno. Impegno	Descrizione	Motivazioni della reimputazione	Esito del controllo
2672	2020	Affidamento delle attività per "Manutenzione Ordinaria ed Evolutiva del Sistema Informativo del Bilancio e Contabilità (SIBEC) e Sistema Informativo Tributi (STRT)" alla Società Engineering Ingegneria Informatica Spa (termine prestazione: 04/11/2020).	Impegno di spesa reimputato dal Settore competente al 2021 con la seguente motivazione: "attività da consegnare"	Non sono emerse irregolarità
8491	2020	Contratto di Regione Toscana CIG derivato 8006383443 per adesione al contratto quadro Progettazione, realizzazione e gestione del Sistema Cloud Toscana	Impegno di spesa parzialmente reimputato dal Settore competente al 2021 con la seguente motivazione: "attività slittata al 2021" e parzialmente mantenuto a residuo in quanto "Beni e servizi resi nell'esercizio precedente e fattura pervenuta"	Non sono emerse irregolarità
12859	2020	Servizi inerenti il Sistema Informativo sanitario, socio-sanitario e sociale di Regione Toscana - Rti Enterprise Services Italia Srl (C)	Impegno di spesa reimputato dal Settore competente al 2021 con la seguente motivazione: "da liquidare nel corso del 2021 a seguito della rendicontazione"	Non sono emerse irregolarità

3) Impegni di competenza liquidati - stanziamento puro - Campionamento causale – 20 atti.

Elenco impegni liquidati:

Tab. 33

Cap.	Numero impegno	Oggetto	Assestato impegno	Importo definitivo liquidazione	Principali informazioni sul procedimento di spesa	Esito del controllo
24136	77	Impegno a favore di AOU Senese per progetto Medicina di Precisione	6.125.000	3.062.500	Con mandato n. 41548/20 è stata pagata all'AOU Senese la prima rata annuale, pari al 50 per cento, del progetto di durata triennale, di cui alla d.g.r. n. 1599/19, già impegnata con d.d. n. 953/2020. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
71345	543	BASE-O-GR_RUOLO-1603	485.456,96	485.456,96	Con d.d. n. 3644/20 è stato assunto l'impegno di spesa per il pagamento delle retribuzioni di base ai dipendenti della Regione, regolarmente avvenuta alle scadenze mensili. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
71487	807	IRAP-O-GR_LR 22/2015-1005	156.520,07	132.547,19	Con d.d. n. 3644/20 è stato assunto l'impegno di spesa per i versamenti mensili, regolarmente avvenuti, dell'IRAP sulle retribuzioni dei dipendenti della Regione. Il residuo di euro 22.782,88 è stato liquidato a gennaio 2021 con mandato n. 2796/21. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
62461	1547	Servizi di supporto specialistico e assistenza tecnica all'attività di accreditamento degli organismi formativi	40.564,88	24.106,76	Con d.d. n. 916/19 la Regione ha aderito alla convenzione Consip per i servizi di cui all'oggetto, impegnando le varie annualità del contratto pluriennale di prestazione di servizi, che sono state regolarmente liquidate al prestatore dei servizi, previa fatturazione. Il residuo di euro 16.458,12 è stato liquidato a gennaio 2021 con mandato n. 10065/21. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
32085	2161	Trasporto pubblico locale - atto d'obbligo per l'esercizio del servizio di trasporto pubblico locale nell'ambito regionale toscano per il periodo marzo - aprile 2020 (ex cap. 32091/u - v.b. d.g.r. n. 643/2020)	3.427.817,95	1.614.318,19	Con d.d. n. 2865/20 la Regione ha approvato l'atto d'obbligo di cui all'oggetto, impegnando le risorse necessarie. Con mandato n. 42580/20 è stato pagato l'importo dovuto all'ATAF-Linea s.c.a.r.l. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
23204	2872	L.r. 73/2018 art. 5 - contributi famiglie con figli minori disabili	101.500,00	101.500,00	Con d.d. n. 4655/20 la Regione ha individuato i soggetti beneficiari, impegnando e liquidando le risorse necessarie. I contributi alle famiglie sono stati pagati con mandati nn. 13609, 13619, 13620 e 13621 del 3/4/2020. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare

Cap.	Numero impegno	Oggetto	Assestato impegno	Importo definitivo liquidazione	Principali informazioni sul procedimento di spesa	Esito del controllo
14143	3617	Proroga tecnica contratto "Affidamento del ruolo di Gestore del Sistema Telematico Acquisti Regionale della Toscana " - cig 047677572B – ulteriore finanziamento. Periodo proroga sino al 31/12/2020 come da d.d. del 19-06-2020	73.200,00	73.200,00	Con d.d. n. 6478/20 la Regione ha dato copertura finanziaria, assumendo il relativo impegno con contestuale liquidazione, alla proroga tecnica del contratto di cui all'oggetto. Con mandato n. 48217/20 è stato pagato l'importo dovuto alla società che ha fornito il servizio. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
61935	4470	Domande tirocini on line al 31-3-20 UTR GR Li	33.145,03	23.413,96	Con d.d. n. 7954/20 la Regione ha approvato l'elenco dei soggetti ospitanti ammessi al contributo regionale ai sensi dell'art. 17-*sexies* l.r. n. 32/2002, impegnando le somme necessarie, tra le quali rientravano quelle per i tirocinanti residenti in provincia di Grosseto e di Livorno, che sono state pagate con 88 mandati nel corso del 2020. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
21077	5163	L.r. n. 65/2010 e succ.modif.int. Contributo al pagamento del canone di locazione approvazione della graduatoria delle domande agli ammessi a contributo idonee ma non ammesse e escluse.	1.384.100	1.384.100	Con d.d. n. 11619/18 la Regione ha approvato la graduatoria degli ammessi al contributo a sostegno dell'autonomia abitativa dei giovani, di cui alla l.r. n. 65/10, assumendo i relativi impegni di spesa per ciascun anno del triennio 2018-2020. I contributi relativi al 2020 sono stati pagati ai 940 beneficiari con altrettanti mandati, emessi nel corso del 2020. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
63287	5756	L.r. n. 21/2010 – d.g.r. n. 830/2020. Contributo in favore di Associazione Giallo Mare Minimal Teatro per Progetto regionale "Grandi attrattori culturali, promozione del sistema delle arti e degli istituti culturali" - Linea d'intervento n.7 - Progetto di promozione del e con il pubblico per il teatro al tem	30.000,00	24.000,00	Con d.d. n. 10677/20 la Regione ha impegnato, a favore dell'associazione Giallo Mare Minimal Teatro, l'80 per cento del contributo previsto dalla l.r. n. 21/2020 per il progetto regionale denominato "Grandi attrattori culturali, promozione del sistema delle arti e degli istituti culturali", rimandando la liquidazione del restante 20 per cento ad avvenuta rendicontazione delle spese. Con mandati n. 48065/20 è stata pagata la prima *tranche*, mentre la seconda è stata pagata nel 2021, con mandato n. 5756. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
61851	6679	Por Obiettivo "Ico" Fse 2014-2020 – Attività B.2.1.2.A. Avviso pubblico finalizzato al sostegno dell'offerta di servizi educativi per la prima infanzia (3-36 mesi) – a.e. 2019/2020. Assegnazione dei contributi	42.269,93	42.269,93	Con d.d. n. 14636/20, nell'ambito del Por Obiettivo Ico Fse 2014-2020, la Regione ha assegnato le risorse ed assunto i rispettivi impegni relativi all'avviso pubblico finalizzato al sostegno dell'offerta di servizi educativi per la prima infanzia. I contributi sono stati pagati agli Enti Locali incaricati con mandati nn. 33333, 33336 e 33339 del 3/6/2020. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
62683	7265	Por Fse 14-20 Attività B.2.1.4.a - contributo straordinario Fse per il sostegno al reddito dei tirocinanti e dei praticanti sospesi per Covid-19 -	51.060,68	50.924,73	Con d.d. n. 14661/20, nell'ambito del Por Fse 14-20 Attività B.2.1.4.a, la Regione ha assunto l'impegno, provvedendo alla contestuale liquidazione, per la concessione di contributi straordinari per il sostegno al reddito dei tirocinanti e dei praticanti i cui tirocini sono stati sospesi per effetto	Il procedimento di spesa appare regolare

Cap.	Numero impegno	Oggetto	Assestato impegno	Importo definitivo liquidazione	Principali informazioni sul procedimento di spesa	Esito del controllo
		Impegno e liquidazione dei contributi ai soggetti di cui al d.d. 14011/2020			dell'emergenza da Covid-19. I contributi sono stati pagati agli aventi diritto con 11 mandati, emessi nel corso del 2020. A ciascun mandato è allegato l'elenco dei beneficiari. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	
34224	8036	Liquidazione DR4 E DR5 Regione Sardegna - Progetto Intense - Quota UE	98.411,85	98.411,85	Con d.d. n. 16158/20, nell'ambito del PC Interreg Italia-Francia "Marittimo" 2014-2020, DR4 e DR5 del Progetto Intense la Regione Toscana ha assunto l'impegno, provvedendo alla contestuale liquidazione, dei contributi a favore della Regione Sardegna, che sono stati pagati con mandato n. 65350/20. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
62674	9222	Impegno e liquidazione ARTI Avviso incentivi datori di lavoro privati per chiusura strada SS 3-bis Tiberina E45	380.000,00	380.000,00	Con d.d. n. 19094/20 la Regione, a seguito della dichiarazione di stato di emergenza regionale per la chiusura della viabilità E45 causata dal sequestro preventivo del "viadotto il Puleto", ha assunto l'impegno, provvedendo alla contestuale liquidazione, delle risorse a favore di ARTI (Agenzia regionale toscana per l'impiego) per gli incentivi per i datori di lavoro privati a sostegno dell'occupazione, previsti dall'art. 6 della l.r. n. 28/20, che sono stati pagati con mandato n. 74288/20. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
32091	10429	Risorse statali per il contratto di servizio del trasporto su gomma del lotto unico regionale	931.145,63	931.145,63	Con d.d. n. 21075/20 la Regione ha assunto l'impegno, a favore della One s.c.a.r.l. e della consorziata ATAF Linea sc.a.r.l., destinatarie dell'atto d'obbligo per l'esercizio del TPL su gomma, per la prima mensilità del 2020 e per adeguamenti o revisione prezzi. Il pagamento è avvenuto con mandato 12278/20. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
42542	2188	Convenzione tra la Rt Consorzio di Bonifica n. 4 – Basso Valdarno per la realizzazione di lavori di manutenzione ordinaria sulle opere classificate in II categoria idraulica – Approvazione schema convenzione.	1.352.662,73	547.468,91	Con d.d. n. 3057/20 la Regione ha approvato la convenzione con il Consorzio di Bonifica Basso Valdarno, per la realizzazione di lavori di manutenzione ordinaria sulle opere classificate in II categoria idraulica, assumendo l'impegno di spesa per le risorse necessarie. Con mandato 63679/20 è stata pagato al Consorzio il primo acconto, per euro 547.468,91. Un secondo acconto, di euro 393.458,86, è stato pagato al Consorzio con mandato 14445/20. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
71032	5483	Lavori di manutenzione e conduzione impianti elettrici, idraulici, termoidraulici e di condizionamento da	500.200,00	255.911,78	Con d.d. n. 11704/19 è stata aggiudicata, all'impresa Saturno Appalti S.r.l. di Pignola (PZ), la gara relativa ai lavori di manutenzione e conduzione impianti elettrici, idraulici, termoidraulici e di condizionamento da eseguirsi	Il procedimento di spesa appare regolare

Cap.	Numero impegno	Oggetto	Assestato impegno	Importo definitivo liquidazione	Principali informazioni sul procedimento di spesa	Esito del controllo
		eseguirsi nelle sedi di uffici regionali siti nelle Province di Firenze, Prato e Pistoia. Aggiudicazione efficace all'impresa Saturno Appalti S.r.l.			nelle sedi di uffici regionali siti nelle Province di Firenze, Prato e Pistoia e sono state impegnate le risorse necessarie. Con mandati n. 57577/20 e n. 79748/20 sono stati pagati, rispettivamente, euro 104.682,12 ed euro 151.229,66, dopo la presentazione delle relative fatture. Con mandati nn. 23097 e 23098 del 2021 sono stati pagati, a seguito della relativa fatturazione, ulteriori euro 168.958,72. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	
52799	7052	Adesione al contratto quadro "Progettazione, realizzazione e gestione del Sistema Cloud Toscana, il community Cloud per la Pubblica Amministrazione in Toscana" CIG 7154112FF8 – CUP D11B17000180002	45.531,50	45.531,50	Con d.d. n. 15810/20 è stata aggiudicata, al R.T.I. composto da Telecom Italia S.p.a., Enterprise Services Italia s.r.l., IBM S.p.a. e Lutech S.p.a., la gara per la stipula di un contratto quadro "Progettazione, realizzazione e gestione del Sistema Cloud Toscana, il community Cloud per la Pubblica Amministrazione in Toscana", impegnando le risorse necessarie. Con mandati n. 27867, 27873, 27926, 27927, 28346, 65193 e 65194 del 2020 sono starti pagati, a seguito di note di liquidazione, complessivi euro 45.531,50. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
72055	8967	SOC. F.LLI ALINARI I.D.E.A. SPA - Acquisto intero complesso patrimonio fotografico unitamente agli strumenti cartacei e digitali di corredo esistenti, come previsto dalla L.R. 65/2019 a salvaguardia della custodia e corretta conservazione di tali beni di interesse storico come dichiarati dalla Sopraintendenza	4.880.000,00	4.880.000,00	Con d.d. n. 19286/19 la Regione ha acquistato dalla soc. Fratelli Alinari I.D.E.A. S.p.a. l'intero complesso patrimonio fotografico, unitamente agli strumenti cartacei e digitali di corredo esistenti, come previsto dalla L.R. 65/2019, a salvaguardia della custodia e corretta conservazione di tali beni di interesse storico, come dichiarati dalla Sopraintendenza, che ha espresso il proprio parere anche in merito alla congruità del prezzo. Sono stati impegnati 1,22 mln. sull'annualità 2019, 4,88 mln sull'annualità 2020 e 6,10 mln. Sull'annualità 2021, per complessivi 12,20 mln. Con mandato n. 35698/20 è stato pagato l'importo relativo al 2020. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare
72056	9566	Saldo compravendita da versare al momento dell'atto	1.318.820,00	1.318.820,00	Con d.d. n. 20357/20 la Regione ha acquistato dalla soc. Fratelli Alinari I.D.E.A. S.p.a. l'archivio digitale con relative banche dati, sistemi di gestione e di stoccaggio, nonché i marchi e i diritti d'uso delle immagini in qualsiasi formato riprodotte, impegnando l'importo di euro 1.318.820, quale saldo per la compravendita. Con mandato 77292/20 l'importo suddetto è stato pagato. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati. La documentazione a corredo dell'atto appare regolare, la classificazione economica e politica è congrua ed i principi contabili sono stati rispettati.	Il procedimento di spesa appare regolare

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 delle regioni nel quinquennio 2015-2019. - 3. L'impatto del controllo della Corte dei conti sui risultati di amministrazione. - 4. Considerazioni conclusive.

4 Premessa

L'art. 1 del d.l. n. 174/2012[2] ha avuto, negli intenti del legislatore, il primario obiettivo di rafforzare il coordinamento della finanza pubblica tra i diversi livelli di governo, in particolare quello statale e regionale, al fine di garantire il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

Le disposizioni contenute in tale decreto hanno consentito di allineare il controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria delle regioni, inizialmente previsto dall'art. 3, comma 5, della legge n. 20/1994, all'evoluzione dei dettami costituzionali in tema di equilibrio dei bilanci e sostenibilità del debito pubblico, alla luce delle funzioni attribuite alla Corte stessa dall'art. 100 Cost.

In questo disegno normativo, si inserisce il giudizio di parificazione dei rendiconti delle Regioni e delle Province autonome, regolato dal comma 5 del citato articolo 1, da cui promana, secondo le formalità della giurisdizione contenziosa, una decisione di parifica che investe i progetti di legge presentati dalle rispettive Giunte regionali, i quali trovano successiva approvazione da parte del Consiglio regionale, anche in considerazione degli esiti del giudizio stesso.

Alla decisione di parificazione, ai sensi del citato disposto normativo, viene allegata una relazione contenente le osservazioni sulla legittimità e sulla regolarità della gestione, unitamente alla richiesta di specifici interventi correttivi finalizzati ad assicurare l'equilibrio del bilancio ed una migliore efficacia ed efficienza nella spesa.

Sia la decisione che l'annessa relazione, come deliberate dalle competenti Sezioni di controllo della Corte dei conti, sono trasmesse al presidente della Giunta regionale e al Consiglio regionale.

La relazione, in particolare, affrontando l'esame del bilancio sotto molteplici aspetti di analisi e segnalando non solo le eventuali irregolarità riscontrate nell'esame della gestione finanziaria ma anche gli opportuni correttivi, offre alle assemblee legislative regionali

[2] Convertito nella l. n. 213/2012.

importanti elementi di valutazione per l'approvazione del disegno di legge sul rendiconto presentato annualmente dalle rispettive Giunte.

La Corte dei conti, sin dall'entrata in vigore del d.l. n. 174/2012, ha fornito numerosi indirizzi giurisprudenziali in relazione ai primi giudizi di parificazione regionale. Per il tramite di proprie deliberazioni sono stati, infatti, individuati i principali fenomeni contabili da analizzare nell'ambito dell'esame dei progetti di rendiconto e le relative modalità del controllo nonché specifiche problematiche di gestione verso cui prestare particolare attenzione anche alla luce dell'evoluzione normativa intercorsa in materia, caratterizzata dall'introduzione, a partire dal 2015, dei principi contabili armonizzati regolati dal d.lgs. n. 118/2011.

Si citano, in particolare, le deliberazioni della Sezione delle autonomie n. 9/2013/INPR e n. 14/2014/INPR, con cui sono state emanate le prime linee di orientamento in materia, nonché la questione di massima di cui alla delibera delle Sezioni Riunite n. 7/QMIG/2013, attraverso la quale la Corte ha approfondito le questioni legate alle "formalità della giurisdizione contenziosa" che si applicano al giudizio di parificazione per gli aspetti relativi alle modalità del contraddittorio con gli enti controllati. A queste, si aggiungono le successive linee di indirizzo che periodicamente la Sezione delle autonomie emette con riferimento alle relazioni dei collegi dei revisori dei conti[3], fino alle ultime emanate, relative al rendiconto 2020[4] ed al bilancio di previsione 2021-2023[5].

La centralità della funzione di controllo della Corte dei conti, nell'ambito dei principi di coordinamento della finanza pubblica, oltre che dalla lettura del disposto normativo è stata confermata più volte dalla Corte costituzionale, anche con riferimento all'assetto dei poteri garantito dall'ordinamento costituzionale. In questo senso, la Consulta ha concluso che le funzioni di controllo della magistratura contabile trovano un limite nella potestà legislativa dei Consigli regionali, che, in virtù del disposto costituzionale, la esercitano in piena autonomia politica (sent. Corte cost. n. 39/2014). Ha, tuttavia, ribadito la possibilità, per le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti competenti, in sede di giudizio di parifica, di ricorrere in via incidentale al Giudice delle Leggi, a cui si rimette il giudizio sul rispetto dei principi costituzionalmente garantiti. Lo stesso principio viene rimarcato nella sentenza n. 196/2018, la quale individua i presupposti oggettivi e soggettivi che soggiacciono all'esercizio di tale funzione giurisdizionale[6].

---

[3] Si tratta delle linee di indirizzo per l'attuazione della contabilità armonizzata negli enti territoriali (Sez. Aut. n. 9/2016/INPR), nonché di quelle relative alla predisposizione dei bilanci di previsione e dei rendiconti degli esercizi dal 2016 al 2020.

[4] Del. n. 6/SEZAUT/2020/INPR.

[5] Del. n. 5/SEZAUT/2021/INPR.

[6] Con tale sentenza, in merito all'estensione della facoltà dei giudici contabili di sollevare questione di costituzionalità in sede di parificazione, nonché all'esito della ricostruzione dell'evoluzione legislativa (l. n. 468/1978, d.l. n. 174/2012, l. cost. n. 1/2012) e della stessa giurisprudenza della Corte (sentenze nn. 244/1995 e 213/2018), i giudici affermano la possibilità per le Sezioni regionali di controllo di sollevare le questioni di legittimità, a condizione che nel giudizio vi siano: l'applicazione di parametri normativi; la giustiziabilità del provvedimento in relazione a situazioni soggettive dell'ente territoriale; il pieno contraddittorio. Nell'esercizio di questa funzione giurisdizionale, poi, la facoltà è consentita avverso tutte «le *disposizioni di legge che determinano, nell'articolazione e nella gestione del bilancio stesso, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri finanziari*», nonché da tutti gli altri precetti costituzionali che «*custodiscono la sana gestione finanziaria*».

Come sancito anche nella più recente sentenza n. 112/2020[7] nel momento in cui "*la Corte dei conti riscontra voci di entrata e di spesa che si sospettano illegittime, per vizio derivato dalla legge-fonte, deve sollevare la questione di legittimità costituzionale, dovendo altrimenti validare un risultato di amministrazione ritenuto non corretto, suscettibile di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari dell'ente*". Sul tema dell'accesso della Corte dei conti alla giustizia costituzionale sono intervenute altresì le sentenze n. 244/2020[8] e n. 18/2019. Quest'ultima, in particolare, ha esteso tale possibilità anche con riferimento ai procedimenti di controllo privi di formalità strettamente giurisdizionali. Una simile estensione, ribadita anche da successive sentenze[9], peraltro, conferma la facoltà, per le Sezioni regionali di controllo, di sollevare questione di legittimità costituzionale anche nell'ambito dei controlli di regolarità contabile sui bilanci e sui rendiconti degli enti territoriali previsti dall'art. 1, comma 3, del d.l. n. 174/2012[10].

Più in generale, l'introduzione del controllo sui rendiconti regionali da parte del citato d.l. n. 174, combinato con l'attuazione del principio del pareggio di bilancio (art. 81, Cost.) disposto dalla l. n. 243/2012 e con l'armonizzazione contabile ad opera del d.lgs. n. 118/2011, ha comportato numerosi contenziosi sull'interpretazione e sull'attuazione di dette norme e dei correlati fenomeni contabili non solo tra Regioni e Stato, ma anche tra Regioni e Sezioni di controllo della Corte dei conti, proprio in sede di giudizio di parifica[11].

Conseguentemente, numerose sono state le sentenze della Corte costituzionale in tema di parifica dei bilanci regionali e di individuazione di una corretta prassi applicativa, da parte delle regioni stesse, dei principi contabili armonizzati e dei fenomeni ad essi correlati.

Alcune hanno riguardato specificatamente le modalità di recepimento delle nuove regole introdotte dall'armonizzazione, con particolare riguardo alle competenze Stato-Regione (sent. n. 184/2016 e n. 228/2017), alla disamina del concetto di disavanzo tecnico derivante dal riaccertamento straordinario dei residui ed alle sue modalità di copertura (sent. n. 6/2017) ed alle procedure di gestione delle economie vincolate in presenza di avanzo di amministrazione presunto (sent. n. 89/2017). Quest'ultima sentenza è intervenuta, altresì, in tema di sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013 e delle sue

---

[7] Sentenza Corte cost. n. 112/2020 con cui è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, commi 2 e 6, e dell'art. 6, commi 1 e 2, della l.r. Basilicata n. 7/2001 concernenti la posizione dei giornalisti nell'ambito dell'inquadramento del personale regionale.

[8] Sent. Corte Cost. n. 244/2020 con cui è stata dichiarata inammissibile la questione di illegittimità costituzionale sollevata dalla competente Sezione regionale di controllo su alcuni articoli di leggi regionali dell'Emilia-Romagna.

[9] Sul tema, si veda anche sent. Corte cost. n. 115/2020 e n. 157/2020.

[10] La sentenza n. 18/2019, infatti, è stata emessa in relazione ad una procedura di controllo sull'attuazione di un piano di riequilibrio finanziario pluriennale (art. 243-*quater*, comma 7, TUEL) ma, come osservato da parte della dottrina, essa contiene affermazioni facilmente estensibili a tutti i controlli successivi sul bilancio, effettuati con il paradigma esclusivo della legge, nel cui novero rientrano sicuramente i controlli. V. in tal senso F. S. Altavilla, *La sentenza di San Valentino. La Corte costituzionale e il controllo "neocavouriano" della Corte dei conti, a tutela del bilancio "bene pubblico" e delle generazioni future*, in Bilancio Comunità Persona, n. 1/2019.

[11] A tal fine si rammentano tra i ricorsi in materia, Sezione regionale di controllo per il Piemonte, su legge regionale n. 16/2013; Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, su alcune leggi regionali contenenti disposizioni finanziarie; Sezione regionale di controllo per la Liguria su alcune leggi regionali contenenti disposizioni istitutive della vicedirigenza regionale; Sezione regionale di controllo per la Campania sull'art. 1, co. 714 della l. 208/2015; Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, sull'art. 2, comma 6, del d.l. n. 78/2019; Sezione regionale di controllo per la Puglia su art. 39-*ter*, commi 2 e 3, del d.l. n. 162/2019. A tali ricorsi hanno fatto seguito rispettivamente le sentenze Corte cost. n. 181/2015, n. 89/2017, n. 196/2018, n. 18/2019, n. 4/2020, n. 80/2021.

corrette modalità di contabilizzazione, fenomeno rilevante per una veritiera determinazione del risultato di amministrazione. La stessa si affianca, peraltro, a numerosi interventi della Consulta in materia, taluni precedenti (sent. n. 181/2015 e sent. n. 279/2016 la quale si esprime anche riguardo all'utilizzo del risultato di amministrazione presunto ed alla corretta contabilizzazione del fondo crediti di dubbia esigibilità) e altri successivi (sent. n. 4/2020[12] e 80/2021[13]). Queste ultime due sentenze, in particolare, hanno prodotto e (produrranno anche in prospettiva) scenari significativi per un corretto inquadramento giuridico del fenomeno, avendo rimarcato il concetto relativo all'impossibilità di utilizzare il fondo anticipazione di liquidità per addivenire ad un miglioramento del risultato di amministrazione e/o ampliare la capacità di spesa dell'ente.

Si segnalano, infine, a conclusione, le sentenze n. 247/2017 e n. 101/2018[14], che affrontano la fattispecie relativa ai rapporti tra il pareggio di bilancio di cui alla l. n. 243/2012 e le grandezze contabili riferite all'avanzo di amministrazione ed al fondo pluriennale vincolato nonché la sentenza n. 274/2017 in tema di spese d'investimento finanziate dal ricorso al mercato finanziario.

Le tematiche citate e più in generale la questione dell'evoluzione del controllo della Corte dei conti sui rendiconti regionali in sede di parifica è stata affrontata anche da numerosa dottrina, sia con riguardo alla natura del giudizio[15] ed agli effetti del controllo medesimo,

---

[12] Con tale sentenza viene dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, comma 6, del d.l. n.78 del 2015 nella parte in cui consente di utilizzare il fondo destinato alle anticipazioni di liquidità, per compensare il fondo crediti di dubbia esigibilità, in contrasto con l'equilibrio di bilancio, in quanto il mancato (o minore) accantonamento delle risorse a titolo di fondo crediti ha come effetto un miglioramento del risultato di amministrazione in sede di rendiconto ed un incremento della capacità di spesa dell'ente, senza che sia al contempo individuabile un'effettiva copertura giuridica. In virtù di tale sentenza il legislatore ha introdotto l'articolo 39-*ter* del d.l. 162/2019, convertito con l. n. 8/2020.

[13] Con tale sentenza, a seguito del ricorso promosso dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 39-*ter*, commi 2 e 3, del d.l. n. 162/2019. Il comma 2, in particolare, è stato dichiarato illegittimo in quanto avrebbe introdotto una deroga al normale piano di rientro del disavanzo previsto dall'ordinamento giuridico, spostando verso le generazioni future l'onere del debito. Il comma 3, invece, consentendo agli enti di finanziare la restituzione delle quote annuali dell'anticipazione di liquidità con l'utilizzo della stessa quota accantonata come Fal nel risultato di amministrazione, viene meno al principio contabile in base al quale è obbligo degli enti beneficiari di tale anticipazione reperire in bilancio le risorse effettive per il pagamento della rata annuale, al fine di non produrre un incremento della capacità di spesa.

[14] Tale sentenza contiene tre dichiarazioni di illegittimità costituzionale di altrettante disposizioni della legge di bilancio del 2017, la prima delle quali ha effetto nei confronti di tutti gli enti territoriali con riferimento ai limiti posti all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato. Si rinvia al paragrafo sul pareggio di bilancio per l'analisi di dettaglio.

[15] Per quanto concerne la natura del giudizio di parificazione, è possibile riassumere le diverse opinioni in materia, in due diversi orientamenti dottrinali (secondo quanto anche riportato da R. Ursi, La *configurazione della decisione sulla parifica dei rendiconti regionali nell'ottica di un nuovo modello di ausiliarietà* da atti del Seminario di formazione permanente della Corte dei conti, incontro di studio su "Il giudizio di parificazione dei rendiconti dal modello statale a quello regionale: profili evolutivi", Maggio 2019). Un primo indirizzo sembra depurare la decisione della Sezione dell'efficacia obbligatoria diretta rispetto alle determinazioni degli organi regionali, inserendosi come strumento di ausiliarietà all'interno del rapporto dialettico fra giunta e consiglio, con l'intento di fornire a quest'ultimo elementi di valutazione per l'approvazione del disegno di legge sul rendiconto proposto dall'organo esecutivo. V., in tal senso P. Santoro, *Le due anime del giudizio di parificazione. L'approccio giustizialista*, in www.contabilita-pubblica.it, 2018; M. Graffeo, *Il Giudizio di parificazione del rendiconto statale*, in E.F. Schlitzer, C. Mirabelli (a cura di), Trattato sulla nuova configurazione della giustizia contabile, Napoli, Editoriale scientifica, 2018, 801 ss.; C. Chiappinelli, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle regioni*, in Riv. Corte Conti, n. 3-4/2016, 505. Un secondo orientamento sostiene, viceversa, che, in virtù della natura giurisdizionale riconosciuta al giudizio di parificazione, la decisione da esso scaturita produca effetti conformativi

anche in termini di possibili rimedi finalizzati a ripristinare la correttezza finanziaria del bilancio regionale[16] sia con riferimento ai presupposti giuridici che legittimano il giudice contabile a sollevare questioni di costituzionalità nell'ambito del giudizio di parifica[17], suscitando nel panorama giuridico di riferimento un vivace e sempre vivido dibattito.

Tanto premesso, in considerazione della rilevanza che l'attività del giudizio di parifica acquisisce per la Corte dei conti, si propone un quadro d'insieme della finanza regionale e dei risultati scaturiti da tale attività quale analisi propedeutica all'esame del rendiconto 2020 della Regione Toscana. In particolare, si fornisce una breve disamina delle principali risultanze dell'attività di parificazione dei rendiconti regionali effettuata dalle competenti Sezioni regionali di controllo. L'intervallo temporale preso in considerazione riguarda gli anni dal 2015 al 2019, ovverosia il periodo successivo all'entrata in vigore del nuovo ordinamento contabile armonizzato di cui al d.lgs. n. 118/2011 fino all'ultimo rendiconto sottoposto a giudizio di parifica.

L'esame si concentra sui risultati finanziari conseguiti dalle regioni nel quinquennio sopra considerato, dapprima come determinati nei progetti di rendiconto predisposti dalle giunte regionali e successivamente come eventualmente ridefiniti per effetto delle decisioni emesse dalle Sezioni della Corte dei conti in sede di parifica. Gli stessi saranno, quindi, confrontati con quelli definitivi dei rendiconti approvati con legge dal consiglio regionale.

Sarà in questo modo possibile verificare il grado di scostamento tra il dato sottoposto inizialmente al controllo delle Sezioni e quello definitivamente approvato dalla regione a

---

rispetto ai fatti ed ai dati giuridico-contabili accertati in quella sede che dovranno pertanto essere recepiti, ove possibile, dalla legge regionale di approvazione del rendiconto e dalla legge di assestamento del bilancio. V. in tal senso Carosi, *Il ruolo della Corte dei Conti nella salvaguardia delle regole di bilancio nazionali e comunitarie*, in Riv. Corte Conti, 2015, 3-4, 577 ss.; F. Sucameli, Il *giudizio di parificazione del rendiconto delle regioni*, in A. Canale, F. Freni (a cura di), Responsabilità, contabilità, controllo, Milano Giuffré, 2019; G. Rivosecchi, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale* in Federalismi.it, 2019.

[16] Si rimanda, ad esempio, a G. D'Auria che, nell'ambito della pubblicazione "Sull'incostituzionalità di bilanci e rendiconti regionali e sui rimedi per ripristinare l'ordinata continuità tra gli esercizi finanziari" (il Foro italiano, n. 9/2018), nel commentare le sentenze Corte cost. n. 49/2018 e n. 89/2017. L'autore afferma che la problematica relativa all'incisività del controllo ausiliario effettuato in sede di giudizio di parifica rischia di trasformare la stessa attività di controllo in una sorta di "procura" che attiva giudizi di costituzionalità sui bilanci e rendiconti, snaturando la tipologia del controllo stesso, per cui la correzione dei bilanci sarebbe rimessa ad una logica di tipo giurisdizionale e quindi conflittuale, diversa da quella che caratterizza i controlli ausiliari.

[17] Tali temi sono affrontati, ad esempio, da Colombini Giovanna in "*La progressiva giurisdizionalizzazione del controllo nel codice della giustizia contabile: limiti e prospettive*", rivista della Corte de conti, n. 1-2 gennaio-aprile 2017; da Rivosecchi Guido in "*Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*", Diritto pubblico 2/2017, Il Mulino; da Chiappinelli Carlo in "*Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle Regioni*", Rivista della Corte dei conti, anno n. 3-4/2016; da D'Auria Gaetano in "*Sull'incostituzionalità di bilanci e rendiconti regionali e sui rimedi per ripristinare l'ordinata continuità tra gli esercizi finanziari*", il Foro italiano, n. 9/2018; da Guella Flavio in "*Sul rendiconto regionale tardivo, inattendibile ed incoerente: sindacato di costituzionalità e poteri sostitutivi al fine di evitare monadi contabili*", il Foro italiano, n. 9/2018; da Santoro Pelino in "*L'accesso alla giustizia costituzionale delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti in materia di equilibri finanziari*", Contabilità pubblica. Le diverse opinioni in dottrina in ordine alla natura da attribuire al giudizio di parificazione di cui alla nota precedente influiscono anche sul diverso modo di interpretare l'accesso al giudizio di costituzionalità. In un caso, infatti, la questione di legittimità costituzionale potrebbe essere sollevata dalla Sezione di controllo solo e nella misura in cui la mancata conformità alla decisione si traduca in violazione di uno specifico precetto della Costituzione, demandando alla Corte costituzionale il relativo giudizio. Nell'altro, la stessa questione di legittimità costituzionale potrebbe essere ammessa anche per la sola contrarietà della legge regionale alla decisione della Sezione, quale violazione del giudicato derivante da una pronuncia giurisdizionale della magistratura contabile, istituzionalmente preposta alla tutela della finanza pubblica e dei suoi equilibri.

seguito degli esiti del controllo stesso, valutando così, in termini sintetici, le conseguenze dell'attività di parifica.

Tale analisi, considerando il risultato di amministrazione a livello aggregato, fornisce, inoltre, un quadro d'insieme dello stato di salute delle amministrazioni regionali, sia in termini di valori assoluti, sia con riguardo alla posizione in cui si collocano gli enti all'interno del contesto nazionale.

Altresì, sempre nell'ottica di offrire una visione unitaria del fenomeno, l'indagine consente di ripercorrere le principali questioni rilevate dalle Sezioni regionali nel corso dell'attività di parificazione e le diverse problematiche emerse in tale sede, ponendo particolare attenzione sulla capacità delle regioni stesse di adeguarsi a quelle criticità che presentano un impatto diretto sul risultato finanziario.

5 La situazione finanziaria delle regioni nel quinquennio 2015-2019

In considerazione di quanto sopra esposto, con riferimento ai rendiconti del quinquennio 2015-2019, sono stati esaminati i giudizi di parificazione di 21 enti, di cui 19 regioni e due province autonome[18].

Come già anticipato, il vaglio delle Sezioni regionali di controllo per la successiva emissione del giudizio di parificazione ha riguardato il progetto di legge di approvazione del rendiconto presentato dalle rispettive Giunte regionali, il quale, a seguito della decisione di parifica viene approvato dal Consiglio regionale, eventualmente modificato in relazione alle criticità emerse e rilevate dai giudici contabili nel corso del giudizio stesso.

Come desunto dalle diverse deliberazioni di parifica e dalle relazioni ad esse allegate, nel corso della loro attività di controllo le Sezioni regionali hanno esaminato le risultanze contabili dei progetti di legge presentati nonché numerosi aspetti gestionali ad esse collegati, quali tra tutti, indebitamento, spesa di personale, equilibri di finanza pubblica, attività contrattuale, partecipazioni societarie.

Tuttavia, al fine di garantire una comparazione immediata tra le diverse pronunce, si è ritenuto di circoscrivere l'analisi contenuta in questo capitolo ai soli giudizi che abbiano riguardato il risultato di amministrazione e le criticità ad esso strettamente connesse, con particolare riferimento alla corretta determinazione delle poste in esso vincolate e accantonate.

Il risultato di amministrazione, del resto, a differenza di altre poste contabili, si presta, di regola, ad essere variato già in sede di approvazione della legge di rendiconto sulla base delle indicazioni della decisione di parifica, consentendo così di misurare il grado di adeguamento delle regioni alle pronunce della Corte dei conti.

[18] Resta esclusa dall'analisi la Valle d'Aosta in quanto per essa non è previsto l'obbligo del giudizio di parifica. Con specifico riferimento alle regioni a statuto speciale, l'art. 11-*bis* del d.l. n. 174/2012 stabilisce, infatti, che tale giudizio necessita, per la sua introduzione, di norme di attuazione statutaria e la Valle d'Aosta non ha provveduto in tal senso.

Come noto, i risultati di amministrazione sono calcolati secondo quanto previsto dallo stesso d.lgs. n. 118/2011, considerando sia il risultato di amministrazione formale che quello sostanziale[19].

Nel dettaglio, il saldo formale comprende sia le risultanze della gestione di cassa dell'anno (in termini di riscossioni e pagamenti), sia la gestione dei residui attivi e passivi, al netto del fondo pluriennale vincolato, che è invece destinato a finanziare spese future.

Considerando anche i fondi accantonati o vincolati che l'ente è tenuto a computare nell'ambito del risultato stesso, in relazione alle diverse regole prudenziali o obbligazioni sottostanti, si passa dal risultato formale a quello effettivo o sostanziale.

Quest'ultimo costituisce l'ammontare di risorse che l'ente ha ancora a disposizione per ulteriori spese, una volta considerati tutti i vincoli che gravano sul bilancio. Un valore negativo di tale voce indica, pertanto, non solo l'assenza di risorse disponibili che l'ente può utilizzare liberamente per conseguire le proprie politiche di bilancio, ma anche la necessità di reperirne di nuove per ricostituire i citati vincoli e accantonamenti, erosi in quanto utilizzati per scopi diversi dalla loro naturale finalità. Ovviamente, una simile fattispecie può essere aggravata dalla presenza di un risultato formale già in partenza negativo che evidenzia, oltre alla necessità di integrale ricostituzione dei fondi vincolati e accantonati, anche le difficoltà di garantire un saldo positivo nella gestione dell'esercizio (nell'ambito dei residui o della cassa), con il conseguente obbligo di reperire, negli anni seguenti, ulteriori risorse per la copertura delle maggiori spese effettuate.

Il risultato di amministrazione effettivo, rappresentando la sintesi delle risultanze finanziarie per ciascun anno di gestione, costituisce, pertanto, la grandezza che meglio evidenzia lo stato di salute di un ente[20] e che consente la verifica, a consuntivo, degli equilibri di bilancio, come ribadito anche dalla Corte costituzionale[21].

La somma dei disavanzi effettivi riportati dall'intero comparto regionale definisce, di conseguenza, la quantità di risorse che il complesso del sistema deve reperire per far fronte alle obbligazioni passive già assunte[22] ed ai vincoli che pesano sul bilancio stesso.

Appare opportuno rimarcare il fatto che l'analisi dei risultati finanziari degli enti regionali, operata dalle competenti Sezioni di controllo, è stata effettuata in questi anni, a

---

[19] I risultati di amministrazione sono calcolati secondo quanto previsto dallo stesso d.lgs. n. 118/2011, nell'ambito dell'apposito "Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione" che gli enti sono tenuti ad allegare al progetto di rendiconto. In questa sede è stato esaminato, per ogni Regione e provincia autonoma, sia il risultato di amministrazione formale (come riportato nel citato prospetto dimostrativo alla lettera A, ovvero al netto del fondo pluriennale vincolato), sia l'ammontare dei vincoli ed accantonamenti contenuti nel medesimo risultato (ovvero la somma delle lettere B, C e D del prospetto), sia il risultato effettivo (cosiddetto sostanziale), quale differenza tra il risultato formale e l'ammontare delle quote vincolate e accantonate, riportato alla voce "Totale parte disponibile" (lett. E dello stesso prospetto).

[20] 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, 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.

[21] Corte costituzionale, sentenza n. 89/2017.

[22] Al netto di quelle già finanziate dal fondo pluriennale vincolato.

partire dall'esercizio 2015, alla luce dell'introduzione del d.lgs. n. 118/2011 che ha influenzato, sotto diversi punti di vista, la determinazione del risultato di amministrazione. È stato, infatti, necessario considerare non solo l'applicazione delle nuove regole contabili armonizzate, quali in particolare il principio di competenza potenziata e la quantificazione dei fondi vincolati e accantonati nell'ambito del risultato di amministrazione[23], ma anche l'attività di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi ad essa propedeutica[24].

Il complesso di questi fenomeni, come vedremo dettagliatamente nel proseguo della trattazione, da una parte ha comportato l'emersione, ovvero l'aumento, di disavanzi effettivi nei bilanci degli enti nel quinquennio considerato; dall'altra, ha costituito uno dei principali motivi di rideterminazione del risultato finale da parte delle Sezioni, a causa dell'iniziale non corretta quantificazione operata dai singoli enti.

La presenza di disavanzi di ingente ammontare emerge chiaramente già dall'analisi dei risultati di amministrazione così come inizialmente determinati dalle Giunte regionali nell'ambito dei progetti di rendiconto 2015-2019[25], riportati nelle delibere di parifica delle Sezioni regionali di controllo[26]. Alla data della presente analisi per l'esercizio 2019, risultano assenti i dati riferiti alla Regione Basilicata, la quale non ha ancora approvato il disegno di legge sul rendiconto da sottoporre all'esame della competente Sezione regionale di controllo, pertanto i valori di seguito indicati, per quanto attendibili, saranno comunque destinati a mutare una volta disponibili anche i dati mancanti.

I saldi finanziari del settore rivelano a livello aggregato, un risultato formale positivo in progressiva crescita. A partire da 245,9 milioni nel 2015, lo stesso sale a 3.148,62 milioni nel 2016 ed a 4.322,45 milioni nel 2017. Nel 2018 subisce un ulteriore importante incremento, definendosi in 8.938,57 milioni[27] fino ad arrivare a 11.792,45 milioni nel 2019.

---

[23] Si fa riferimento al fondo crediti di dubbia esigibilità ed al fondo rischi per contenziosi, previsti dai nuovi principi contabili allegati al citato d.lgs. n. 118/2011 (principio applicato della contabilità finanziaria, allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011) a cui si aggiungono specifici fondi regolati da apposite norme, quali quello destinato alle perdite delle società partecipate dall'ente (previsto dal d.lgs. n. 175/2016, art. 21) e il fondo a tutela delle anticipazioni di liquidità erogate agli enti territoriali ai sensi del d.l. n. 35/2013 e s.m. (inizialmente regolato dal d.l. n. 179/2015), la cui norma è stata poi trasfusa nella legge di stabilità 2016 (l. n. 208/2015).

[24] Tale operazione di riaccertamento dei residui è stata effettuata dalle Regioni a statuto ordinario alla data del 1° gennaio 2015. Le regioni a statuto speciale quali Friuli Venezia-Giulia e Trentino Alto-Adige nonché le province autonome di Trento e Bolzano, ai sensi della normativa in materia, hanno effettuato il riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2016.

[25] Ci si riferisce, in questo caso, al rendiconto generale annuale delle regioni come definito dall'art. 63, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 118/2011, senza la componente afferente al consiglio regionale che, unitamente agli organismi strumentali, concorre alla formazione del bilancio consolidato (comma 3 del medesimo articolo).

[26] Per quanto concerne specificatamente la Regione Sicilia, il valore di riferimento è stato rinvenuto nel disegno di legge della Giunta regionale di approvazione del rendiconto di cui alla delibera n. 121/2021 in quanto la competente Sezione regionale di controllo non ha ancora provveduto, alla data di stesura del presente referto, ad emettere giudizio di parificazione.

[27] I valori riferiti agli esercizi 2016, 2017 e 2018 risultano aggiornati rispetto ai dati rinvenibili nel medesimo capitolo I della relazione prodotta da questa Sezione e allegata al giudizio di parifica per l'esercizio 2019. L'analisi dell'epoca risultava, infatti, deficitaria dei dati riferiti alla regione Abruzzo, la cui ultima parifica atteneva al rendiconto 2015, ed alla regione Basilicata, il cui ultimo giudizio di parifica si riferiva al 2017. Negli anni 2020 e 2021 le relative Sezioni regionali di controllo si sono allineate alle altre sezioni, giudicando sugli esercizi mancanti. Nello specifico, la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha emesso giudizio di parifica sui rendiconti 2016 e 2017 con del. n. 141/2020/PARI, sul rendiconto 2018 con del. n. 202/2020/PARI e sul rendiconto 2019 con del. n. 4/2021/PARI.

Tali importi, unitamente agli altri sintetizzati nella tabella che segue, danno evidenza delle diverse modalità di rappresentazione del risultato di amministrazione e confermano quanto già espresso in merito, ossia di come una valutazione esclusivamente incentrata sul risultato formale possa apparire parziale e fuorviante per la comprensione dell'effettivo stato di salute del comparto regionale.

I valori esaminati, infatti, si rivelano fortemente negativi nel momento in cui vengono presi in considerazione i vincoli e gli accantonamenti che gravano sul risultato di amministrazione, pari complessivamente a 45.045,9 milioni nel 2015, a 44.733,96 milioni nel 2016, a 44.213,68 milioni nel 2017, a 44.592,16 milioni nel 2018, ed a 43.970,09 milioni nel 2019.

L'applicazione dei vincoli, infatti, conduce, ad un disavanzo effettivo complessivo che si definisce sopra i 40 miliardi nel biennio 2015-2016 (rispettivamente 44.800,1 milioni nel 2015 e 42.389,1 nel 2016) per poi ridursi a 39.891,20 milioni nel 2017 ed a 35.653,60 nel 2018. Il 2019 si presenta ancora in riduzione e si attesta su un ammontare pari a -32.177,64 milioni.

Per quanto riguarda la Regione Toscana, questa presenta un risultato effettivo significativamente negativo, sebbene in progressivo miglioramento nell'arco del quinquennio considerato. Un valore così elevato del disavanzo (-1.967,45 milioni nel 2019) fa sì che la Toscana si collochi in quinta posizione tra gli enti nella medesima fattispecie nel 2019, dietro solo a Lazio, Sicilia, Piemonte e Campania.

Tab. 1 - Il risultato di amministrazione delle Regioni derivante dai rendiconti sottoposti a giudizio di parifica. Serie storica 2015-2019. (in milioni)

Regione/Provincia Autonoma	Risultato formale di amministrazione (al netto FPV)					Totale vincoli+ accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione					Risultato effettivo (Totale parte disponibile = Risultato formale – vincoli/ accantonamenti)				
	2015	2016*	2017*	2018*	2019	2015	2016*	2017*	2018*	2019	2015	2016*	2017*	2018*	2019
Abruzzo	272,46	36,62	75,00	70,88	181,08	1.038,18	803,78	626,89	588,35	630,09	-765,72	-767,16	-551,89	-517,47	-449,01
Basilicata*	597,67	615,95	529,62	566,58	n.d.	597,59	663,45	575,45	588,85	n.d.	0,08	-47,50	-45,83	-22,27	n.d.
Calabria	1.100,16	949,21	988,82	1.158,91	1.222,69	1.184,87	1.065,36	1.087,86	1.247,92	1.310,47	-84,71	-116,14	-99,04	-89,00	-87,78
Campania	259,29	753,46	528,88	854,39	439,66	5.931,20	6.281,68	5.872,54	5.830,89	5.587,81	-5.671,92	-5.528,22	-5.343,66	-4.976,50	-4.764,05
Emilia-Romagna	-282,78	-75,05	60,61	246,48	1.099,73	2.435,57	2.364,90	2.222,52	2.109,23	2.002,48	-2.718,35	-2.439,95	-2.161,91	-1.862,75	-1.562,82
Friuli-V. G.	1.316,48	1.127,72	639,83	743,27	898,03	802,99	823,13	607,36	649,72	889,80	513,49	304,58	32,47	93,55	209,93
Lazio	-2.028,01	-1.016,36	-450,02	730,48	232,97	8.839,53	8.718,09	8.504,29	8.554,97	8.643,12	-10.867,54	-9.734,45	-8.954,31	-7.824,49	-7.745,09
Liguria	124,70	105,32	165,40	197,62	1.104,05	379,31	401,28	395,44	404,74	417,90	-254,61	-295,96	-230,04	-207,12	-184,93
Lombardia	-627,97	-538,87	-8,32	526,60	654,87	1.558,51	1.091,14	1.006,75	968,14	988,12	-2.186,48	-1.630,01	-1.015,08	-441,54	115,93
Marche	675,13	478,01	584,99	596,62	97,87	1.058,96	853,38	879,48	752,54	806,42	-383,83	-375,37	-294,48	-155,91	-151,55
Molise	496,42	205,86	142,17	135,05	-1.630,43	736,41	732,90	650,73	646,79	612,32	-239,99	-527,04	-508,55	-511,75	-514,45
Piemonte	-2.077,81	-1.484,87	-1.837,70	-1.955,06	2.884,98	5.563,14	6.077,70	5.092,84	4.650,21	4.598,21	-7.640,94	-7.562,57	-6.930,54	-6.605,27	-6.228,64
Puglia	1.856,25	2.023,59	2.310,42	2.752,55	725,99	2.300,45	2.433,93	2.759,33	3.019,30	3.171,45	-444,19	-410,34	-448,91	-266,76	-286,47
Sardegna	-628,69	-183,80	80,10	560,20	1.222,69	765,01	1.073,25	1.907,17	1.665,21	1.260,65	-1.393,70	-1.257,05	-1.827,07	-1.105,01	-534,66
Sicilia**	-418,75	-99,91	190,59	357,34	846,41	5.773,76	5.796,53	6.480,07	7.670,74	7.733,81	-6.192,51	-5.896,44	-6.289,47	-7.313,40	-6.887,40
Toscana	**-620,72**	**-167,08**	**-679,98**	**-476,16**	**-177,93**	**2.883,20**	**2.857,68**	**2.083,28**	**1.792,79**	1.789,52	**-3.503,93**	**-3.024,77**	**-2.763,26**	**-2.268,95**	**-1.967,45**
Trentino A. A	79,03	193,17	81,70	198,55	230,90	0,00	2,10	2,04	2,05	3,25	79,03	191,07	79,66	196,50	227,65
P.A. Bolzano	305,97	275,74	367,65	609,62	615,65	0,00	166,01	122,90	181,46	145,45	305,97	109,73	244,75	428,16	470,20
P. A. Trento	56,31	-174,45	-70,53	172,25	287,50	0,00	117,72	48,53	65,87	89,35	56,31	-292,17	-119,06	106,38	198,15
Umbria	107,31	140,21	267,30	283,75	362,32	329,54	361,32	379,49	383,34	453,02	-222,23	-221,12	-112,19	-99,59	-90,70
Valle d'Aosta***															
Veneto	-316,52	-15,85	355,92	608,65	892,32	2.867,75	2.852,41	2.908,71	2.819,07	2.836,84	-3.184,27	-2.868,26	-2.552,79	-2.210,42	-1.944,52
Totale	**245,93**	**3.148,62**	**4.322,45**	**8.938,57**	**11.792,45**	**45.045,97**	**44.733,96**	**44.213,68**	**44.592,16**	**43.970,09**	**-44.800,04**	**-42.389,14**	**-39.891,20**	**- 35.653,60**	**-32.177,64**

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

* Con riferimento al triennio 2016-2018, la tabella è stata aggiornata rispetto alla medesima presente nel capitolo I della relazione prodotta da questa Sezione e allegata al giudizio di parifica per l'esercizio 2019 (pag. 14). In quella sede, infatti, la sintesi non conteneva i dati relativi ai rendiconti 2016, 2017 e 2018 della Regione Abruzzo ed al rendiconto 2018 della Regione Basilicata, approvati in data successiva. Pertanto, il risultato formale complessivo di amministrazione del 2016 passa da 3.112,00 milioni a 3.148,62 milioni, quello del 2017 da 4.247,45 milioni a 4.322,45 milioni e quello del 2018 da 8.301,11 milioni a 8.938,57 milioni. Il risultato effettivo si incrementa nel 2016 da -41.621,98 milioni a -42.389,14 milioni, nel 2017 da -39.339,31 milioni a -39.891,20 milioni, nel 2018 da -35.113,86 milioni a -35.653,60 milioni.

** Per la regione Basilicata l'ultimo rendiconto approvato è relativo all'esercizio 2018, pertanto nella tabella è presente il valore "n.d." ossia dati "non disponibili".

*** Per la Regione Sicilia, alla data di uscita del presente referto non risulta, ancora emesso dalla competente Sezione regionale di controllo il giudizio di parificazione, pertanto il valore presente in tabella è stato rinvenuto nel disegno di legge della Giunta regionale di approvazione del rendiconto n. 121/2021.

**** 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.

Nonostante i valori critici sopra esposti, nel periodo in esame il complesso delle regioni e delle provincie autonome registra comunque un miglioramento del risultato sostanziale (effettivo), imputabile a motivazioni diverse nel corso degli anni: nello specifico, per il 2016, l'incremento rilevato dipende in via principale dal miglioramento del risultato formale mentre per il 2017 quest'ultimo fattore è accompagnato da una riduzione dell'importo dei fondi vincolati e accantonati. Con riferimento al 2018, la riduzione del disavanzo complessivo è determinata dal significativo miglioramento del risultato formale (+4.616,12 milioni in raffronto al 2017), che compensa l'incremento registrato sull'ammontare dei fondi vincolati ed accantonati. Il 2019 registra, infine, un soddisfacente incremento del risultato formale (+2.853,88 milioni rispetto al 2018) ed una riduzione dell'ammontare dei vincoli e degli accantonamenti, complesso di fattispecie che genera una diminuzione del disavanzo complessivo di 3.475,96 milioni.

Si sottolinea, altresì, che solo alcuni enti a statuto speciale (Friuli Venezia-Giulia, Trentino Alto-Adige e Provincia autonoma di Bolzano) possono vantare un risultato di amministrazione positivo nell'intero quinquennio; i restanti, ad eccezione della Lombardia presentano tutti un disavanzo sostanziale al termine dell'esercizio 2019, con valori che in Calabria ed in Umbria sono di poco inferiori ai 100 milioni, mentre superano i 7 ed i 6 miliardi rispettivamente in Lazio, Sicilia e Piemonte, seguiti dalla Campania con 4,8 miliardi, quindi dalla Toscana e dal Veneto, con poco più di 1,9 miliardi.

La questione circa la necessità di provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione effettivo viene ampiamente affrontata dalle Sezioni di controllo nell'ambito delle relazioni allegate ai singoli giudizi di parifica, nelle quali vengono analizzate le cause ed i fenomeni sottostanti che hanno condotto all'emersione di una simile situazione finanziaria.

Da quanto rilevato, le motivazioni di uno scostamento così elevato tra il risultato formale e quello effettivo si rinvengono in fenomeni pressoché comuni alla maggioranza degli enti analizzati, dovuti in particolare all'introduzione del nuovo sistema contabile armonizzato introdotto di cui al d.l. n. 118/2011 che ha imposto una rappresentazione del risultato di amministrazione sostanziale comprensivo delle quote vincolate, accantonate e destinate agli investimenti

In aderenza alle nuove disposizioni di legge, gli enti territoriali hanno, *in primis*, dovuto procedere con una revisione straordinaria dei residui attivi e passivi che ha provocato l'emersione di numerosi disavanzi il cui ripiano, previsto in 30 anni, segue proprie regole specifiche contenute in un decreto ministeriale *ad hoc*[28].

Altresì, è stato fatto obbligo per gli stessi enti di costituire, nell'ambito del risultato di amministrazione, appositi fondi a tutela di specifici rischi atti a provocare un aumento delle spese, ovverosia il fondo a presidio di passività potenziali ed il fondo crediti di dubbia esigibilità[29].

L'analisi sui rendiconti 2015-2019 degli enti regionali ha rivelato un'incidenza del fondo crediti di dubbia esigibilità sul disavanzo effettivo, che sebbene in progressivo incremento,

[28] Decreto del Ministero dell'Economia 2 aprile 2015.

[29] Il fondo in oggetto, introdotto in sostituzione del precedente fondo svalutazione crediti, è regolato dal d.lgs. n. 118/2011, allegato 4/2, punto 3.3 ed esempio n. 5, che prevede una nuova e specifica modalità di calcolo.

non risulta particolarmente considerevole in quanto solo a partire dall'esercizio 2018 supera il 10 per cento, attestandosi al 13 per cento nel 2019[30].

Oltre ai principi contabili, vi sono altre specifiche disposizioni che hanno imposto negli anni, agli enti territoriali, l'obbligo di costituzione all'interno del risultato di amministrazione di specifici fondi. Si fa riferimento al fondo da accantonare per far fronte alle perdite delle società partecipate (art. 21 del d.lgs. n. 175/2016) ed al fondo per la sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35/2013, quest'ultimo necessario al fine di evitare che tali anticipazioni possano contribuire alla creazione di spesa mediante l'iscrizione di entrate non effettive.

Proprio la corretta contabilizzazione in bilancio della citata anticipazione di liquidità ha rappresentato una delle principali cause di emersione, ovvero di incremento, dei disavanzi a partire dal 2015. Molte regioni, infatti, a seguito dell'utilizzo delle anticipazioni di liquidità messe a disposizione dallo Stato nel biennio 2013-2014 con il citato d.l. n. 35/2013, non avevano provveduto a neutralizzarne la contabilizzazione nei rispettivi bilanci, dovendosi adeguare nel corso del 2015 (primo anno di introduzione), a seguito dell'emanazione del d.l. n. 179/2015[31] quale fonte normativa atta a recepire gli effetti della già citata sentenza della Corte cost. n. 181/2015. L'applicazione di tale disposizione normativa e, pertanto l'accantonamento del risultato di amministrazione di uno specifico fondo, ha comportato l'emersione di consistenti disavanzi regionali, che incidono per più del 50 per cento sul totale complessivo nei cinque anni considerati, fino ad attestarsi ad un valore del 63,5 per cento nel 2019.

In ultimo, si rammenta l'influenza sulla gestione dei bilanci e, di conseguenza, sul risultato di amministrazione, data dalla prassi seguita da molte regioni di finanziare spese di investimento mediante l'istituto del debito autorizzato e non contratto (cd. "mutui a pareggio") che, ai sensi dell'art. 23, comma 5, del d.lgs. n. 76/2000[32] garantiva la possibilità di stanziare, nell'ambito del bilancio di previsione, specifiche risorse sulla base di operazioni di indebitamento autorizzate ma, tuttavia, non perfezionate entro il termine dell'esercizio. Il minor accertamento conseguente alla mancata contrazione del debito, ove non sopperito da altre entrate, ed il contestuale impegno della spesa con esso finanziato, hanno portato alla naturale formazione di un disavanzo finanziario in termini di competenza, per il quale era prevista la copertura tramite ricorso al debito solo in presenza di effettive esigenze di cassa[33].

In sede di armonizzazione dei sistemi contabili, l'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011, alla luce delle intervenute modifiche costituzionali riferite al pareggio di bilancio (art. 81 Cost.), ha reso

---

[30] Nello specifico, l'incidenza risultava pari al 2 per cento nel 2015, al 5 per cento nel 2016, al 7 per cento nel 2017 e all'11 per cento nel 2018.

[31] Tale intervento legislativo, trasfuso poi nella l. n. 208/2015 (legge di stabilità 2016), si è reso necessario in considerazione della sentenza della Corte cost. n. 181/2015, in cui, a seguito del ricorso sollevato dalla Sezione regionale di controllo per il Piemonte in sede di giudizio di parifica del rendiconto d'esercizio 2014 nel quale era emersa la problematica riferita all'impatto del fondo in oggetto sui bilanci regionali, il Giudice delle leggi si è espresso in merito alle corrette modalità di contabilizzazione e gestione del fondo anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013.

[32] Legge statale trasfusa nelle singole leggi regionali di contabilità in modo non perfettamente aderente ai principi enunciati.

[33] A livello contabile, la mancata accensione dei finanziamenti nell'anno non frenava il ciclo della spesa cui gli stessi erano destinati. La spesa veniva comunque assunta (e quindi impegnata) con la conseguente creazione di uno squilibrio nel bilancio di competenza ed il generarsi di disavanzi di pari importo.

tale istituto, a partire dal 2016, non più applicabile, prevedendo, comunque, una sorta di deroga nel finanziamento dei disavanzi pregressi da esso generati, mediante il ricorso a nuovo indebitamento, da contrarre, sempre solo per effettive esigenze di cassa. L'articolo in esame è stato successivamente modificato dalla legge di bilancio 2019 (l. n. 145/2018, art. 1 comma 937), che introduce nuovamente la possibilità, esclusivamente per quelle regioni che rispettano i termini di pagamento di cui al d.lgs. n. 231/2002, di ricorrere al debito autorizzato e non contratto.

La maggior parte delle regioni a statuto ordinario ha utilizzato, fino al 2015, la possibilità concessa dal legislatore, effettuando, pertanto, spesa di investimento in assenza di una effettiva contrazione del debito. Questo fenomeno ha quindi avuto inevitabili ripercussioni sul disavanzo effettivo che gli enti si trascinano dagli anni 2015 e precedenti. Nello specifico, l'ammontare di disavanzo da debito autorizzato e non contratto che nel 2017 era di 7.804 milioni[34], è sceso nel 2018 a 4.293 milioni[35] e nel 2019 a 2.544,968[36]. Sebbene per tale forma di disavanzo non sussista un immediato obbligo di rientro, è altrettanto vero che lo stesso costituisce una passività potenziale, che potrebbe trasformarsi in debito effettivo nel caso in cui gli enti si trovino nella necessità di contrarre mutui per finanziare il disavanzo pregresso, secondo quanto disposto dal citato art. 40, con invitabile innalzamento della soglia di indebitamento. È stato, tuttavia, riscontrato che le regioni, in assenza di necessità di tesoreria, non hanno, in linea generale, provveduto alla copertura del disavanzo e pertanto all'incremento del debito tramite nuovo ricorso al mercato finanziario, rinviando al futuro il suo finanziamento[37].

In conclusione, la situazione contabile delle Regioni italiane, per il quinquennio 2015-2019, è caratterizzata da un disavanzo effettivo diffuso, che continua a manifestarsi all'esito di ogni singola gestione finanziaria.

Questi valori, tuttavia, devono essere rivisti alla luce delle rimodulazioni effettuate dalle Sezioni regionali stesse nel corso della loro attività di controllo e degli interventi correttivi che queste ultime richiedono agli enti nel corso del giudizio di parifica. I giudizi emessi dalla Sezioni, hanno, infatti comportato, come si vedrà nel dettaglio, una nuova e diversa quantificazione, in senso prettamente negativo, del risultato di amministrazione complessivo del comparto regionale.

---

[34] Il dato è stato ricavato sommando i disavanzi derivanti dall'utilizzo dei "mutui a pareggio" delle singole regioni, al netto dei dati relativi alla Regione Sicilia ed alla Regione Campania.

[35] La riduzione registrata rispetto al 2017 dipende soprattutto dalla Regione Lazio, che in quell'esercizio riportava un disavanzo da "mutui a pareggio" pari a 1.578 milioni e che ha provveduto, nel corso del 2018, a contrarre debito effettivo per il finanziamento di tale quota di disavanzo.

[36] La riduzione riscontrata sul 2019 dipende, in parte, dal fatto che il risultato di amministrazione conseguito dalla Regione Lombardia a chiusura dell'esercizio in questione ha consentito l'azzeramento del disavanzo, maturato negli esercizi precedenti, per debito autorizzato e non contratto. Pertanto, con il risultato di amministrazione realizzato nel 2019, la Regione Lombardia è riuscita a dare integrale copertura al disavanzo pregresso senza la necessità di ricorrere alla contrazione di nuovo debito.

[37] Si cita in tal senso la sola Regione Lazio, che come anticipato nelle note precedenti nel corso del 2018 ha assunto nuovo debito per il finanziamento del disavanzo da mutui a pareggio.

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

Le Sezioni regionali della Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione, hanno spesso ritenuto non corretta la determinazione del risultato di amministrazione proposta nel progetto di rendiconto, considerandolo sovrastimato rispetto alle reali risultanze contabili dell'esercizio. Tale circostanza, unitamente all'emersione di altri tipi di criticità contabili e gestionali anche non direttamente collegate con il risultato finale ed al crescente livello di approfondimento dei controlli, ha comportato, in sede di esame dei rendiconti 2015-2019, una progressiva predilezione delle Sezioni verso l'emissione di giudizi di parifica c.d. parziali, rispetto alla parifica totale (o alla mancata parifica). Si tratta, nel caso di specie, di parifiche con "eccezioni" che escludono il riconoscimento della regolarità ad alcuni fenomeni contabili o gestionali a causa della loro difformità rispetto alle disposizioni di legge in materia o ai principi contabili intesi ad assicurare la sana gestione finanziaria[38].

Molte di tali parifiche parziali sono dipese dal fatto che in diverse situazioni le Sezioni hanno contestato il valore del risultato di amministrazione presentato dalle Giunte regionali, escludendo dalla parifica l'intero saldo o alcune sue specifiche componenti in quanto richiedenti un puntuale ricalcolo.

In alcuni casi, il controllo ha avuto come conseguenza una riquantificazione puntuale del risultato finale dell'ente; in altri, le Sezioni si sono limitate a rilevare, nell'ambito del giudizio di parifica, la presenza di specifiche criticità, invitando l'amministrazione regionale a rideterminare il proprio risultato per tenere conto dei rilievi mossi. In questo senso, stante anche l'assenza di una precisa regolamentazione dell'istituto della parifica regionale, è stato possibile riscontrare da parte delle Sezioni regionali diverse prassi applicative sia nella rilevazione delle irregolarità, sia nella definizione delle misure correttive richieste, che si sono inevitabilmente riflesse sulle successive condotte degli enti destinatari della pronuncia.

Con riferimento al quinquennio 2015-2019, su 57 decisioni di parifica parziale complessivamente deliberate, i casi di non corretta determinazione del risultato di amministrazione ammontano a 33[39].

Nello specifico, i ricalcoli effettuati in modo puntuale da alcune Sezioni nell'ambito del giudizio di parifica hanno comportato un peggioramento del risultato effettivo pari, a livello

---

[38] Sulle forme che può assumere la decisione del giudizio di parificazione si veda Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione n. 217/2019/PARI. Peraltro, proprio la Sezione regionale per la Campania ha introdotto, negli ultimi giudizi di parifica, il concetto di "parifica con riserva" (utilizzato in sede di parifica del rendiconto 2019 anche dalla Sezione Lazio) che negli intenti del giudice sembra costituire un monito per l'ente regionale ad adeguarsi, soprattutto in questioni in cui il superamento dell'irregolarità non dipendesse interamente da responsabilità regionali, in assenza di una espressa previsione normativa. Pertanto, ai fini della presente analisi, così considerata, una simile parifica viene inserita da questa Sezione regionale di controllo per la Toscana nel novero delle parifiche complete.

[39] Nel computo numerico non sono considerate, a partire dal precedente referto di questa Sezione, le decisioni di irregolarità del risultato di amministrazione non suscettibili di produrre effetti conformativi "immediati" sulla legge di approvazione del rendiconto o della legge di bilancio. Si fa riferimento, nello specifico, alle decisioni sui rendiconti 2016 e 2018 del Piemonte e sul rendiconto 2017 della Provincia autonoma di Trento per i quali è stata contestata da parte della competente Sezione regionale di controllo, l'applicazione di quote vincolate del risultato di amministrazione da parte di enti in situazione di disavanzo sostanziale. In questi casi, infatti, appare plausibile pensare che l'effetto conformativo della decisione si esplichi sui successivi esercizi come obbligo di non reiterare la pratica di irregolare copertura di spese con quote del risultato di amministrazione non ancora ricostituite.

aggregato, a -274,1 milioni per il rendiconto 2015, a -207,2 milioni per il 2016, a -46,9 milioni[40] per il 2017, a -2.108,48 milioni per il 2018[41] ed a -134,45 milioni per il 2019.

A livello cumulato, pertanto, l'impatto negativo delle rideterminazioni sul risultato di amministrazione sostanziale del comparto, nel quinquennio considerato, è quantificato in -2.771,40 milioni.

Tale importo rappresenta il peggioramento minimo del disavanzo sostanziale aggregato così come definito in maniera puntuale dalle Sezioni. Il valore è infatti riferito ai soli casi in cui le Sezioni, nel contestare le irregolarità sul risultato di amministrazione, hanno operato direttamente in sede di giudizio di parifica una riquantificazione del saldo finanziario, che si è rivelata, peraltro, in taluni casi parziale, non disponendo le Sezioni stesse di tutti gli elementi contabili per una corretta valutazione.

Non sono, pertanto, ricomprese nel computo numerico le ulteriori censure di irregolarità sul risultato di amministrazione non tradotte in una puntuale rideterminazione del saldo contabile da parte della Sezione competente, invece rimessa completamente all'autonomia dell'ente destinatario della pronuncia. In considerazione di ciò, è ragionevole supporre che il risultato effettivo finale aggregato del comparto regionale potrebbe essere caratterizzato da un peggioramento ulteriore, a seguito delle possibili riquantificazioni effettuate dagli enti in risposta ai diversi rilievi dei giudici contabili.

Più precisamente, su 33 complessive parifiche parziali relative al risultato di amministrazione, in 14 casi le Sezioni regionali si sono limitate esclusivamente a rilevare una sua errata determinazione, rimettendo di fatto all'ente regionale l'onere del suo effettivo ricalcolo[42].

Negli altri 19 casi le Sezioni hanno provveduto direttamente a quantificare correttamente l'intero risultato (o una sua componente) rispetto al valore proposto nel progetto di rendiconto[43].

---

[40] Nel medesimo capitolo presente nella relazione allegata alla deliberazione di parifica del rendiconto della Regione Toscana per il 2018, il valore risultava pari a 33,5 milioni in quanto non risultavano stati computati i risultati di esercizio 2017 delle Regioni Campania e Basilicata, il cui giudizio di parifica è avvento successivamente alla data di stesura del referto.

[41] Un valore così elevato è dovuto in larga misura dalla rideterminazione sul disegno di legge della Regione Lazio effettuata dalla competente Sezione regionale, che ha peggiorato il risultato iniziale di 1.975,8 milioni.

[42] Tra di essi, è presente l'Emilia-Romagna, per le cui eccezioni, già emerse in sede di parificazione dell'esercizio 2018, la competente Sezione regionale di controllo aveva sollevato questione di costituzionalità presso il Giudice delle Leggi. La Corte costituzionale si è espressa in merito con la sent. n. 244/2020 con la quale ha dichiarato inammissibile la questione sollevata.

[43] Gli enti i cui risultati di amministrazione, non parificati dalle competenti Sezioni, sono stati almeno in parte ricalcolati da queste ultime, all'interno delle delibere di parifica, sono stati nel corso del quinquennio considerato Basilicata, Calabria, Campania, Lazio, Liguria, Lombardia, Molise, Piemonte, Toscana e Trentino Alto-Adige.

Tab. 2 - Il risultato di amministrazione del comparto regionale rideterminato dalle Sezioni di controllo della Corte dei conti. Serie storica 2015-2019. (in milioni)

Regione /Provincia Autonoma	Risultato di amministrazione effettivo (Ris. formale - vincoli/accantonamenti) sottoposto a giudizio di parifica (a)					Risultato di amministrazione effettivo rideterminato dalle Sezioni regionali di controllo nell'ambito del giudizio di parifica (b)					Differenza tra risultato iniziale sottoposto a giudizio e il risultato rideterminato dalle Sezioni (b-a)				
	2015	2016	2017	2018	2019	2015	2016	2017	2018	2019	2015	2016	2017	2018	2019
Abruzzo (1)	-765,72	-767,16	-551,89	-517,47	-449,01	non rideterminato	-767,16	-551,89	n.d.	n.d.	non rideterminato	0,00	0,00	n.d.	n.d.
Basilicata (2)	0,08	-47,50	- 45,83	-22,27	n.d.	non rideterminato	-47,50	non rideterminato	-42,00	n.d.	non rideterminato	0,00	non rideterminato	-19,73	n.d.
Calabria (3)	-84,71	-116,14	-99,04	-89,00	-87,78	-84,71	-144,04	-99,04	-188,55	-87,78	0,00	-27,90	0,00	-99,55	0,00
Campania (4)	-5.671,92	-5.528,22	-5.343,66	-4.976,50	-4.764,05	-5.810,43	-5.685,89	-5.357,10	-4.989,95	non rideterminato	-138,51	-157,67	-13,44	-13,44	non rideterminato
Emilia-Romagna	-2.718,35	-2.439,95	-2.161,91	-1.862,75	-1.562,82	-2.718,35	-2.439,95	-2.161,91	-1.862,75	non rideterminato	0,00	0,00	0,00	0,00	non rideterminato
Friuli-Venezia Giulia	513,49	304,58	32,47	93,55	209,93	513,49	304,58	32,47	93,55	209,93	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Lazio (5)	-10.867,54	-9.734,45	-8.954,31	-7.824,49	-7.745,09	-10.867,54	-9.734,45	-8.954,31	-9.800,25	7.745,09	0,00	0,00	0,00	-1.975,76	0,00
Liguria (6)	-254,61	-295,96	-230,04	-207,12	-184,93	-271,67	-315,96	-263,58	-207,42	-184,93	-17,06	-20,00	-33,53	-0,31	0,00
Lombardia (7)	-2.186,48	-1.630,01	-1.015,08	-441,54	115,93	-2.186,48	-1.631,91	non rideterminato	-441,54	115,93	0,00	-1,90	non rideterminato	0,00	0,00
Marche	-383,83	-375,37	-294,48	-155,91	-151,55	-383,83	-375,37	-294,48	-155,91	-151,55	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Molise (8)	-239,99	-527,04	-508,55	-511,75	-514,45	-309,07	-527,04	-508,55	-511,75	-632,73	-69,08	0,00	0,00	0,00	-118,28
Piemonte (9)	-7.640,94	-7.562,57	-6.930,54	-6.605,27	-6.228,64	-7.690,32	-7.562,57	non rideterminato	-6.605,27	-6.228,64	-49,38	0,00	non rideterminato	0,00	0,00
Puglia	-444,19	-410,34	-448,91	-266,76	-286,47	-444,19	-410,34	-448,91	-266,76	-286,47	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Sardegna	-1.393,70	-1.257,05	-1.827,07	-1.105,01	-534,66	-1.393,70	-1.257,05	-1.827,07	-1.105,01	-534,66	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Sicilia (10)	-6.192,51	-5.896,44	-6.289,47	-7.313,40	-6.887,40	-6.192,51	non rideterminato	non rideterminato	non rideterminato	n.d.	0,00	non rideterminato	non rideterminato	non rideterminato	n.d.
Toscana	**-3.503,93**	**-3.024,77**	**-2.763,26**	**-2.268,95**	**-1.967,44**	**-3.503,93**	**-3.024,77**	**-2.763,26**	**-2.268,95**	**-1.981,32**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**-13,88**
Trentino A.A (11)	79,03	191,07	79,66	196,50	227,65	79,03	191,06	non rideterminato	196,50	225,36	0,00	0,00	non rideterminato	0,00	-2,29
P.A. Bolzano (12)	305,97	109,73	244,75	428,16	470,20	305,97	non rideterminato	244,75	428,16	470,20	0,00	non rideterminato	0,00	0,00	0,00
P.A. Trento (13)	56,31	-292,17	-119,06	106,38	198,15	non rideterminato	non rideterminato	-119,06	106,38	198,15	non rideterminato	non rideterminato	0,00	0,00	0,00
Umbria	-222,23	-221,12	-112,19	-99,59	-90,70	-222,23	-221,12	-112,19	-99,59	-90,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Valle d'Aosta															
Veneto	-3.184,27	-2.868,26	-2.552,79	-2.210,42	-1.944,52	-3.184,27	-2.868,26	-2.552,79	-2.210,42	-1.944,52	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale	**-44.800,04**	**-42.389,14**	**-39.891,20**	**-35.653,60**	**-32.177,64**	**-44.364,74**	**-35.750,57**	**-25.105,37**	**-29.889,52**	**-12.466,55**	**-274,03**	**-207,47**	**-46,97**	**-2.108,48**	**-134,45**
										Impatto diretto del controllo delle Sezioni 2015-2019	**-2.771,40**				

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

*n.d.: dato non disponibile in quanto le Sezioni competenti non hanno ancora deliberato il giudizio di parifica del rendiconto o lo hanno sospeso. Per quanto concerne l'esercizio 2019, non risultano aver ancora parificato le Sezioni regionali di controllo per la Basilicata e per la Sicilia mentre il giudizio è stato sospeso dalla competente Sezione per la regione Abruzzo per gli esercizi 2018 e 2019.

**Con riferimento al triennio 2016-2018, la tabella è stata aggiornata rispetto alla medesima presente nel capitolo I della relazione prodotta da questa Sezione e allegata al giudizio di parifica per l'esercizio 2019 (pag. 23). In quella sede, infatti, la sintesi in essa rappresentata non conteneva i dati relativi ai rendiconti degli esercizi 2016, 2017 e 2018 per la Regione Abruzzo ed esercizio 2018 per la Regione Basilicata, approvati in data successiva.

1) Abruzzo: risultato di amministrazione effettivo 2015 non correttamente determinato per eliminazione dal bilancio di quote parte di residui attivi e passivi. Nonostante la Sezione non proceda ad una esatta riquantificazione del risultato di amministrazione, la regione, in sede di approvazione del rendiconto tramite propria legge regionale, provvede a rettificarne l'ammontare.

2) Basilicata: risultato di amministrazione effettivo 2015 non correttamente quantificato per una serie di anomalie contabili, ma non esattamente rideterminato dalla Sezione, con conseguente giudizio di non parifica del relativo rendiconto. L'ente si adegua in parte nel 2015 e in parte nel 2016. Anche nell'esercizio 2017 il risultato di amministrazione non risulta correttamente determinato a causa della non adeguata valorizzazione di fondi in esso accantonati (Fcde, fondo rischi e fondo "altri accantonamenti"). La Sezione non ridetermina puntualmente il risultato ma l'ente provvede comunque ad una sua rettifica con legge di approvazione del rendiconto. Sempre nell'esercizio 2017, sono state, inoltre, rilevate voci di spesa illegittime, talune in *via diretta perché effettuate in violazione di specifici divieti di legge altre per via derivata, perché eseguite in attuazione di disposizioni di legge regionale* "sospettate" di illegittimità costituzionale. Il giudizio è stato, pertanto, sospeso per ricorso in via incidentale alla Corte costituzionale. La stessa si è espressa con sent. n. 112/2020 dichiarando l'illegittimità costituzionale di alcuni articoli della l.r. n. 7/2001 con conseguente mancata parifica da parte della Sezione dei relativi capitoli del rendiconto regionale 2017, nella misura in cui contabilizzavano spese effettuate in assenza di legittima copertura normativa e con parallela richiesta per la regione di provvedere all'accantonamento nel risultato di amministrazione di un fondo "per rischio da danno di bilancio". Nel 2018 non corretta determinazione del risultato formale di amministrazione nella parte in cui contabilizza voci di spesa illegittime, per alcune delle quali la Sezione richiede la costituzione del fondo per "danno al bilancio" e nella parte vincolata del risultato di amministrazione nella parte in cui non risultano accantonate somme per la contrattazione integrativa, per un complessivo peggioramento del disavanzo di 19,73 milioni, in cui è registrato anche un peggioramento del risultato formale di 2,04 milioni.

3) Calabria: risultato effettivo 2016 non correttamente determinato a causa della non corretta quantificazione dei fondi vincolati e delle passività potenziali. Anche per quanto riguarda il 2018, la non corretta determinazione del risultato stimata dalla Sezione per 99,55 milioni è derivata da una errata quantificazione di fondi vincolati e passività potenziali (64,97 milioni di Fcde e 19,58 milioni di fondo rischi) con l'aggiunta di una sovrastima di 15 milioni di residui attivi. La Regione si è adeguata ai rilievi della Sezione per soli 5,4 milioni. Nell'esercizio 2019, la Sezione regionale di controllo emette un giudizio di parifica completa, verificando peraltro come la Regione abbia provveduto a rettificare il risultato di amministrazione dell'esercizio 2018.

4) Campania: risultati 2015 e 2016 non corretti a causa della presenza di residui attivi caratterizzati da difetto di titolo, e di fondi non correttamente quantificati nell'ambito dei vincoli ed accantonamenti (Fcde e fondo rischi), oltre alla mancata contabilizzazione di residui tecnici relativi a poste passive sanitarie. La Sezione, non riquantifica puntualmente il risultato dei due anni, ma stima gli importi minimi che devono essere considerati, che farebbero peggiorare il disavanzo sostanziale rispettivamente di 138,5 milioni nel 2015 e di 96 milioni nel 2016. Per quanto riguarda il biennio 2017-2018, la Sezione regionale competente ha parificato i relativi rendiconti con una unica deliberazione, rilevando la non corretta determinazione del risultato di amministrazione di entrambi gli esercizi a causa di una sottostima del fondo rischi e della mancata valorizzazione di un residuo attivo. La Regione si è adeguata alle indicazioni della Sezione, rettificando il risultato di amministrazione di entrambi gli esercizi 2017 e 2018 nei termini indicati. Nel 2019 vi è la non corretta determinazione del risultato di amministrazione nella parte in cui non contabilizza correttamente nel Fcde alcune poste di entrata e nella sua parte accantonata nella misura in cui non prevede alla voce "Altri accantonamenti" l'adeguamento all'importo rideterminato del credito vantato verso il Consiglio in 48,42 milioni.

5) Lazio: risultato effettivo 2018 non correttamente quantificato a causa della non adeguata valorizzazione del fondo anticipazione liquidità di cui al d.l. n. 35/2013 che la competente Sezione ridetermina in maniera puntuale in 9,300 milioni senza tuttavia che la regione si adegui in sede di approvazione con propria legge del rendiconto di esercizio. Nel 2019, parifica "con riserva" per fondo rischi contenzioso non adeguato che inficia sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione, che viene tuttavia considerata da questa Sezione di controllo per la Toscana al pari di una parifica completa sul risultato di amministrazione.

6) Liguria: risultato effettivo non correttamente quantificato dall'ente nel 2015-2018 a causa del mancato vincolo, tra i fondi, di specifiche poste contabili. La Sezione procede, in sede di ogni giudizio di parifica, ad una puntuale rideterminazione del risultato, sebbene la Regione proceda ad adeguarsi in parte solo nell'esercizio 2017. Con riferimento al

2018, il risultato non risulta correttamente determinato a causa del mancato vincolo nell'ambito del Fcde, che la Sezione competente provvede a rideterminare in 0,31 milioni. In sede di approvazione del rendiconto la regione non si adegua a tale rilievo.
7) Lombardia: risultato effettivo per gli anni 2016 e 2017 non corretto a causa della presenza di fondi vincolati/accantonati non adeguatamente valorizzati dall'ente, ma non rideterminato dalla Sezione. Per il 2016 oltre a maggiori vincoli rilevati dalla Sezione stessa in 1.906.763 euro, manca la riquantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità. Pertanto, il disavanzo effettivo appare sottostimato.
8) Molise: con riguardo al rendiconto 2015, la Sezione ha richiesto la correzione dei vincoli inseriti nel risultato di amministrazione nell'ambito del progetto di rendiconto elaborato dall'amministrazione regionale, che pertanto risulta adeguato già in tale sede. Invece, con riferimento al rendiconto 2016, il risultato di amministrazione non viene parificato dalla Sezione "nella misura in cui non espone le economie erroneamente confluite nel fondo pluriennale vincolato 2016", che, se considerate, aumenterebbero l'ammontare dei vincoli, riducendo di pari importo il FPV di spesa e con un incremento del risultato formale, non inficiando su quello sostanziale. Tuttavia, la Sezione non procede, in sede di parifica, ad una sua puntuale riquantificazione. In sede di approvazione definitiva del rendiconto la regione non modifica le componenti del risultato di amministrazione come invece richiesto dalla Sezione, approvando un risultato formale in linea con la proposta di legge iniziale sottoposta a controllo. Nel 2018, la Sezione si esprime con una parifica parziale su elementi non direttamente incidenti sul risultato di amministrazione. Nel 2019, invece, la parifica parziale attiene, tra gli altri, ad una sottostima del disavanzo di amministrazione per non corretta quantificazione del Fcde e del fondo rischi nonché per il mancato computo di debiti nei confronti di INPS e di fornitori di beni e servizi. La regione, in sede di approvazione del rendiconto, si adegua solo in parte alle richieste della Sezione.
9) Piemonte: per il 2015, il risultato non è corretto a causa della presenza di criticità derivanti dal riaccertamento straordinario dei residui e di alcune poste passive. Queste ultime sono state stimate dalla Sezione in circa 49,38 milioni e riguardano passività pregresse per trasposto pubblico locale. Solo a seguito del giudizio di parifica la Regione ha riquantificato il proprio risultato 2015 in considerazione dei rilievi emersi. La Regione ha rideterminato il risultato effettivo in 7.717,06 milioni, con un peggioramento rispetto al dato iniziale sottoposto a parifica di 76,12 milioni, come riportato nella tabella successiva. Per il 2016 e 2017 il risultato effettivo non viene rideterminato a causa della mancata parifica di alcune spese poiché sono state finanziate da fondi vincolati/accantonati, seppure in presenza di un risultato di amministrazione effettivo negativo dell'anno precedente.
10) Sicilia: risultato 2016 e 2017 non corretto a causa del mancato vincolo di specifici fondi. La Sezione non procede ad una puntuale riquantificazione. Per quanto riguarda in particolare il 2016, il risultato non viene rideterminato dalla Sezione in quanto, oltre a maggiori vincoli di 202,38 milioni avallati dalla Sezione a seguito di modifica del progetto di rendiconto da parte della Regione, manca la valorizzazione definitiva del fondo per perdite società partecipate. L'ente, comunque, si adegua ai rilievi modificando il risultato finale, come si evince dalla tabella successiva. Anche per l'esercizio 2018 il risultato di amministrazione non risulta correttamente determinato per una serie di anomalie contabili, tra cui il mancata valorizzazione dei vincoli di alcuni specifici fondi (fondo contenzioso, fcde, fondo società partecipate,) per le quali tuttavia la Sezione competente non provvede ad un puntuale ricalcolo. La regione, in sede di approvazione del rendiconto con propria legge regionale, non si adegua alle indicazioni della Sezione.
11) Trentino Alto-Adige: risultato di amministrazione 2017 influenzato da un accantonamento di 122,57 milioni non correttamente determinato in carenza dei presupposti previsti dal d.lgs. n. 118/2011 per l'iscrizione della passività potenziale. Il risultato, pertanto, migliorerebbe di tale importo, anche se la Sezione, non procede ad una sua riquantificazione. Nell'esercizio 2019, il risultato di amministrazione registra una errata quantificazione per mancato accantonamento del fondo rischi (2,21 milioni) e del fondo perdite societarie (per 0,08 milioni).
12) Provincia autonoma Bolzano: risultato 2016 non correttamente quantificato in quanto non ricomprende il fondo residui perenti. Nonostante la Sezione non proceda ad una sua rideterminazione, l'ente si adegua al rilievo modificando il risultato di amministrazione in sede di approvazione definitiva del rendiconto.
13) Provincia autonoma Trento: risultato di amministrazione 2015 non correttamente quantificato a causa della criticità rilevata su specifici capitoli di entrata e spesa. Tale non corretta quantificazione dovrebbe far emergere un disavanzo che andrebbe ad influenzare anche l'esercizio 2016, il cui risultato di amministrazione non risulta pertanto correttamente determinato. Per il 2017 è stata rilevata la mancata copertura di alcune spese finanziate da fondi vincolati/accantonati, ma in presenza di disavanzo dell'anno precedente e pertanto, a giudizio della Sezione, non capiente.

A seguito di quanto emerso, appare opportuno verificare la reazione delle Regioni ai giudizi di parifica cui sono stati sottoposti i rispettivi rendiconti, ovvero se, in sede di approvazione definitiva degli stessi mediante apposita legge, abbiano recepito o meno i rilievi mossi dalle competenti Sezioni[44], modificando il risultato di amministrazione rispetto a quello inizialmente approvato dalle singole Giunte e inviato alle Sezioni per il relativo esame.

Il confronto tra il risultato inziale sottoposto a controllo e quello definitivamente approvato con legge dai Consigli regionali evidenzia con maggiore precisione l'effettività del giudizio di parifica, ovvero l'impatto, in termini finanziari, dei rilievi mossi dalle Sezioni sul risultato finale, nonché la capacità e volontà delle regioni di adeguarsi tempestivamente ai medesimi.

È necessario altresì considerare che nella presente analisi non sono stati esaminati eventuali adeguamenti per effetto di azioni intervenute nel corso delle gestioni successive. Può infatti accadere che le regioni si adeguino alle criticità emerse non già in fase di approvazione del rendiconto, bensì nell'ambito della predisposizione del bilancio di previsione dell'esercizio successivo, operando in tal senso attraverso apposite variazioni, ovvero in sede di assestamento. Di conseguenza, l'impatto del controllo della Corte sui bilanci regionali può rivelarsi sottostimato ma appare comunque indicativo per misurare l'incidenza dell'attività di parifica svolta dalle Sezioni, che proprio nella legge di approvazione del rendiconto dovrebbe trovare la prima e fondamentale manifestazione.

Nel dettaglio, come esposto nella tabella seguente, esaminando le singole leggi regionali conseguenti all'emissione del giudizio di parifica, si evidenzia che nel corso del periodo 2015-2019, a fronte dei 33 casi complessivi[45] già citati in cui le competenti Sezioni hanno rilevato la non corretta determinazione del risultato di amministrazione, le regioni hanno provveduto ad apportare modifiche, nell'ambito della legge sul rendiconto, solo in 17 casi[46], peraltro, non sempre in termini riconducibili alle richieste espresse dalle Sezioni.

Più precisamente, a fronte delle 14 decisioni di parifica parziale prive di una puntuale rideterminazione del risultato di amministrazione da parte delle Sezioni, cui si è fatto in precedenza cenno, si riscontrano 9 casi in cui le leggi regionali di approvazione del rendiconto hanno lasciato invariato il valore del risultato già indicato nel progetto di legge[47] e 5 casi in cui, viceversa, vi è stata una sua riquantificazione[48].

---

[44] Si ribadisce come nella presente analisi si considerano solo le criticità che incidono direttamente sulla quantificazione del risultato di amministrazione. I rilievi delle Sezioni di controllo riguardano, infatti, anche numerosi aspetti gestionali e contabili che non si ripercuotono in via diretta sul risultato stesso e che in questa sede non vengono quindi valutati.

[45] Si rammenta che per la Basilicata e per la Sicilia l'ultimo dato disponibile è quello riferito all'esercizio 2018.

[46] Ai casi di rideterminazione del risultato di amministrazione da parte delle Regioni in sede di approvazione con legge regionale del rendiconto, si aggiunge quello della Liguria che ha provveduto a rettificare il risultato del rendiconto 2016 in senso migliorativo per 3,5 milioni. Tale modifica, tuttavia, non è scaturita dall'esito del giudizio di parifica, bensì dalla necessità di conformarsi alla sentenza della Corte costituzionale n. 274/2017. Si registra, in aggiunta a tali casi, anche l'adeguamento della Campania ai rilievi mossi sui rendiconti 2013 e 2014, esercizi che però non sono ricompresi nella presente analisi.

[47] La Provincia autonoma di Trento per i rendiconti 2015 e 2016; il Piemonte per il rendiconto 2017; la Lombardia per il rendiconto 2017; la Sicilia per il rendiconto 2017 e 2018; il Trentino A.A. per il rendiconto 2017; la Campania e l'Emilia-Romagna per il 2019.

[48] L'Abruzzo per il rendiconto 2015; la Basilicata per i rendiconti 2015 e 2017; la Provincia autonoma di Bolzano per il rendiconto 2016; la Sicilia per il rendiconto 2016.

Tra questi ultimi merita di essere segnalato il caso della Regione siciliana che, nel 2016, ha approvato il rendiconto di esercizio con un peggioramento del disavanzo di 203 milioni mentre nel 2017 ha rideterminato il risultato finale, in sede di approvazione della legge di rendiconto, in senso migliorativo anziché peggiorativo come invece indicato dalla competente Sezione[49].

L'assenza di un ricalcolo preventivo da parte delle Sezioni regionali non consente, tuttavia, nei casi sopra citati di valutare in maniera diretta ed immediata la correttezza e il grado di adeguamento rispetto alle irregolarità riscontrate.

A fronte, invece, delle altre 19 decisioni in cui alla mancata parifica del risultato di amministrazione ha fatto seguito l'espressa rideterminazione del suo valore, si rilevano 7 casi di mancato adeguamento totale[50] e 12 casi in cui le leggi di approvazione dei rendiconti hanno provveduto ad un ricalcolo del risultato, in tendenziale peggioramento[51].

Tuttavia, si evidenzia, che sebbene tali enti abbiano provveduto in via generale a peggiorare il proprio risultato effettivo, non sempre si sono adeguati negli stessi termini numerici indicati nelle rispettive delibere di parifica, anche in quei casi in cui le Sezioni stesse avevano stabilito in modo puntuale il maggiore disavanzo emerso in sede di controllo, come ad esempio la Basilicata e il Molise con riferimento al rendiconto 2019. Si cita, altresì, tra le altre[52], a titolo esemplificativo per ulteriori considerazioni, il caso della Calabria, che ha peggiorato il risultato di amministrazione 2018 di soli 5,4 milioni a fronte di una rideterminazione operata dalla competente Sezione regionale di circa 99 milioni. La Regione, infatti, oltre a adeguare alle indicazioni della competente Sezione le voci di bilancio dalla stessa non parificate in sede di esame del rendiconto 2018, ha provveduto "*al fine di ridurre l'impatto sul risultato di amministrazione delle misure correttive richieste*" a rettificare ulteriori poste non espressamente rilevate come critiche in delibera, riducendo notevolmente il peggioramento sul risultato di amministrazione. Tale operazione è stata, peraltro, validata dalla Sezione stessa in sede di parifica del rendiconto 2019, all'atto di verificare il grado di adeguamento della Regione alle proprie precedenti indicazioni e solleva la questione circa la possibilità che un ente provveda ad operare variazioni su poste di bilancio che la competente Sezione, non escludendole dalla parifica, aveva ritenuto correttamente rappresentate in bilancio o per le quali non aveva sollevato perplessità nell'ambito della relazione allegata alla delibera.

Dal confronto tra i valori inizialmente indicati nei progetti di rendiconto e quelli riportati nei rendiconti approvati con legge, considerando le segnalate limitazioni del caso, emerge un peggioramento dei risultati di amministrazione a livello aggregato pari a 265,4 milioni per il

[49] La Regione Sicilia ha inoltre effettuato ricorso alle Sezioni riunite della Corte dei conti avverso il giudizio di parifica sul rendiconto 2017 deliberato dalla competente Sezione regionale.

[50] La Liguria per i rendiconti 2015, 2016 e 2018; il Lazio per il rendiconto 2018; la Lombardia per il rendiconto 2016; il Molise per il rendiconto 2016; la Toscana per il 2019.

[51] La Basilicata per il rendiconto 208; la Campania per i rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018; la Calabria per i rendiconti 2016 e 2018; la Liguria per il rendiconto 2017; il Molise per il rendiconto 2015 e 2019; il Piemonte per il rendiconto 2015; il Trentino per il rendiconto 2019.

[52] Oltre al Molise per l'esercizio 2019 ed alla Basilicata per il rendiconto 2018, hanno rideterminato il disavanzo di amministrazione in misura inferiore a quella richiesta nella decisione di parifica, la Campania per i rendiconti 2015 e 2016, la Liguria per il rendiconto 2017 e la Calabria per il rendiconto 2018.

2015, a 376,4 milioni per il 2016, a 31,92 milioni nel 2017[53], a 38,33 milioni per il 2018[54] ed a 21,32 milioni per il 2019, con un impatto cumulato nel quinquennio di 733,42 milioni. Tale valore appare nettamente inferiore rispetto a quanto stimato dalle Sezioni all'interno delle singole delibere di parifica (2.771,40 milioni), la cui motivazione si ritrova in larga parte nel mancato adeguamento da parte della Regione Lazio ai rilievi mossi dalla competente Sezione di controllo nell'esercizio 2018.

Inoltre, la distribuzione delle variazioni tra le singole regioni appare diversa rispetto a quella stimata dalle Sezioni. Infatti, a fronte di differenziali diffusi tra numerosi enti come ricalcolati in sede di parifica, il peggioramento evidenziato dopo l'approvazione del risultato finale delle regioni dipende in particolare dal dato della Sicilia sul rendiconto 2016 (-203,12 milioni rispetto al progetto di legge iniziale), che peraltro non era neanche stato calcolato con puntualità dalla Sezione regionale nel corso del relativo giudizio di parifica[55]. Per quanto riguarda i restanti enti, alcuni hanno modificato in modo modesto i risultati inizialmente elaborati; altri non hanno provveduto in tale senso, confermando il risultato iniziale nonostante i rilievi emersi.

Il disavanzo complessivo del comparto regionale, nel quinquennio di riferimento, può, considerarsi, pertanto, sottostimato, alla luce dei mancati adeguamenti alle criticità emerse in sede di giudizio di parifica sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione. Si può, pertanto, affermare che il peggioramento del risultato complessivo di amministrazione sarebbe quasi certamente maggiore se, anche con riferimento agli enti che per i quali è stato riscontrato il mancato adeguamento alle indicazioni della Corte, le rispettive assemblee regionali avessero corretto i relativi rendiconti.

[53] Il dato del 2017 comprende anche il miglioramento di 2,6 milioni registrato dalla Regione Sicilia, rispetto alla proposta iniziale di rendiconto. La Regione ha infatti approvato un risultato in miglioramento anziché in peggioramento rispetto a quello iniziale, come invece richiesto dalla Sezione regionale in sede di parifica.

[54] Il valore ricomprende i dati riferiti alla Basilicata, il cui Consiglio regionale nella legge n. 8/2021 di approvazione del rendiconto 2018 si è adeguato alle indicazioni della competente Sezione regionale di controllo.

[55] Infatti, la precedente tabella n. 2 mostra che il risultato 2016 non era stato rideterminato dalla Sezione.

Tab. 3 - Il risultato di amministrazione del comparto regionale rideterminato dalle Regioni a seguito del controllo della Corte dei conti. Serie storica 2015-2019.

(in milioni)

Regione /Provincia Autonoma	Risultato di amministrazione effettivo (Ris. Formale - vincoli/accantonamenti) sottoposto a giudizio di parifica (a)					Risultato di amministrazione effettivo approvato dalle Regioni a seguito del giudizio di parifica (d)					Differenza tra risultato iniziale sottoposto a giudizio ed il risultato definitivo approvato dalle Regioni (d-a)				
	2015	2016	2017	2018	2019	2015	2016	2017	2018	2019	2015	2016	2017	2018	2019
Abruzzo	-765,72	-765,72	-767,16	-551,89	-449,01	-765,72	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	-0,01	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Basilicata (1)	0,08	-47,50	-45,83.	- 22,27	n.d.	0,00	-47,50	-44,29	-41,76	n.d.	0,08	0,00	1,54	-19,49	n.d.
Calabria (2)	-84,71	-116,14	-99,04	- 89,00	-87,78	-84,71	-144,40	-99,04	-94,40	-87,78	0,00	-28,26	0,00	-5,40	0,00
Campania	-5.671,92	-5.528,22	5.346,66	- 4.976,50	- 4.764,05	- 5.792,05	- 5.654,84	- 5.357,10	- 4.989,95	- 4.764,05	-120,13	-126,62	-13,44	-13,44	0,00
Emilia-Romagna	-2.718,35	-2.439,95	-2.161,91	-1.862,75	-1562,82	-2.718,35	-2.439,95	-2161,91	-1.862,75	-1562,82	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Friuli-Venezia Giulia	513,49	304,58	32,47	93,55	209,93	513,49	304,58	32,47	93,55	209,93	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Lazio	-10.867,54	-9.734,45	-8.954,31	-7.824,49	-7.745,09	-1.0867,54	-9.734,45	-8.954,31	-7.824,49	-7.745,09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Liguria (3)	-254,61	-295,96	-230,04	-207,12	-184,93	-254,61	-292,46	-252,74	-207,12	-184,93	0,00	3,50	-22,70	0,00	0,00
Lombardia	-2.186,48	-1.630,01	-1.015,08	- 441,54	115,93	-2.186,48	-1.630,01	-1.015,08	-441,54	115,93	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Marche	-383,83	-375,37	-294,48	- 155,91	-151,55	-383,83	-375,37	-294,48	-155,91	-151,55	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Molise	-239,99	-527,04	-508,55	- 511,75	-514,45	-309,07	-527,04	-508,55	-511,75	-533,48	- 69,08	0,00	0,00	0,00	- 19,03
Piemonte	-7.640,94	-7.562,57	-6.930,54	- 6.605,27	-6.228,64	-7.717,06	-7.562,57	-6.930,54	-6.605,27	-6228,64	-76,12	0,00	0,00	0,00	0,00
Puglia	-444,19	-410,34	-448,91	-266,76	-286,47	-444,19	-410,34	-448,91	-266,76	-286,47	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Sardegna	-1.393,70	-1.257,05	-1.827,07	-1.105,01	-534,66	-1.393,70	-1257,05	-1.827,07	-1.105,01	-534,66	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Sicilia (4)	-6.192,51	-5.896,44	-6.289,47	-7.313,40	-6.887,40	-6.192,51	-6.099,56	-6.286,80	-7.313,40	n.d.	0,00	-203,12	2,67	0,00	n.d.
Toscana	**-3.503,93**	**-3.024,77**	**-2.763,26**	**- 2.268,95**	**-1.967,44**	**-3.503,93**	**-3.024,76**	**-2.763,26**	**-2.268,95**	**-1.967,44**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
Trentino A. A	79,03	191,07	79,66	196,50	227,65	79,03	191,07	79,66	196,50	225,36	0,00	0,00	0,00	0,00	-2,29
P.A. Bolzano	305,97	109,73	244,75	428,16	470,20	305,97	87,80	244,75	428,16	470,20	0,00	-21,93	0,00	0,00	0,00
P.A. Trento	56,31	-292,17	-119,06	106,38	198,15	56,31	-292,17	-119,06	106,38	198,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Umbria	-222,23	-221,12	-112,19	- 99,59	-90,70	-222,23	-221,12	-112,19	-99,59	-90,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Valle d'Aosta															
Veneto	-3.184,27	-2.868,26	-2.552,79	- 2.210,42	-1.944,52	- 3.184,27	- 2.868,26	- 2.552,79	-2.210,42	- 1.944,52	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale	**-44.800,03**	**-42.389,14**	**-39.891,20**	**-35.653,60**	**-32.177,64**	**- 45.065,46**	**- 41.998,40**	**- 39.371,24**	**-35.132,60**	**-24.862,56**	**-265,42**	**-376,43**	**-31,92**	**-38,33**	**--21,32**
Impatto del controllo della Corte dei conti sulle leggi regionali di approvazione del rendiconto											**- -733,42**				

Fonte: Corte dei conti su dati desunti dalle deliberazioni di parifica dei rendiconti e dalle leggi regionali di approvazione dei singoli rendiconti.

*Per le Regioni Sicilia e Basilicata l'ultimo rendiconto parificato è quello relativo all'esercizio 2018. Per la Regione Abruzzo, il giudizio di parificazione sui rendiconti degli esercizi 2018 e 2019 è stato sospeso in attesa del giudizio da parte della Corte costituzionale; non risultano invece deliberate dal Consiglio regionale le leggi di approvazione dei rendiconti degli esercizi 2016, 2017, 2018 e 2019. Tutti i casi elencati sono indicati in tabella con la voce "n.d". Dall'esame della tabella emerge con evidenza come le regioni che hanno provveduto a modificare il rendiconto in sede di approvazione della legge regionale siano 17: Campania, Molise e Piemonte per il 2015; Calabria,

Campania, Liguria, Sicilia e provincia autonoma di Bolzano per il 2016; Basilicata, Campania, Liguria e Sicilia per il 2017; Basilicata, Campania e Calabria per il 2018; Molise e Trentino Alto-Adige per il 2019. Rispetto a quanto argomentato nel testo con riferimento agli enti che, in base alla mancata parificazione del risultato di amministrazione, hanno provveduto a modificare tale risultato nella legge di approvazione del rendiconto è stata inserita la Liguria per l'esercizio 2016 per le motivazioni riportate nella nota n. 2 di questa tabella. Sono escluse per gli importi minimi Abruzzo e Basilicata con riferimento al rendiconto dell'esercizio 2015.
1) La Basilicata per il 2018, pur presentando un lieve scostamento, si è sostanzialmente adeguata alle richieste della competente Sezione Regionale.
2) La Calabria, per il 2018, ha provveduto a rettificare il rendiconto di esercizio per 5,40 milioni ossia di un valore nettamente inferiore rispetto a quello quantificato dalla competente Sezione regionale pari a 99,5 milioni. Tuttavia, si rileva che la competente Sezione regionale di controllo nella delibera di parifica del rendiconto 2019 ha validato le misure correttive poste in essere dalla Regione Basilicata e pertanto il peggioramento apportato al disavanzo di amministrazione sostanziale.
3) La Liguria ha provveduto a modificare il risultato di amministrazione del rendiconto 2016 in senso migliorativo, per un ammontare di 3,5 milioni. Tale modifica, tuttavia, non è scaturita dall'esigenza di adeguare tale risultato alle indicazioni fornite dalla competente Sezione regionale in sede di giudizio di parifica, bensì dalla necessità di conformarsi alla sentenza della Corte costituzionale n. 274/2017.
4) La Sicilia, per il 2017, non si adegua ai rilievi della Sezione competente, ma ricorre alle Sezioni riunite della Corte dei conti contro il giudizio di parifica e approva un risultato effettivo migliorato di 2,67 milioni rispetto a quello inizialmente sottoposto al giudizio di parifica.
5) Il Molise nel 2019 si adegua in misura inferiore (19,03 milioni) rispetto a quanto indicato dalla Sezione in sede di parifica (118,28 milioni).

In sintesi, l'analisi sopra descritta evidenzia come l'impatto del controllo della Corte dei conti sui rendiconti del comparto regionale in sede di parifica risulti ancora limitato, sia in termini quantitativi, sia considerando il numero degli enti che ha provveduto ad attuare agli adeguamenti richiesti. La quasi totalità delle pronunce di irregolarità del risultato di amministrazione emesse all'esito dei giudizi di parificazione ha trovato, infatti, nel migliore dei casi, un riscontro solo parziale nelle leggi regionali di approvazione del rendiconto.

Tuttavia, risulta necessario considerare che l'analisi risulta parziale per molteplici motivazioni. Innanzitutto, come già precisato, la stessa si concentra sulle irregolarità riguardanti il solo risultato di amministrazione e le sue componenti, tralasciando gli altri, seppur numerosi, aspetti contabili e gestionali oggetto del controllo[56], peraltro, taluni non passibili di immediati provvedimenti correttivi, come quelle riferibili ad atti che abbiano esaurito gli effetti nell'esercizio rendicontato. Si pensi, ad esempio, ad una spesa illegittima già effettuata e rilevata solo in sede di rendiconto, che comunque potrebbe trovare, quale misura correttiva, la mancata riproposizione nell'esercizio successivo.

In senso contrario, tuttavia, si sottolinea un elemento di preminente rilevanza contabile sul tema, conseguente alla delibera di parificazione sul rendiconto dell'esercizio 2018 emessa dalla Sezione regionale di controllo della Basilicata[57]. In tale sede, viene infatti introdotto il concetto di "danno al bilancio", derivante dal caso in cui vengano contabilizzate in bilancio spese effettuate in assenza di legittima copertura legislativa[58].

Tornando ai profili di parzialità dell'indagine, si ribadisce la notevole difformità delle prassi applicative da parte delle Sezioni regionali di controllo, sia nell'individuazione delle specifiche irregolarità rilevanti ai fini del giudizio, che nella definizione delle stesse misure correttive richieste, che si sono inevitabilmente riflesse sulle successive condotte delle regioni destinatarie delle pronunce.

Una simile carenza di uniformità, sebbene scaturisca anche dall'assenza di una precisa regolamentazione dell'istituto della parifica regionale che non ne rende tuttavia meno auspicabile un suo superamento, contribuisce a limitare l'evidenza della portata del controllo delle Corte dei conti in tale sede.

---

[56] Oltre al risultato di amministrazione, i principali aspetti critici rilevati all'interno delle delibere di parifica, che hanno portato le Sezioni ad emettere giudizi di parifica parziale, riguardano la non corretta effettuazione di specifiche spese da parte dell'ente (con la conseguente mancata parifica dei corrispondenti capitoli di bilancio), e la gestione e quantificazione dei residui attivi e passivi. Sussistono, inoltre, situazioni in cui non sono stati parificati il conto economico o lo stato patrimoniale, a causa della non corretta rappresentazione di distinte poste ivi allocate.

[57] V. delibera Sezione regionale di controllo per la Basilicata n. 42/2020.

[58] In presenza della fattispecie considerata, la soluzione perseguita dalla Sezione lucana è stata quella di imporre all'ente regionale la costituzione di un fondo "per rischio da danno al bilancio" di pari importo rispetto alle somme corrisposte *sine titulo*. Tale fondo, secondo i giudici contabili "incidendo sulla parte disponibile del risultato di amministrazione, assolve alla funzione di "coprire il rischio" da mancato recupero delle spese inopinatamente sostenute, mediante contrazione - per l'importo corrispondente - della complessiva capacità di spesa, e ciò sino al riassorbimento del "danno". Il suo disaccantonamento potrà intervenire se, nel tempo e nella misura in cui, l'Ente recuperi tali somme a valere sui terzi percettori. La Regione Basilicata ha approvato il rendiconto relativo 2018 con un incremento del disavanzo effettivo sostanzialmente in linea con le indicazioni della competente Sezione regionale, per cui si può ragionevolmente supporre che abbia effettivamente accantonato nel risultato di amministrazione le somme necessarie alla costituzione del citato fondo "da danno al bilancio", costituendo un importante precedente nel panorama giuridico contabile.

Sarebbe pertanto auspicabile non solo un superamento di tali difformità, ma altresì che le decisioni non si limitassero a dichiarare l'irregolarità di una posta escludendola dalla parifica, ma procedessero, dove possibile, ad una corretta determinazione della stessa che dia l'esatta misura del provvedimento correttivo richiesto alla regione già in sede di approvazione legislativa del rendiconto, costituendo un valido supporto decisionale per il Consiglio.

È lecito affermare che una decisione la quale, dopo aver dichiarato l'irregolarità del risultato di amministrazione non ne ridetermini l'ammontare, o non fornisca gli elementi per rideterminarlo viene infatti a mancare di un fondamentale parametro che consenta di giudicare l'avvenuto adeguamento da parte della legge di approvazione del rendiconto, come si è riscontrato in molti dei casi esaminati nel presente lavoro.

Infine, l'analisi non tiene conto delle variazioni operate dalle regioni sui bilanci successivi a quello esaminato nel giudizio di parificazione. Se con specifico riguardo alla rappresentazione del risultato finale, le azioni correttive possono già essere intraprese in sede di approvazione definitiva del rendiconto, anche in considerazione dell'eventuale maggiore disavanzo che può emergere dalle rideterminazioni effettuate, è pur vero che considerando le tempistiche, molti enti ritengono opportuno adeguarsi ai rilievi emersi intervenendo direttamente sulla legge di assestamento riferita al bilancio dell'anno successivo. In tale modo, si agisce sul rendiconto dell'esercizio successivo mediante, ad esempio, la previsione in bilancio degli specifici vincoli o accantonamenti richiesti dalle Sezioni, che poi confluiranno nel risultato di amministrazione finale. In questi termini, la verifica del livello di adeguamento da parte degli enti regionale potrebbe avvenire con il giudizio di parificazione del successivo esercizio finanziario in occasione del quale potrebbe essere anche sollevata la questione di legittimità costituzionale della legge di approvazione del rendiconto (o della legge di bilancio che ne abbia recepito gli effetti) la quale, nel non adeguarsi alla decisione di parifica, abbia violato uno o più precetti della Costituzione finanziaria.

La possibilità di rendere più tempestivo, e al contempo più effettivo, il controllo sull'adeguamento regionale, evitando il protrarsi di situazioni di squilibrio definitivamente accertate, potrebbe essere praticabile attraverso la valorizzazione del controllo affidato alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 1, comma 3, del d.l. n. 174/2012 avente ad oggetto i questionari sui bilanci preventivi e consuntivi delle regioni[59].

Il rafforzamento dell'efficacia dei controlli ex art. 1, comma 3, d.l. n. 174/2012, è data altresì dalla ormai assodata facoltà concessa alle Sezioni regionali di controllo di sollevare questioni di legittimità costituzionale anche nell'esercizio di tale attività, nell'alveo di quanto definito dalla citata sentenza della Corte costituzionale n. 18/2019, che ha esteso l'accesso della

[59] Tale tipologia di controllo, da effettuarsi secondo le modalità e le procedure di cui all'art. 1 commi 166 e seguenti della l. n. 266/2005 sui bilanci preventivi e consuntivi di regioni e provincie autonome, consiste nella verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119 Cost., della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti. Il controllo viene effettuato mediante la predisposizione di un apposito questionario che deve essere compilato a carico dell'ente e inviato alla competente Sezione regionale, secondo quanto già previsto per gli enti locali dalla citata l. n. 266/2005. Per ulteriori considerazioni sul tema e più in generale sulla tematica delle parificazioni regionali ad opera della Corte dei conti, si rinvia a V. Caroli, S. Fornaciari "*Studio sull'effettività del giudizio di parificazione dei rendiconti regionali: norme, prassi e dati quantitativi a confronto*" in Diritto e conti - Bilancio, Comunità e persona, n. 1/2020.

Corte dei conti alla giustizia costituzionale anche con riferimento ai procedimenti di controllo privi di formalità strettamente giurisdizionali.

In conclusione, nonostante le criticità emerse, è doveroso rilevare come il fatto che il risultato di amministrazione dell'intero comparto regionale registri, nel quinquennio considerato, un progressivo miglioramento può rappresentare comunque un effetto indiretto del controllo della Corte dei conti sui bilanci regionali. Un controllo che, oltre al fine specifico dell'attività di parifica dei conti, ha rappresentato e continua a rappresentare un importante supporto per le regioni in ordine all'individuazione della corretta applicazione delle regole contabili, in particolare conseguenti al processo di armonizzazione, e per la successiva rappresentazione dei dati finanziari.

La giurisprudenza che emerge dalle sentenze della Corte costituzionale, già richiamata in precedenza può costituire dunque il punto di partenza per addivenire ad una disciplina organica della materia che, accompagnata dalle riflessioni della dottrina, porti alla definizione delle questioni ancor oggi aperte in materia con particolare riferimento al rapporto tra i controlli esterni qui esaminati, di carattere ausiliario, e la responsabilità politica degli organi regionali rappresentativi coinvolti nel processo di redazione ed approvazione del bilancio.

7 Considerazioni conclusive

Il giudizio di parificazione del rendiconto generale delle regioni, introdotto dal d.l. n. 174/2012, art. 1, comma 5, chiude il procedimento di controllo sulle risultanze della gestione finanziaria regionale, finalizzato a rafforzare il coordinamento della finanza pubblica tra i diversi livelli di governo, in particolare quello statale e regionale, anche al fine di garantire il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. Da tale giudizio, svolto nelle forme della giurisdizione contenziosa, promana una decisione che investe i progetti di legge di approvazione del rendiconto presentati dalle rispettive giunte regionali e destinati all'adozione da parte dei consigli regionali.

Alla decisione di parificazione, ai sensi del citato disposto normativo, viene allegata una relazione contenente le osservazioni sulla legittimità e sulla regolarità della gestione, unitamente alla eventuale richiesta, da parte delle Sezioni di controllo della Corte dei conti, di specifici interventi correttivi finalizzati ad assicurare l'equilibrio del bilancio ed una efficiente ed efficace gestione dello stesso.

In considerazione dell'importanza che tale controllo riveste nell'ambito delle funzioni affidate alla Corte dei conti e del suo impatto finanziario sui bilanci regionali, si fornisce di seguito una breve disamina delle principali risultanze della parificazione sui rendiconti regionali degli esercizi 2015-2019. Si tratta dell'intervallo temporale successivo all'entrata in vigore del nuovo ordinamento contabile armonizzato di cui al d.lgs. n. 118/2011, fino all'ultimo rendiconto sottoposto a giudizio di parifica di cui siano disponibili i dati.

L'analisi è stata effettuata sui risultati finanziari conseguiti dalle regioni nel quinquennio sopra considerato, dapprima come determinati nei progetti di rendiconto predisposti dalle giunte regionali e successivamente come eventualmente ridefiniti per effetto delle decisioni emesse dalle competenti Sezioni della Corte dei conti in sede di parifica. Gli stessi sono poi

confrontati con quelli definitivi dei rendiconti approvati con apposita legge dal Consiglio regionale, che dovrebbero recepire i rilievi emersi durante l'attività di controllo. Si evidenzia in questo modo il grado di scostamento tra il dato iniziale sottoposto al giudizio della Corte dei conti e quello finale definitivamente approvato dalle assemblee regionali a seguito delle risultanze del giudizio stesso.

L'analisi si concentra inoltre sul risultato di amministrazione a livello aggregato, fornendo un quadro d'insieme dello stato di salute delle amministrazioni regionali, sia in termini di valori assoluti, sia con riguardo alla posizione in cui i singoli enti si collocano nel contesto nazionale.

Nel dettaglio, con riferimento ai rendiconti del quinquennio 2015-2019, sono stati esaminati i giudizi di parificazione di 21 enti, di cui 19 regioni e due province autonome.

Al fine di garantire una comparazione immediata tra le diverse pronunce, si è ritenuto di circoscrivere l'analisi ai soli giudizi che abbiano riguardato il risultato di amministrazione effettivo (sostanziale) comprensivo, oltre che del risultato formale, delle poste in esso vincolate e accantonate.

Tale scelta deriva, da una parte, dal fatto che il risultato di amministrazione si presta, di regola, ad essere variato già in sede di approvazione della legge di rendiconto sulla base delle indicazioni della decisione di parifica, consentendo così di misurare il grado di adeguamento delle regioni alle pronunce della Corte dei conti; dall'altra, dalla specifica funzione del risultato stesso di misurare lo stato di salute di un ente e di conseguenza dell'intero comparto regionale, consentendo la verifica, a consuntivo, degli equilibri di bilancio, come peraltro ribadito anche dalla Corte costituzionale.

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

L'analisi condotta ha evidenziato, innanzitutto, l'emersione, ovvero l'aumento, di disavanzi effettivi nei bilanci degli enti nel quinquennio considerato. In secondo luogo, si è rilevata la frequente rideterminazione del risultato finale da parte delle Sezioni di controllo, a causa dell'iniziale non corretta quantificazione operata dai singoli enti.

Entrambi i fenomeni appaiono influenzati dall'evoluzione del quadro normativo di riferimento, caratterizzato sia dall'introduzione del principio di competenza finanziaria potenziata ad opera del d.lgs. n. 118/2011, sia dall'introduzione di specifiche norme a regolazione di singole poste contabili, che hanno inciso sul ricalcolo delle stesse e sulla conseguente necessità di riquantificazione del risultato finale. Si fa riferimento in particolare al fondo da accantonare per far fronte alle perdite delle società partecipate (art. 21 del d.lgs. n. 175/2016) ed al fondo per la sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35/2013.

In ultimo, si rammenta l'influenza sulla gestione dei bilanci e, di conseguenza, sull'emersione di un risultato di amministrazione negativo, data dalla prassi seguita da molte regioni di finanziare spese di investimento mediante l'istituto del debito autorizzato e non

contratto (cd. "mutui a pareggio") che, ai sensi dell'art. 23, comma 5, del d.lgs. n. 76/2000, prevedeva l'impegno di spese senza l'effettivo accertamento delle entrate ad esse destinate.

Considerando i risultati effettivi conseguiti dal comparto regionale a livello aggregato (comprensivi quindi sia del risultato formale che dei vincoli ed accantonamenti in esso contenuti) come calcolati dagli enti prima del giudizio di parifica, si rileva un disavanzo complessivo che supera i 40 miliardi nel biennio 2015-2016 (rispettivamente 44.800,1 milioni nel 2015 e 42.389,1 nel 2016) per poi ridursi a 39.891,20 milioni nel 2017 ed a 35.653,60 nel 2018. Il 2019 si presenta ancora in riduzione con un disavanzo di 32.177,64 milioni.

Per quanto riguarda la Regione Toscana, questa presenta un risultato effettivo significativamente negativo, sebbene in progressivo miglioramento nel periodo considerato. Un valore così elevato del disavanzo (-1.967,45 milioni nel 2019) fa sì che la Toscana si collochi in quinta posizione nel 2019, dietro solo a Lazio, Sicilia, Piemonte e Campania.

I dati mostrano pertanto come la situazione contabile delle regioni italiane sia caratterizzata da un disavanzo effettivo diffuso, che continua a manifestarsi all'esito di ogni singola gestione finanziaria.

Questi valori, tuttavia, devono essere rivisti alla luce delle rimodulazioni effettuate dalle Sezioni regionali nel corso della loro attività di controllo e degli interventi correttivi che queste ultime richiedono agli enti nel corso del giudizio di parifica. I giudizi emessi dalla Sezioni hanno, infatti, comportato una nuova e diversa quantificazione, in senso tendenzialmente negativo, del risultato di amministrazione complessivo del comparto regionale. Ciò in quanto, in molti casi, questo è stato ritenuto sovrastimato nell'ambito del progetto di rendiconto approvato dalle giunte regionali e sottoposto al giudizio.

Tale circostanza, unitamente all'emersione di altri tipi di criticità contabili e gestionali anche non direttamente collegate con il risultato finale ed al crescente livello di approfondimento dei controlli, ha comportato una progressiva predilezione delle Sezioni verso l'emissione di giudizi di parifica c.d. parziali, rispetto alla parifica totale (o alla mancata parifica). Si tratta di parifiche con "eccezioni" che escludono il riconoscimento della regolarità ad alcuni fenomeni contabili o gestionali a causa della loro difformità rispetto alle disposizioni di legge in materia o ai principi contabili intesi ad assicurare una sana gestione finanziaria.

Con riferimento al periodo 2015-2019, su 57 decisioni di parifica parziale complessivamente deliberate, i casi di non corretta determinazione del risultato di amministrazione ammontano a 33.

Nello specifico, i ricalcoli effettuati in modo puntuale da alcune Sezioni nell'ambito del giudizio di parifica hanno comportato un peggioramento del risultato effettivo pari, a livello di comparto, a -274,1 milioni per il rendiconto 2015, a -207,2 milioni per il 2016, a -46,9 milioni per il 2017, a -2.108,48 milioni per il 2018 ed a -134,45 milioni per il 2019, con un impatto negativo cumulato pari complessivamente a 2.771,40 milioni.

Tali importi rappresentano, per ogni anno oggetto del controllo, il peggioramento minimo del disavanzo effettivo aggregato così come definito in maniera puntuale dalle Sezioni. Il valore è infatti riferito ai soli casi in cui queste ultime, nel contestare le irregolarità sul risultato di amministrazione, hanno operato direttamente in sede di giudizio di parifica

una riquantificazione del saldo finanziario, che si è rivelata peraltro, in taluni casi, parziale, non disponendo le Sezioni stesse di tutti gli elementi contabili per una corretta valutazione.

In considerazione di ciò, è ragionevole supporre che il risultato finale aggregato del comparto regionale potrebbe essere caratterizzato da un peggioramento ulteriore, a seguito delle possibili riquantificazioni effettuate dagli enti in risposta ai diversi rilievi dei giudici contabili.

A seguito di quanto emerso, appare opportuno verificare la reazione delle Regioni ai giudizi di parifica cui sono stati sottoposti i rispettivi rendiconti, ovvero se, in sede di approvazione definitiva degli stessi mediante apposita legge, abbiano recepito o meno i rilievi mossi dalle competenti Sezioni, modificando il risultato di amministrazione rispetto a quello inizialmente approvato dalle singole Giunte e oggetto del controllo.

Esaminando le singole leggi regionali di approvazione del rendiconto a seguito dell'emissione del giudizio di parifica, si evidenzia che nel corso del periodo 2015-2019, a fronte dei 33 casi complessivi già citati di non corretta determinazione del risultato rilevati dalle Sezioni, le regioni hanno provveduto ad apportare modifiche solo in 17 casi, peraltro non sempre nei termini riconducibili alle richieste espresse dalle Sezioni.

Difatti, dal confronto effettuato tra i valori iniziali indicati nei progetti di rendiconto e quelli riportati nei rendiconti definitivi approvati con legge a seguito del controllo della Corte dei conti, emerge un peggioramento dei risultati di amministrazione del comparto regionale pari a 265,4 milioni per il 2015, a 376,4 milioni per il 2016, a 31,92 milioni nel 2017, a 38,33 milioni per il 2018 ed a 21,32 milioni per il 2019 con un impatto negativo cumulato nel quinquennio di 733,42 milioni. Tale valore appare nettamente inferiore rispetto a quanto stimato dalle Sezioni all'interno delle singole delibere di parifica (2.771,40 milioni).

Il disavanzo complessivo del comparto regionale può considerarsi pertanto sottostimato, alla luce dei mancati adeguamenti alle criticità emerse in sede di giudizio di parifica sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione. Nonostante ciò, il fatto che lo stesso registri, a livello aggregato, un progressivo miglioramento nel tempo può rappresentare comunque un effetto indiretto del controllo in esame.

Infine, la presente analisi ha fatto emergere una sostanziale difformità delle prassi applicative da parte delle Sezioni regionali di controllo, sia nell'individuazione delle specifiche irregolarità rilevanti ai fini del giudizio, che nella definizione delle stesse misure correttive richieste, che si sono riflesse sulle differenti condotte delle regioni destinatarie delle pronunce.

Sarebbe pertanto auspicabile sia il superamento di tali difformità, sia che le decisioni non si limitassero a dichiarare l'irregolarità di una posta escludendola dalla parifica, ma procedessero, dove possibile, ad una corretta determinazione della stessa che dia l'esatta misura del provvedimento correttivo richiesto alla Regione già in sede di approvazione legislativa del rendiconto, costituendo un valido supporto decisionale per il Consiglio.

La tempestività e l'efficacia delle misure correttive adottate dall'ente in sede di rendiconto potrebbero inoltre essere verificate attraverso la valorizzazione del controllo affidato alle Sezioni regionali dall'art. 1, comma 3, del d.l. n. 174/2012 avente ad oggetto, tra l'altro, proprio il rendiconto definito varato dalle assemblee regionali.

Rimane altrimenti possibile agire direttamente sul rendiconto dell'esercizio successivo mediante, ad esempio, la previsione in bilancio degli specifici vincoli o accantonamenti richiesti dalle Sezioni, che poi confluiranno nel risultato di amministrazione finale. In questi termini, la verifica del livello di adeguamento da parte degli enti regionali potrebbe avvenire con il giudizio di parificazione del successivo esercizio finanziario, in occasione del quale potrebbe essere anche sollevata la questione di legittimità costituzionale della legge di approvazione del rendiconto (o della legge di bilancio che ne abbia recepito gli effetti) la quale, nel non adeguarsi alla decisione di parifica, abbia violato uno o più precetti costituzionali.

CAPITOLO II
LA PROGRAMMAZIONE REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE

Sommario: 1. La programmazione finanziaria regionale 2020-2022. - 1.1 La programmazione nel quadro normativo relativo all'emergenza sanitaria da Covid-19. - 1.1.1 Decreto "Cura Italia". - 1.1.2 Decreto "Rilancio". - 1.1.3 Decreto "Agosto". - 1.1.4. Decreto "Ristori". - 1.2 Il Documento di programmazione economica finanziaria regionale (DEFR). - 1.3 L'Agenda 2030: strategia nazionale e regionale. - 1.3.1 Obiettivi di sviluppo sostenibile e programmazione finanziaria regionale. - 1.4 La legge di stabilità e la legge collegata. - 1.5 La legge di bilancio 2020-2022. - 1.6 Le variazioni di bilancio. - 1.6.1 Le variazioni legislative di bilancio 2020-2022. La prima variazione. - 1.6.2 La legge di assestamento 2020-2022 e seconda variazione di bilancio. - 1.6.3 La terza variazione di bilancio. - 1.6.4 Le variazioni di Giunta. - 1.7 Applicazione dell'avanzo di amministrazione al bilancio. - 2. Considerazioni conclusive.

1 La programmazione finanziaria regionale 2020-2022

Il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, intervenendo in materia di armonizzazione dei sistemi contabili, ha confermato il ruolo fondamentale della programmazione finanziaria nell'ambito del ciclo di bilancio degli enti territoriali, uniformandone le modalità operative e coordinandola con la corrispondente programmazione nazionale.

L'art. 36, disciplinando specificatamente per le regioni, stabilisce che le stesse sono tenute ad ispirare la propria gestione al principio della programmazione, assunto rafforzato dal principio contabile applicato (allegato 4/1 al citato decreto)[60] che ne regolamenta i diversi strumenti esecutivi nonché il loro contenuto tipico ed i relativi tempi di adozione.

In tal senso, gli strumenti di programmazione segnatamente previsti per le regioni sono i seguenti:

- documento di economia e finanza regionale (DEFR);
- nota di aggiornamento del DEFR;
- disegno di legge di stabilità e collegati;
- disegno di legge di bilancio;
- piano degli indicatori di bilancio;
- disegno di legge di assestamento del bilancio;
- eventuali disegni di legge di variazione di bilancio;
- eventuali disegni di legge collegati alla manovra di bilancio;

[60] Ai sensi dell'all. 4/1 d.lgs. n. 118/2011, p. 1, l'attività di programmazione si definisce come un processo di analisi e valutazione che consente di organizzare, in un arco temporale definito, attività e risorse necessarie per la realizzazione degli obiettivi strategici. Allo stesso tempo, prevede l'integrazione tra politiche e piani per il governo del territorio, estendendo la responsabilità non solo ai vertici della struttura amministrativa, ma anche agli organi politici che, pertanto, non si limitano più alla semplice fissazione degli obiettivi strategici, ma anche alla loro traduzione in piani operativi.

- specifici strumenti di programmazione regionale, formulati in attuazione dei programmi statali, comunitari e regionali.

La Regione ha provveduto a regolare la materia con la l.r. 7 gennaio 2015, n. 1 e s.m.i. che ha recepito la disciplina statale, mantenendo tuttavia alcuni strumenti di programmazione propri della previgente normativa regionale[61]. Tra questi assume particolare rilevanza il Piano regionale di sviluppo (PRS) che costituisce la cornice entro la quale, ad inizio legislatura[62], vengono fissati gli obiettivi strategici delle politiche regionali e degli indirizzi settoriali, il cui aggiornamento annuale è declinato attraverso il Documento di economia e finanza regionale e la relativa nota di aggiornamento.

Prima di esaminare nel dettaglio i singoli strumenti di programmazione adottati dalla Regione Toscana con riferimento al triennio 2020-2022, appare opportuno porre l'attenzione sul quadro normativo e sul significativo contesto socio-economico in cui si inserisce l'esercizio 2020, sconvolto dalle dinamiche connesse all'avvio ed all'evolversi dell'epidemia da virus Covid 19 che, alterando in maniera così dirompente il *modus vivendi* dell'intera collettività mondiale, ha messo in discussione obiettivi e progetti non solo di ogni singolo cittadino ma anche di ogni singola realtà di governo chiamata a dare delle risposte significative ed immediate, ridisegnando pertanto le proprie priorità e le proprie scelte programmatiche.

1.1 La programmazione nel quadro normativo relativo all'emergenza sanitaria da Covid-19

I conti pubblici dello Stato e degli enti territoriali nell'esercizio 2020 sono stati fortemente influenzati, in termini di equilibri di bilancio e di programmazione finanziaria, dall'emergenza sanitaria da Covid-19 in atto. Un fenomeno grave ed imprevedibile, di difficile contenimento sia per dimensioni che per durata, che ha indotto lo Stato ad intervenire, facendo ripetuto utilizzo della decretazione d'urgenza, al fine di attenuare i suoi effetti non solo sul piano sanitario ma anche sulle economie dei territori, della collettività e delle famiglie nonché a fornire misure di sostegno al mercato del lavoro, alle attività produttive ed alle aziende erogatrici di servizi.

Lo scenario finanziario delineato per gli enti territoriali nell'esercizio 2020 dalla legge di bilancio statale (l. 27 dicembre 2019, n. 160) e dai successivi interventi legislativi ad essa correlati, quali il c.d. "Decreto Milleproroghe"[63] ed il c.d. "Decreto Fiscale[64]" partiva, infatti, da ben altri presupposti, in continuità con gli indirizzi normativi contenuti nella legge di

[61] Ai sensi dell'art. 6, della l.r. n. 1/2015, si tratta specificatamente: del Programma regionale di sviluppo; dei contenuti programmatici allegati al DEFR ed alla sua nota di aggiornamento; delle leggi che istituiscono le politiche di sviluppo regionali; dei piani e programmi regionali che precisano gli indirizzi per l'attuazione delle politiche, coordinano gli strumenti d'intervento, integrano e finalizzano le risorse regionali, statali e dell'Unione europea; degli strumenti programmatici e negoziali di raccordo tra la Regione e i livelli di governo dell'Unione europea, nazionale e locale; degli strumenti di monitoraggio e valutazione.

[62] Gli obiettivi strategici contenuti nel PRS 2016-2020, articolati in 24 progetti, si ispirano agli indirizzi promossi dall'Unione Europea ad alcuni specifici obiettivi legati allo sviluppo economico della regione (industrializzazione, diminuzione della disparità territoriali e difesa del suolo) e ad interventi riguardanti l'assetto organizzativo regionale in conseguenza delle riforme istituzionali derivanti dal riordino delle funzioni delle province.

[63] Riduzione del debito delle regioni di cui all'art. 39, commi 12, 12-*bis*, 12-*ter*.

[64] Disposizioni in materia di tempi di pagamento dei debiti commerciali della pubblica amministrazione di cui all'art. 50.

bilancio per il 2019. Gli obiettivi perseguiti per la finanza regionale erano volti in particolar modo al sostegno ed al rilancio degli investimenti[65] - grazie anche alle regole connesse alla manovra di bilancio[66] e all'innovata disciplina delle regole di finanza pubblica che prevede l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato per il raggiungimento dell'equilibrio di bilancio[67] - ed un'attenzione sempre maggiore verso l'accelerazione dei pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili degli enti territoriali e sanitari[68] nel rispetto delle indicazioni sancite a livello europeo[69].

Tale quadro di riferimento, declinato a livello di singole realtà regionali dalle relative leggi di stabilità nonché dai documenti di programmazione e di bilancio, è stato completamente ridisegnato dalle successive norme introdotte nell'ordinamento giuridico volte a ridurre l'impatto di una crisi, quella epidemiologica da Covid-19, che non è solo sanitaria ma anche economica e sociale e che molto probabilmente è destinata ad avere dei riflessi importanti sulla finanza pubblica anche per gli anni a venire[70]. Si analizzano, di seguito i diversi interventi legislativi che si sono succeduti nel corso dei mesi dell'anno 2020, così da rendere evidenti le disposizioni che riguardano gli enti regionali ed in particolare le fattispecie che incidono sui loro equilibri di bilancio.

1.1.1 Decreto "Cura Italia"

In *primis*, si cita il d.l. 17 marzo 2020, n. 18 "*Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19*" convertito dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, c.d. "Decreto Cura Italia", il quale contiene le prime disposizioni di riferimento atte a contenere gli effetti dell'emergenza, riclassificando il quadro degli interventi contenuti nel d.l. 9 marzo 2020, n. 14 "*Disposizioni urgenti per il potenziamento del Servizio sanitario nazionale in relazione all'emergenza Covid-19*". Vengono, infatti, previste misure volte a dotare il sistema sanitario nazionale e regionale delle risorse finanziarie aggiuntive per il potenziamento della propria rete di assistenza, sia in termini di aumento del personale, reclutato sotto diverse forme, che di

---

[65] L'art. 1, commi 81 e 82 della legge di bilancio per il 2020 stabilisce, ad esempio, un incremento di 2 miliardi delle risorse pluriennali per gli interventi in materia di edilizia sanitaria e ammodernamento tecnologico che passano pertanto da 28 miliardi, già fissati nella legge di bilancio 2019 (art. 1, co. 555) a 30 miliardi. La Regione Toscana prevede nel bilancio di previsione 2020-2022, con d.g.r. n. 232/2020 uno stanziamento pari a 256,78 milioni corrispondente alla quota di riparto di cui alla delibera Cipe del 24 luglio 2019.

[66] Il comma 544 della legge di bilancio per il 2020 ribadisce per l'anno 2020 le disposizioni previste dall'articolo 1, co. da 835 a 843, della legge di bilancio per il 2019 in materia di concorso alla manovra di finanza pubblica.

[67] I commi 541 e 542 della legge di bilancio 2020 di modifica dei commi 820 e 824 della legge n. 145/2019 hanno consentito anche alle regioni a statuto ordinario (e non più sole alle autonomie speciali ed agli enti locali) di utilizzare il risultato di amministrazione e il FPV di entrata e di spesa per il raggiungimento dell'equilibrio di bilancio sin dall'anno 2020 e non più a partire dall'esercizio 2021.

[68] Il comma 556 prevede anche per il 2020, una forma di anticipazione di liquidità per gli enti territoriali già adottata con legge di bilancio 2018 (art. 1, co. 849) per il pagamento di debiti certi, liquidi ed esigibili maturati alla data del 31/12/2019 relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali nonché per il pagamento di debiti fuori bilancio previo relativo riconoscimento.

[69] Viene, infatti, data attuazione alla norma dell'art. 4 del d.lgs. 9 ottobre 2002, n. 231 con la quale l'Italia inaugurava un percorso di adeguamento alla direttiva europea per superare il ritardo nei pagamenti dei debiti commerciali aggiungendo al comma 7 ulteriori commi, da 7-*bis* a 7-*novies*.

[70] Per un primo esame dell'impatto dell'emergenza epidemiologica da Covid 19 sulla finanza degli enti territoriali, v. "*La finanza territoriale. Rapporto 2020*" a cura di IRES Piemonte, IRPET, SRM, Polis Lombardia, IPRES, Liguria Ricerche, Agenzia Umbria Ricerche.

strumenti operativi e dispositivi medici, attraverso peraltro l'incremento per il 2020 del fondo sanitario nazionale e del fondo per le emergenze nazionali[71]. Sono altresì introdotti ammortizzatori sociali e misure economiche e fiscali a sostegno del lavoro, della liquidità di famiglie e delle imprese particolarmente colpite dalla pandemia e fornite indicazioni per gli enti territoriali per la salvaguardia dei propri equilibri di bilancio.

Per quanto riguarda lo specifico ambito regionale, rinviando al capitolo sulla sanità per le novità ad essa strettamente concernenti, si citano in questa sede una serie di disposizioni atte a produrre riflessi evidenti sulla costruzione del bilancio, che verranno anch'esse trattate ampiamente negli specifici capitoli di riferimento. Si tratta, in particolare, di disposizioni contenute negli artt. 107 e 109 del decreto-legge in questione, attinenti allo slittamento dei termini di approvazione dei rendiconti regionali[72] e dei bilanci delle aziende sanitarie[73], al posticipo dei pagamenti di alcune voci tributarie nonché a talune deroghe in merito al calcolo del Fcde[74], all'adozione di variazioni di bilancio in via d'urgenza[75] ed all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione, nella sua quota libera (art. 109, commi 1 e 1-*bis*) e nella possibilità di svincolare quote di avanzo vincolato (comma 1-*ter*).

Specifiche misure sono poi previste in materia di debito, attraverso la possibile sospensione ad opera dell'art. 111, della quota capitale dei prestiti concessi alle regioni a statuto ordinario[76], al fine di recuperare risorse da destinare a misure di rilancio e sostegno ai settori economici colpiti dall'epidemia in corso[77]. L'articolo in questione contiene, altresì, una importante disposizione in materia di recupero del disavanzo in quanto prevede che lo stesso disavanzo, ripianato nel corso di un esercizio per un importo superiore a quello applicato al bilancio, grazie all'anticipo delle attività riguardanti maggiori accertamenti o minori impegni previsti in bilancio per gli esercizi futuri, può non essere applicato al bilancio dell'esercizio

---

[71] Il titolo I è dedicato alle "Misure di potenziamento del sistema sanitario" e prevede il trasferimento da parte dello Stato alle Regioni di risorse al fine di provvedere al finanziamento di una serie di spese aggiuntive per il sistema sanitario.

[72] L'art. 107, comma 1, lett. b) stabilisce il differimento, per le Regioni e le Province autonome, della presentazione del progetto di rendiconto da parte della Giunta dal 30 aprile al 30 giugno e dell'approvazione del rendiconto 2019 da parte del Consiglio al 30 settembre.

[73] L'art. 107, comma 3, lett. a) e b) prevede che il termine di approvazione del bilancio esercizio 2019 della Gsa e delle aziende sanitarie, ospedaliere anche universitarie ed istituti di ricovero sia differito al 30 giugno 2020. Di conseguenza, sono modificati anche i termini previsti dall'art. 32, co. 7 del d.lgs. n. 118/2011 ossia 31 luglio 2020 per l'approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio di esercizio e 30 novembre 2020 per l'approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio consolidato del Servizio sanitario regionale.

[74] L'art. 107-*bis* stabilisce che, a decorrere dal rendiconto 2020 e dal bilancio di previsione 2021, le regioni (e gli enti locali) possono calcolare il Fcde delle entrate dei titoli 1 e 3 accantonato nel risultato di amministrazione o stanziato nel bilancio di previsione calcolando la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020.

[75] L'art. 109, al comma 2-*bis* stabilisce, infine, che la Giunta regionale possa disporre variazioni al bilancio di previsione in via d'urgenza e sulla base di specifica motivazione, prevedendo la successiva ratifica da parte dell'organo consiliare.

[76] Tale facoltà è stata successivamente estesa anche alle regioni a statuto speciale ed alle province autonome dall'art. 42 del d.l. n. 104/2020. Nello specifico, gli enti regionali sospendono il pagamento delle quote capitale, la cui scadenza ricada nell'anno 2020, dei prestiti concessi dal Mef e dalla CDDPP, con rimborso nell'anno successivo a quello di conclusione di ciascun piano di ammortamento contrattuale. La sospensione non riguarda, tuttavia, le quote capitale dei mutui attivati in relazione alle anticipazioni di liquidità cui la regione ha fatto ricorso per il pagamento dei debiti commerciali scaduti ai sensi degli artt. 2 e 3, comma 1, lett. a) e b), del d.l. 8 aprile 2013, n. 35.

[77] Il comma 2 del citato art. 111 precisa, peraltro, che l'utilizzo dei risparmi di spesa è possibile previa variazione di bilancio da parte della giunta, da approvare in via amministrativa, in deroga alla disciplina contabile che prevede, in via ordinaria, che le variazioni di bilancio siano effettuate con legge.

successivo (comma 4-*bis*), con conseguente acquisizione di una maggiore capacità di spesa da utilizzare già nell'esercizio successivo al fine di fronteggiare i maggiori oneri connesse all'emergenza epidemiologica.

Un ruolo fondamentale nel contrasto alla pandemia, in termini finanziari, è stato assegnato alle risorse provenienti da fondi e programmi europei. L'art. 126, comma 10, ha previsto, infatti, che le Amministrazioni pubbliche, nel rispetto della normativa europea, possano, destinare le risorse disponibili, nell'ambito dei rispettivi programmi cofinanziati dai fondi strutturali e di investimento europei 2014/2020, alla realizzazione di interventi finalizzati a fronteggiare la situazione di emergenza connessa all'infezione epidemiologica Covid-19. In questo senso, il successivo d.l. 19 maggio 2020, n. 34 "*Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19*» convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 c.d. "Decreto Rilancio" interviene in maniera ancora più incisiva in materia, definendo specifiche norme sul contributo dei fondi strutturali per il contrasto all'emergenza Covid attraverso una riprogrammazione dei fondi strutturali, del Fesr e del Fse, anche in funzione di quanto previsto nel Regolamento (UE) 2020/548 del Parlamento e del Consiglio Europeo del 23 aprile 2020 (di modifica dei reg. (UE) 1301/2013 e 1303/2013)[78].

1.1.2 Decreto "Rilancio"

Il citato "Decreto Rilancio", oltre a quanto sopra espresso in tema di fondi europei, interviene in maniera incisiva nell'ambito della fase pandemica, al fine di garantire agli enti territoriali, nel rispetto degli equilibri di bilancio, risorse indispensabili per finanziare i servizi essenziali ai cittadini, in particolare in tema di assistenza all'istruzione, trasporto pubblico locale e sanità. Con riguardo ovviamente all'ambito sanitario, vengono previsti ulteriori interventi diretti di sovvenzionamento per il potenziamento dell'assistenza territoriale e della rete ospedaliera nonché incentivi e assunzioni di personale attraverso l'incremento del fondo sanitario nazionale e del fondo per le emergenze[79]. Sono, inoltre, introdotti strumenti di ausilio finanziario a cui gli enti del servizio sanitario possono ricorrere per acquisire le necessarie risorse liquide al fine di favorire una tempestiva gestione dei pagamenti durante il periodo di emergenza epidemiologica. In tal senso, sono previste deroghe alla normativa vigente (art. 2, co. 68, lettere b) e c), della l. n. 191/2019), in materia di erogazione del finanziamento del Servizio sanitario a cui concorre ordinariamente lo Stato, attraverso un anticipo, nelle more dell'adozione delle delibere Cipe, del finanziamento sanitario corrente (art. 117, co. 1-3) ed in

[78] Il decreto "Rilancio" dedica un apposito capitolo sul tema della coesione territoriale al fine di utilizzare le risorse disponibili dai fondi europei per il contrasto all'emergenza Covid. Tra di essi si cita l'art. 241 che ammette la possibilità, in via eccezionale, di destinare le risorse del Fondo per lo sviluppo e la coesione rinvenienti dai cicli di programmazione 2000-2006, 2007-2013, 2014-2020 ad ogni tipologia di intervento a carattere nazionale, regionale o locale connessa all'emergenza Covid; art. 242 che prevede la possibilità per le Autorità di Gestione di Programmi Operativi 2014-2020 dei fondi strutturali europei di richiedere l'applicazione del tasso di cofinanziamento fino al 100 per cento a carico dei Fondi UE per le spese dichiarate nelle domande di pagamento nel periodo contabile che decorre dal 1° luglio 2020 fino al 30 giugno 2021, anche a valere sulle spese emergenziali anticipate a carico dello Stato destinate al contrasto e alla mitigazione degli effetti sanitari, economici e sociali generati dall'epidemia.

[79] La Regione Toscana dà attuazione ad alcuni degli articoli in essi contenuti con d.g.r. n. 1137/2020 di variazione al bilancio di previsione 2020-2021 per complessivi 184,80 milioni. In particolare, all'art. 1 "Potenziamento assistenza territoriale" per 78,29 milioni; ad interventi per incentivi ed assunzioni di personale per 27,15 milioni; art. 2 "Riordino rete ospedaliera" per 79,37 milioni.

materia di pagamento dei debiti sanitari (art. 117, co. 4). Viene, inoltre, istituito un fondo di liquidità per il pagamento dei debiti commerciali, che prevede una specifica sezione, destinata agli enti del servizio sanitario (art. 115, comma 1) a cui potranno fare ricorso regioni e province autonome, i cui enti del Servizio sanitario nazionale a seguito della situazione straordinaria di emergenza sanitaria derivante dalla diffusione dell'epidemia non riescano a far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2019 relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali (art. 117, comma 5). Per l'analisi approfondita di tutte le disposizioni sopra rilevate e delle fattispecie ad essi relative, si rinvia al capitolo dedicato alle politiche sanitarie.

Per quanto concerne specificatamente il bilancio regionale, il decreto legge in questione assume rilevanza in quanto prevede specifiche misure, sebbene contingenti, per il ristoro della riduzione del gettito tributario, sotto forma di fondi di dotazione espressamente previsti dagli artt. 24[80] (con specifico riguardo alle risorse dal Irap) e 111, più generico con una dotazione complessiva di 1,5 miliardi[81], calcolata sulla base della perdita di gettito al netto delle minori spese, valutate dal tavolo tecnico costituito *ad hoc* ai sensi del comma 2[82] in relazione alla situazione di emergenza e tenendo conto delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese[83].

Viene, altresì ribadita e accentuata l'importanza della tematica dei pagamenti da parte degli enti territoriali dei propri debiti certi, liquidi ed esigibili, fattispecie non di facile gestione per la pubblica amministrazione la cui criticità è aggravata dalla situazione di emergenza dovuta alla pandemia. Le disposizioni ad essa relative si pongono, infatti, in linea di continuità con gli obiettivi contenuti nella legge di bilancio e anzi ne costituiscono una alternativa. Viene, infatti, istituito ai sensi dell'art. 115 un fondo con una dotazione di 12 miliardi destinato a garantire la liquidità necessaria per il pagamento dei debiti commerciali maturati negli anni precedenti dagli enti locali, dalle regioni e dagli enti del Servizio Sanitario Nazionale, articolato in due Sezioni (eventualmente soggette a compensazione), l'una destinata al complesso degli enti territoriali per debiti diversi da quelli finanziari e sanitari (8 miliardi) e l'altra destinata ad assicurare la liquidità a regioni e province autonome per il pagamento dei debiti degli enti del Servizio sanitario nazionale (4 miliardi).

---

[80] L'art. 24 istituisce uno specifico fondo con una dotazione complessiva di 448 milioni finalizzata al recupero, da parte delle Regioni e delle Province autonome delle minori entrate derivanti dalle agevolazioni previste per le imprese in termini di Irap. Il riparto del fondo tra i diversi enti regionali è avvenuto con decreto del Mef del 24 luglio 2020 "*Riparto del fondo finalizzato a ristorare alle regioni e alle province autonome le minori entrate derivanti dal mancato versamento Irap*", il quale prevede una quota per la Regione Toscana pari a 27,11 milioni.

[81] Successivamente ridefinita in 1,7 miliardi dall'art. 41 del d.l. 14 agosto 2020 n. 104.

[82] Art. 111, comma 2 del d.l. n. 34/2020: "Al *fine di monitorare gli effetti dell'emergenza Covid-19 con riferimento alla tenuta delle entrate delle regioni e delle province autonome rispetto ai fabbisogni di spesa, con decreto del Mef, entro quindici giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto-legge, è istituito un tavolo tecnico presso il Mef, presieduto dal Ragioniere generale dello Stato o da un suo delegato, composto da tre rappresentanti del Mef, da un rappresentante del Ministro degli affari regionali, da quattro rappresentanti della Conferenza delle regioni e province autonome, di cui uno in rappresentanza delle autonomie speciali e dal presidente della commissione tecnica per i fabbisogni standard. Il tavolo esamina le conseguenze connesse all'emergenza Covid-19, con riferimento alla possibile perdita di gettito relativa alle entrate regionali, non compensata da meccanismi automatici (…)*". Il tavolo è stato istituito con d.m. 11 giugno 2020.

[83] Tale fondo è stato ripartito tra i diversi enti regionali, previa intesa in Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome, con d.m. 24 luglio 2020 "*Riparto del fondo di cui al comma 1 dell'articolo 111 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, per la parte assegnata alle regioni a statuto ordinario*", il quale ha definito la prima quota di riparto che per la Regione Toscana ammonta a 39,09 milioni.

Gli enti interessati possono attingere a tale fondo sotto forma di anticipazioni di liquidità, sul modello a suo tempo adottato con il d.l. n. 35 del 2013 e in deroga all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011, secondo le modalità previste dall'art. 116 del decreto Rilancio[84]. Il comma 9 di tale articolo concede, peraltro, agli enti beneficiari la possibilità di utilizzare le anticipazioni in questione anche per estinguere l'importo in linea capitale delle anticipazioni di liquidità previste dalla legge di bilancio 2020 per la stessa tipologia di debiti e che risultino già erogate alla data del 15 giugno 2020. Tale previsione consente dunque agli enti che abbiano chiesto e ottenuto le anticipazioni di liquidità ex articolo 1, comma 556, della legge n. 160 del 2020 da restituire nell'esercizio, di optare, ai fini del pagamento dello stesso debito, per l'attivazione delle anticipazioni di cui al comma 1 a restituzione trentennale, ponendosi pertanto come alternativa ad essa.

Un settore che ha risentito sensibilmente in termini finanziari delle conseguenze connesse all'emergenza Covid è stato quello dei trasporti pubblici, a causa dei mancati ricavi emergenti conseguenti al drastico calo dell'utenza. L'art. 200, comma 1, interviene in materia e istituisce presso il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti un fondo con una dotazione iniziale di 500 milioni per l'anno 2020, destinato a compensare la riduzione dei ricavi tariffari relativi ai passeggeri nel periodo dal 23 febbraio 2020 al 31 dicembre 2020 rispetto alla media dei ricavi tariffari relativa ai passeggeri registrata nel medesimo periodo del precedente biennio. Il decreto n. 340 dell'11 agosto 2020 del Ministro delle Infrastrutture e dei trasporti di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze definisce le modalità ed i criteri con cui dare una prima immediata applicazione alla ripartizione ed all'erogazione delle risorse stanziate su tale Fondo, stabilendo la quota da assegnare agli enti territoriali, a titolo di anticipazione[85].

Sia il fondo di cui all'art. 111 che quest'ultimo relativo al Tpl sono oggetto di integrazione con il successivo decreto-legge n. 104/2020 cd. "Decreto Agosto".

1.1.3 Decreto "Agosto"

Il successivo d.l. 14 agosto 2020, n. 104 c.d. "Decreto Agosto" contenente "*Misure urgenti per il sostegno ed il rilancio dell'economia*" convertito con l. 13 ottobre 2020, n. 126, all'art. 41, provvede a riscrivere gran parte dell'art. 111 del d.l. n. 34/2020 a seguito degli accordi sanciti in Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome in data

[84] A norma di tale articolo, enti locali, regioni e province autonome che non possono far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2019, relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali, o per il pagamento di debiti fuori bilancio previo riconoscimento possono chiedere, con deliberazione della Giunta, nel periodo intercorrente tra il 15 giugno 2020 e il 7 luglio 2020 alla Cassa depositi e prestiti S.p.a. una anticipazione di liquidità da destinare ai predetti pagamenti, secondo le modalità stabilite nella convenzione con Cassa depositi e prestiti S.p.a. a valere sul fondo della prima Sezione. Le stesse sono restituite con un piano di ammortamento di durata massima trentennale, decorrente dal 2022 e con rate costanti da corrispondere entro il 31 ottobre di ciascun anno. Gli enti hanno l'obbligo di estinguere i debiti per i quali hanno richiesto l'anticipazione entro 30 giorni dall'erogazione, pena la restituzione dell'anticipazione.

[85] La quota attribuita alla Regione Toscana è pari ad euro 34,09 milioni. Con d.g.r. n. 1259/2020 di variazione al bilancio di previsione 2020-2022 tale assegnazione viene stanziata nel bilancio di esercizio per l'importo fissato dal d.m. n. 340/2020 in 34,09 milioni.

20 luglio 2020 [86] prevedendo altresì un incremento della dotazione finanziaria che passa da 1,5 miliardi a 4,3 miliardi, di cui una quota pari a 1,7 miliardi, destinata alle regioni a statuto ordinario[87] e la restante parte diretta alle autonomie speciali. Il comma 2-*octies* prevede, peraltro, la riacquisizione da parte dello Stato, a partire dal 2021, delle risorse spettanti alle regioni a statuto ordinario nel 2020 a titolo di ristoro delle minori entrate derivanti dalle attività di lotta all'evasione, pari a 950,75 milioni, incluse negli importi complessivi del Fondo spettanti alle regioni a statuto ordinario, tenendo conto delle maggiori entrate derivanti dalla lotta all'evasione incassate annualmente dalla Struttura di gestione dell'Agenzia delle entrate rispetto alla media delle entrate riscosse da ciascuna regione negli anni 2017-2019.

Per quanto concerne il trasporto pubblico locale, l'art. 44 incrementa di ulteriori 400 milioni la dotazione del fondo di cui al comma 1 dell'articolo 200 del d.l. n. 34/2020 e prevede la possibilità di utilizzare dette risorse "*anche per il finanziamento di servizi aggiuntivi di trasporto pubblico locale e regionale*". Viene, quindi, integrata con il decreto interministeriale n. 541/2020 la quota di anticipazione prevista dal decreto interministeriale n. 340/2020[88]. Alla Toscana è assegnata una quota di anticipazione pari a 8,27 milioni, pari al 50 per cento del totale. Inoltre, viene stabilita una quota di anticipazione a finanziamento dei servizi aggiuntivi per 12,59 milioni, pari al 50 per cento del totale.

1.1.4 Decreto "Ristori"

Da ultimo interviene il d.l. 28 ottobre 2020, n. 137 c.d. "Decreto Ristori" contenente "*Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19*" convertito con l. 18 dicembre 2020, n. 176 che ha recepito tutte le disposizioni contenute nei diversi decreti Ristori emanati nel mese di novembre[89].

Tale decreto contiene una serie di interventi di interesse regionale, tra cui una ulteriore sospensione dei versamenti tributari, con specifico riguardo all'Irpef ed alla sua addizionale (art. 13-*ter* e quater), una integrazione delle disposizioni in materia di trasporto pubblico locale (art. 22-*ter*), prestazioni acquistate dal SSN da privati accreditati (art. 19-*ter*), il rinvio del federalismo fiscale al 2022 (art. 31-*sexies*).

---

[86] Nella versione antecedente alla modifica introdotta dall'art. 41 del d.l. n. 194/2020, tale fondo aveva una finalità specifica, in quanto le risorse risultavano dirette all'espletamento delle funzioni in materia di sanità, assistenza e istruzione. Tale vincolo di destinazione viene meno con la citata novella legislativa così come viene soppresso l'ultimo periodo del comma 1 ai sensi del quale, a seguito della verifica a consuntivo della perdita di gettito e dell'andamento delle spese, da effettuare entro il 30 giugno 2021, si sarebbe dovuto provvedere all'eventuale conseguente regolazione dei rapporti finanziari tra gli enti beneficiari.

[87] Tale quota risulta già inclusiva dei 500 milioni ripartiti dal citato d.m. 24 luglio 2020 ed assegnati ai sensi del d.l. n. 34/2020. L'art. 111, contiene, al comma 2-*quinquies*, una tabella in cui sono indicate le quote di riparto del fondo. Per la Regione Toscana è prevista la prima quota di riparto pari a 39,09 milioni definita con dm 24 luglio 2020 ed una seconda quota pari a 93,81 milioni così che il fondo nel suo complesso si definisce in 132,89 milioni.

[88] In base a tale decreto, alla Regione Toscana viene attribuita una quota pari a 8,27 milioni. Con d.g.r. n. 1641/2020 di variazione del bilancio di previsione 2020-2022 tale assegnazione viene stanziata nell'esercizio 2020.

[89] D.l. 9 novembre 2000, n. 149 c.d. "Ristori-bis" contenente "Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese e giustizia, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19"; d.l. 23 novembre 2020, n. 154 c.d. "Ristori-ter" contenente "Misure finanziarie urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19"; d.l. 30 novembre 2020, n. 157 c.d. "Ristori-quater" contenente "Ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19".

Rilevante, per i bilanci regionali, è l'art. 32-*quater* che prevede l'assegnazione di contributo per l'anno 2020 in favore delle Regioni a statuto ordinario per il ristoro delle categorie soggette a restrizioni in relazione all'emergenza Covid-19. L'ammontare del contributo è pari a 250 milioni, fermi restando gli obiettivi di finanza pubblica di cui all'articolo 1, comma 841, lettera b), della legge n. 145/2018 e non concorre alla determinazione del saldo di cui al comma 466 dell'articolo 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232. Tale contributo, che per la Regione Toscana ammonta a 19,54 milioni, è destinato al finanziamento delle quote capitale dei debiti finanziari in scadenza nell'anno 2020 e le risorse così liberate sono destinate al ristoro delle categorie soggette a restrizioni in relazione all'emergenza Covid-19 o riversate al bilancio dello Stato, qualora i ristori stessi non siano assegnati entro il 31 dicembre 2020.

Questo breve e sintetico *excursus* normativo rende evidente come il quadro di riferimento legislativo nel triennio di riferimento 2020-2022 si sia ampiamente esteso e si riveli profondamento mutato rispetto alle originarie previsioni: le numerose agevolazioni, sospensioni e proroghe disposte in materia fiscale e tributaria hanno prodotto, tra gli altri effetti, una significativa contrazione delle entrate con effetti immediati in termini di spesa, in parte compensati dai trasferimenti ad *hoc* da parte dello Stato ed ovviamente ciò ha inciso sulle scelte strategiche dei documenti programmatici.

L'analisi del bilancio della Regione Toscana, dapprima con l'esame dei suoi documenti di programmazione e a seguire con l'attività di verifica dei dati di rendiconto, permetterà di comprendere quale siano state le scelte e le strategie di intervento che la Regione stessa ha ritenuto di percorrere nella costruzione del bilancio di esercizio 2020, indispensabili non solo per garantire gli elementi essenziali di una ordinaria gestione finanziaria inevitabilmente compromessa ma altresì per fronteggiare l'emergenza in atto e garantire risposte alle numerose esigenze e richieste della collettività che rappresenta.

1.2 Il Documento di programmazione economica finanziaria regionale (DEFR)

Il processo annuale di programmazione ha inizio con l'approvazione del Documento di economia e finanza regionale (DEFR), quale atto di indirizzo a carattere generale che definisce gli obiettivi della manovra di bilancio regionale e costituisce lo strumento a supporto del processo di previsione triennale definito sulla base degli indirizzi di mandato. Viene presentato entro il 30 giugno di ciascun anno dalla Giunta al Consiglio regionale, il quale lo approva con propria deliberazione, ai sensi dell'art. 8, co. 3 della l.r. n. 1/2015, entro il mese di luglio.

La Nota di aggiornamento, da proporre entro 30 giorni dalla presentazione di quella relativa al DEF nazionale, garantisce al documento regionale la necessaria coerenza con le variazioni intervenute a livello di programmazione statale.

Il citato principio contabile applicato della programmazione definisce i contenuti minimi del DEFR affinché assolva alla prescritta funzione programmatoria e ne stabilisce la struttura, articolata in due sezioni: la prima dedicata all'analisi del contesto socio-economico di riferimento ed alla descrizione delle politiche e degli obiettivi strategici della manovra di bilancio regionale, la seconda incentrata sul quadro finanziario della Regione volto al

perseguimento degli obiettivi programmati[90], esplicitandone gli strumenti attuativi nel periodo di riferimento.

Il DEFR 2020 della Regione Toscana è stato presentato dalla Giunta al Consiglio regionale con proposta di deliberazione n. 25 dell'8 luglio 2018, in lieve ritardo – come riscontrato per negli ultimi esercizi - rispetto ai termini previsti ed è stato definitivamente approvato dal Consiglio regionale con propria deliberazione n. 54 del 31 luglio 2019.

La Nota di aggiornamento al DEFR, presentata dalla Giunta con proposta di deliberazione n. 60 del 25 novembre 2019 è stata approvata dal Consiglio regionale con deliberazione n. 81 del 18 dicembre 2019. La stessa è stata successivamente sottoposta a variazione con deliberazione del Consiglio regionale n. 38 del 23 giugno 2020, nel rispetto di quanto stabilito dall'art. 8 della l.r. n. 1/2015, il quale prevede che venga aggiornata nel corso dell'anno di riferimento, in particolare contestualmente all'approvazione delle leggi di variazione del bilancio. Si rileva, tuttavia, che sebbene alla data dell'ultimo aggiornamento l'avvento della pandemia da Covid-19 fosse già in corso, non sembra che i programmi ed in progetti riferiti all'esercizio 2020 siano stati, di fatto, adattati alle diverse esigenze scaturite dal nuovo quadro normativo e dal nuovo contesto socio-economico e finanziario di riferimento, così come invece progressivamente recepite nelle variazioni di bilancio di esercizio. Le riprogrammazioni effettuate per le azioni di contrasto all'emergenza sanitaria sono avvenute solo a partire dall'approvazione del DEFR 2021.

Il DEFR e la sua Nota di aggiornamento rispecchiano la struttura stabilita dal principio contabile applicato, con l'aggiunta, come previsto sempre dal citato art. 8, di una apposita sezione dedicata alla definizione delle priorità programmatiche regionali per l'anno successivo da perseguire in coerenza con gli obiettivi del PRS[91].

Nel dettaglio, dopo aver illustrato il contesto macroeconomico nazionale di riferimento in cui si inserisce la specificità toscana, il DEFR 2020 esamina il quadro finanziario a disposizione della Regione per la realizzazione delle proprie priorità strategiche nonché le principali linee programmatiche del bilancio regionale, da attuare in conformità con la legislazione statale.

In via ordinaria, in merito ai particolari della manovra finanziaria, il DEFR si limita sempre a fornire in prima istanza un quadro tendenziale della finanza regionale sulla base della legislazione vigente, nel caso di specie la legge di bilancio per l'esercizio 2019 (l. n.

[90] Così come disciplinato nel punto 5 del principio contabile allegato alla programmazione 4/1, la prima sezione del DEFR contiene un quadro sintetico del contesto economico e finanziario di riferimento e la descrizione degli obiettivi strategici della Regione, con particolare riferimento agli obiettivi ed agli strumenti di politica regionale in campo economico, sociale e territoriale, evidenziando, laddove presenti, gli interventi che impattano sugli enti locali, mentre la seconda parte contiene l'analisi sulla situazione finanziaria regionale ed, in particolare: la rappresentazione del quadro tendenziale di finanza pubblica della Regione e degli Enti regionali, costruito sulla base delle risultanze dell'esercizio precedente; la manovra correttiva; l'articolazione della manovra necessaria per il conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, accompagnata anche da un'indicazione di massima delle misure attraverso le quali si prevede di raggiungere tali finalità; gli obiettivi programmatici pluriennali di riduzione del debito, tenendo conto della speciale disciplina del debito autorizzato e non contratto nonché del rientro dell'eventuale disavanzo.

[91] Tale sezione è costituita dai seguenti allegati: "Progetti regionali", "Quadro degli indicatori di risultato dei Progetti regionali", "Gli indicatori di benessere", a cui si aggiungono, con la nota di aggiornamento, i "Report di monitoraggio" e le linee di indirizzo per le ricognizioni e le razionalizzazioni degli organismi partecipati dagli enti territoriali".

145/2018), che richiedeva alla Regione Toscana, per il 2020, un onere di 65,49 milioni rilevante ai fini dell'indebitamento netto (pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 1, co. 466 della l. 232/2016). Rimanda, quindi, alla successiva Nota di aggiornamento per i termini definitivi della manovra finanziaria regionale, ossia allorquando sarà definito il contributo di finanza pubblica richiesto alle regioni a livello nazionale dal DEF 2020 e dal disegno di legge di bilancio statale[92], che recepisce gli accordi Stato-Regioni, nel caso specifico del 10 ottobre 2019[93].

Per l'esercizio in questione, i contenuti, con riferimento al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica per le regioni a statuto ordinario, appaiono sostanzialmente in linea con quanto già previsto dalla legge di bilancio 2019. L'obiettivo di pareggio di bilancio assegnato alla Regione Toscana per il 2020, rimane, infatti, quello individuato dalla l. n. 145/2018 pari ad un saldo positivo di 65,49 milioni, così come le misure riguardanti l'importo degli investimenti aggiuntivi che si richiede di realizzare per l'ammontare di 71 milioni.

Rimangono pertanto invariate le modalità già previste dalla l. n. 145/2018 per l'esercizio 2020 (le medesime anche per il 2019) che stabiliscono la contestuale previsione di nuovi trasferimenti statali alle regioni a statuto ordinario per l'esercizio 2020 per un importo pari a 1.746,20 milioni, di cui 136,50 milioni per la Toscana (comma 835) e rinuncia delle regioni stesse ai predetti trasferimenti a seguito dell'impegno a realizzare investimenti di pari importo con risorse proprie (comma 841)[94].

In questo modo, attraverso la "neutralizzazione" del "taglio" di trasferimenti statali è "azzerato" il contributo regionale in termini di saldo netto da finanziare ed è richiesto, in estrema sintesi, esclusivamente il concorso in termini di indebitamento netto, tramite la realizzazione di investimenti aggiuntivi per 908,40 milioni (71,01 per la Toscana) ed il

---

[92] Si tratta del disegno della legge di bilancio 2020 definitivamente approvata con l. n. 160/2019. Il comma 545 dell'art. 1 conferma per l'anno 2020 le disposizioni previste dall'articolo 1, co. da 835 a 843, della legge di bilancio per il 2019 (l. n. 145/2018) in materia di concorso alla manovra di finanza pubblica, che prevedevano per il 2020 un contributo complessivamente pari a 1.746,20 (co. 835) con la finalità di rilanciare e accelerare gli investimenti pubblici, di cui un importo pari ad almeno a 343 milioni per il finanziamento di nuovi investimenti diretti ed indiretti. Per la Toscana, il contributo annuo per il 2020 è pari a 136.505.968,32 euro di cui 26.813.393,16 euro per nuovi investimenti. Esso è realizzato, nell'esercizio 2020, attraverso il mancato trasferimento da parte dello Stato del contributo di cui al comma 835, con effetti positivi: i) in termini di saldo netto da finanziare statale per un importo pari a 1.746,20 milioni; ii) in termini di indebitamento netto per un importo pari a 908,4 milioni e per (i restanti) 837,8 milioni mediante il conseguimento di un avanzo di bilancio. In merito a quest'ultimo punto, ciascuna regione è chiamata ad assicurare un saldo positivo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, secondo gli importi indicati nella tabella 6 allegata alla legge in esame. Per la Toscana il valore positivo del saldo del pareggio di bilancio (di cui all'art. 1, comma 466, della legge n. 232 del 2016) è di 65.493.471,68 euro su un totale di 837,8 milioni.

[93] Con tale accordo sono stati sanciti punti importanti in materia di interventi strategici a favore degli enti regionali, in particolare, il pieno utilizzo per le regioni a statuto ordinario dell'avanzo di amministrazione già dal 2020 e non più dal 2021 come disciplinato dalla l. n. 145/2018 e l'impegno a conseguire il nuovo Patto per la Salute 2019-2021 entro il 31 dicembre 2019 al fine di salvaguardare l'incremento delle risorse del Fondo sanitario nazionale già previste per gli anni 2020 e 2021 dalla l. n. 145/2018.

[94] L'art. 1, comma 841 della l. n. 145/2018 stabilisce il concorso alla finanza pubblica per le regioni a statuto ordinario nei limiti un importo complessivamente pari a 1.746,20 milioni per l'anno 2020. Tale concorso è realizzato attraverso il mancato trasferimento da parte dello Stato del contributo agli investimenti pubblici previsto, per il medesimo importo, al comma 835, che determina effetti positivi in termini di saldo netto da finanziare (per 1.746,20 milioni), in termini di indebitamento netto (per 908,40 milioni) e mediante il conseguimento di un valore positivo del pareggio di bilancio (di cui all'art. 1, co. 466 della l. 232/2016) ossia saldo positivo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali. Il concorso da parte di ciascuna Regione è indicato nelle tabelle allegate alla legge.

conseguimento di un saldo positivo del pareggio di bilancio di 837,80 milioni (65,49 per la Toscana), ossia contabilmente, un saldo positivo (avanzo di bilancio) tra entrate e spese finali di competenza.

La manovra si conferma pertanto tesa ad una politica di spesa orientata agli investimenti, in una fase in cui prioritaria risultava l'assunzione di misure volte a favorire la ripresa economica.

Per tale finalità il livello del debito autorizzato nel triennio, come si avrà modo di constatare dall'esame del bilancio di previsione, sarà significativo ed in consistente aumento rispetto alla precedente programmazione.

Tab. 34 - Contributo finanza pubblica per l'esercizio 2020. (in euro)

Contributo finanza pubblica per l'anno 2020 così come previsto dall'art. 1, co. 835-841 della l. n. 145/2018 confermato da art. 1, comma 545 l. n. 160/2019			
Art. 1, l. n. 145/2018	Commi 835-836	Contributo statale per investimenti RSO	1.746.200.000,00
		di cui destinati a nuovi investimenti	*343.000.000,00*
		Contributo statale per Investimenti RT	136.505.968,32
		di cui destinati a nuovi investimenti	*26.813.393,16*
		Saldo netto da finanziare RSO e RT per rinuncia ai predetti contributi	**0,00**
	Comma 841	Obiettivo pareggio RSO (a)	837.800.000,00
		Obiettivi pareggio RT (a1)	65.493.471,68
		Investimenti aggiuntivi RSO (b)	908.400.000,00
		Investimenti aggiuntivi RT (b1)	71.012.496,64
		Indebitamento netto RSO (a+b)	**1.746.200.000,00**
		Indebitamento netto RT (a1+b1)	**136.505.968,32**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Defr 2020 e legge di bilancio 2020-2022 della Regione Toscana. *Indebitamento netto= importo investimenti che si richiede di realizzare + obiettivo pareggio (raggiungimento saldo positivo tra entrate e spese finali di competenza).

In materia di programmazione meramente finanziaria, la Nota di aggiornamento, fissa a 10.805,50[95] milioni le previsioni di entrata e di spesa dell'esercizio 2020 sulla base dei criteri riportati e riproposti anche per la predisposizione della legge di bilancio 2020-2022.

La sezione programmatica allegata al DEFR e alla Nota di aggiornamento, in conformità alla legislazione regionale, dà conto, per ultimo, dello stato di attuazione e delle future linee di intervento dei 24 progetti del PRS su cui si basa la pianificazione strategica della regione, fornendone al contempo il quadro finanziario triennale ripartito in missioni e programmi[96]. Nell'ambito dei progetti regionali relativi a "Contrasto sui cambiamenti climatici ed economia circolare" (n. 13) e "Attività di cooperazione internazionale del Mediterraneo, Medio Oriente e Africa subsahariana" si riscontrano riferimenti all'Agenda 2030, di cui si tratterà in apposito paragrafo nel presente capitolo.

[95] Al netto di contabilità speciali, anticipazioni di tesoreria, fondo di garanzia e anticipazione d.l. n. 35/2013.

[96] L'art. 8, comma 5 bis, della l.r. n. 1/2015 prevede la possibilità di integrare e modificare la "sezione programmatoria" nel corso dell'anno di riferimento. Nell'esercizio in esame l'aggiornamento dei progetti regionali è avvenuto con la deliberazione del Consiglio del 23 giugno 2020 n. 38.

Le politiche settoriali rappresentate dai progetti e dai piani regionali, per espressa previsione normativa[97], sono sottoposte a processi di valutazione e monitoraggio, riassunti annualmente in due rapporti semestrali presentati congiuntamente alla nota di aggiornamento al DEFR e al rendiconto regionale che evidenziano lo stato di attuazione degli interventi, le risorse utilizzate e l'andamento degli indicatori definiti con riferimento agli obiettivi programmatici[98].

L'ammontare complessivo degli stanziamenti dei progetti regionali per il triennio 2020-2022 è pari a 3.860,10 milioni, di cui 1.475,90 milioni relativi al 2020[99].

Come ripetutamente evidenziato nel corso degli ultimi esercizi sopposti ad esame da questa Sezione, la rappresentazione dei progetti regionali all'interno del DEFR sconta ancora un difetto "genetico" di coordinamento ed allineamento contabile con gli obiettivi della manovra finanziaria che impediscono di valutarne con immediatezza lo stato di avanzamento attraverso la gestione del bilancio e di apprezzarne i risultati con la predisposizione del rendiconto. Ciò risulta ancora più evidente nell'esercizio in esame in cui si assiste ad una completa riprogrammazione delle risorse disponibili per fronteggiare l'emergenza epidemiologica che non trova alcuna evidenza nei provvedimenti di aggiornamento dei programmi regionali contenuti nel DEFR[100], che al massimo riportano la descrizione di singoli interventi legati al Covid.

Per il resto l'analisi economico finanziaria esposta nel DEFR e nella Nota di Aggiornamento conferma la situazione di rigidità in cui versa il bilancio della Regione compreso tra l'esigenza di reperire nuove risorse, evitando il ricorso all'aumento della leva fiscale, e l'obbligo di realizzare i risparmi di spesa imposti dai contributi alla finanza pubblica richiesti dalle leggi statali, quantunque allentati negli ultimi esercizi oggetto d'esame. Peraltro, il contesto di riferimento in continua evoluzione, rende del resto ancora più indispensabile il corretto impiego degli strumenti di programmazione a salvaguardia del corretto utilizzo delle risorse pubbliche.

1.3 Agenda 2030: strategia nazionale e regionale

L'Agenda 2030 per lo sviluppo sostenibile è stata introdotta nel 2015 ad opera delle Nazioni Unite (ONU) quale strumento volto ad imprimere un percorso di trasformazione sostenibile della società, dell'economia e dell'ambiente[101]. Essa costituisce una strategia fondata sul conseguimento, entro il 2030 da parte di tutti i Paesi, di 17 obiettivi di sviluppo

---

[97] Art. 22, comma 2, della l.r. n. 1/2015.

[98] Il processo di monitoraggio, secondo quanto indicato nel Defr, ha evidenziato la necessità di garantire un aggiornamento più puntuale dei risultati attesi, dei relativi indicatori e dei target associati ai progetti regionali. A tale scopo è stato disposto un nuovo documento di verifica, denominato "Quadro degli indicatori di risultato dei progetti regionali" (allegato 1b), che unitamente al report degli Indicatori di benessere (allegato 1c) costituiscono, ulteriori strumenti di misurazione e controllo delle politiche regionali.

[99] Gli importi, adeguati alla luce della Nota di aggiornamento, sono calcolati al netto delle reimputazioni derivanti dal riaccertamento dei residui.

[100] Di cui alla deliberazione del Consiglio regionale n. 38/2020 ed al Monitoraggio strategico allegato al Defr 2021-2023.

[101] Gli obiettivi dell'Agenda 2030 per lo sviluppo sostenibile sono stati approvati dall'Assemblea Generale delle Nazioni Unite nel 2015 con la Risoluzione n. 70/1 "*Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development*".

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. 35 - Agenda 2030: Elenco 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	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.

La realizzazione degli Obiettivi di sviluppo è affidata all'impegno di tutti gli Stati, i quali sono chiamati a definire, a livello nazionale, una propria strategia di sviluppo sostenibile utile al relativo conseguimento. In tale quadro, l'Italia – con delibera Cipe n. 108/2017 in data 22 dicembre 2017 – ha adottato la "*Strategia Nazionale per lo Sviluppo sostenibile (SNSvS)*", da aggiornare con cadenza almeno triennale[102]. Inoltre, per la definizione e l'attuazione della Strategia, la Presidenza del Consiglio dei ministri ha istituito, con d.p.c.m. dell'11 giugno 2019, la Cabina di Regia "Benessere Italia" con la funzione di supporto tecnico-legislativo al Presidente del Consiglio nel coordinamento delle politiche del governo in materia di qualità della vita e dello sviluppo sostenibile (BES) e la Strategia nazionale per lo sviluppo sostenibile (SNSvS) in rispetto all'Agenda 2030.

L'implementazione di politiche pubbliche concretamente funzionali al conseguimento degli *SDGs* dell'Agenda 2030 ha assunto crescente rilievo nell'attuale contesto congiunturale; il superamento della crisi sanitaria economica e sociale, infatti, richiede di integrare nella programmazione interventi tesi a promuovere lo sviluppo sostenibile. Ne è chiara testimonianza la decisione, a livello europeo, di dare rilievo agli *SDGs* sia nel Semestre

[102] Cfr. art. 34, c. 3, del d. lgs. n. 152/2006, come modificato dall'art. 3, commi 1 e 2, della l. n. 221/2015, e, successivamente, dall'art. 4, c. 1-bis, del d.l. n. 22/2021, convertito, con modificazioni dalla l. n. 55/2021.

europeo[103], sia nel Dispositivo europeo per la ripresa e la resilienza (Regolamento UE n. 241/2021), che impone agli Stati che vorranno presentare alla Commissione europea richieste di finanziamento, di includere nei Piani nazionali per la ripresa e la resilienza progetti orientati al raggiungimento degli Obiettivi di sviluppo sostenibile.

A livello regionale, dopo una prima partecipazione nel 2018 al bando del Ministero dell'ambiente, della tutela del territorio e del mare per il finanziamento del progetto "Predisposizione del percorso di formazione della Strategia regionale di sviluppo sostenibile", la Giunta della Regione Toscana, con decisione n. 16/2019, ha dato formalmente attuazione allo stesso, attraverso la costituzione di una Cabina di Regia istituzionale e di un Tavolo tecnico di coordinamento, composto da rappresentanti di tutte le Direzioni e coordinato dalla Direzione Ambiente ed Energia. Detto Tavolo tecnico dovrà collaborare con le Università regionali per le elaborazioni di tipo scientifico, adottando un approccio aperto a contributi esterni, da tutti gli *stakeholder* attraverso *forum* territoriali, nella definizione della Strategia regionale.

A tal fine, il primo *step* effettuato è stato quello di elaborare un "*report* di posizionamento" che ha consentito di valutare la situazione relativa della Toscana rispetto agli altri territori con riguardo al tema della sostenibilità, individuando i potenziali margini di miglioramento e censendo le *policy* che si sono mostrate efficaci nella prassi di altri soggetti regionali. Tale analisi si è fondata sull'utilizzo di 69 indicatori associati agli *SDGs*, come di seguito ripartiti, particolarmente incentrati sul tema dell'ambiente (che assorbe circa il 30 per cento degli indicatori). Il set degli indicatori definito nell'ambito dell'analisi di posizionamento rappresenta la base per l'implementazione del sistema di monitoraggio che supporterà le verifiche periodiche, con frequenza biennale, sulla *performance* di sostenibilità legata all'Agenda 2030 e sulle azioni che saranno delineate dalla Regione Toscana nell'ambito della propria Strategia di Sviluppo Sostenibile.

Tab. 36 – Distribuzione degli indicatori.

SDG	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
N.	4	2	8	6	2	2	2	9	6	2	6	3	5	2	3	5	2

Fonte: Regione Toscana (*Report di posizionamento*).

1.3.1 Obiettivi di sviluppo sostenibile e programmazione finanziaria regionale

Gli Obiettivi dell'Agenda 2030 investono settori economici e sociali ampi, in cui convergono molteplici azioni pubbliche, sia a livello nazionale sia in ambito regionale. Nell'attuale quadro contabile, non appaiono ancora sviluppate, in modo sistematico, modalità di riclassificazione e rappresentazione delle politiche di spesa disarticolate secondo gli Obiettivi dell'Agenda. Ciononostante, va dato atto che, in fase di approvazione del Bilancio di previsione per il 2020-2022, la Regione Toscana ha effettuato un'analisi che muove nella

[103] Nel contesto del Semestre europeo, è stato stabilito che le *Country Specific Recommendations* (CSR) sottolineino l'importanza dell'Agenda 2030, stante, appunto, "*l'interconnessione delle sfere economiche, sociali e ambientali e la necessità di una strategia olistica per la ripresa*", a seguito della pandemia Covid-19. Inoltre, in allegato alle Relazioni per paese del 2020, la Commissione europea ha inserito un rapporto in cui viene illustrata la *performance* di ciascun Paese in relazione agli Obiettivi di sviluppo sostenibile, corredato da un monitoraggio dei progressi compiuti, in base a degli indicatori predisposti da Eurostat. Per l'anno 2020, il report è disponibile in <https://ec.europa.eu>.

direzione di sviluppare una lettura della spesa programmata distribuita nei 17 *SDGs*. Ciò è avvenuto attraverso una matrice di correlazione tematica che ha consentito di stilare un collegamento tra la classificazione della spesa in Missioni/Programmi e gli *SDGs*, associati agli indicatori individuati dal Rapporto *SDGs* 2019 dell'Istat. L'analisi ha avuto ad oggetto un aggregato di spesa ridotto rispetto agli stanziamenti complessivi; tale aggregato, definito come il "totale della spesa correlato agli Obiettivi di Agenda 2030" è stato calcolato escludendo le voci relative a missioni trasversali o comunque indivisibili o non ripartibili tra gli obiettivi[104], oltre ad essere depurato dalle reimputazioni effettuate con il riaccertamento dei residui e dall'avanzo di amministrazione.

I risultati dell'analisi, da considerarsi ancora sperimentali e sicuramente non in grado di fornire una chiara lettura dell'articolazione e delle dimensioni della spesa legata agli obiettivi dell'Agenda 2030, restituiscono un quadro in cui la quota principale degli stanziamenti di spesa correlati agli *SDGs*, in linea con le competenze istituzionali delle Regioni, è riferibile alla missione "Tutela della salute", che risulta correlata per l'82,92 per cento all'obiettivo 3 "Salute e benessere". Gli altri obiettivi che risultano assorbire una quota importante degli stanziamenti regionali[105] sono l'obiettivo 11 "Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili" (58,91 per cento), l'obiettivo 9 "Costruire infrastrutture resilienti e promuovere l'innovazione ed una industrializzazione equa, responsabile e sostenibile" (58,62 per cento) e l'obiettivo 13 "Promuovere azioni, a tutti i livelli, per combattere il cambiamento climatico" (56,25 per cento).

Al riguardo, la Sezione, in sede istruttoria, ha effettuato specifiche richieste tese a ricostruire un quadro di raccordo tra la spesa, suddivisa per missioni e programmi, e gli Obiettivi di sviluppo sostenibile. Tuttavia, la disomogeneità delle risposte ricevute dalle singole Direzioni non consente di definire un quadro completo sulla situazione del bilancio regionale. Ciononostante, sulla base delle informazioni fornite da un sottogruppo di Direzioni[106] in modo uniforme rispetto al formato istruttorio inviato, è stato possibile individuare le seguenti associazioni tra obiettivi di sviluppo sostenibile e missioni/programmi di bilancio. La seguente tabella sintetizza gli esiti di questa ricostruzione, mettendo in luce come i singoli obiettivi di sviluppo sostenibile intersechino programmi di spesa riferibili a differenti missioni, rendendo particolarmente complessa l'identificazione di una chiara correlazione.

---

[104] Nella relazione al bilancio di previsione 2020-2022 si legge che le missioni escluse dal computo dell'aggregato di spesa rilevante sono: "componente passiva di amministrazione"; "Fondi e accantonamenti" (Missione 20); "Debito pubblico" (Missione 50); "Anticipazioni finanziarie" (Missione 60); "Servizi per conto terzi" (Missione 99); "Servizi istituzionali, generali e di gestione" (Missione 1); "Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali" (Missione 18).

[105] Le quote percentuali di spesa associabili ai singoli obiettivi non sono tra loro cumulabili.

[106] Il riferimento è al settore Attività Internazionali e alle seguenti Direzioni: Ambiente ed energia; Attività Produttive; Difesa del suolo e protezione civile; Istruzione, formazione, ricerca e lavoro; Urbanistica.

Tab. 37 - Distribuzione degli obiettivi dell'Agenda 2030 per Missioni e Programmi.

Obiettivi Agenda 2030	Obiettivi perseguiti	Missione	Programmi di bilancio interessati
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	X	1400: Sviluppo economico e competitività	01401: Industria, PMI e Artigianato
3: Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età	X*		
4: Fornire un'educazione di qualità, equa ed inclusiva, e opportunità di apprendimento per tutti	X	0400: Istruzione e diritto allo studio 1200: Diritti sociali, politiche sociali e famiglia 1500 Politiche per il lavoro e la formazione professionale	0401: Istruzione prescolastica 0402: Altri ordini di istruzione non universitaria 0406 Servizi ausiliari all'istruzione 0408: Politica regionale unitaria per l'istruzione e il diritto allo studio (solo per le Regioni) 1210: Politica regionale unitaria per i diritti sociali e la famiglia (solo per le Regioni) 1502: Formazione professionale 1504: Politica regionale unitaria per il lavoro e la formazione professionale (solo per le Regioni)
5: Raggiungere l'uguaglianza di genere ed emancipare tutte le donne e le ragazze	X	1200: Diritti sociali, politiche sociali e famiglia 1400: Sviluppo economico e competitività	1204: Interventi per i soggetti a rischio di esclusione sociale 01401: Industria, PMI e Artigianato
6: Garantire a tutti la disponibilità e la gestione sostenibile dell'acqua e delle strutture igienico sanitarie	X	0900: Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	0904: Servizio idrico integrato 0906: Tutela e valorizzazione delle risorse idriche
7: Assicurare a tutti l'accesso a sistemi di energia economici, affidabili, sostenibili e moderni	X	1400: Sviluppo economico e competitività	01405: Politica regionale unitaria per lo sviluppo economico e la competitività
8: Incentivare una crescita economica, duratura, inclusiva e sostenibile, un'occupazione piena e produttiva ed un lavoro dignitoso per tutti	X	1200: Diritti sociali, politiche sociali e famiglia 1500: Politiche per il lavoro e la formazione professionale 00700: Turismo 01100 Soccorso civile 01400: Sviluppo economico e competitività	1210: Politica regionale unitaria per i diritti sociali e la famiglia (solo per le Regioni) 1501: Servizi per lo sviluppo del mercato del lavoro 1502: Formazione professionale 1503: Sostegno all'occupazione 1504: Politica regionale unitaria per il lavoro e la formazione professionale (solo per le Regioni)00701 - Sviluppo e la valorizzazione del turismo 00702: Politica regionale unitaria per il turismo solo per le Regioni 01102: Interventi a seguito calamità naturali 01401: Industria, PMI e Artigianato 01402: Commercio - reti distributive - tutela dei consumatori 01403: Ricerca e innovazione 01405: Politica regionale unitaria per lo sviluppo economico e la competitività (solo per le Regioni)
9: Costruire infrastrutture resilienti e promuovere l'innovazione ed una industrializzazione equa, responsabile e sostenibile	X	1400: Sviluppo economico e competitività	01401: Industria, PMI e Artigianato 01403: Ricerca e innovazione 01405: Politica regionale unitaria per lo sviluppo economico e la competitività
10: Ridurre le disuguaglianze all'interno e fra le Nazioni	X	0100: Servizi istituzionali, generali e di gestione 1900: Relazioni internazionali	0101: Organi istituzionali 1901: Relazioni internazionali e Cooperazione allo sviluppo

Obiettivi Agenda 2030	Obiettivi perseguiti	Missione	Programmi di bilancio interessati
			1902: Cooperazione territoriale (solo per le Regioni)
11: Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili	X	0900: Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente 0800-Assetto del Territorio ed edilizia abitativa 1100: Soccorso civile 1400 Sviluppo economico e competitività	0901: Difesa del suolo 0908: Qualità dell'aria e riduzione dell'inquinamento 0801: Urbanistica e assetto del Territorio; 01102: Interventi a seguito di calamità naturali 01401: Industria, PMI e Artigianato 01402: Commercio - reti distributive - tutela dei consumatori 01403: Ricerca e innovazione
12: Garantire modelli sostenibili di produzione e di consumo	X	0900: Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente 00700: Turismo 01400: Sviluppo economico e competitività	0903: Rifiuti 00701: Sviluppo e la valorizzazione del turismo 01401: Industria, PMI e Artigianato 01402: Commercio - reti distributive - tutela dei consumatori
13: Promuovere azioni, a tutti i livelli, per combattere il cambiamento climatico	X	0900: Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente 1100: Soccorso civile 1700: Energia e diversificazione delle fonti energetiche	0901: Difesa del suolo 1101: Sistema di protezione civile 1702: Politica regionale unitaria per l'energia e la diversificazione delle fonti energetiche 1701: Fonti energetiche
14: Conservare e utilizzare in modo durevole gli oceani, i mari e le risorse marine per uno sviluppo sostenibile	X	0900: Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente 00700 - Turismo	0901: Difesa del suolo 0902: Tutela e valorizzazione e recupero ambientale 00701: Sviluppo e la valorizzazione del turismo
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	X	0900: Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente 1700: Energia e diversificazione delle fonti energetiche 00700: Turismo	0902: Tutela e valorizzazione e recupero ambientale 1702: Politica regionale unitaria per l'energia e la diversificazione delle fonti energetiche 0905: Aree protette, parchi naturali, protezione naturalistica e forestazione 00701: Sviluppo e la valorizzazione del turismo
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	X	1900 – Relazioni internazionali 00700 - Turismo	1901 – Relazioni internazionali e cooperazione allo sviluppo 1902 - Cooperazione territoriale 00701 - Sviluppo e la valorizzazione del turismo

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana (nota 4427/21).
* Il perseguimento dell'obiettivo si desume dalla Relazione allegata al bilancio di previsione 2020-2022 (BURT n. 61/2019).

Attesa la centralità del tema dello sviluppo sostenibile, la Sezione non può che invitare la Regione Toscana a proseguire nel percorso di progressiva integrazione tra programmazione finanziaria e SDG, al fine di pervenire ad una trasparente ripartizione della spesa tra questi ultimi, così da evidenziare le dimensioni delle risorse a ciò destinate, il relativo grado di realizzazione, congiuntamente ad una misurazione del livello di *performance* nel conseguimento degli obiettivi attraverso le misure introdotte e attuate.

1.4 La legge di stabilità e la legge collegata

L'attuazione degli obiettivi fissati nel DEFR è demandata alla legge di stabilità che, secondo il dettato dell'art. 36, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, in relazione alle esigenze derivanti dallo sviluppo della fiscalità regionale, detta le disposizioni generali volte a realizzare effetti finanziari con decorrenza dal primo anno considerato nel bilancio di previsione. Il principio contabile concernente la programmazione allegato al citato decreto, ne determina, tra l'altro, il contenuto essenziale.

Il progetto della legge di stabilità deve essere presentato al Consiglio regionale entro il 31 ottobre di ogni anno, contestualmente al disegno di legge su bilancio, e comunque non oltre 30 giorni dalla presentazione del disegno di legge di bilancio dello Stato.

Modifiche di disposizioni legislative aventi riflessi sul bilancio per attuare il DEFR possono essere attuate con disegni di legge collegati alla stessa legge di stabilità. In un'unica sessione sono approvati, nell'ordine, il disegno di legge collegato, quello relativo alla legge di stabilità e il disegno di legge di bilancio.

La proposta di legge di stabilità 2020-2022, presentata dalla Giunta in data 25 novembre 2019, è stata approvata dal Consiglio regionale con l.r. 23 dicembre 2019, n. 80. Sulla stessa proposta si è espresso, con parere favorevole, il Collegio dei revisori. Con la precedente legge 23 dicembre 2019, n. 79 è stato approvato il "collegato" per l'anno 2020. Il disegno di legge di stabilità e il disegno di legge "collegato", pur presentati al Consiglio oltre il termine ultimo richiesto dalla legge (31 ottobre), rispettano i contenuti minimi prescritti dal principio contabile applicato sulla programmazione, facendosi veicolo delle modificazioni della vigente legislazione di entrata e di spesa destinate ad essere recepite nella legge di bilancio.

In particolare, la legge di stabilità si compone di 46 articoli e contiene, oltre ad alcune disposizioni di riordino e razionalizzazione prive di effetti finanziari, una serie di modifiche della vigente legislazione regionale di entrata e di spesa destinate ad esplicare i propri effetti nel triennio 2020-2022. L'onere prodotto ammonta nel triennio 2020-2022 a 80,07 milioni, di cui 13,89 milioni per il 2020.

Sul fronte delle entrate, per le quali non sono disposti aumenti delle aliquote fiscali dei tributi regionali, si riscontra l'estensione al 2021 della sospensione dell'imposta di occupazione e uso dei beni demaniali e del patrimonio indisponibile, in particolare delle aree afferenti al demanio idrico, già sancita dall'art. 5 della l.r. 27 dicembre 2018 n. 74, con una diminuzione del gettito stimata 0,60 milioni per ciascuno degli anni 2020 e 2021.

Sul fronte delle uscite, di contro, si registrano nuovi interventi di spesa nonché misure di rifinanziamento e rimodulazione di previgenti leggi di spesa, che ne autorizzano la diversa allocazione su successive annualità al fine di assicurare la continuità degli interventi. Con riferimento a quest'ultimo punto, se ne segnalano alcuni che già da qualche esercizio sono soggetti ad un continuo slittamento, di anno in anno, dei tempi di realizzazione, ossia il raddoppio della linea ferroviaria Pistoia-Lucca, nonché gli interventi sul porto di Livorno e su quello di Marina di Carrara, che in questo esercizio sono rinviati al 2021.

Per quanto concerne nuove previsioni di spesa, tra gli altri, vengono autorizzati per il triennio 2020-2021 contributi straordinari in conto capitale in favore dei piccoli comuni con

popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, volti alla realizzazione di nuove opere e lavori pubblici[107] nonché autorizzata la concessione di un contributo straordinario dell'importo di 0,500 milioni per l'anno 2020 a favore del Maggio musicale fiorentino al fine di concorrere alla riqualificazione del complesso immobiliare conferito dalla Regione Toscana alla Fondazione con la l.r. n. 68/2018[108]. Specifiche norme sono introdotte con riferimento alla garanzia fideiussoria della Regione sui debiti della società Interporto toscano Amerigo Vespucci S.p.a., questione che peraltro ha trovato specifica definizione in questo esercizio, come si avrà modo di constatare nell'ambito del capitolo dedicato alle partecipazioni societarie.

Nuove spese, per un ammontare di 71,22 milioni nell'intero triennio sono inoltre previste dal collegato alla stessa legge di stabilità che introduce ulteriori contributi a sostegno dei programmi regionali, in particolare alla viabilità, alla cultura, alla ricerca tecnologica ma soprattutto al settore sanitario. Sono infatti autorizzati per il 2020, per finalità ritenute di interesse strategico regionale, sia l'acquisto del complesso di immobili di proprietà dell'AOU Meyer[109], che la concessione di alcuni contributi alle aziende sanitaria, di cui 0,85 milioni alla Asl Nord Ovest di Lucca per la ristrutturazione di immobile di sua proprietà e per 0,10 milioni all'Asl Toscana Centro per finanziare attività di controllo nelle aziende.

La manovra finanziaria complessivamente considerata quindi, nel quadro dei vincoli di finanza pubblica imposti dalle leggi statali di coordinamento della finanza pubblica, sviluppa nuove spese per la realizzazione delle politiche regionali, per un totale di 151,29 milioni nel triennio. Tale quantificazione non appare immediatamente desumibile ed un marginale riscontro tecnico contabile è possibile solo rifacendosi alle relazioni tecniche allegate ai rispettivi disegni di legge, le quali contengono dati contabili opportunamente collegati alle missioni e ai programmi del bilancio regionale, ma tuttavia non comprensivi degli effetti di modificazioni apportate dal Consiglio in sede di approvazione della proposta di legge, che ad esempio in questo caso hanno incrementato l'ammontare delle spese autorizzate. Nel precedente esercizio oggetto di parifica, peraltro, era stato riscontrato che in alcuni casi, la quantificazione degli oneri nelle relazioni tecnico finanziare allegate ai disegni di legge, comprendeva anche gli stanziamenti a legislazione vigente, non rendendo evidenti quelli introdotti dalla manovra. La Regione, appare essersi adeguata a tale rilievo, mantenendo l'impegno assunto all'epoca del rilievo ad indicare i soli maggiori oneri introdotti con le leggi in oggetto.

Si deve altresì rilevare che né la legge di stabilità, né il collegato provvedono ad una reale indicazione dei mezzi di copertura delle maggiori spese prodotte. Nonostante tale criticità sia stata più volte oggetto di segnalazione da parte della Sezione nei precedenti referti, entrambe

---

[107] Tale disposizione introduce l'art. *82*-bis nella l.r. n. 68/2011 e stabilisce in 20 milioni per ciascuno degli esercizi considerati l'importo del contributo, di cui 7 milioni per l'anno 2020.

[108] L'art. 25 della legge di stabilità per il 2020 introduce, all'art. 30 della l.r. n. 68/2018, il comma 1-*bis* che disciplina l'autorizzazione di tale contributo ed il comma 1-*ter* il quale prevede che la sua erogazione avvenga successivamente alla formalizzazione del passaggio di proprietà. Già nel bilancio di previsione 2019/2021 era stata autorizzata la concessione di un contributo pari a 500 mila euro per la realizzazione dei lavori sul complesso immobiliare da parte della Regione Toscana. Essendo successivamente intervenuta la legge n. 68/2018 che ha previsto il passaggio di proprietà dell'immobile, il finanziamento dei lavori di ristrutturazione è stato trasformato in contributo straordinario agli investimenti da erogare a valere sull'esercizio 2020.

[109] L'ammontare dell'operazione, che fa riferimento agli ex ospedali Meyer ed oftalmico di proprietà della Azienda sanitaria Meyer si definisce in 21,48 milioni di cui 7,5 milioni per il 2020.

le leggi continuano a limitarsi a ricondurre i relativi oneri di spesa agli stanziamenti disposti sulle missioni e sui programmi del bilancio, affidando di fatto l'individuazione delle coperture ad un generico rinvio al bilancio di previsione e al necessario pareggio tra entrate e spese. La stessa tecnica, peraltro abitualmente utilizzata anche per le leggi regionali non direttamente correlate alla manovra finanziaria, è stata più volte censurata da questa Sezione non solo in tale sede ma altresì nell'ambito del referto annuale sulla copertura delle leggi di spesa della Regione[110] alle cui considerazione si fa espresso rinvio.

Tale modalità, oltre a non rientrare tra i mezzi di copertura tipici espressamente stabiliti dalla legge, si rivela del tutto inidonea a garantire l'immediata compatibilità degli interventi recati dalla manovra sulla legislazione vigente con l'equilibrio strutturale di bilancio ed, in tal, senso, poco chiariscono le giustificazioni della Regione in merito al fatto che la legge di stabilità ed il collegato siano provvedimenti la cui genesi è strettamente collegata alla legge di bilancio e alle leggi di variazione; proprio in virtù di tale stretta connessione, appare ancor più necessario che le prime contengano una precisa quantificazione degli oneri ed una altrettanto precisa indicazione dei relativi mezzi di copertura in modo che si possano conoscere in via preventiva gli effetti delle innovazioni da queste arrecate sul bilancio a legislazione vigente e sugli equilibri strutturali dello stesso. Sarebbe in questo senso opportuno, come rilevato da altra Sezione di questa Corte, che la "manovra" sia accompagnata da un analitico prospetto di copertura, che "*distingua con nettezza il pavimento normativo (legislazione vigente) dalle innovazioni introdotte, per rendere intellegibile al decisore (e ai cittadini) il nuovo che si approva, e verificare la compatibilità delle innovazioni con l'equilibrio strutturale*"[111].

1.5 La legge di bilancio 2020-2022

Il bilancio di previsione è il documento contabile attraverso il quale viene individuato il quadro complessivo delle risorse che la Regione prevede di acquisire e di impiegare in ciascun esercizio finanziario compreso nell'arco temporale definito nel DEFR.

Approvato con legge dal Consiglio regionale su proposta della Giunta, esso 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 all'allegato principio contabile applicato concernente la programmazione per le ulteriori disposizioni di dettaglio.

Il disegno di legge di bilancio deve essere presentato al Consiglio entro il 31 ottobre di ogni anno, contestualmente a quello relativo alla legge di stabilità regionale, per essere quindi approvato entro il 31 dicembre.

La proposta di legge avente ad oggetto "*Bilancio di previsione finanziario 2020-2022*" è stata approvata dalla Giunta regionale con deliberazione n. 59 del 25 novembre 2019, e contestualmente trasmessa al Consiglio regionale per l'approvazione definitiva avvenuta con

[110] Per l'ultimo referto approvato, si rinvia alla deliberazione di questa Sezione n. 53/2021/RQ.
[111] Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 211/2018/PARI.

legge regionale 23 dicembre 2019, n. 81. Sulla proposta ha espresso parere favorevole il Collegio dei revisori dei conti della Regione, come attestato dal verbale del 17 dicembre 2019.

La legge di bilancio è costituita da 12 articoli, cui fanno seguito gli allegati con l'esposizione dei dati contabili e la Nota integrativa, contenente i criteri utilizzati per la determinazione delle previsioni di entrata e di spesa.

Il bilancio finanziario della Regione Toscana ha valenza triennale e comprende, nel caso in specie, le previsioni di cassa e di competenza dell'esercizio 2020 nonché le previsioni di competenza per gli esercizi 2021 e 2022.

Per il 2020 le previsioni di cassa sono fissate in 17.161,48 milioni in entrata (comprensivi del fondo cassa iniziale di 391,96 milioni) e in 16.858,57 milioni in spesa, mentre le previsioni di competenza pareggiano a 15.140,74 milioni (art. 1). Per i successivi esercizi 2021 e 2022, le previsioni di competenza si equilibrano in entrata e in spesa rispettivamente per 10.340,09 milioni e per 10.018,53 milioni (art. 2).

Il risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2019 è stimato in disavanzo per complessivi 2.013,51 milioni, derivante per 1.346,54 milioni da debito autorizzato e non contratto, per 72,83 milioni dal maggior disavanzo conseguente al riaccertamento straordinario dei residui ex d.lgs. n. 118/2011 e per ulteriori 594,14 milioni dalla restituzione dall'anticipazione di liquidità concessa ai sensi dell'art. 2 del d.l. n. 35/2013 (artt. 3 e 4).

Le previsioni per il 2020 comprendono, pertanto, l'iscrizione tra le spese della quota parte del disavanzo presunto da ripianare nell'esercizio di riferimento, pari complessivamente a 1.366,69 milioni così composto:

- 2,9 milioni afferenti alla quota annuale del maggior disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui;
- 17,24 milioni riconducibili alla quota capitale annuale relativa alla restituzione dell'anticipazione di liquidità *ex* d.l. n. 35/2013;
- 1.346,54 milioni relativi al disavanzo da debito autorizzato e non contratto, a copertura del quale l'art. 3 della stessa legge di bilancio 2020 rinnova l'autorizzazione alla contrazione di mutui o prestiti obbligazionari di pari importo, come consentito dall'art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011.

La rimanente parte, relativa al d.l. n. 35/2013, è stanziata in entrata quale quota di utilizzo dell'avanzo di amministrazione presunto secondo le regole di contabilizzazione stabilite dall'art. 1, comma 699, della legge n. 208/2015, cui fa seguito, sempre in entrata, la stima del fondo pluriennale vincolato fissata in 210,69 milioni. Come si evince dall'esame delle variazioni al bilancio, la Regione avrà modo di applicare ulteriori quote di avanzo presunto al bilancio di previsione 2020 per complessivi 175,02 milioni. In particolare, si citano la d.g.r. n. 255/2020, con cui viene stanziata in bilancio la quota accantonata destinata a finanziare il

trasferimento alle aziende sanitarie ed ospedaliere per il ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica[112] e la d.g.r. n. 469/2020.

L'ammontare complessivo del ricorso al mercato finanziario per il finanziamento di spesa di investimento nel triennio 2020-2022 (al netto, pertanto, della quota destinata a copertura dei cd. "mutui a pareggio" per il 2020) si definisce complessivamente in 478,92 milioni di cui 221,87 milioni nel 2020, 196,51 milioni nel 2021 e 60,54 milioni nel 2022. Le spese per il rimborso dei prestiti nell'esercizio 2020 sono previste in 680,58 milioni.

La previsione del ricorso al mercato finanziario nell'esercizio 2020 risulta in forte incremento rispetto al medesimo dato riferito all'esercizio 2019, anno nel quale tale fattispecie si definiva a livello di bilancio di previsione in 50,43 milioni.

La motivazione di tale scostamento può rinvenirsi in una serie di fattori. *In primis*, la previsione dei nuovi mutui da assumere per il 2020 è comprensiva della quota annuale pari a 50 milioni afferente all'intervento autorizzato dalla Regione con l.r. n. 19/2019, collegata alla prima variazione di bilancio di previsione 2019-2021. Si rammenta, infatti, che con tale legge sono state previste misure di sostegno alle Asl da parte della Regione per il finanziamento tramite ricorso al debito di interventi per il rinnovamento del patrimonio tecnologico e strumentale per un ammontare pari a 50 milioni per ciascuno degli anni dal 2019 al 2021. Altresì, inficiano sull'ammontare del debito previsto gli stanziamenti relativi ad alcuni interventi autorizzati dalla legge di stabilità regionale per l'esercizio 2020 (l.r. n. 80/2019) e dal suo collegato (l.r. n. 19/2019), tra cui si citano in particolare, come esplicitati nella tabella sottostante, la previsione di acquisto da parte della Regione, degli immobili della società Interporto "Vespucci", il contributo per investimento in favore dei piccoli comuni[113], l'acquisto del complesso di immobili di proprietà dell'Azienda ospedaliera Meyer e le spese connesse alle procedure di acquisizione del patrimonio Alinari[114].

[112] Si tratta di quote di *payback* relativo a varie tipologie di spesa farmaceutica di competenza degli esercizi 2015–2019 accertate e incassate nel corso degli ultimi giorni dell'esercizio 2019, in date successive all'ultima variazione del bilancio di previsione 2019 della Regione Toscana, per un ammontare complessivo di euro 7.840.098,40. Parallelamente, tale somma non viene impegnata sul relativo capitolo di riferimento dal lato delle spese, che pertanto risulta deficitario della medesima somma. Come si evince dalla d.g.r. n. 277/2020, queste quote di *payback* farmaceutico saranno utilizzate per la copertura di parte dei costi sostenuti dal SSR nell'esercizio 2019, riducendo quindi il disavanzo emergente dal modello CE consolidato del SSR Toscano relativo al 4° trimestre 2019.

[113] Art. 82-*bis* della l.r. n. 27 dicembre 2011, n. 68.

[114] L.r. n. 65/2019.

Tab. 38 - Risorse destinate al finanziamento degli investimenti – quinquennio 2018-2022. (in euro)

Risorse disponibili destinate al finanziamento di spesa di investimento					
Bilancio di previsione					
Risorse regionali	**2018**	**2019**	**2020**	**2021**	**2022**
a) Entrate correnti non destinate al finanziamento di spese correnti e per rimborso prestiti	94.144.458,75	100.994.542,83	63.852.599,60	49.596.987,68	56.381.490,73
b) Entrate in conto capitale (Titolo IV)	14.206.411,05	15.153.411,04	1.086.411,05	1.064.705,74	1.035.000,00
c) Entrate da riduzione attività finanziaria eccedenti rispetto alle spese per incremento (Titolo V)	131.898,14	12.915,74	509.807,06	358.478,03	313.446,61
d) FPV/E in conto capitale	34.471.174,26	15.960.408,13	23.419.177,41	7.641.722,41	0,00
Totale risorse regionali	**142.953.942,20**	**132.121.277,74**	**88.867.995,12**	**58.661.893,86**	**57.729.937,34**
Risorse da indebitamento per finanziamento spesa di investimento					
Accensione di prestiti di cui:	**53.673.519,60**	**50.435.672,27**	**221.872.644,66**	**196.511.327,73**	**60.537.569,00**
Rinnovamento patrimonio sanitario			*50.000.000,00*	*50.000.000,00*	
Acquisto immobili Interporto			*24.4161.000,00*		
Interventi per fenomeni atmosferici			*15.000.000,00*		
Fondo per il finanziamento degli interventi in difesa del suolo			*11.350.559,99*		
Sistema tangenziale Lucca			*11.000.000,00*		
Acquisto complesso immobiliare ex Meyer			*7.500.000,00*		
Contributi per investimenti in favore dei piccoli comuni			*7.000.000,00*		
Acquisizione patrimonio Alinari			*4.880.000,00*		
Totale risorse destinate a finanziamento spesa investimento	**196.627.461,8**	**182.556.950,01**	**310.740.639,78**	**255.173.221,59**	**118.267.506,34**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati allegato 3 della Nota integrativa al bilancio di previsione 2020-2022 della Regione Toscana.

Come si evince dall'esame della tabella, all'incremento del livello di indebitamento per il 2020 corrisponde una riduzione della quota delle risorse propriamente regionali destinate al finanziamento degli investimenti. Diminuisce, in maniera evidente l'ammontare delle entrate in conto capitale del Titolo IV e si riduce la quota di avanzo corrente destinato alle spese di investimento, la quale passa da 100,99 milioni del 2019 a 63,85 milioni. Si genera pertanto, anche in tale esercizio, un consistente avanzo della gestione corrente per la copertura di spese in conto capitale ma si interrompe il *trend* in progressivo incremento rilevato nel corso dei precedenti esercizi, stante peraltro il fatto che poi difficilmente la Regione riusciva a realizzare simili previsioni in sede di rendiconto, con conseguente necessità di riduzione degli investimenti programmati ed aumento del margine corrente, come confermato anche nell'esercizio in questione.

Il seguente prospetto, che riproduce il quadro generale riassuntivo allegato al bilancio di previsione, espone il riepilogo delle entrate e delle spese per titoli.

Tab. 39 - Bilancio di previsione 2020-2022 - Quadro generale riassuntivo.
(in euro)

ENTRATE	Cassa	Competenza			SPESE	Cassa	Competenza		
	2020	2020	2021	2022		2020	2020	2021	2022
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio	391.961.809,83								
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		594.137.421,26	576.894.015,08	559.263.617,71	Disavanzo di amministrazione (da riacc. res. e d.l. n. 35/2013)		20.156.597,48	20.543.588,67	20.940.708,40
di cui utilizzo fondo anticipazioni di liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm.)		*594.137.421,26*	*576.894.015,08*	*559.263.617,71*	Disavanzo di amministrazione da Debito autorizzato e non contratto		1.346.537.330,92	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato		210.695.835,86	63.322.238,74	21.270.442,68					
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributarie, contr. e perequativa	11.866.456.899,06	9.037.864.383,16	9.036.944.383,16	9.036.765.106,69	Titolo 1 - Spese correnti	11.464.336.759,68	9.363.212.600,98	9.169.087.999,48	9.042.168.977,23
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	683.854.508,02	363.369.293,23	244.874.153,87	125.828.809,62	*di cui fondo pluriennale vincolato*		*18.403.986,32*	*14.451.799,20*	*14.347.803,06*
Titolo 3 - Entrate extratributarie	131.908.303,84	70.055.468,61	48.617.618,61	47.158.618,61					
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	670.021.586,20	233.713.948,54	127.071.805,21	121.898.308,33	Titolo 2 - Spese in conto capitale	1.787.047.472,14	667.205.800,21	435.590.486,58	263.875.593,82
					di cui fondo pluriennale vincolato		*44.918.252,42*	*6.818.643,48*	*1.965.030,13*
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	170.874.265,08	46.009.807,06	45.858.478,03	45.813.446,61	Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	123.560.000,00	46.560.000,00	45.500.000,00	45.500.000,00
					di cui fondo pluriennale vincolato		0,00	0,00	0,00
Totale entrate finali	**13.523.115.562,20**	**9.751.012.900,60**	**9.503.366.438,88**	**9.377.464.289,86**	**Totale spese finali**	**13.374.944.231,82**	**10.076.978.401,19**	**9.650.178.486,06**	**9.351.544.571,05**
Titolo 6 - Accensione prestiti	221.872.644,66	1.568.409.975,58	196.511.327,73	60.537.569,16	Titolo 4 - Rimborso prestiti	103.689.788,63	680.583.803,71	669.371.945,70	646.050.639,96
					di cui utilizzo fondo anticipazione liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm)		576.894.015,08	559.263.617,71	541.236.100,61
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00			Titolo 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo 9 - Entrate per conto terzi	3.024.532.722,51	3.016.484.000,00			Titolo 7 – Uscite per conto terzi e partite di giro	3.379.935.527,45	3.016.484.000,00	0,00	0,00
Totale titoli	**16.769.520.929,37**	**14.335.906.876,18**	**9.699.877.766,61**	**9.438.001.859,02**	**Totale titoli**	**16.858.569.547,90**	**13.774.046.204,90**	**10.319.550.431,76**	**9.997.595.211,01**
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	**17.161.482.739,20**	**15.140.740.133,30**	**10.340.094.020,43**	**10.018.535.919,41**	**TOTALE COMPLESSIVO SPESE**		**15.140.740.133,30**	**10.340.094.020,43**	**10.018.535.919,41**
Fondo di cassa finale presunto	**302.913.191,30**								

Fonte: Allegato al bilancio di previsione esercizio 2020/2022.

La nota integrativa allegata al bilancio di previsione illustra i criteri adottati per la determinazione non solo delle previsioni di entrata e di spesa ma anche dell'ammontare del fondo crediti di dubbia esigibilità e del fondo rischi contenzioso nonché degli oneri e degli impegni finanziari stimati e stanziati in bilancio, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari "derivati".

Essa contiene, inoltre, l'elenco analitico delle risorse accantonate e vincolate (allegato 1 e 2) e la distinta degli interventi programmati per spese di investimento finanziati col ricorso al debito e con le risorse disponibili, nel quale sono dettagliatamente evidenziati i capitoli destinati a spese di investimento e le previsioni di entrata che ne costituiscono il finanziamento (allegato 3).

La stessa Nota dà conto del contributo agli obiettivi di finanza pubblica richiesto alle regioni dalle leggi statali, il cui importo, come già evidenziato dalla nota di aggiornamento al DEFR, ammonta per la Toscana a 136,50 milioni nel 2020 in termini di indebitamento netto. Il prospetto di verifica dei vincoli di finanza pubblica allegato alla legge registra un saldo positivo tra entrate e spese finali stimato in 67,49 milioni.

Quantunque la proposta sia stata trasmessa oltre il termine del 31 ottobre, il bilancio di esercizio 2020-2022 approvato dal Consiglio appare sostanzialmente redatto nel rispetto delle regole e dei principi dell'ordinamento contabile regionale, oltre che delle leggi di coordinamento della finanza pubblica e reca tutti gli allegati richiesti conformi ai modelli ministeriali.

Una precisazione attiene, tuttavia, all'allegato contenente l'elenco delle spese finanziabili dal fondo di riserva per spese impreviste, il quale mantiene alcune voci, in ordine alla cui presenza la Sezione nei precedenti referti aveva avuto modo di esprimere le sue perplessità. Si tratta, nello specifico, delle spese per contenziosi legali (punto 8), di quelle a copertura di perdite societarie (punto 9) e dei trasferimenti agli enti del servizio sanitario a titolo di contributi straordinari per perdite in conto esercizio (punto 10).

Con specifico riferimento ai primi due punti citati, gli oneri ad essi relativi si pongono ad integrazione degli stanziamenti di bilancio in quanto trovano precipua copertura in appositi fondi accantonati a bilancio, rendendo superflua la loro previsione in tale elenco, sebbene giustificata dalla Regione come rispondente a ragioni cautelative e prudenziali. Effettivamente, tale previsione al momento non si è mai verificata, posto che anche con riferimento all'esercizio 2020, vengono utilizzati gli specifici capitoli di spesa appositamente istituiti sia per il fondo contenzioso che per quello relativo alle perdite societarie e non si sono disposti prelevamenti dal fondo di riserva per tali finalità.

Maggiormente discutibile è la previsione di utilizzo del fondo spese impreviste per i trasferimenti al fondo sanitario al fine di dare copertura al disavanzo d'esercizio delle aziende sanitarie. Se è vero che tali spese possono non avere carattere obbligatorio e potenzialmente non sono tali da impegnare i bilanci futuri con il carattere della continuità come richiesto dall'art. 48, comma 1, lett. b) del d.lgs. n. 118/2011, è altrettanto vero che esse non sembrano possedere quelle caratteristiche dell'imprevedibilità e della improcrastinabilità che comunque devono giustificare il prelievo ai sensi del citato articolo. Peraltro, per come attualmente gestita la ripartizione del FSR tra le aziende, con assegnazione definitive che intervengono a distanza

di parecchio tempo dalla chiusura dell'esercizio di competenza, l'eventualità che si producano disavanzi (emergenti o definitivi) è un'ipotesi tutt'altro che improbabile, come dimostrato dall'esperienza degli ultimi anni e, anzi, in questo senso sembra rivelarsi come una voce fissa del bilancio regionale. Peraltro, a tale modalità di finanziamento conseguono una serie di profili di criticità concernenti la scarsa trasparenza in ordine all'immediata individuazione della provenienza delle entrate destinate al ripiano dei disavanzi ed alla loro perimetrazione, per la cui analisi si rinvia al capitolo sulle politiche sanitarie[115].

In conclusione, con riferimento all'intero complesso documentale relativo al bilancio di previsione ed ai suoi allegati, si ribadisce che dal suo esame non appaiono sempre evidenti i diretti collegamenti con gli obiettivi del DEFR, il raggiungimento dei quali sembra essere affidato ad una serie di successivi e numerosi interventi legislativi approvati nel corso dell'anno (che comportano conseguenti variazioni di adeguamento al bilancio), anziché ad una unica manovra organica definita in sede di predisposizione del bilancio di previsione.

1.6 Le variazioni di bilancio

Le variazioni di bilancio rappresentano il principale strumento di attuazione del principio della flessibilità, introdotto dall'art. 16 del d.lgs. n. 118/2011 e specificato nei principi contabili generali richiamati dall'art. 3, comma 1. Le stesse costituiscono, infatti, uno strumento essenziale per adeguare i valori iniziali iscritti in bilancio alle risultanze accertate nell'esercizio precedente (legge di assestamento) nonché alle esigenze gestionali emergenti in corso d'anno, determinate da circostanze imprevedibili e straordinarie o dall'attuazione disposizioni legislative, sia nazionali che regionali, intervenute successivamente alla sua data di approvazione.

L'art. 51 regola espressamente la materia delle variazioni al bilancio di previsione regionale, al correlato documento tecnico di accompagnamento ed al bilancio gestionale, definendo in particolare la ripartizione delle competenze tra i diversi livelli di governo.

La norma affida, in via generale, la competenza sulle variazioni di bilancio all'organo consiliare[116] e, per quanto espressamente previsto dal citato articolo, all'organo esecutivo[117] e

---

[115] In tale sede ci si limita a rilevare che nell'esercizio 2020 sono stati prelevati 11,30 milioni destinati al finanziamento del disavanzo sanitario, di cui 1,0 milioni sul capitolo 24447 "Ripiano dei disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi" e 10,3 milioni sul capitolo 24548 "Integrazione trasferimenti enti SSR, entrambi rientranti nel perimetro sanitario.

[116] Art. 51, comma 1, d.lgs. n. 118/2011 "*Nel corso dell'esercizio, il bilancio di previsione può essere oggetto di variazioni autorizzate con legge*".

[117] Art. 51, comma 2, d.lgs. n. 118/2011: "*Nel corso dell'esercizio la giunta, con provvedimento amministrativo, autorizza le variazioni del documento tecnico di accompagnamento e le variazioni del bilancio di previsione riguardanti: a) l'istituzione di nuove tipologie di bilancio (…); b) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi riguardanti l'utilizzo di risorse comunitarie e vincolate (…); c) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi limitatamente alle spese per il personale (…); d) variazioni compensative tra le dotazioni di cassa delle missioni e dei programmi di diverse missioni (…); e) variazioni riguardanti il fondo pluriennale di cui all'art. 3, comma 4; f) le variazioni riguardanti l'utilizzo del fondo di riserva per le spese impreviste di cui all'art. 48, lettera b); g) le variazioni necessarie per l'utilizzo della quota accantonata del risultato di amministrazione riguardante i residui perenti; g-bis) le variazioni che, al fine di ridurre il ricorso a nuovo debito, destinano alla copertura degli investimenti già stanziati in bilancio e finanziati da debito i maggiori accertamenti di entrate del titolo 1 e del titolo 3 rispetto agli stanziamenti di bilancio (…).*

ai dirigenti[118], salvo che, per questi ultimi, la regione non abbia previsto una diversa disciplina. In merito a quest'ultimo punto, la normativa regionale toscana[119] ha demandato al dirigente responsabile in materia di bilancio le sole variazioni riguardanti l'istituzione di nuove tipologie di entrata con stanziamento a zero nonché quelle relative alle partite di giro ed alle operazioni per conto di terzi.

Proprio in relazione alle variazioni di bilancio, come già citato, la decretazione d'urgenza conseguente all'emergenza Covid (art. 109 del d.l. 18/2020) ha disciplinato in materia, in deroga al citato art. 51. Ha, infatti, previsto per il biennio 2020-2021 che l'organo esecutivo possa adottare variazioni al bilancio di previsione in via di urgenza opportunamente motivata, salvo ratifica con legge, a pena di decadenza, da parte dell'organo consiliare entro i successivi novanta giorni e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine. In caso di mancata o parziale ratifica del provvedimento di variazione adottato dall'organo esecutivo, l'organo consiliare è tenuto a adottare con legge nei successivi trenta giorni, e comunque entro il 31 dicembre dell'esercizio in corso, i provvedimenti ritenuti necessari nei riguardi dei rapporti eventualmente sorti sulla base della deliberazione non ratificata. Come si avrà modo di verificare, la Regione Toscana si è avvalsa di tale facoltà concessa dal legislatore, adottando variazione in via d'urgenza successivamente ratificata dal Consiglio regionale.

L'esame delle variazioni di bilancio si è rivelato, come generalmente accade in ogni esercizio oggetto di parifica, particolarmente gravoso per via, tra l'altro, di numerose compensazioni operate tra diversi capitoli di bilancio, taluni di nuova formazione e molto spesso tali da non presentare modifiche di rilievo rispetto al vecchio capitolo di riferimento. Tale criticità, rilevata più volte da questa Sezione nel corso dei precedenti esercizi oggetto di parifica, non garantisce la corretta trasparenza al bilancio e non consente di seguire nel corso degli anni l'andamento delle risorse o delle spese stanziate su tali capitoli.

Sono risultate, inoltre, con specifico riguardo alle variazioni adottate con delibera di Giunta, molto numerose e talune adottate in prossimità della fine dell'anno, nel mese di dicembre, sintomi evidenti della difficoltà della Regione di garantire adeguata e attendibile attività di programmazione già in sede di bilancio di previsione. È, doveroso, tuttavia sottolineare che, specificatamente in questo esercizio finanziario la necessità di interventi

---

[118] Art. 51, comma 4, d.lgs. n. 118/2011: "*(…) i dirigenti responsabili della spesa o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario della regione possono effettuare variazioni del bilancio gestionale compensative fra capitoli di entrata della medesima categoria e fra i capitoli di spesa del medesimo macroaggregato, le variazioni di bilancio riguardanti la mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate (…), le variazioni necessarie per l'adeguamento delle previsioni (…) riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto di terzi, le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente, e le variazioni di bilancio riguardanti il fondo pluriennale vincolato escluse quelle previste dall'art. 3, comma 4, di competenza della giunta, nonché le variazioni di bilancio, in termini di competenza o di cassa, relative a stanziamenti riguardanti le entrate da contributi a rendicontazione o riferiti a operazioni di indebitamento già autorizzate o perfezionate, contabilizzate secondo l'andamento della correlata spesa, necessarie a seguito delle variazioni di esigibilità della spesa stessa. Salvo differente autorizzazione della giunta, con riferimento ai macroaggregati riguardanti i trasferimenti correnti, i contributi agli investimenti e ai trasferimenti in conto capitale, i dirigenti responsabili della spesa o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario, possono effettuare variazioni compensative solo dei capitoli di spesa appartenenti al medesimo macroaggregato e al medesimo codice di quarto livello del piano dei conti. Il responsabile finanziario della regione può altresì variare l'elenco di cui all'articolo 11, comma 5, lettera d), al solo fine di modificare la distribuzione delle coperture finanziarie tra gli interventi già programmati per spese di investimento*". Queste ultime fattispecie sono state introdotte dalla l. n. 145/2018.

[119] Art. 19, l.r. n. 1/2015.

correttivi del bilancio è stata giustificata anche dall'esigenza di renderlo coerente con le misure intraprese sia a livello nazionale che regionale per superare le conseguenze e gli effetti dell'emergenza sanitaria da Covid-19.

1.6.1 Le variazioni legislative di bilancio 2020-2022. La prima variazione

Nel corso dell'esercizio 2020 le variazioni al bilancio preventivo effettuate con legge del Consiglio regionale sono state tre, comprensive della legge di assestamento.

Si deve rilevare che, analogamente a quanto già evidenziato per la legge di stabilità, anche tali interventi legislativi non provvedono ad una effettiva indicazione dei mezzi di copertura delle maggiori spese presenti, salvo rimandare agli stanziamenti di bilancio. Si deve, tuttavia dare atto che le modalità di copertura, in molti casi, sono individuati, sia pure in modo non sempre puntuale e dettagliato, nella relazione tecnica che accompagna le leggi in questione, la quale, nel quantificare il valore degli incrementi di spesa determinati dai nuovi interventi normativi, fornisce l'elenco delle maggiori entrate e delle minori spese necessarie per mantenere gli equilibri di bilancio.

La l.r. 5 maggio 2020, n. 29 "*Bilancio di previsione finanziario 2020-2022. Prima variazione*" recepisce gli effetti finanziari della coeva l.r. n. 28/2020 "*Interventi normativi relativi alla prima variazione al bilancio di previsione 2019–2021*" con la quale sono stati adottati provvedimenti che hanno inciso sulla legislazione di spesa già definita dalla legge di bilancio, con particolare riguardo all'ambito sanitario.

Nel merito, l'art. 1 interviene sulle misure a sostegno degli interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie, già autorizzate dall'art. 14 della l.r. n. 19/19, rideterminando l'ammontare del contributo concesso dalla Regione, originariamente definito dai commi 1 e 3 in complessivi 150 milioni, distribuiti in ugual misura per ciascun esercizio afferente al bilancio di previsione 2019-2021 da finanziare per il medesimo importo tramite il ricorso al mercato finanziario. A seguito dell'intervenuta modifica del citato art. 14, viene incrementata, a valere sulla medesima autorizzazione legislativa, la quota relativa all'esercizio 2020 di 1,23 milioni, così che l'intero ammontare dell'investimento e del suo fabbisogno finanziario si definisce per il triennio 2019-2021 in 151,23 milioni.

Con la legge in esame, viene altresì previsto un ulteriore investimento in campo sanitario, con conseguente incremento del livello del debito complessivo del triennio. All'art. 2 viene, infatti, autorizzata la concessione al Comune di Livorno di un contributo pari a 50 milioni per l'esercizio 2022 quale quota di finanziamento per la costruzione del nuovo ospedale cittadino, la cui copertura viene garantita dal ricorso al mercato finanziario[120]. Il quadro economico-finanziario di tale intervento ammonta complessivamente a 170 milioni e la restante parte dell'investimento trova temporanea copertura nel fondo sanitario stimato per il 2022[121], nelle more dell'assegnazione da parte dello Stato degli ulteriori contributi agli

[120] Si prevede di finanziare tale spesa con mutuo, pertanto con l.r. n. 29/2020 l'ammontare del ricorso al debito per il 2022 si definisce in 110,54 milioni.

[121] Con delibera della Giunta regionale n. 592/2020 di variazione al bilancio gestionale 2020-2022 correlata alla prima variazione di bilancio, è facilmente individuabile la riduzione per 120 milioni della somma stanziata sul capitolo 24136 "Interventi istituzionali in sanità" correlato al fondo sanitario da destinare al finanziamento dell'intervento in oggetto.

investimenti, anche in ambito sanitario, previsti dalle disposizioni di cui alla legge di bilancio statale per il 2020 (l. n. 160/2019).

Altre disposizioni riguardano azioni a sostegno dell'edilizia danneggiata dall'evento sismico nel Mugello del 2019 (art. 7) ed in favore di settori produttivi particolarmente colpiti dalla crisi economica conseguente all'emergenza Covid 19 (art. 9) nonché specifici interventi per contributi assunzionali (art. 6).

La legge di variazione n. 29/2020 "*Prima variazione di bilancio*" ha recepito gli effetti finanziari dei provvedimenti sopra descritti, registrando un incremento delle originarie previsioni di entrata e di spesa di 6,46 milioni nel 2020 e di 50,0 milioni nel 2022. In particolare, in conseguenza degli interventi relativi al settore sanitario, l'autorizzazione all'indebitamento è aumentata di 1,23 milioni nel 2020 e di 50 milioni nel 2022, definendosi pertanto in euro 223,11 milioni nel 2020, in euro 196,51 milioni nel 2021 e in euro 110,54 milioni nel 2022.

Tra le maggiori entrate, oltre a quelle derivanti dal ricorso all'indebitamento, si registrano, tra le altre, il recupero di risorse giacenti presso organismi gestori, volte al finanziamento dei correlati interventi previsti nella legge n. 28/2020[122], che costituiscono pertanto le maggiori spese.

Tra le riduzioni delle autorizzazioni di spesa si rileva il prelevamento di risorse accantonate nel fondo spese impreviste[123] e nel fondo spese obbligatorie[124] per complessivi 3,35 milioni. Qualche perplessità, in merito, si solleva per l'utilizzo del fondo spese obbligatorie per il finanziamento di quota parte del contributo spettante a Sviluppo Toscana per lo svolgimento di attività connesse al Fesr 2014-2020 (1,45 milioni), tenuto conto che l'art. 48, comma 1 del d.lgs. n. 118/2011 stabilisce un elenco puntuale di spese che possono essere definite "obbligatorie" ossia quelle relative al "*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*". La Regione nelle controdeduzioni si limita ad osservare che tale prelievo rappresenta "*una integrazione del contributo spettante a Sviluppo Toscana per le attività 2020 di gestione del POR FESR 2014-2020*", non riconducendolo entro una delle finalità sopra elencate. Aggiunge, inoltre, che "*Tale modalità di copertura viene prevista abitualmente nell'ambito dei provvedimenti di legge che dispongono variazioni al bilancio di previsione, nei quali il Consiglio regionale, in aggiunta ad altre disponibilità di risorse (nuove o maggiori entrate, riduzioni di spesa ecc..), ridetermina anche il volume degli accantonamenti di bilancio, il cui importo è autonomamente determinato in fase di predisposizione del bilancio di previsione o di sue successive variazioni effettuate con legge, allo scopo di finanziare nuovi interventi di spesa o per incrementare la dotazione finanziaria di interventi già previsti e*

[122] Si tratta, in particolare, del contributo per l'assunzione di personale delle aziende interessate dalla chiusura della strada statale Tiberina nonché interventi a sostegno del settore floricolo (art. 9) per complessivi 5,23 milioni.

[123] Il prelevamento dal fondo spese impreviste ha riguardato il finanziamento per 1,10 milioni degli interventi conseguenti all'evento sismico nel Mugello.

[124] Le somme prelevate dal fondo spese obbligatorie sono state utilizzate per il finanziamento quota parte del contributo spettante a Sviluppo Toscana per lo svolgimento di attività a carattere continuativo connesse al Fesr 2014-2020 (1,45 milioni), per l'acquisto di attrezzature informatiche volte ad incentivare il lavoro agile nel periodo dell'emergenza Covid 19 (0,80 milioni) ed infine per la copertura, nel biennio 2021-2022 degli oneri futuri di ammortamento del nuovo debito contratto nel 2020 (complessivamente 78.164,71 euro di cui 14.841,40 quota interessi e 63.323,31 quota capitale).

finanziati in bilancio". Resta fermo l'utilizzo dei Fondi di Riserva, secondo le disposizioni di cui all'art. 48 del d.lgs. n. 118/2011, nell'ambito dei provvedimenti amministrativi di variazione approvati dalla Giunta regionale.

1.6.2 La legge di assestamento 2020-2022 e seconda variazione di bilancio

L'assestamento di bilancio è lo strumento giuridico-contabile destinato ad aggiornare il bilancio di previsione annuale alle risultanze del rendiconto del precedente esercizio finanziario e alle eventuali e diverse esigenze economiche e finanziarie sopravvenute nel corso della gestione.

Il disegno di legge di assestamento ha il suo principale riferimento normativo nell'art. 50 del d.lgs. n. 118/2011. La norma dispone che la Regione approvi ogni anno entro il 31 luglio, con legge, l'assestamento di bilancio, tenuto 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 dà atto del permanere degli equilibri generali di bilancio e, in caso di accertamento negativo, assume i necessari provvedimenti di riequilibrio. Alla stessa è allegata una nota integrativa contenente indicazioni sulla destinazione del risultato economico dell'esercizio precedente o i provvedimenti di contenimento e assorbimento del disavanzo economico, la destinazione della quota libera del risultato di amministrazione, le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione.

L'assestamento del bilancio si configura, dunque, come un provvedimento organico in cui, alla luce delle nuove esigenze economico-finanziarie e del consuntivo dell'esercizio precedente, i valori del bilancio di previsione vengono ridefiniti ed assestati e rappresenta un momento fondamentale della gestione finanziaria dell'ente perché consente di realizzare le ultime verifiche di bilancio e, nel caso di necessità, di porre in essere le dovute manovre correttive sull'andamento finanziario della gestione.

La proposta di legge di assestamento è stata definita dalla Giunta con delibera n. 29 del 18 maggio 2020 e approvata dal Consiglio con l.r. n. 76 del 4 agosto 2020 "*Assestamento e seconda variazione*". Sulla proposta si è espresso il Collegio dei revisori che ha rilasciato parere favorevole. La legge si compone di 6 articoli e risulta comprensiva di una serie di allegati che ridefiniscono le previsioni iniziali di entrata e di spesa alla luce dei risultati della gestione del precedente esercizio, tra cui la nota integrativa che illustra i criteri e le ragioni delle modifiche sul bilancio.

L'art. 1, in particolare, dà evidenza delle variazioni complessivamente apportate che, sull'esercizio 2020, determinano un incremento delle previsioni di competenza, pari a 557,04 milioni in entrata e in spesa, e delle previsioni di cassa, pari a 1.376,15 milioni in entrata e a 603,09 milioni in spesa, con un saldo di cassa finale presunto di 773,05 milioni.

A seguito della legge di approvazione del rendiconto dell'esercizio finanziario 2019[125] che registra un saldo negativo sostanziale di 1.967,45 milioni (di cui 1.300,48 da debito autorizzato e non contratto), il disavanzo presunto dell'esercizio 2020, inizialmente stimato in 2.013,51 milioni (di cui 1.346,54 da debito autorizzato e non contratto), viene ridotto di 46,06 milioni, interamente riferibili proprio alla diminuzione del debito da mutui a pareggio. Del medesimo importo viene ridotta l'autorizzazione alla contrazione di mutui o prestiti obbligazionari per far fronte ad effettive esigenze di cassa ai sensi dell'art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011.

Con lo stesso assestamento è disposta anche l'iscrizione in entrata delle quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione 2019, pari a 527,48 milioni, che si aggiungono a quelle già applicate in corso d'esercizio[126] per un ammontare complessivo di 1.296,64 milioni. Sempre dal lato delle entrate, incrementi si registrano per i trasferimenti del titolo II (83,88 milioni), per le entrate extratributarie (95,52 milioni) e per quelle in conto capitale (36,03 milioni) che compensano la consistente riduzione dell'ammontare relativo alle entrate tributarie (-139,83 milioni). Sul fronte delle spese, oltre alla riduzione già accennata del disavanzo di amministrazione da ripianare, si riscontra l'aumento delle spese correnti per 530,20 milioni e delle spese in conto capitale per 72,78 milioni.

Infine, la missione 20 "*Fondi e accantonamenti*" registra un incremento di 481,41 milioni, destinati in particolare alla ricostituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità che ammonta, a seguito delle operazioni di riqualificazione effettuate in sede di riaccertamento ordinario a 491,88 milioni (di cui 471,02 milioni per spese correnti e 20,86 milioni per spese in conto capitale), come evidenziato nello schema relativo a tale fondo allegato alla legge. Si incrementa anche il fondo perdite societarie di 2,85 milioni ed il fondo contenzioso di 0,10 milioni. Inoltre, vi è un prelevamento di 11,42 milioni dal fondo spese impreviste e di 2,0 milioni dal fondo spese obbligatorie.

La legge di assestamento, al fine di esplicare i suoi effetti sul bilancio, comporta anche una variazione degli stanziamenti di entrata e di spesa al fine di adeguarlo agli effetti ed alle conseguenze derivanti dall'emergenza Covid-19, con particolare riferimento alle perdite consistenti riscontrate nell'ambito delle entrate tributarie.

È prevista, infatti, una riduzione del gettito tributario per 140 milioni, di cui per 25,5 milioni su addizionale Irpef e 55,5 milioni su Irap nonché minori entrate per 59 milioni su Tassa automobilistica. La diminuzione di tali entrate è in minima parte attenuata, per 0,17 milioni da risorse derivanti dal recupero dell'evasione tributaria, definendola pertanto in 139,83 milioni.

La forte incidenza della riduzione degli introiti tributari sul bilancio regionale è compensata in via principale attraverso l'ausilio degli istituti posti dallo Stato proprio a

[125] Il rendiconto per l'esercizio 2019 è stato approvato con l.r. 3 agosto 2020, n. 74. La Regione Toscana non ha pertanto usufruito della deroga di cui all' art. 107, comma 1, lett. b) del d.l. n. 18/2020 che aveva previsto il differimento dei termini per l'approvazione del rendiconto da parte del Consiglio al 30 settembre 2020 e per la presentazione del progetto da parte della Giunta al 30 giugno 2020.

[126] Contestualmente all'approvazione della legge di bilancio per la quota relativa al Fondo per anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013 (594,14 milioni), con d.g.r. n. 2555 del 2 marzo 2020 (13,84 milioni) e con d.g.r. n. 469 del 6 aprile 2020 (per 161,18 milioni).

presidio di tale fattispecie, contenuti nelle norme del d.l. n. 34/2020 così come successivamente modificate ed integrate dalle disposizioni del d.l. n. 104/2020. Viene, infatti, iscritta in bilancio la prima quota di riparto del fondo di cui all'art. 111[127] definita, dal d.m. n. 24/2020, in 39,09 milioni per la Regione Toscana. Altresì, viene acquisita la quota di riparto del fondo di cui all'art. 24[128] del medesimo decreto-legge, definita dal citato d.m. n. 24/2020 in 27,22 milioni, espressamente finalizzato al ristoro delle minori entrate derivanti dalla agevolazione concesse alle imprese ed ai lavoratori autonomi, in ordine al mancato versamento del saldo dell'Irap dovuta per il 2019 ed alla prima rata dell'acconto per il 2020.

In tal senso, pertanto, le assegnazioni statali complessivamente destinate a sopperire alle minori entrate tributarie per l'esercizio 2020 si definiscono in 66,20 milioni. La restante parte del minor gettito, come si evince dall'esame della nota integrativa, viene compensata da una serie di operazioni volte al recupero di risorse necessarie a garantire gli equilibri di bilancio. Vengono, infatti a tal fine utilizzate, tramite prelevamento dal fondo di riserva spese impreviste, parte (11,42 milioni) delle economie derivanti dalla rinegoziazione dei mutui con la Cassa depositi e prestiti autorizzata con l.r. n. 38/2020[129].

Ulteriori coperture derivano da una serie di economie di spesa che la Regione ha operato sul bilancio (6,8 milioni), dal prelevamento dal fondo spese obbligatorie (2 milioni) nonché da specifici introiti derivanti dal recupero di risorse dai fondi di garanzia regionale per complessivi 19,46 milioni[130] e dal rientro di fondi rotativi. Quest'ultimo intervento, in particolare, fa riferimento al recupero di risorse per complessivi 73 milioni giacenti presso Fidi Toscana per rientro su fondi rotativi che hanno esaurito la loro iniziale finalizzazione. Di essi, come si evince dalla nota integrativa, 34 milioni sono destinati al ristoro del minor gettito tributario, mentre la restante parte va a finanziare una serie di interventi di spesa aggiuntivi previsti dalla legge di variazione, tra cui quelli autorizzati dalla l.r. 4 agosto 2020, n. 75 del "*Interventi normativi connessi all'assestamento di bilancio e alla seconda variazione*".

Quest'ultima legge citata, infatti, autorizza, l'assegnazione da parte della Regione Toscana, per l'anno 2020, di una serie di contributi straordinari[131] ad alcune amministrazioni

---

[127] Art. 111, comma 1: *Al fine di garantire alle regioni e province autonome di Trento e Bolzano il ristoro della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da Covid-19, al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a compensazione delle minori entrate e delle maggiori spese, e in attuazione degli accordi sanciti in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano in data 20 luglio 2020, è istituito nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze un Fondo con una dotazione di 4.300 milioni di euro per l'anno 2020, di cui 1.700 milioni di euro a favore delle regioni a statuto ordinario e 2.600 milioni di euro a favore delle regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e di Bolzano (…)"*

[128] Art. 24, comma 4 del d.l. n. 34/2020: "*Nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze è istituito un fondo con una dotazione di 448 milioni di euro finalizzato a ristorare alle Regioni e alle Province autonome le minori entrate derivanti dal presente articolo non destinate originariamente a finanziare il fondo sanitario nazionale (…).*"

[129] Per effetto di tale rinegoziazione, vengono, infatti, recuperate risorse finanziare per complessivi 13,68 milioni.

[130] Cap. 32186 "Entrate correnti relative a rientri del Fondo regionale di garanzia per le Pmi di cui alla l. 662/96" per 9,46 milioni e cap. 32187" Entrate correnti relative a rientri di somme giacenti c/o Fidi Toscana S.p.a. del Fondo regionale di garanzia di cui alla l.r. n. 73/2018" per 10 milioni.

[131] Parallelamente, a fronte dell'erogazione di una serie di contributi, con l'art. 5 della legge in questione viene abrogata la norma contenuta nell'art. 49 della l.r. n. 65/2019 che prevedeva un contributo di 0,10 milioni per l'anno 2020 alla società Grossetofiere S.p.a..

comunali, in particolare legati al finanziamento di interventi relativi alla edilizia scolastica[132] ed impiantistica sportiva[133] nonché ad interventi per la viabilità e le infrastrutture stradali[134].

Nell'ambito delle misure previste a sostegno delle criticità conseguenti all'emergenza sanitaria, viene altresì autorizzato un intervento a favore del sistema aeroportuale toscano attraverso un contributo in favore della sua società di gestione per un importo massimo di 10 milioni (per metà destinati a parte corrente e per l'altra alla parte in conto capitale) volto al finanziamento di spese di funzionamento e di investimento (art. 7). La norma precisa che tali sovvenzioni sono concesse nel quadro del regime di esenzione di cui al reg. UE n. 651/2014 che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno. Tuttavia, tale disposizione viene successivamente abrogata dalla l.r. 3 dicembre 2020, n. 95 che ha ridisegnato il sistema della citata sovvenzione, la quale, a invarianza di importo del contributo, viene collocata all'interno del "Quadro temporaneo degli aiuti di stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza Covid" che rende più agevole e semplifica la possibilità di richiedere aiuti di stato, ai sensi dell'art. 107, par. 2, lett. b) del Tuef, da parte delle imprese che hanno sofferto gli effetti della pandemia, in quanto considerata alla stregua di una calamità naturale.

1.6.3 La terza variazione di bilancio

Dopo la legge di assestamento, la successiva e ultima variazione legislativa del bilancio di previsione 2020-2022 è stata disposta con la l.r. 27 novembre 2020, n. 94, approvata dal Consiglio allo scopo di adeguare alcune previsioni di entrata e di spesa all'andamento della gestione in corso e di coordinarle con le disposizioni della coeva l.r. n. 93/2020 "*Interventi normativi collegato alla terza variazione al bilancio di previsione 2020-2022*".

Quest'ultima legge introduce nuove previsioni di spesa costituite, per lo più, da contributi straordinari a favore di enti pubblici finalizzati alla promozione di iniziative culturali sul territorio regionale. Tra di essi, alcuni sono legati a misure di sostegno alle attività imprenditoriali colpite dall'emergenza sanitaria (0,800 milioni alle imprese dello per lo spettacolo dal vivo e danza danneggiati); altri, rappresentano la reiterazione anche per l'anno 2020, così come avviene oramai da diversi esercizi, delle erogazioni verso la Fondazione del Festival Pucciniano (0,600 milioni)[135] e la Fondazione Carnevale di Viareggio (1 milione).

Sono, parallelamente, previste minori entrate tributarie per complessivi 1,395 milioni riferite alla proroga per l'esercizio 2020 della riduzione del 100 per cento dell'imposta

---

[132] Tra cui 0,5 milioni al comune di Pontedera e 0,33 milioni al comune di Poggibonsi.

[133] Nello specifico, complessivi 0,77 milioni da suddividere tra i comuni di Bucine, Buonconvento e Rignano.

[134] Si tratta di 0,5 milioni al comune di Signa per lavori collegati al sottopasso ferroviario; 0,5 milioni al comune di Laterina per manutenzione viabilità. Vi sono altresì 0,80 milioni al Comune di Certaldo per rifacimento palazzo comunale e 0,25 milioni al comune di Filattiera per realizzazione opere pubbliche nonché 1,288 milioni quale sostegno aggiuntivo rispetto a quanto già stanziato in sede di bilancio di previsione alle imprese del sistema neve.

[135] Tale contributo è finalizzato al pagamento da parte delle Regione Toscana delle rate di due mutui contratti dalla Fondazione per la realizzazione del teatro all'aperto all'interno del Parco della musica a Torre del Lago Puccini. L'autorizzazione per l'anno 2020 è definita dall'art. 6 della legge in questione, il quale al comma 2 prevede l'ulteriore proroga del periodo di riferimento del piano di gestione della Fondazione fino al 31.12.2020, arrivando pertanto ad essere relativo ad un arco temporale di sei anni, dal 2015 al 2020.

regionale sulle concessioni del demanio idrico e delle relative aree (art. 1, co. 1)[136] nonché la restituzione delle somme già versate nell'annualità 2020 (co. 2).

La legge, infine, interviene nuovamente a modificare l'art. 14 della l. n. 19/19 in quanto prevede un incremento, pari a 11 milioni, dell'ammontare del contributo regionale destinato al rinnovamento del patrimonio delle Asl, il quale per il triennio di riferimento 2019-2021 passa pertanto da 151,23 milioni a 162,23 milioni. Nello specifico, aumenta la quota relativa al 2020 che da 51,23 milioni si definisce in 62,23 milioni al quale è correlato anche un incremento del ricorso al debito per finanziare tale contributo.

La legge di variazione 27 novembre 2020, n. 94 "*Terza variazione di bilancio*" ha recepito gli effetti finanziari dei provvedimenti sopra descritti, registrando un incremento delle originarie previsioni di entrata e di spesa, per il solo esercizio 2020, pari a 31,66 milioni. In particolare, in conseguenza dei citati interventi relativi al settore sanitario, l'autorizzazione all'indebitamento aumenta di 9,9 milioni nel 2020[137], definendosi pertanto in 233,00 milioni nel 2020, in 196,51 milioni nel 2021 e in 110,54 milioni nel 2022.

La variazione in esame risulta di particolare rilevanza in quanto recepisce in bilancio le disposizioni riferite al fondo statale compensativo della riduzione del gettito tributario conseguente all'emergenza sanitaria legata al Covid-19, di cui all'art. 111 del d.l. n. 34/2020 così come integrato dalle disposizioni del d.l. n. 104/2020. Le norme in questione prevedono l'acquisizione in bilancio sotto forma di trasferimenti correnti di una ulteriore quota di riparto del fondo, per la Regione Toscana pari ad ulteriori 93,81 milioni rispetto a quella già stanziata con la seconda variazione (39,09 milioni).

L'assegnazione conclusiva, tuttavia, come emerge dall'esame degli atti e secondo quanto espressamente dichiarato dalla Regione è stata ritenuta erroneamente comprensiva del ristoro per mancato gettito Irap di cui all'art. 24 del d.l. n. 34/2020[138], già acquisito nell'ambito della seconda legge di variazione ed è stata pertanto iscritta nel bilancio di previsione 2020 limitatamente a 66,61 milioni[139]. Secondo la Regione "*Tale operazione scaturisce da un'interpretazione della tabella contenuta al punto 3) dell'Accordo tra Governo e Regioni a statuto ordinario per assicurare le risorse necessarie per l'espletamento delle funzioni regionali per l'anno 2020 in conseguenza della perdita di entrate connessa all'emergenza pandemica da Covid-19 (Repertorio atti n. 114/CSR del 20 luglio 2020), che nel determinare il "Totale riduzione entrate tributarie al netto dei*

---

[136] Art. 1, comma 2, lett. a, della l.r. 30 dicembre 1971, n. 2 "*Istituzione dei tributi propri della Regione*".

[137] Così come si desume anche dalla variazione al bilancio gestionale di cui alla d.g.r. n. 1525/2020, è previsto, infatti, un incremento del livello del debito per 9,9 milioni volto al finanziamento del capitolo 24482 relativo ad interventi straordinari su patrimonio strutturale e strumentale della sanità. Tale capitolo, tuttavia, si incrementa complessivamente di una somma maggiore pari a 10,9 milioni in quanto la Regione, così come definito nella d.g.r. n. 1699/2020, destina la restante somma non finanziata tramite mutuo, pari complessivamente ad 1,0 milione, al finanziamento di alcuni interventi di investimento nell'ambito dell'assistenza territoriale. Nello specifico, ai sensi della d.g.r. n. 1699 del 29 dicembre 2020, tali risorse sono destinate per complessivi 0,700 milioni alla Asl Centro (nello specifico, 0,350 milioni alla realizzazione della Casa della salute di Ponte Buggianese, 0,350 milioni al completamento della copertura finanziaria per la realizzazione dell'ICAM) e per 0,300 milioni alla Asl Nord Ovest per il rifacimento della facciata del Presidio Ospedaliero di Portoferraio

[138] Sempre secondo quanto dichiarato dalla Regione in risposta ad una specifica richiesta istruttoria della Sezione, tale errore è conseguente ad una non corretta interpretazione della tabella contenuta al punto 3 dell'Accordo tra Governo e Regioni a statuto ordinario per assicurare le risorse necessarie all'espletamento delle funzioni regionali per l'anno 2020 in conseguenza della perdita di gettito tributario.

[139] Tale quota va, pertanto, ad integrare le risorse già acquisite, ai sensi dell'art. 111 del d.l. n. 34/2020, con la seconda legge regionale di variazione n. 76/2020 pari a 39,08 milioni.

ristori e delle minori spese" di euro 1.699.969.548, sembra già comprendere il valore di euro 228.200.000 quale ristoro Irap art. 24, comma 4, d.l. n. 34/2020".

Di conseguenza, prendendo atto di quanto emerso, la mancata erronea previsione da parte della Regione di una quota pari a 27,2 milioni ha comportato, in sede di rendiconto, la necessità di accertare e riscuotere sul capitolo di riferimento di tale fattispecie una somma superiore (132,9 milioni) rispetto allo stanziamento definitivo (105,7 milioni)[140], ossia una maggiore entrata confluita quindi nell'avanzo di amministrazione.

Sul tema, l'art. 823 della legge di bilancio 2021 prevede che le risorse acquisite ai sensi dell'art. 111 e non utilizzate al termine dell'esercizio, confluiscano nell'avanzo di amministrazione, tra i fondi vincolati alle finalità di ristoro del gettito tributario e conseguentemente applicati al bilancio d'esercizio successivo[141].

In questo caso, tuttavia, le risorse dallo Stato sono state utilizzate dalla Regione per riportare all'originaria previsione le entrate tributarie[142], pertanto per sterilizzare gli effetti gli effetti delle risorse introitate sotto forma di trasferimenti correnti è stata prevista la creazione nella missione 20 di un apposito fondo "Accantonamento risorse del fondo di cui all'art. 111 del dl n. 34/2020"[143], il cui stanziamento complessivo si definisce in 132,89 milioni.

Un ulteriore elemento di rilievo della variazione oggetto d'esame riguarda le previste minori entrate connesse alla mancata riscossione coattiva della tassa automobilistica per 110,79 milioni afferente all'emissione di ruolo da parte dell'Agenzia delle entrate a causa della sospensione dell'attività dell'Agenzia stessa su espressa disposizione governativa di cui all'art. 68 del d.l. n. 18/2020 così come modificato dal d.l. 20 ottobre 2020, n. 129 "*Disposizioni urgenti in materia di riscossione esattoriale*". Sebbene si tratti di una sospensione, pertanto avente carattere temporaneo, che dovrebbe interessare il solo esercizio 2020, quest'ultimo intervento ha comportato lo stralcio dal fondo crediti dubbia esigibilità della relativa quota accantonata a presidio della mancata riscossione di tali poste. Tali somme saranno poi riacquisite al bilancio negli anni successivi nel momento in cui verranno progressivamente recuperate attraverso l'Agenzia delle entrate.

Per quanto concerne le spese, con la variazione in oggetto vengono finanziati una serie di interventi attraverso il prelievo dai fondi di riserva per spese obbligatorie nonché l'utilizzo delle somme originariamente stanziate in bilancio nel fondo copertura degli oneri derivanti da lettere di *patronage* (22,14 milioni) rilasciate dalla Regione a favore degli istituti finanziatori

---

[140] Capitolo di entrata n. 22574.

[141] L'articolo in questione precisa che tali fondi non possono essere svincolati ai sensi dell'art. 109, comma 1-*ter* del d.l. n. 18/2020 e non sono soggette ai limiti previsti dall'articolo 1, commi 897 e 898, della l. n. 145/2018 in materia di limiti in ordine all'applicazione dell'avanzo di amministrazione al bilancio di esercizio.

[142] Si tratta di 25,5 milioni su addizionale Irpef e 55,5 milioni su Irap nonché 50 milioni su Tassa automobilistica al netto della riduzione, disposta dalla l.r. n. 93/2020, del gettito derivante dall'imposta regionale sulle concessioni del demanio idrico per 1,39 milioni. Grazie alle risorse introitate attraverso l'integrazione del fondo compensativo di cui all'art. 111 ad opera del d.l. n. 104/2020, le entrate tributarie vengono ridotte della quota derivante dal recupero straordinario delle risorse giacenti presso Fidi Toscana, che nella seconda variazione di bilancio erano state utilizzate quale misura temporanea in attesa della citata integrazione del fondo compensativo.

[143] Capitolo 74382 che registra un ammontare pari a 132,89 milioni. A livello di variazione di bilancio, il fondo risulta essere finanziato dai trasferimenti correnti di cui al cap. 22574 per 66,61 milioni, da risparmi di spesa di natura corrente (definanziamento per 9,5 milioni del capitolo di spesa relativo al fondo regionale per i trasporti) e dal saldo positivo delle variazioni effettuate sulle entrate tributarie.

degli enti del servizio sanitario regionale e ritenute non più necessarie a seguito del venir meno del rischio di escussione con il pagamento delle rate dei mutui da parte degli stessi enti garantiti. Le spese finanziate oltre a quelle strettamente legate alla pandemia[144] (come il ristoro di situazioni di emergenza e la ridefinizione delle attività di Sviluppo Toscana a seguito della riprogrammazione delle risorse comunitarie) riguardano le sovvenzioni destinate al sistema dello spettacolo[145] di cui alla l.r. n. 93/2020 e contributi alle Fondazioni del "Maggio Musicale Fiorentino" e del "Teatro della Toscana". Tra questi ultimi trasferimenti, figurano 0,46 milioni destinati alla Fondazione Festival Pucciniano, che come già ricordato beneficia di ulteriori contributi a fondo perduto per 0,66 milioni, reiterati di anno in anno, per il pagamento delle rate del mutuo contratti per investimento.

Con riguardo al citato fondo accantonato per le lettere di *patronage*, la Sezione ha avuto più volte modo di ribadire nel corso delle precedenti relazioni allegate alla parifica, l'opportunità che la Regione, per ragioni di trasparenza del bilancio nonché di rispetto del principio contabile al punto 5.5, provvedesse a fine esercizio a vincolare nell'avanzo di amministrazione le somme destinate a tale scopo, mantenendole ancorate all'obiettivo per cui lo stesso è stato costituito. Una indicazione anche dettata dal fine di evitare che tale accantonamento assumesse una connotazione lontana dall'origine, ossia quella di un "conto" dal quale attingere per sopperire alle diverse necessità che possono presentarsi di volta in volta nel corso della gestione, sia dal lato del perimetro ordinario che da quello sanitario. Dall'esame del bilancio 2020 è facile constatare come la Regione rimanga ferma nella sua decisione di svincolare le somme accantonate nel fondo nel momento in cui viene meno il rischio di escussione della garanzia prestata; è doveroso, tuttavia, rilevare che le movimentazioni che hanno interessato il fondo per le lettere di *patronage* in tale esercizio sono state caratterizzate da un maggior grado di trasparenza[146], in quanto non sono stati effettuati passaggi tra i due distinti capitoli creati per la medesima finalità nei due diversi perimetri, ordinario e sanitario o trasferimenti di risorse con il fondo di riserva per spese impreviste[147].

1.6.4 Le variazioni di Giunta

Il bilancio di previsione è stato sottoposto a numerosi interventi correttivi da parte della Giunta Regionale, ai sensi dell'art. 51, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011, in aggiunta agli

---

[144] Ristoro a soggetti operanti nell'ambito delle attività economiche colpite dalla pandemia (4,37 milioni), spese connesse ad attività di consulenza ed incarichi urgenti (0,15 milioni) ed attività di Sviluppo Toscana per 2,46 milioni. Infine, tra gli altri si citano interventi relativi al diritto allo studio (3,02 milioni) e per l'accesso alle scuole dell'infanzia (0,21 milioni).

[145] Si tratta di spese per complessivi 8,52 milioni tra cui rientrano i citati interventi contenuti nella l.r. n. 93/2020, nonché contributi alla Fondazione del Maggio Musicale Fiorentino (3,2 milioni) ed alla Fondazione Teatro della Toscana (2,4 milioni).

[146] Nell'bilancio 2020-2022, viene implementato il solo capitolo ordinario 74082 per 38,64 milioni nell'esercizio mentre sono previsti stanziamenti sul capitolo sanitario 74094 con riferimento al biennio 2021 (38,60 milioni) e 2022 (38,56 milioni). Con variazione n. 941/2020, il fondo viene ridotto di 16,5 milioni volti a dare copertura alla quota di competenza della Regione per il finanziamento del fondo speciale regionale istituito dalla l.r. n. 41/2020 per il comparto Tpl al fine di mitigare l'impatto dei prevedibili mancati ricavi complessivi da traffico sopportati dalle aziende che espletano il servizio in considerazione dell'emergenza sanitaria. Successivamente, con d.g.r. n. 1525/2020 correlata alla terza variazione di bilancio, il fondo viene azzerato con il prelevamento della somma di 22,14 milioni volta al finanziamento degli interventi sopra citati.

[147] Nei precedenti esercizi era stato più volte rilevato come spesso le somme liberate sul capitolo legato alle lettere di *patronage* andasse a finanziare il fondo spese impreviste.

adeguamenti richiesti con legge del Consiglio, di cui in tal caso ne costituiscono specificazione ed attuazione[148]. Le variazioni ad opera dell'organo di governo, in via ordinaria si rendono necessarie al fine di adattare il bilancio ai fatti gestionali che generalmente si profilano durante il corso di un esercizio finanziario nonché ai diversi interventi legislativi intervenuti successivamente all'approvazione del bilancio. In tal senso, per il 2020 si sono rivelate strumento utile per recepire i numerosi provvedimenti governativi emanati in conseguenza dell'emergenza epidemiologica, che hanno determinato una inevitabile rimodulazione negli obiettivi e negli interventi stabiliti in sede di bilancio di previsione.

Le misure specifiche legate all'emergenza Covid-19 sono state molteplici e diversificate ed hanno riguardato in particolare la contabilizzazione in bilancio, su capitoli gestionali creati ad *hoc*, delle assegnazioni statali ad essa destinate, le conseguenti rimodulazioni effettuate sulle risorse regionali nonché la riprogrammazione dei fondi europei, al fine di utilizzare le risorse disponibili alla realizzazione di interventi finalizzati a fronteggiare gli effetti della pandemia.

Il settore sanitario, *in primis*, è stato oggetto di numerose e consistenti assegnazioni aggiuntive da parte dello Stato volte ad implementare gli stanziamenti in bilancio destinati alla sanità, per dotare il sistema di risorse umane e strumentali atte a fronteggiare la crisi, in aderenza alle disposizioni contenute nel d.l. n. 18/2020[149], nel d.l. n. 34/2020[150] e nel d.l. n. 104/2020[151]. Per l'esame approfondito di tali interventi, si rinvia al capitolo sulle politiche sanitarie.

Anche il settore dei trasporti, fortemente compromesso dalle conseguenze economiche della pandemia, è stato oggetto di assegnazioni straordinarie al fine di compensare i mancati ricavi emergenti conseguenti al drastico calo dell'utenza. In tal senso, la Regione Toscana è intervenuta con due successive delibere di giunta[152], al fine di contabilizzare in bilancio le

---

[148] Le variazioni di Giunta al bilancio gestionale conseguenti alle variazioni di legge al bilancio di previsione 2020-2022 sono state le seguenti: d.g.r. n. 592 dell'11 maggio 2020 correlata alla prima variazione di bilancio; d.g.r. n. 1163 del 10 agosto 2020 correlata all'assestamento ed alla seconda variazione di bilancio e d.g.r. n. 1525 del 9 dicembre 2020 correlata alla terza variazione di bilancio.

[149] Le disposizioni contenute nel d.l. n. 18/2020 volte nello specifico al finanziamento della spesa di personale (incentivi al personale, assunzioni e conferimento di incarichi) al potenziamento delle reti di assistenza territoriale tramite anche il coinvolgimento delle strutture private, all'esecuzione delle opere edilizie all'adeguamento delle strutture di accoglienza e di assistenza sono state recepite dalla Regione Toscana con la d.g.r. n. 425/2020 di variazione al bilancio di previsione gestionale 2020-2021 per un ammontare pari a complessivi 92,04 milioni.

[150] Le disposizioni contenute nel d.l. n. 34/2020, in particolare rivolte all'incremento della spesa di personale ospedaliera ed alle spese connesse alla contabilità speciale intestata al Commissario straordinario per l'attuazione e il coordinamento delle misure occorrenti per il contenimento e il contrasto dell'emergenza, sono state recepite dalla Regione Toscana con la d.g.r. n. 1137/2020 di variazione al bilancio di previsione gestionale 2020-2021 per un ammontare pari a complessivi 184,80 milioni, di cui 79,37 relative agli interventi legati al Commissario straordinario.

[151] Le disposizioni contenute nel d.l. n. 104/2020, in particolare l'art. 29 che mira ad accelerare il riassorbimento richieste di *screening*, di prestazioni ambulatoriali e di ricovero ospedaliero rimaste inevase, sono state recepite dalla Regione Toscana con la d.g.r. n. 1259/2020 di variazione al bilancio di previsione gestionale 2020-2021 per un ammontare pari a complessivi 30,12 milioni.

[152] Con d.g.r. n. 1259 del 15 settembre 2020 sono stati stanziati in bilancio 34,098 milioni quale prima quota di anticipazione del fondo istituito ai sensi del d.l. n. 34/2020 così come prevista dal d.m. n. 340/2020. Con d.g.r. viene contabilizzata la seconda quota di anticipazione assegnata alla Regione Toscana dal d.m. n. 540/2020 per 8,27 milioni, pari al 50 per cento del totale. Inoltre, viene stabilita una quota di anticipazione a finanziamento dei servizi aggiuntivi di trasporto pubblico locale e regionale previsti dall'art. 44 del d.l. n. 104/2020 per 12,59 milioni pari al 50 per cento del totale.

assegnazioni di cui al fondo istituito con l'art. 200 del d.l. n. 34/2020, così come incrementato ed integrato nella sua composizione dall'art. 44, comma 1, del d.l. n. 104/2020.

Un altro importante strumento di sostegno alla finanza territoriale concesso dalla legislazione statale, con l'art. 126, comma 10 del d.l. n. 18/2020 con gli artt. 241 e 242 del d.l. n. 34/2020, in aderenza alle disposizioni della Commissione europea, è costituito dalla possibilità per le Regioni di procedere alla riprogrammazione dei fondi comunitari, utilizzando le risorse disponibili dei fondi SIE e del Fondo Sviluppo e Coesione (FSC) per finanziare le misure di contrasto alla pandemia. La Regione Toscana si è adeguata a tali disposizioni attraverso una serie di variazioni di bilancio, tra cui la d.g.r. n. 1312 del 26 ottobre 2020 (adottata in via d'urgenza ai sensi dell'art. 109 comma 2-bis del d.l. 18/2020 e successivamente ratificata con l.r. 30 dicembre 2020, n. 100[153]) e la d.g.r. n. 1313/2020 con cui vengono adeguati gli stanziamenti di entrata e di spesa secondo le disposizioni contenute nella delibera Cipe del 28 luglio 2020, n. 40[154].

Ulteriori variazioni significative riguardano l'adeguamento del bilancio di previsione ad una serie di disposizioni legislative volte ad ottenere risparmi di spesa in materia di gestione del debito da utilizzare per finanziare misure di contrasto all'emergenza Covid. Si tratta, nello specifico della l.r. n. 38 del 12 giugno 2020, che autorizza operazioni di rinegoziazione mutui con CDP volte ad estendere la durata dell'ammortamento[155], dell'art. 111 del d.l. n. 18/2020 afferente alla sospensione per il 2020 della quota capitale dei prestiti concessi alle regioni e la sua dilazione all'esercizio successivo, al fine di recuperare risorse da destinare a misure di rilancio e sostegno ai settori economici colpiti dall'epidemia in corso e dell'art. 22 del d.l. n. 157/2020 il quale prevede, a fronte di un contributo complessivo di 250 milioni, l'assegnazione alla Regione Toscana di risorse aggiuntive per 19,54 milioni volte al finanziamento delle quote capitale dei debiti finanziari in scadenza nell'anno 2020, con conseguente destinazione delle somme in tal modo liberate per il ristoro delle categorie soggette a restrizioni per gli effetti della pandemia[156]. Con la medesima variazione vengono pertanto apportati i necessari adeguamenti alla l.r. 14 dicembre 2020, n. 96 "*Misure straordinarie per il sostegno degli enti*

[153] Tale variazione, oltre a registrare in entrata un incremento dei finanziamenti correnti per 18,00 relativi al FSC e contestualmente la riduzione delle entrate per investimenti finanziate dal Fesr, in uscita decrementa le spese finanziate dai suddetti fondi su tutte le missioni provvedendo ad incrementare specifici capitoli dedicati all'emergenza Covid relativi al Fse 2014-2020 allocati nella missione "Tutela della salute" per complessivi 60,00 milioni.

[154] La stessa prende atto della riprogrammazione dell'importo di complessivi di 14,00 milioni, ai sensi dell'art. 44 del d.l. n. 34/2019 e dispone la nuova assegnazione alla Regione Toscana di risorse dal FS C 2014-2020 per un importo complessivo di 250,73 milioni ai sensi del d.l. n. 34/2020, pari alla differenza fra l'ammontare delle riprogrammazioni operate sui Programmi operativi regionali FESR e FSE 2014-2020 e le risorse riprogrammabili ai sensi del citato art. 44.

[155] Nello specifico, con tale intervento di cui alla d.g.r. n. 1012 del 27 luglio 2020 di variazione al bilancio gestionale vengono recuperati 13,68 milioni andati in parte ad implementare il fondo spese impreviste, da cui con la variazione di giunta correlata alla seconda variazione di bilancio si è attinto al fine di contribuire alla copertura del minor gettito tributario conseguente all'emergenza Covid.

[156] Con d.g.r. n. 1641 del 21 dicembre 2020 la Regione ha istituito in entrata il capitolo 42588 con uno stanziamento di 19,54 milioni che va così a finanziare le quote capitale dei debiti finanziari in scadenza nell'anno 2020 e pertanto i capitoli di nuova formazione 73138 (per i mutui contratti con CDP Spa) per 4,67 milioni; 73139 (per i mutui contratti con altri istituti di credito) per 9,60 milioni; cap. 73140 (per i prestiti obbligazionari a medio e lungo termine) per 5,27. Parallelamente, si definanziano gli originari capitoli ad essi dedicati e si liberano risorse per il finanziamento del capitolo di spesa 53296 "Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica Covid 19- Bando esercizi settore ristorazione".

fieristici. Abrogazione dell'articolo 41 della l.r. n. 65/2019" la quale autorizza un contributo a fondo perduto per 2,0 milioni verso gli enti del settore fieristico a parziale compensazione dei mancati ricavi nel periodo dell'emergenza sanitaria da finanziarsi secondo tramite il prelevamento dal fondo spese impreviste[157].

Non direttamente connessa ad interventi legati alla pandemia è la d.g.r. n. 794 del 29 giugno 2020, con la quale si recepiscono in bilancio le disposizioni contenute nella l.r. n. 40/2020 "*Interventi urgenti di valorizzazione di beni ed attività culturali*". Tale legge prevede la concessione, di contributi ad enti culturali per complessivi 0,38 milioni per l'esercizio 2020, 0,63 milioni per il 2021 e 0,25 milioni per il 2022. Destinatari di tali disposizioni sono l'Istituto Nazionale degli Studi sul Rinascimento di Firenze[158], il soggetto giuridico di cui all'art. 59 della l. n. 65/2019 che si occupa della valorizzazione della collezione Alinari[159], e la Fondazione "Guido d'Arezzo" per la gestione della collezione "Ori d'Autore"[160]. La legge stessa rinviene la fonte di finanziamento di tali interventi nella missione 20 e nello specifico nel fondo di riserva per le spese impreviste.

In merito alle modalità di copertura, la Sezione esprime serie perplessità in considerazione del fatto che tali interventi, specificatamente quelli relativi alle due collezioni artistiche, non sembrano propriamente rientrare in uno dei punti ricompresi nell'elenco delle spese finanziabili con il fondo spese impreviste (allegato f al bilancio) e altresì non appaiono possedere le caratteristiche di imprevedibilità e straordinarietà che dovrebbero sottendere al prelievo.

Tali collezioni sono state, infatti, volontariamente acquisite al patrimonio regionale con l.r. n. 65/2019 e per esse il legislatore regionale aveva già previsto uno strutturato progetto di interventi volti alla loro valorizzazione artistica, come si rinviene dall'esame degli articoli di legge che ne legittimavano l'acquisizione. Simili azioni rendevano, pertanto, prevedibili per la Regione, già nell'esercizio 2019 e almeno nel breve termine, possibili oneri di spesa di gestione, anche indiretta, di custodia e di conservazione e, parallelamente, la necessità, nei futuri prossimi esercizi, di idonee fonti di finanziamento secondo una adeguata programmazione delle risorse.

La Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce al riguardo quanto di seguito riportato.

"*Tale modalità di copertura viene prevista abitualmente nell'ambito dei provvedimenti di legge che dispongono variazioni al bilancio di previsione, nei quali il Consiglio regionale, in aggiunta ad altre disponibilità di risorse (nuove o maggiori entrate, riduzioni di spesa ecc..), ridetermina anche il volume degli accantonamenti di bilancio, il cui importo è autonomamente determinato in fase di predisposizione del bilancio di previsione, allo scopo di finanziare nuovi interventi di spesa o per incrementare la dotazione finanziaria di interventi già previsti e finanziati in bilancio". Resta fermo l'utilizzo dei Fondi*

[157] Si tratta sempre della d.g.r. n. 1641 del 21 dicembre 2020 con la quale viene disposto il prelevamento dal fondo di riserva di un ammontare pari a 2 milioni volto a finanziare il capitolo di nuova istituzione 53295 "Misure straordinarie per il sostegno degli enti fieristici".

[158] L'art. 4 della legge in questione concede all'Istituto un contributo complessivo di 0,63 milioni di cui 0,13 milioni per il 2020 e 0,25 milioni per ciascuno degli anni del biennio 2021-2022.

[159] L'art. 2 della legge in questione contributi in c/esercizio per 0,50 milioni per l'anno 2020 e 0,18 milioni per l'anno 2021.

[160] L'art. 3 della legge in questione concede alla Fondazione contributi di 0,20 milioni per ciascuno degli anni del triennio 2020-2021.

di Riserva, secondo le disposizioni di cui all'art. 48 del d.lgs. n. 118/2011, nell'ambito dei provvedimenti amministrativi di variazione approvati dalla Giunta regionale. In altri termini, la Regione ha ritenuto che solo i prelievi dai fondi di riserva con deliberazione della Giunta regionale soggiacessero al rispetto tassativo delle casistiche previste nel d.lgs. n. 118/2011 e nell'apposito allegato al bilancio di previsione. L'amministrazione ha viceversa ritenuto che i prelievi invece autorizzati con legge regionale possano viceversa essere effettuati per qualunque finalità, purché la riduzione non sia tale da pregiudicare la capacità dei fondi di riserva di assolvere alle loro funzioni proprie nel caso di eventi imprevisti o insufficienza degli stanziamenti per spese obbligatorie. In alternativa, ai fini della copertura di nuovi interventi legislativi, la Regione potrebbe in corso d'anno incrementare il fondo speciale mediante contestuale riduzione - con legge di variazione - dei fondi di riserva; tale soluzione, più articolata, non appare nella sostanza diversa dall'utilizzo diretto per il finanziamento di un nuovo provvedimento legislativo di parte delle disponibilità dei fondi di riserva. Peraltro, questi ultimi non devono rispettare, nell'ordinamento contabile regionale, un limite minimo e massimo come invece avviene per gli enti locali".

La Sezione ritiene che le argomentazioni soprariportate, addotte a giustificazione di una procedura abitualmente adottata dalla Regione per l'utilizzo dei fondi di riserva, non siano sufficienti a supere il rilievo e a conferire piena legittimità ai prelievi disposti anche con legge regionale.

Si evidenzia, al riguardo, che i caratteri e le modalità di impiego di tali fondi sono stabiliti da specifiche disposizioni del d.lgs. n. 118/2011 che definisce l'ordinamento contabile regionale affidato alla competenza esclusiva dello Stato e preordinato alla garanzia degli equilibri di bilancio delle stesse regioni costituzionalmente tutelata.

Si deve, quindi, ritenere che le prescrizioni della legge statale costituiscano delle regole che non possano essere disattese dalla legge regionale quando questa è chiamata direttamente a dare applicazione agli istituti della contabilità armonizzata.

Se è vero, come sostiene la Regione, che la procedura da essa adottata perviene allo stesso risultato a cui porterebbe una preventiva riduzione del fondo spese impreviste con il recupero di risorse per il diverso impiego, è altrettanto vero che proprio una modifica dello stanziamento dei fondi attuato secondo le regole delle variazioni legislative del bilancio, per quanto più laboriosa, rappresenta la procedura stabilita dall'ordinamento contabile per garantire la chiarezza e la trasparenza della gestione finanziaria.

Il prelievo diretto dal fondo spese impreviste per interventi privi di tale natura non può, quindi, ritenersi corretto.

A corredo di tali asserzioni, si cita la sentenza della Corte costituzionale n. 190 del 2014 nella quale viene precisato 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*[161]. Altresì, sempre la Consulta ritiene 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*

[161] Si veda in tal senso anche Corte cost., sent. n. 28 del 2013.

di assolvere alle finalità per le quali è stato istituito, una volta che gli eventi che giustificano il ricorso ad esso si dovessero verificare".

A conclusione dell'analisi delle variazioni apportate al bilancio di previsione si rileva come a fronte di 32,12 milioni di prelevamenti complessivi dal fondo di riserva per spese impreviste ad esse conseguenti (di cui solo una quota pari a 5,22 milioni destinata a interventi non programmabili o di carattere atmosferico e calamitoso) lo stesso si definisce al termine dell'esercizio 2020 in 18,47 milioni.

1.7 Applicazione dell'avanzo di amministrazione al bilancio

Al termine del complesso delle variazioni di bilancio l'avanzo dell'esercizio 2019 applicato al bilancio di previsione 2020 si definisce in 1.313,83 milioni a fronte di un ammontare di quote vincolate ed accantonate pari a 1.789,52 milioni e ad un disavanzo di 1.967,45 milioni.

Pertanto, la Regione si trova nella condizione di aver rispettato quanto richiesto dalle disposizioni contenute all'art. 1, commi 897-900, della legge n. 145/2018 in ordine all'applicazione dell'avanzo di amministrazione del precedente esercizio anche da parte di enti in disavanzo sia formale che sostanziale.

Con riferimento specifico alla Toscana, in disavanzo formale, si applica, infatti, l'art. 898 il quale precisa che nel caso in cui l'importo della lettera A) del prospetto del risultato di amministrazione del precedente esercizio risulti negativo (o inferiore alla quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità e al fondo anticipazione di liquidità) gli enti possono applicare al bilancio di previsione 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. Peraltro, per espressa disposizione del comma 899, negli anni 2019 e 2020 le regioni a statuto ordinario non sono tenute ad operare la nettizzazione del fondo anticipazione di liquidità.

Sempre in tema di avanzo di amministrazione, la Regione ha usufruito delle deroghe previste dall'art. 109 del d.l. n. 18/2020 in materia. Nello specifico, si è avvalsa della facoltà concessa dal comma 1-*ter*, di svincolare una quota di avanzo vincolato di amministrazione, da utilizzare per interventi necessari ad attenuare la crisi del sistema economico derivante dagli effetti diretti e indiretti del Covid-19. La norma prevede che tale svincolo riguardi interventi già conclusi o finanziati in anni precedenti con risorse proprie, non gravate da obbligazioni sottostanti già contratte con esclusione delle somme relative alle funzioni fondamentali e ai livelli essenziali delle prestazioni[162].

[162] Oltre a tale previsione, i commi 1 e 1-*bis* dell'art. 109 prevedono che Regioni e Province autonome possano utilizzare per il 2020, in deroga alle disposizioni vigenti di cui all'art. 42, co. 6 del d.lgs. n. 118/2011, la quota libera di avanzo di amministrazione per il finanziamento di spese correnti connesse all'emergenza epidemiologica, ferme restando le priorità relative alla copertura dei debiti fuori bilancio ed alla salvaguardia degli equilibri. Altresì, la facoltà di ricorso all'avanzo di amministrazione dell'anno precedente può avvenire già a partire dall'approvazione del rendiconto 2019 da parte della Giunta, senza dover attendere il giudizio di parifica da parte delle Sezioni regionali di controllo e la successiva legge di approvazione da parte del Consiglio regionale.

Si tratta, pertanto, di una operazione che non incide sulla consistenza complessiva del risultato di amministrazione né quella della parte vincolata, in quanto a mutare è solo la destinazione dell'avanzo.

La Regione si è avvalsa di tale possibilità concessa dal Legislatore già in sede di rendiconto 2019. In risposta ad una specifica richiesta di questa Sezione in merito, ha infatti dichiarato di aver provveduto a svincolare nell'avanzo di amministrazione 21,5 milioni riferiti a programmi di Edilizia residenziale pubblica (previa comunicazione al competente Ministero delle infrastrutture e trasporti) da finalizzare a misure di contenimento degli effetti negativi dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 nel settore del Trasporto pubblico locale su ferro e su gomma, attestando altresì il rispetto delle condizioni previste dal suddetto disposto normativo per gli interventi da svincolare. Tuttavia, una simile operazione non ha trovato adeguato ed immediato riscontro nell'esame, da parte della Sezione, degli atti regionali ad essa riferiti se non a seguita di specifica indicazione da parte della Regione. Difetta, inoltre, di idonea evidenza anche nella relazione allegata alla legge di approvazione del rendiconto dell'esercizio 2019, la quale come noto, tra gli altri compiti, ha quello di dare contezza dei fatti salienti accaduti nel corso della gestione di riferimento. Si confermano, pertanto, taluni difetti di trasparenza più volte riscontrati dalla Sezione nella lettura dei bilanci regionali e dei loro allegati.

Inoltre, nella già citata risposta la Regione non provvede ad informare questa Sezione della reiterazione dell'operazione anche nell'esercizio 2020 per un ammontare pari a 101,88 milioni, ridestinati a copertura dei disavanzi sanitari del 2020 in conseguenza della pandemia, della quale viene fatta menzione solo in una seconda richiesta istruttoria sull'argomento. Tale manovra, tuttavia, a differenza di quanto accadeva per il 2019, emerge dall'analisi in dettaglio dei fondi vincolati nel risultato di amministrazione e dalla lettura della relazione allegata al progetto di rendiconto presentato dalla Giunta con riferimento all'esercizio 2020. Per ulteriori considerazioni, soprattutto relativi alle perplessità di questa Sezione con riferimento alla destinazione delle somme svincolate al finanziamento del generico disavanzo sanitario, si rinvia al paragrafo di questa relazione sui fondi vincolati nel risultato di amministrazione.

2 Considerazioni conclusive

Il d.lgs. n. 118/2011, intervenendo in materia di armonizzazione dei sistemi contabili, ha confermato il ruolo fondamentale della programmazione finanziaria, la quale, se adeguata ed attendibile, costituisce elemento cardine per una corretta gestione contabile del bilancio a salvaguardia del regolare utilizzo delle risorse pubbliche da parte degli enti territoriali.

L'analisi della Sezione, si è pertanto rivolta, come in ogni precedente referto, all'esame dei principali atti che costituiscono l'impianto programmatorio della Regione Toscana, a partire da quelli a valenza triennale per poi entrare nel dettaglio di quelli riferiti all'esercizio oggetto di parifica.

Nel caso di specie, il 2020 si è rivelato un anno *sui generis,* fortemente influenzato in ogni suo ambito dall'emergenza sanitaria da Covid-19. Un fenomeno grave ed imprevedibile, che oltre alle evidenti ripercussioni sul piano sanitario, economico e sociale, ha inevitabilmente

inciso sul complesso delle regole di finanza pubblica e minato la capacità di programmazione dello Stato e delle sue articolazioni.

Il continuo ricorso statale alla decretazione d'urgenza, al fine di assicurare una prima e tempestiva risposta agli effetti della pandemia, ha infatti modificato i presupposti su cui erano improntate le leggi connesse alla manovra finanziaria, sia nazionale che territoriale, introducendo obiettivi diversi e fornendo alla pubblica amministrazione nel suo complesso, nuovi strumenti operativi e consistenti trasferimenti di risorse atti a garantire il mantenimento di una adeguata gestione del ciclo finanziario annuale nonché dei propri equilibri di bilancio, entrambi minati dalla riduzione dei gettiti di entrata e dal parallelo incremento delle spese.

Un primo elemento emerso nell'analisi dei documenti programmatici elaborati dalla Regione Toscana è stata la mancata trasposizione di un simile mutamento del contesto normativo, sociale ed economico nell'ambito del DEFR 2020-2022. Sebbene, infatti, alla data dell'ultimo aggiornamento, l'avvento della pandemia fosse già in corso, dall'esame del documento non sembra che i programmi e i progetti siano stati, di fatto, adattati alle diverse esigenze scaturite dall'evoluzione del quadro normativo e contabile di riferimento. I progetti stessi si sono limitati a riportare marginalmente la sola descrizione di alcuni singoli interventi legati al Covid-19 mentre le riprogrammazioni effettuate per le azioni di contrasto all'emergenza sanitaria, soprattutto in termini di risorse disponibili, sono avvenute solo a partire dall'approvazione del successivo DEFR 2021. D'altronde, in via generale, quanto emerso è diretta conseguenza di una delle criticità costantemente rilevate negli anni da questa Sezione, ossia un difetto "genetico" di coordinamento ed allineamento contabile dei progetti regionali rappresentati nel DEFR con gli obiettivi della manovra finanziaria, che impedisce di valutarne con immediatezza lo stato di avanzamento attraverso la gestione del bilancio e di apprezzarne i risultati con la predisposizione del rendiconto. Tale disallineamento risulta ancora più evidente in questo esercizio, nel quale il documento in questione non riesce ad apparire pienamente rappresentativo, come invece dovrebbe, dello scenario della finanza regionale toscana.

Nell'ambito dell'attività di programmazione, particolare attenzione è stata posta dalla Sezione anche al percorso di attuazione degli obiettivi di sviluppo sostenibile (SDGs secondo l'acronimo inglese) dell'Agenda 2030, da parte della Regione Toscana. Nell'attuale quadro contabile, non appaiono ancora sviluppate, in modo sistematico, modalità di riclassificazione e rappresentazione delle politiche di spesa disarticolate secondo gli Obiettivi dell'Agenda. Ciononostante, va comunque dato atto che, in fase di approvazione del Bilancio di previsione per il 2020-2022, la Regione Toscana ha effettuato un'analisi che muove nella direzione di sviluppare una lettura della spesa programmata distribuita nei 17 SDGs. Attesa la centralità del tema dello sviluppo sostenibile, la Sezione non può che invitare la Regione Toscana a proseguire nel percorso di progressiva integrazione tra programmazione finanziaria e SDG, al fine di pervenire ad una trasparente ripartizione della spesa tra questi ultimi, così da evidenziare le dimensioni delle risorse a ciò destinate, il relativo grado di realizzazione, congiuntamente ad una misurazione del livello di *performance* nel conseguimento degli obiettivi attraverso le misure introdotte e attuate.

In quanto approvate antecedentemente all'emergere della pandemia, sia la legge di stabilità con il suo collegato che la legge di bilancio non contengono, evidentemente,

riferimenti ad essa legati e troveranno sede naturale di aggiornamento nelle successive variazioni di bilancio. Per esse si ripropongono, sostanzialmente, i medesi rilievi già emersi nei precedenti esercizi esaminati.

Per quanto attiene specificatamente alla legge di stabilità ed al suo collegato (approvati rispettivamente con l.r. n. 80/2019 e con l.r. n. 79/2019), si conferma anche per questo esercizio la mancata indicazione dei mezzi specifici di copertura delle maggiori spese prodotte (complessivamente 151,29 milioni), la cui quantificazione non risulta, peraltro di immediata individuazione. Entrambe queste leggi continuano a limitarsi a ricondurre i relativi oneri di spesa agli stanziamenti disposti sulle missioni e sui programmi del bilancio, affidando di fatto l'individuazione delle coperture ad un generico rinvio al bilancio di previsione e al necessario pareggio tra entrate e spese. La stessa tecnica, peraltro abitualmente utilizzata anche per le leggi regionali non direttamente correlate alla manovra finanziaria, è stata più volte censurata da questa Sezione non solo nell'ambito delle relazioni allegate alle diverse parifiche, ma altresì all'interno del referto annuale sulla copertura delle leggi di spesa della Regione.

Per quanto, invece, concerne il bilancio di previsione 2020-2022 (approvato con l.r. n. 81/2019), inteso complessivamente con i suoi allegati, si ribadisce come lo stesso non sia in grado di integrarsi con gli obiettivi del DEFR, il cui raggiungimento sembra essere affidato ad una serie di successivi e numerosi interventi legislativi approvati nel corso dell'anno, anziché ad una unica manovra organica, definita preventivamente, da adeguare solo in conseguenza dell'insorgere di fattispecie difficilmente prevedibili in quella sede.

Le previsioni di competenza in esso contenute per l'esercizio 2020 pareggiano in 15.140,74 milioni e comprendono l'iscrizione tra le spese della quota parte del disavanzo presunto da ripianare nell'esercizio di riferimento, pari complessivamente a 1.366,69 milioni. Il risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2019 è stimato in disavanzo per complessivi 2.013,51 milioni, derivante per 1.346,54 milioni da debito autorizzato e non contratto, per 72,83 milioni dal maggior disavanzo conseguente al riaccertamento straordinario dei residui ex d.lgs. n. 118/2011 e per ulteriori 594,14 milioni dalla restituzione dall'anticipazione di liquidità concessa ai sensi dell'art. 2 del d.l. n. 35/2013. L'ammontare del ricorso al mercato finanziario per il finanziamento di spesa di investimento nel 2020 si definisce in 221,87 milioni, a cui si aggiunge la quota a copertura del disavanzo da debito autorizzato e non contratto ai sensi dell'art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011.

Sempre attuale rimane la questione afferente ad un utilizzo del fondo di riserva per spese impreviste non del tutto in linea con la normativa in materia (art. 48 del d.lgs. n. 118/2011).

In particolare, l'allegato al bilancio di previsione contenente l'elenco delle spese finanziabili da tale fondo mantiene alcune voci, in ordine alla cui presenza la Sezione già nei precedenti referti aveva avuto modo di esprimere perplessità. Si tratta, nello specifico, di spese per contenziosi legali, di oneri per copertura di perdite societarie e di trasferimenti a titolo di contributi straordinari per perdite in conto esercizio degli enti del servizio sanitario. Quest'ultimo punto appare quello maggiormente discutibile in quanto, per come attualmente gestita la ripartizione del Fondo sanitario regionale tra le aziende, con assegnazione definitive che intervengono a distanza di parecchio tempo dalla chiusura dell'esercizio di competenza, l'eventualità che si producano disavanzi (emergenti o definitivi) è un'ipotesi tutt'altro che

improbabile, come dimostrato dall'esperienza degli ultimi anni. Di conseguenza, tale voce viene ad acquistare sempre più la connotazione di componente fissa del bilancio regionale, perdendo quel carattere dell'imprevedibilità che dovrebbe sottendere al prelievo. Peraltro, ad una simile modalità di finanziamento conseguono una serie di ulteriori profili di criticità – che saranno analizzati in dettaglio nel capitolo sulle politiche sanitarie - connaturati alla difficoltà di addivenire ad una immediata individuazione della provenienza delle entrate destinate al ripiano dei disavanzi ed alla loro esatta perimetrazione.

Sempre in tema di fondo spese impreviste, un ulteriore utilizzo è stato autorizzato, dalla l.r. n. 40/2020 per il finanziamento di interventi urgenti di valorizzazione di beni ed attività culturali, sottoforma di contributi ai soggetti, a vario titolo, gestori. Anche in merito a tale finanziamento, la Sezione, non può esimersi dal ritenere tale prelievo non corretto.

Ciò in considerazione del fatto che tali interventi non sembrano propriamente rientrare in uno dei punti ricompresi nell'elenco delle spese finanziabili con il fondo spese impreviste (allegato f al bilancio). Altresì, soprattutto con riferimento alle collezioni Alinari e Oro d'Autore, il prelievo appare privo di quelle caratteristiche di imprevedibilità e straordinarietà che dovrebbero giustificarlo: tali collezioni, infatti, risultano volontariamente acquisite al patrimonio regionale nel 2019, con conseguente verosimile previsione per la Regione di possibili oneri di spesa di gestione, anche indiretta, di custodia e di conservazione nonché la necessità di reperire idonee fonti di finanziamento secondo una adeguata programmazione delle risorse. Le argomentazioni fornite dall'ente regionale a giustificazione della procedura utilizzata - basate sostanzialmente sul fatto, che trattandosi di prelievo autorizzato con legge regionale, potrebbero considerarsi superate le disposizioni in materia, di cui al d.lgs. n. 118/2011, ed essere pertanto legittimato il prelievo, per qualsiasi finalità, purché in grado di non compromettere, in termini di risorse, la capacità del fondo di assolvere alla propria funzione - non sono sufficienti a superare il rilievo. Questa Sezione rammenta, infatti, che le modalità di impiego dei fondi di riserva sono stabiliti da specifiche disposizioni del d.lgs. n. 118/2011 che definisce l'ordinamento contabile regionale affidato alla competenza esclusiva dello Stato e preordinato alla garanzia degli equilibri di bilancio delle stesse regioni costituzionalmente tutelata. Si deve quindi ritenere che le prescrizioni della legge statale costituiscano delle regole che non possano essere disattese dalla legge regionale quando questa è chiamata direttamente a dare applicazione agli istituti della contabilità armonizzata. Inoltre, se è vero, come sostiene ancora la Regione in sede di controdeduzioni, che la procedura da essa adottata perviene allo stesso risultato a cui porterebbe una preventiva riduzione del fondo spese impreviste con il recupero di risorse per il diverso impiego, è altrettanto vero che proprio una modifica dello stanziamento dei fondi attuato secondo le regole delle variazioni legislative del bilancio, per quanto più laboriosa, rappresenta la procedura stabilita dall'ordinamento contabile per garantire la chiarezza e la trasparenza della gestione finanziaria.

Le variazioni al bilancio di previsione approvate con legge del Consiglio regionale nell'esercizio 2020 sono state tre, comprensive della legge di assestamento.

La prima variazione approvata con l.r. n. 29/2020 interviene in particolar modo sugli investimenti sanitari, incrementando nel 2020 l'ammontare delle misure a sostegno degli interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie, già autorizzate

dall'art. 14 della l.r. n. 19/19 e prevendendo nuovi significativi interventi in tema di edilizia sanitaria per il 2022. Qualche perplessità sono state sollevate da questa Sezione per l'utilizzo del fondo spese obbligatorie per il finanziamento di quota parte del contributo spettante a Sviluppo Toscana tenuto conto che la normativa in materia (art. 48, comma 1 del d.lgs. n. 118/2011) stabilisce un elenco puntuale di spese che possono essere definite "obbligatorie", nel quale non sembrerebbe rientrare tale contributo.

Con l.r. n. 76/2020 la Regione ha disposto l'assestamento di bilancio e la conseguente seconda variazione, riterminando i valori sulla base delle risultanze del rendiconto 2019. Le rimodulazioni operate sull'esercizio 2020 determinano un incremento delle previsioni di competenza, pari a 557,04 milioni in entrata e in spesa. Il disavanzo presunto dell'esercizio 2020 viene ridotto di 46,06 milioni, interamente riferibili alla diminuzione del debito autorizzato e non contratto e dello stesso importo è parallelamente ridotta l'autorizzazione alla contrazione di mutui per il suo finanziamento.

La seconda variazione di bilancio conseguente all'assestamento, oltre a prevedere nuovi contributi straordinari ad amministrazioni comunali, legati ad interventi di edilizia scolastica, impiantistica sportiva e infrastrutture, ha dovuto adeguare il bilancio agli effetti ed alle conseguenze derivanti dall'emergenza Covid-19. È stata, quindi, in particolare, registrata in bilancio la consistente riduzione del gettito tributario derivante dalle agevolazioni concesse dalla decretazione d'urgenza alle imprese ed ai lavoratori autonomi nonché le operazioni contabili adottate per una sua compensazione al fine di continuare a garantire, pur in questa situazione di emergenza, un adeguata gestione del ciclo finanziario d'esercizio. In tal senso, la normativa contenuta negli art. 24 e 111 del d.l. n. 34/2020, così come modificato dal d.l. n. 104/2020, è intervenuta in ausilio ed ha posto a presidio di tale fattispecie appositi fondi di dotazione che per la Regione Toscana si sono definiti rispettivamente in 27,2 milioni e 132,9 milioni, acquisiti sottoforma di trasferimenti statali, di cui una prima assegnazione è confluita in bilancio con tale variazione, mentre quella definitiva con il successivo ed ultimo intervento correttivo.

Quest'ultimo, disposto con l.r. n. 76/2020, si rivela particolarmente significativo per una corretta definizione delle previsioni in aderenza al contesto scaturito dall'emergenza sanitaria. Tra gli altri interventi, provvede a registrare le minori entrate connesse alla mancata riscossione coattiva della tassa automobilistica a causa della sospensione dell'attività dell'Agenzia delle Entrate per espressa previsione dell'art. 68 del d.l. n. 18/2020 così come modificato dal d.l. n. 129/2020, con conseguente riduzione del fondo crediti di dubbia esigibilità e introduce nuovi stanziamenti di spesa costituiti, per lo più, da contributi straordinari a favore di enti pubblici finalizzati alla promozione di iniziative culturali sul territorio regionale nonché l'incremento del già citato contributo regionale destinato al rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie.

Numerose sono state le variazioni al bilancio 2020-2022 adottate con delibera di Giunta ai sensi dell'art. 51, comma 2 del d.lgs. n. 118/2011, talune peraltro approvate a ridosso della fine dell'anno, sintomo della difficoltà della Regione di garantire una adeguata e attendibile attività di programmazione già in sede di bilancio di previsione. È doveroso, tuttavia, sottolineare che, specificatamente in questo esercizio finanziario, la necessità di interventi correttivi al bilancio è strettamente connaturata anche all'esigenza di renderlo coerente con i

diversi provvedimenti legislativi emanati a contrasto dell'emergenza sanitaria da Covid-19 e con le conseguenti misure intraprese, sia a livello nazionale che regionale, per superarne gli effetti: dai trasferimenti statali verso il sistema sanitario regionale (al fine di dotarlo di adeguate risorse umane e strumentali per garantire una tempestiva risposta alla pandemia) alle consistenti riprogrammazione dei fondi europei; dai fondi di dotazione a ristoro della riduzione del gettito tributario e dei mancati ricavi sul trasporto pubblico alle diverse operazioni di gestione del debito regionale, volte alla creazione di economie di spesa da destinare ai settori economici ed alle singole categorie maggiormente colpite. Ad essi si aggiunge la possibilità, concessa dall'art. 109, comma 1-*ter* del d.l. n. 18/2020, di svincolare specifiche somme nell'avanzo di amministrazione per destinarle ad interventi necessari ad attenuare la crisi del sistema economico; facoltà di cui la Regione Toscana ha usufruito sia in sede di rendiconto 2019 che nell'esercizio 2020. Se, tuttavia, con riferimento al 2019, pur con alcune criticità connesse alla scarsa trasparenza dell'operazione, tali risorse sono andate concretamente a finanziare spese connesse al settore del trasporto pubblico, nel 2020 le somme svincolate sono state genericamente destinate a copertura dei disavanzi sanitari che presumibilmente si verranno a produrre al termine dell'esercizio. Si rinvia al paragrafo sul risultato di amministrazione per i dubbi che tale destinazione solleva.

Dall'esame del complesso delle variazioni di bilancio è risultato evidente come anche nell'esercizio 2020 la Regione rimanga ferma nella sua decisione di non vincolare nell'avanzo di amministrazione le somme accantonate nel fondo per le lettere di *patronage*, ma, al contrario di provvedere a liberare le risorse ad esso destinate nel momento in cui viene meno il rischio di escussione della garanzia prestata. In tal modo, il fondo viene ad assumere una connotazione lontana dall'origine, ossia quella di un "conto" dal quale attingere, al momento opportuno, per sopperire alle diverse necessità che possono presentarsi nel corso dell'esercizio. La Sezione, pur prendendo atto della scelta regionale, non può che continuare a ribadire alla Regione di rivedere le proprie posizioni in merito, sia per ragioni legate alla trasparenza del bilancio che di rispetto dei principi contabili. Si rileva, tuttavia, che nell'esercizio 2020, il fondo in questione non è stato oggetto, come nei precedenti esercizi, delle numerose movimentazioni tra i due diversi capitoli del perimetro ordinario e sanitario ed esso riferiti; movimentazioni che spesso interessavano anche il fondo di riserva per spese impreviste e che rendevano difficoltoso seguirne l'andamento.

Più in generale, la lettura del bilancio regionale si rivela, in ogni esercizio finanziario sottoposto ad esame, un compito particolarmente gravoso, proprio alla luce delle numerose variazioni di cui è oggetto, caratterizzate da cospicue compensazioni tra diversi capitoli (spesso tali da presentare differenze estremamente marginali), dalla costante creazione di nuovi capitoli di bilancio (spesso tali da non presentare modifiche di rilievo rispetto al vecchio capitolo di riferimento) e da continui spostamenti degli stessi capitoli tra i due perimetri, ordinario e sanitario, senza una evidente motivazione. Tutto ciò, con conseguenti ripercussioni in tema di trasparenza del bilancio.

CAPITOLO III
I SALDI DELLA FINANZA REGIONALE E GLI EQUILIBRI DI BILANCIO

Sommario: **1. Il quadro di insieme – i risultati finali**. - 1.1. I risultati generali della gestione. - 1.2. I risultati della gestione di competenza. - 1.3. I risultati della gestione dei residui. - 1.4. I risultati della gestione di cassa - 1.5. Il risultato di amministrazione. - **2. Le entrate**. - 2.1 Introduzione. - 2.2 I dati complessivi del 2020. - 2.3 Le entrate del titolo I. Le entrate tributarie e gli effetti della legislazione di emergenza. - 2.4 Le entrate del titolo II e i contributi statali per l'emergenza sanitaria. - 2.5 Le entrate dei titoli III, IV, V e VI. - 2.6 Gli andamenti generali del quinquennio 2016-2020. - **3. Gli andamenti generali della spesa**. - 3.1 Premessa. - 3.2 La spesa per titoli. - 3.2.1 La spesa corrente. - 3.2.2 La spesa per investimenti. - 3.2.3 Spese per incremento attività finanziarie. - 3.2.4 Rimborso prestiti. - 3.2.5 Le spese per servizi in conto terzi e partite di giro. - 3.2.5.1 Il contesto normativo. - 3.2.5.2 Le risultanze per il 2020 della gestione dei servizi in conto terzi. - 3.2.5.3. Le tipologie di spesa allocate tra i servizi in conto terzi. - 3.3 I debiti fuori bilancio. - **4. La gestione di cassa**. - 4.1 I flussi di cassa nel bilancio di previsione. - 4.2 Le risultanze della gestione di cassa a rendiconto. - 4.2.1 La gestione di cassa del comparto sanitario. - 4.2.2 La gestione di cassa del comparto ordinario. - 4.2.3 L'anticipazione dello Stato per il finanziamento della spesa sanitaria. - 4.3. La tempestività dei pagamenti. - **5. La gestione dei residui**. - 5.1 Il riaccertamento ordinario dei residui. - 5.2 I residui attivi. - 5.3 I residui passivi. - 5.4 I residui perenti. - 5.5 Le cancellazioni complessive dei residui. - 5.6 I residui attivi e passivi per anno di formazione. - 5.7 Il fondo pluriennale vincolato nel rendiconto 2020. - 5.7.1 Il contesto normativo di riferimento. - 5.7.2 La rideterminazione del fondo pluriennale vincolato in sede di riaccertamento ordinario dei residui 2019. - 5.7.3. Il fondo pluriennale vincolato al 31/12/2020. - **6. Il risultato di amministrazione**. - 6.1 Composizione del disavanzo di amministrazione ed evoluzione dei ripiani. - 6.1.1 Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto. - 6.1.2 Il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui. - 6.1.3 Il disavanzo da FAL. - 6.2. I fondi accantonati nel risultato di amministrazione. - 6.2.1 Il fondo crediti di dubbia esigibilità. - 6.2.2 Il fondo residui perenti. - 6.2.3 Il fondo anticipazione di liquidità. - 6.2.4 Il fondo per perdite delle società partecipate. - 6.2.5 Il fondo per contenzioso. - 6.2.5.1 La normativa. - 6.2.5.2 L'applicazione della norma nelle delibere delle Sezioni regionali. - 6.2.5.3 La metodologia applicata dalla Sezione. - 6.2.5.4 La determinazione del fondo contenzioso da parte della Sezione. - 6.2.5.5 La determinazione del fondo contenzioso effettuata dalla Regione. – 6.2.5.6 La valutazione della congruità del fondo contenzioso. - 6.2.5.7 Il rapporto fra il fondo contenzioso e i debiti fuori bilancio. - 6.2.6 Altri accantonamenti. - 6.3 I fondi vincolati. - **7. Il pareggio di bilancio**. - 7.1 Il quadro normativo. - 7.2 La gestione del pareggio della Regione Toscana e il monitoraggio dei risultati. - 8. Considerazioni conclusive.

1 Il quadro di insieme – i risultati finali

1.1 I risultati generali della gestione

La proposta di legge recante il "Rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2020" è stata approvata con deliberazione della Giunta regionale n. 1 del 10 maggio 2021 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 2020 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 31 maggio 2021, esprimendo parere favorevole.

Si ritiene opportuno fornire, in via preliminare, una rappresentazione sintetica dei risultati dell'intera gestione dell'esercizio finanziario 2020, 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 14.335.906.876,18, per effetto delle variazioni intervenute nel corso dell'esercizio, si attestano al valore finale di 15.960.417.127,69.

L'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2019 iscritto in entrata risulta pari a 1.313.836.765,09, mentre il Fondo pluriennale vincolato in entrata ammonta a 393.466.061,86.

Il disavanzo sostanziale del precedente esercizio è stato iscritto in spesa per 1.320.633.840,89 e il fondo pluriennale in spesa al 31 dicembre 2019, corrispondente agli impegni imputati in esercizi successivi, risulta pari a 434.673.552,59.

Pertanto, a fronte di previsioni definitive di entrata (al netto dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato) di 15.960.417.127,69 si sono registrati accertamenti per 12.495.192.344,70 e riscossioni di competenza per 11.004.750.968,07.

A fronte di previsioni definitive di spesa per 15.960.417.127,69 (al netto del disavanzo applicato), gli impegni sono risultati pari a 12.227.368.479,80 e i pagamenti di competenza a 9.920.483.771,35.

La gestione di competenza presenta una differenza tra accertamenti ed impegni dell'esercizio positiva per 267.823.864,90.

Dei residui attivi iniziali, pari a 4.101.169.131,84, sono stati riscossi 1.636.495.166,47 euro ed eliminati 17.854.365,06.

I residui attivi conservati nel conto del bilancio, alla chiusura dell'esercizio, sono pari a 3.937.260.976,94 euro, di cui 2.446.819.600,31 provenienti dalla stessa gestione dei residui e 1.490.441.376,63 prodotti dalla gestione di competenza.

Dei residui passivi iniziali, pari a 4.804.417.112,06, sono stati pagati 2.470.705.413,99 ed eliminati 66.332.579,41.

I residui passivi conservati nel conto del bilancio, alla chiusura dell'esercizio, sono pari a 4.574.263.827,11 euro, di cui 2.267.379.118,66 provenienti dalla stessa gestione dei residui e 2.306.884.708,45 prodotti dalla gestione di competenza.

La gestione dei residui presenta un saldo positivo di 48.478.214,35.

Le previsioni di cassa, inizialmente quantificate in 17.161.482.739,20 in entrata e in 16.858.569.547,90 in spesa (fondo cassa finale stimato in 302.913.191,30), per effetto delle variazioni nel corso dell'esercizio, si attestano al valore finale di 21.294.738.595,03 e 20.571.778.989,34 in spesa (con fondo cassa finale stimato in 722.959.605,69).

Rispetto ad un fondo cassa iniziale fissato a 918.787.644,31, si sono registrate riscossioni complessive per 12.641.246.134,54 e pagamenti complessivi per 12.391.189.185,34.

Il fondo cassa alla chiusura dell'esercizio risulta, pertanto, pari a 1.168.844.593,51, di cui e 854.753.339,96 relativi al conto ordinario e 314.091.253,55 relativi al conto sanitario.

Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, che riassume in maniera sintetica la situazione finanziaria, presenta un saldo contabile positivo di 97.168.190,75, 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 1.765.994.371,53, porta a determinare il saldo finanziario netto della gestione in termini di disavanzo di 1.668.826.180,78, di cui 1.022.015.574,50 da debito autorizzato e non contratto.

Il progetto di Rendiconto dell'esercizio 2020 è stato deliberato e 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 stanziate.

Tab. 1 - Quadro generale riassuntivo del rendiconto 2020. (in euro)

Entrate	Accertamenti	Incassi	Spese	Impegni	Pagamenti
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio		918.787.644,31			
Utilizzo avanzo di amministrazione	1.313.836.765,09		Disavanzo di amministrazione	20.156.597,48	
di cui utilizzo fondo anticipazioni di liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm.)	*594.137.421,26*				
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	113.372.045,70				
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	278.394.016,16				
Fondo pluriennale vincolato per incremento attività finanziarie	1.700.000,00				
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributarie, contributiva e perequativa	8.723.354.746,71	9.168.374.631,72	Titolo 1 - Spese correnti	9.471.345.176,97	9.668.933.944,56
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	1.126.252.260,03	1.095.634.995,90	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	131.675.333,30	
Titolo 3 - Entrate extratributarie	106.949.358,96	101.187.733,06			
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	458.451.136,04	199.068.346,04	Titolo 2 - Spese in conto capitale	718.199.448,61	482.329.893,08
			Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	300.998.219,29	
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	43.427.951,72	45.324.609,50	Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	41.817.479,78	41.794.873,26
			Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	2.000.000,00	
Totale entrate finali	**10.458.435.453,46**	**10.609.590.316,22**	**Totale spese finali**	**10.666.035.657,95**	**10.193.058.710,90**
Titolo 6 - Accensione prestiti	128.465.532,45	128.465.532,45	Titolo 4 - Rimborso prestiti	87.715.015,65	90.595.011,40
			Fondo anticipazione di liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm.)	*576.894.015,08*	
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	Titolo 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00
Titolo 9 - Entrate per conto terzi	1.908.291.358,79	1.903.190.285,87	Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	1.908.291.358,79	2.107.535.463,04
Totale entrate dell'esercizio	**12.495.192.344,70**	**12.641.246.134,54**	**Totale spese dell'esercizio**	**13.238.936.047,47**	**12.391.189.185,34**
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	**14.202.495.171,65**	**13.560.033.778,85**	***TOTALE COMPLESSIVO SPESE***	**13.259.092.644,95**	**12.391.189.185,34**
DISAVANZO DELL'ESERCIZIO			***AVANZO DI COMPETENZA/FONDO DI CASSA***	**943.402.526,70**	**1.168.844.593,51**
TOTALE A PAREGGIO	**14.202.495.171,65**	**13.560.033.778,85**	***TOTALE A PAREGGIO***	**14.202.495.171,65**	**13.560.033.778,85**

Fonte: Rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio 2020.

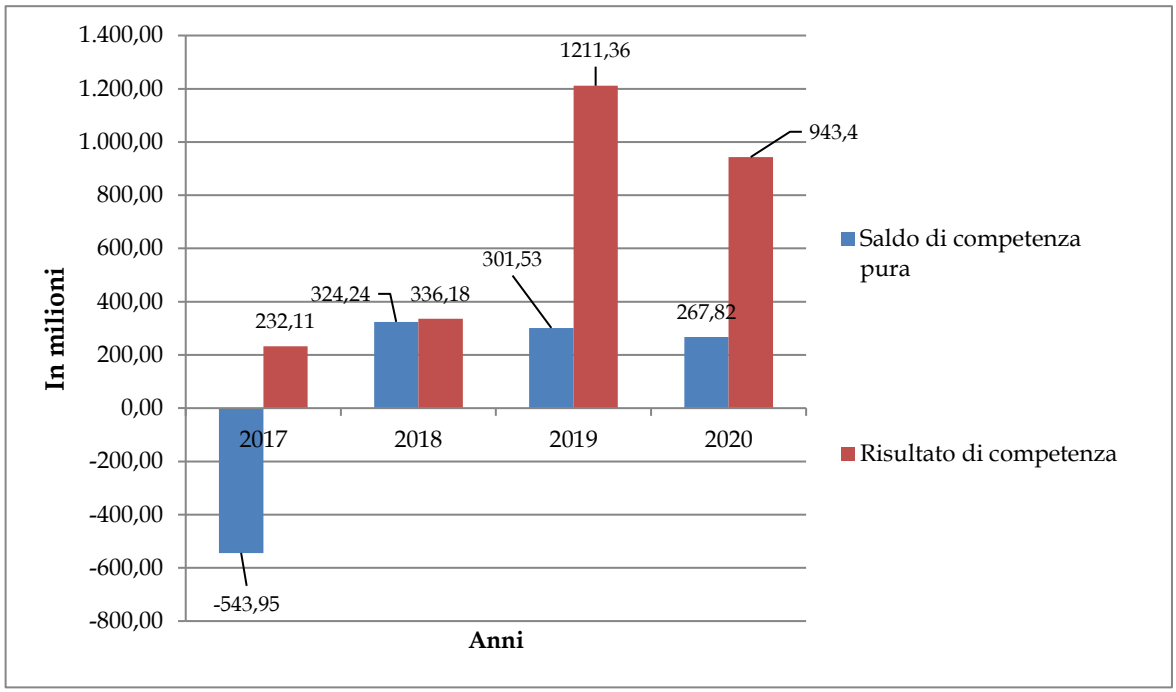
1.2 *I risultati della gestione di competenza*

Il rendiconto generale della gestione 2020 riporta entrate accertate per 12.495,19 milioni e spese impegnate per 12.227,37 milioni, con un saldo positivo di 267,82 milioni.

Considerando, sul versante delle entrate, l'avanzo di amministrazione del precedente esercizio (applicato per 1.311,84 milioni) oltre al FPV di entrata (393,46 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 (20,16 milioni), il FPV di spesa (432,67 milioni) e gli altri componenti negativi della gestione, le entrate e le spese complessive dell'esercizio chiudono con un saldo positivo di 943,40 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 2017-2020.

Fig. 1 – Il risultato di competenza - periodo 2017-2020.



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 267,82 milioni, in peggioramento rispetto ai 301,53 milioni del 2019 ed ai 324,24 milioni del 2018, ma in netto miglioramento rispetto ai saldi negativi registratisi nel biennio 2016-2017.

Il saldo di parte corrente, in particolare, chiude con un avanzo di 485,21 milioni, in sensibile riduzione rispetto a quelli dei due esercizi precedenti, che presentavano valori positivi, rispettivamente, per 585,91 milioni e per 545,40 milioni.

Il saldo di parte capitale, comprensivo anche della spesa per rimborso prestiti e per attività finanziarie, rimane negativo per 217,39 milioni, ma in riduzione rispetto al biennio precedente.

Tab. 2 - Equilibri della competenza. Differenza 2020. (in milioni)

	2018	2019	2020
Parte corrente		**Accertamenti**	
Titolo I	8.676,85	8.812,01	8.723,36
Titolo II	600,26	729,61	1.126,25
Titolo III	79,51	132,48	106,95
Totale entrate correnti	9.356,62	9.674,10	9.956,56
		Impegni	
Totale spese correnti	8.811,22	9.088,19	9.471,35
		Differenza	
Saldo parte corrente	545,40	585,91	485,21
Parte in c/capitale		**Accertamenti**	
Titolo IV	247,89	311,30	458,45
Titolo V	7,44	148,55	43,43
Titolo VI	53,43	157,63	128,46
Totale entrate in c/capitale	308,76	617,48	630,34
			Impegni
Spese in c/capitale e rimborso prestiti	529,48	901,86	847,73
		Differenza	
Saldo parte in c/capitale	-220,72	-284,38	-217,39
Partite di giro			
Entrate accertate	1.256,63	1.297,55	1.908,29
Uscite impegnate	1.257,07	1.297,55	1.908,29
Saldo partite di giro	-0,44	0,00	0,00
Totale gestione competenza			
Totale entrate accertate	10.922,01	11.589,13	12.495,19
Totale spese impegnate	10.597,77	11.287,60	12.227,37
Saldo della competenza al netto del saldo del precedente esercizio	324,24	301,53	267,82

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

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 943,40 milioni, in peggioramento di circa 268 milioni rispetto a quello del 2019, che, a sua volta tuttavia, aveva fatto registrare un netto miglioramento rispetto a quelli del 2018 (+875,18 milioni) e del 2017 (+979,25 milioni).

Il valore è dato dalla somma tra il risultato positivo della gestione corrente (1.001,39 milioni) e il risultato negativo della gestione in conto capitale (-57,99 milioni), dimostrazione che entrate di parte corrente hanno contestualmente contribuito alla copertura delle spese di investimento e alla riduzione del disavanzo di amministrazione, come si dirà più diffusamente nei capitoli successivi della presente relazione.

Rimane, pertanto, auspicabile 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. 3 - Equilibri della competenza. Saldo 2020. (in euro)

Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti e al rimborso prestiti	+	1.206.082.276,21
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente	-	20.156.597,48
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	+	113.372.045,70
Entrate titoli 1 – 2 – 3	+	9.956.556.365,70
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	+	2.741.255,15
Entrate titolo 4.03 – Altri trasferimenti in conto capitale	+	20.335.403,23
Spese correnti	-	9.471.345.176,97
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	-	131.675.333,30
Spese titolo 2.04 – Altri trasferimenti in conto capitale	-	9.903.338,00
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 – Altri trasferimenti in conto capitale	-	0,00
Rimborso prestiti	-	87.715.015,65
Fondo anticipazioni di liquidità	-	576.894.015,08
(A) Risultato di competenza di parte corrente		1.001.397.869,51
Utilizzo avanzo di amministrazione per il finanziamento di spese di investimento	+	105.754.488,88
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	+	278.394.016,16
Entrate in conto capitale (titolo 4)	+	458.451.136,04
Entrate Titolo 5.01.01. – Alienazioni di partecipazioni	+	338.181,16
Entrate per accensione di prestiti (titolo 6)	+	128.465.532,45
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	-	2.741.255,15
Entrate titolo 4.03 – Altri trasferimenti in conto capitale	-	20.335.403,23
Spese in conto capitale	-	718.199.448,61
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	-	300.998.219,29
Spesa titolo 3.01.01 – Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	-	1.750.000,00
Fondo pluriennale vincolato per acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale (di spesa)	-	0,00
Spese titolo 2.04 – Altri trasferimenti in conto capitale	+	9.903.338,00
Fondo pluriennale vincolato di spesa – titolo 2.04 – Altri trasferimenti in conto capitale	+	0,00
Variazioni delle attività finanziarie – equilibrio complessivo 8se positivo)	+	4.722.290,78
(B) Risultato di competenza in conto capitale		**-57.995.342,81**
(C = A + B) Risultato di competenza		**943.402.526,70**

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

1.3 I risultati della gestione dei residui

La gestione dei residui segna un risultato positivo di 48,48 milioni data dalla differenza tra i minori residui passivi (-66,33 milioni) e i minori residui attivi (-17,85 milioni) realizzatasi alla chiusura dell'esercizio per effetto di riscossioni, riaccertamenti e cancellazioni.

Il valore registrato, per quanto in diminuzione rispetto a quello del 2019 (-6,29 milioni), si mantiene positivo per il secondo esercizio consecutivo.

Particolarmente evidente, dalla serie storica dell'ultimo triennio riportata nella seguente tabella, è la drastica riduzione dei minori residui, tanto sul fronte attivo che su quello passivo, rispetto ai valori dei precedenti esercizi.

Tab. 4 - Gestione dei residui nel triennio 2018-2020. (in euro)

RESIDUI ATTIVI:	2018	2019	2020
Residui iniziali	5.620.047.433,66	5.019.248.626,84	4.101.169.131,84
Residui rideterminati (residui iniziali +/- riaccertamenti)	5.450.278.770,90	4.884.370.858,63	4.083.314.766,78
Minori residui attivi (a)	169.768.662,76	134.877.768,21	17.854.365,06
RESIDUI PASSIVI:			
Residui iniziali	6.319.275.474,86	5.542.244.046,18	4.804.417.112,06
Residui rideterminati (residui iniziali - eliminazioni)	6.190.101.376,77	5.352.596.388,72	4.738.084.532,65
Minori residui passivi (b)	129.174.098,09	189.647.657,46	66.332.579,41
Risultato gestione residui (b-a)	**-40.594.564,67**	**54.769.889,25**	**48.478.214,35**

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

1.4 I risultati della gestione di cassa

Per quanto riguarda la gestione di cassa, si registra un avanzo comprensivo della giacenza dell'anno precedente, di 1.168,84 milioni, notevolmente superiore all'avanzo del 2019 e, particolarmente, a quello del 2018, a causa del saldo positivo sia della gestione della competenza che di quella dei residui.

Nel triennio il saldo di cassa ha avuto un andamento in forte ascesa sia rispetto al 2018 sia rispetto al 2019: al momento, i flussi di liquidità sono mantenuti sotto controllo, come dimostra anche il mancato ricorso alle anticipazioni di cassa.

Tab. 5 - Gestione di cassa. Periodo 2018-2020. (in milioni)

GESTIONE DI CASSA						
Anni	Competenza (1)		Residui (2)		Totale	
	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti
2018	9.024,71	8.292,01	2.603,16	2.953,62	11.627,87	11.245,63
2019	10.178,22	9.294,12	2.576,34	2.541,66	12.754,56	11.835,78
2020	11.004,75	9.920,48	2.555,28	2.470,71	13.560,03	12.391,19
Saldi						
2018	732,70		-350,46		382,24	
2019	884,10		34,68		918,78	
2020	1.084,27		84,57		1.168,84	

(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.

1.5 Il risultato di amministrazione

L'esercizio 2020 si chiude con un risultato finanziario positivo di 97,17 milioni (c.d. risultato formale), che consente alla Regione di registrare un avanzo dopo i disavanzi consecutivi prodotti negli esercizi pregressi e influenzati anche dalla dinamica del debito autorizzato e non contratto.

Tale risultato migliora di 275,10 milioni quello del 2019 e di 573,32 quello del 2018.

Tab. 6 - Saldi finanziari - anni 2018-2020. (in milioni)

	2018	2019	2020
Fondo di cassa al termine dell'esercizio	382,24	918,79	1.168,84
Residui attivi	5.019,25	4.101,17	3.937,26
Totale	5.401,49	5.019,96	5.106,10
Residui passivi	5.542,24	4.804,42	4.574,26
Fondo pluriennale vincolato	-335,40	-393,47	-434,67
Saldo finanziario	-476,15	-177,93	97,17

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 di formale di amministrazione dell'esercizio.

Tab. 7 - Il saldo finanziario 2020. (in milioni)

GESTIONE RESIDUI			GESTIONE COMPETENZA		
	Residui attivi:			Entrata:	
+	Residui iniziali	4.101,17	+	Previsioni definitive di entrata	14.335,91
-	Residui rideterminati (residui iniziali +/- riaccertamenti)	4.083,31	+	Avanzo vincolato anno precedente	804,83
			-	Accertamenti	12.495,19
=	Minori residui attivi (a)	17,86	=	Minori accertamenti (C)	2.645,55
	Residui passivi:			Spesa:	
+	Residui iniziali	4.804,42	+	Previsioni definitive di spesa	13.774,05
-	Residui rideterminati (residui iniziali - eliminazioni)	4.738,08	+	Componente negativa avanzo anno precedente	1.366,69
			-	Impegni	12.227,37
=	Minori residui passivi (b)	66,34	=	Minori impegni (D)	2.913,37
	Risultato gestione residui (b-a)	48,48		Risultato gestione competenza (D-C)	267,82
+	Risultato esercizio precedente				-177,93
+	Risultato gestione residui				48,48
+	Risultato gestione competenza				267,82
+	Fondo pluriennale vincolato				-41,20
=	Saldo finanziario				97,17

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 1.766 milioni, il risultato sostanziale dell'esercizio 2020 registra un disavanzo di 1.668,83 milioni.

Tab. 8 - Disavanzo sostanziale di amministrazione nel triennio 2018-2020. (in milioni)

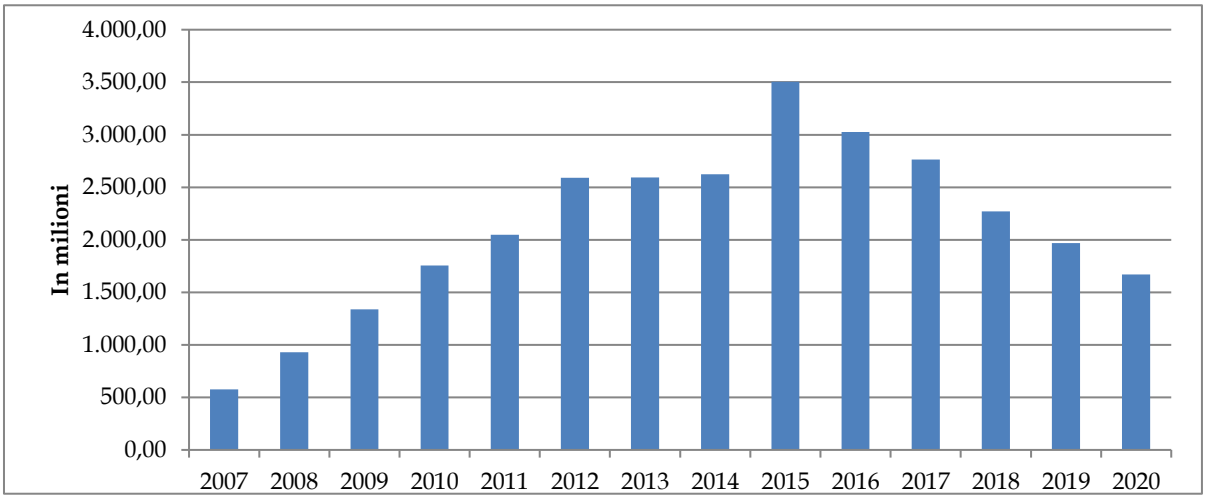
		2018	2019	2020
+	Saldo finanziario	-476,15	-177,93	97,17
-	Avanzo vincolato:	-1.792,79	-1.789,52	-1.766,00
	di cui: Economie vincolate	1.689,15	1.708,78	1.693,82
	di cui: Residui perenti	103,64	80,74	72,18
=	Disavanzo sostanziale	-2.268,94	-1.967,45	-1.668,83

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

Il valore è in calo del 15,2 per cento rispetto al 2019, che presentava un risultato di 1.967,45 milioni, e del 26,4 per cento rispetto al 2018, anno in cui il disavanzo era pari a 2.268,94 milioni.

Il grafico seguente illustra l'andamento del risultato sostanziale di amministrazione della Regione dal 2007 al 2020, 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 2007-2020.



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 1.022,01 milioni da debito autorizzato e non contratto;
- per 69,91 milioni da riaccertamento straordinario dei residui;
- per 576,89 milioni da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità.

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 milioni e il disavanzo da FAL una rata annuale di 17,40 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 2020.

2 Le entrate

2.1 Introduzione

Le fonti di finanziamento delle regioni a statuto ordinario sono costituite dai tributi propri, dalle compartecipazioni al gettito dei tributi erariali riferibili al territorio dell'ente, dalle entrate proprie (quelle derivanti dalla gestione dei beni, dalle attività economiche della regione e dalle rendite patrimoniali), dai trasferimenti perequativi e, infine, dalle entrate da indebitamento, che sono, tuttavia, riservate a spese di investimento (art. 119 cost.).

Le entrate tributarie delle regioni a statuto ordinario sono costituite, principalmente, dal gettito dell'Irap, dall'addizionale Irpef e dalla tassa automobilistica. Gli altri tributi, di consistenza minore quanto a gettito complessivo, sono: l'addizionale regionale all'accisa sul gas naturale (ex Arisgam, addizionale regionale all'imposta sul gas metano) e il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti.

La compartecipazione regionale al gettito dell'Iva, invece, istituita dal d.lgs. 18 febbraio 2000, n. 56, e determinata con d.p.c.m. 17 giugno 2011, entra nel meccanismo di perequazione. Ciascuna regione riceve la quota di compartecipazione all'Iva a seguito delle operazioni di perequazione e, quindi, in aumento o in diminuzione rispetto al conteggio iniziale, riguardante l'imposta maturata sul territorio. Su di essa le regioni non hanno alcun potere di manovra, analogamente a quanto accade per la compartecipazione al gettito dell'accisa sulla benzina, confluita nel fondo nazionale trasporti, ai sensi del d.l. n. 95/2012. Fino alla costituzione, a regime, del suddetto fondo, il gettito della compartecipazione all'accisa sulla benzina era, comunque, acquisito al bilancio regionale a titolo di risorse regionali libere; le regioni hanno, tuttavia, la possibilità di introdurre l'imposta regionale sulla benzina per autotrazione, nella misura ordinaria o straordinaria, in caso di calamità naturali.

Per quanto riguarda i tributi, le possibilità di manovra sulla leva fiscale da parte delle regioni sono limitate. Ciascuna regione può determinare l'aliquota entro una forbice fissata dalla legge dello stato e – in alcuni casi – differenziare i soggetti passivi (per scaglioni di reddito per l'addizionale Irpef, per categorie economiche per l'Irap). Ciascuna regione, inoltre, provvede alla disciplina e alla gestione degli aspetti amministrativi (riscossione, rimborsi, recupero della tassa) e all'applicazione delle sanzioni, sempre entro limiti e principi fissati dalla legge dello Stato.

Tale quadro non risulta ancora mutato dalla disciplina attuativa della legge delega 5 maggio 2009, n. 42, sul federalismo fiscale, che, per quanto concerne la fiscalità regionale, è stata dettata dal d.lgs. 6 maggio 2011, n. 68, benché talune disposizioni del citato provvedimento avrebbero dovuto trovare attuazione già dal 2013. A decorrere da tale anno, infatti, le fonti di finanziamento delle regioni per l'erogazione dei livelli essenziali delle prestazioni (Lep) nelle materie della sanità, assistenza, istruzione e trasporto pubblico locale (per la spesa di parte capitale) dovevano essere costituite: dalla compartecipazione all'Iva e quote dell'addizionale regionale all'Irpef (come entrambe rideterminate ai sensi del decreto legislativo medesimo); dall'Irap; da quote di un fondo perequativo, appositamente istituito; dalle entrate proprie.

Il nuovo assetto non ha, al momento, ancora avuto seguito, in quanto: a) la determinazione con legge dei Lep nelle materie sopradette non è finora intervenuta, tranne che per la sanità, con d.p.c.m. 12 gennaio 2017; b) l'addizionale Irpef avrebbe dovuto essere rideterminata (in modo tale da assicurare risorse equivalenti a quelle derivanti dai trasferimenti erariali di parte corrente, da sopprimere dal 2013, con corrispondente riduzione delle aliquote Irpef statali, per lasciare inalterato l'onere per i contribuenti), fin dall'anno di imposta 2012, mediante un apposito d.p.c.m. da emanarsi entro il 27 maggio 2012, ma non ancora intervenuto; c) la compartecipazione Iva doveva essere anche essa rideterminata a decorrere dal 2013, secondo il nuovo principio di territorialità stabilito dal decreto legislativo ed, inoltre, in misura tale da garantire in ogni regione il finanziamento delle spese per i Lep, ad opera di un d.p.c.m. per il quale non è stabilito un termine di adozione, e che, attualmente, non è stato ancora emanato; d) tale compartecipazione è destinata ad alimentare il fondo perequativo prima citato, da istituire dall'anno 2013, ma neanche tale fondo risulta istituito. Da ultimo, il d.l. 28 ottobre 2020, n. 137 ("decreto ristori") ha disposto, all'art. 31-sexies, l'ulteriore slittamento, dal 2021 al 2023, dell'entrata in vigore dei sopra citati nuovi meccanismi di finanziamento delle Regioni, con particolare riferimento all'attribuzione della compartecipazione Iva in base al principio di territorialità, all'abolizione dei residui trasferimenti erariali e al riassetto del sistema perequativo, con la garanzia di integrale copertura circoscritta alle sole spese inerenti ai livelli essenziali delle prestazioni.

Pertanto, le entrate tributarie delle regioni a statuto ordinario sono attualmente quelle già operanti precedentemente alla legge delega sul federalismo fiscale (l. n. 42/2009), costituite dai tributi propri e dalle compartecipazioni ai tributi erariali. Si tratta, perciò, come già illustrato, di: Irap - Imposta regionale sulle attività produttive (d.lgs. n. 15 dicembre 1997, n. 446 e d.lgs. 6 maggio 2011, n. 68); addizionale regionale all'Irpef (d.lgs. n. 446/1997 e d.lgs. n. 68/2011); tassa automobilistica regionale (d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, artt. 23-27); Arisgam - addizionale regionale all'accisa sul gas naturale (d.lgs. 21 dicembre 1990, n. 398, artt. 9-16,); tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (l. 28 dicembre 1995, n. 549, art. 3, commi 24-35); tassa regionale per il diritto allo studio universitario (l. n. 549/1995, art. 3, commi artt. 20-23); compartecipazione regionale all'Iva versata dai consumatori finali nel proprio territorio (d.lgs. n. 56/2000 e d.lgs. n. 68/2011).

Con la sola eccezione dell'Iva, i tributi e le compartecipazioni sono – con riferimento al gettito – definiti "tributi" regionali in base a due principali caratteristiche: le somme che affluiscono al bilancio della Regione provengono interamente ed esclusivamente dal gettito riferito al rispettivo territorio; quale che sia la disciplina del tributo (aliquota, base imponibile, soggetti obbligati, eccetera) e la quota di introito assegnata, le entrate della Regione seguono la dinamica di quell'introito nel rispettivo territorio.

Il gettito della compartecipazione regionale all'Iva è, invece, assegnato a ciascuna regione in base a parametri che dipendono dalla disciplina del finanziamento della spesa sanitaria corrente delle regioni a statuto ordinario secondo i seguenti criteri:

- la percentuale di compartecipazione al gettito Iva varia annualmente in ragione del fabbisogno necessario a 'coprire' la quota di spesa sanitaria corrente non 'coperta' dal gettito Irap, addizionale Irpef, accisa e ticket sanitari;

- la territorializzazione del gettito Iva è determinata in proporzione all'ammontare dei consumi registrati dall'Istat per ciascuna regione (c.d. Iva su base consumi);

- le regioni a cui la territorializzazione assegna somme maggiori del rispettivo fabbisogno sanitario (Piemonte, Lombardia, Veneto, Emilia-Romagna, Toscana e Lazio) 'cedono' le somme eccedentarie al Fondo perequativo interregionale. Al bilancio di queste regioni affluisce soltanto una quota parte dell'Iva territorializzata come propria;

- le regioni a cui la territorializzazione assegna somme minori del rispettivo fabbisogno sanitario (Liguria, Umbria, Marche, Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria) ricevono integralmente la propria quota Iva territorializzata e, in aggiunta, una quota parte del fondo perequativo interregionale in misura corrispondente al completamento della 'copertura' del rispettivo fabbisogno.

Sulla base del quadro sopra esposto, si rileva che la manovra regionale per il 2020 non ha fatto ricorso alla leva fiscale.

La gestione finanziaria dell'esercizio 2020 è stata tuttavia inevitabilmente condizionata dalla pandemia da Covid-19 e dalla legislazione di emergenza[163] che ha cercato di contenerne gli effetti sia sul piano sanitario che sul piano economico.

In questo contesto anche la Toscana, come le altre regioni italiane, è stata costretta a misurarsi, da un lato con l'incremento delle spese richieste dall'emergenza sanitaria e, dall'altro con la contrazione delle entrate tributarie.

Le misure straordinarie introdotte per sospendere o posticipare il prelievo fiscale a carico di determinate categorie di contribuenti in conseguenza del blocco o della limitazione delle attività produttive hanno determinato, in particolare, una significativa riduzione del gettito atteso dai tributi regionali, compensata tuttavia da trasferimenti straordinari da parte dello Stato che si è fatto carico anche di assicurare maggiori risorse al Servizio sanitario.

2.2 *I dati complessivi del 2020*

Le entrate totali registrate dal rendiconto della Regione nel 2020, al netto dei servizi per conto terzi partite di giro, registrano accertamenti per 10.586,90 milioni che segnano comunque un incremento rispetto ai corrispondenti valori dei precedenti esercizi finanziari (+2,87 per cento rispetto al 2019 e +9,53 per cento rispetto al 2018) e mantengono un rapporto sulle previsioni definitive superiore all'80 per cento.

Le riscossioni, pari a 9.108,85 milioni, seguono l'andamento storico degli accertamenti determinando per l'esercizio 2020 una capacità di realizzazione dell'86 per cento.

[163] Sull'analisi della legislazione si rimanda al capitolo II della presente relazione dove sono illustrati i principali interventi normativi di contrasto agli effetti della pandemia.

Tab. 9 - Totale delle entrate al netto delle contabilità speciali. Anni 2016-2020. (in milioni)

Anni	Previsioni definitive	Totale accertato	Capacità di accertamento %	Riscossioni	Velocità di riscossione %
	a	b	b/a	c	c/b
2016	13.630,93	9.390,29	66,50%	7.248,85	77,20%
2017	13.139,35	9.366,11	71,28%	7.468,75	79,74%
2018	12.533,18	9.665,38	77,12%	7.786,96	80,57%
2019	12.585,66	10.291,58	81,77%	8.890,18	86,38%
2020	13.156,85	10.586,90	80,47%	9.108,85	86,04%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Gli effetti della "crisi pandemica" sul bilancio regionale emergono con maggiore evidenza dall'analisi delle entrate per titoli, con particolare riferimento alle entrate tributarie del titolo I e alle entrate da trasferimenti del titolo II.

I dati analizzati di seguito dimostrano come il significativo incremento dei trasferimenti correnti del titolo II e dei trasferimenti in conto capitale del titolo IV abbia più che compensato la riduzione delle entrate tributarie del titolo I e quelle degli altri titoli.

2.3 Le entrate del titolo I. Le entrate tributarie e gli effetti della legislazione di emergenza

Le entrate del titolo I, che comprendono le entrate tributarie e perequative, a fronte di previsioni definitive di 9.216,66 milioni registrano accertamenti per 8.723,35 milioni, pari al 94,6 per cento delle previsioni definitive. Queste costituiscono l'87 per cento delle entrate totali della Regione (sempre al netto dei servizi conto terzi-partite di giro).

Le riscossioni sono di 7.869,02 milioni.

Tab. 10 - Titolo I – andamento delle entrate – periodo 2016-2020. (in milioni)

Anni	Previsioni definitive	Totale accertato	Riscossioni	Da riscuotere/ Residui di nuova formazione	Maggiori/ minori entrate
	a	b	c	b - c	b - a
2016	8.987,72	8.515,04	6.804,86	1.710,18	-472,68
2017	9.049,89	8.506,65	7.022,79	1.483,86	-543,24
2018	9.152,41	8.676,85	7.128,23	1.548,62	-475,56
2019	9.222,43	8.812,01	7.825,07	986,94	-410,42
2020	9.216,66	8.723,35	7.869,02	854,33	-493,31

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Per comprendere la reale dimensione delle minori entrate conseguenti alla legislazione fiscale dell'emergenza sanitaria, che sembrerebbe piuttosto contenuta in base alle serie storica riportata nella precedente tabella (-1 per cento rispetto al 2019 e +0,5 per cento rispetto al 2018), appare opportuno analizzare l'andamento delle entrate tributarie, con riferimento ai principali tributi, al netto delle entrate perequative. Si deve infatti rilevare che queste ultime, rappresentate essenzialmente dal fondo per il finanziamento del trasporto pubblico locale e

dal fondo di garanzia interregionale previsto dall'art. 13 del d.lgs. 18 febbraio 2000, n. 56, registrano nel 2020 accertamenti rispettivamente per 424,94 milioni (-8,67 milioni sul dato del 2019) e per 133,01 (+71,83 milioni sul dato del 2019), contribuendo anch'esse a compensare il minor gettito tributario all'interno del titolo.

Si espone nella tabella seguente l'andamento dei principali tributi regionali, distinti tra la componente ordinaria e quella specificamente destinata al finanziamento delle spesa sanitaria. Viene data separata evidenza anche al recupero dell'evasione fiscale riferita ai medesimi tributi.

Tab. 11 – Andamento dei principali tributi regionali. Componente ordinaria e sanitaria. Anni 2018-2020. (in milioni)

Tributo	2018			2019			2020			Diff. 2020/ 2019	% 2020/ 2019
	Prev.	Accert.	Riscoss.	Prev.	Accert.	Riscoss.	Prev.	Accert.	Riscoss.		
Irap non sanità	162,96	155,44	102,22	161,58	158,71	103,48	160,70	153,00	102,96	-5,71	-3,60%
Irap sanità	1.390,25	1.396,03	879,49	1.428,07	1.387,29	868,83	1.316,54	946,01	638,51	-441,27	-31,81%
Irap versamenti unitari	30,60	47,90	47,90	30,60	65,26	65,26	30,00	37,21	37,21	-28,05	-42,99%
Irap riscossione coattiva	24,00	28,91	28,70	18,00	25,97	22,39	18,00	13,91	12,96	-12,07	-46,45%
Irpef non sanità	125,84	107,24		130,45	131,61		133,00	130,68		-0,93	-0,71%
Irpef sanità	617,67	553,16	553,16	640,62	620,23	620,23	643,14	616,07	611,22	-4,16	-0,67%
Irpef versamenti unitari	6,50	7,98	7,98	6,50	8,49	8,49	6,50	6,19	6,19	-2,30	-27,08%
Irpef riscossione coattiva	4,50	5,60	5,56	2,80	5,58	4,46	2,80	3,30	3,12	-2,28	-40,93%
IVA non sanità	36,56	40,86	40,86	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	0,00	0,00%
IVA sanità	4.767,47	4.767,47	4.439,22	4.773,70	4.773,70	4.705,06	5.039,03	5.303,61	5.250,56	529,91	11,10%
IVA mobilità sanità extra	355,42	355,42		343,77	343,77	343,77	346,86	346,86	207,58	3,09	0,90%
IVA mobilità sanitaria int.	22,00	22,00	6,35	29,76	29,76	29,76	8,18	8,18	5,58	-21,58	-72,51%
Tassa automobilistica	373,37	381,30	381,30	379,96	398,43	389,48	380,92	392,49	367,57	-5,94	-1,49%
Tassa automobilistica sanità	1,63	1,63	1,63	0,04	0,04					-0,04	-100,00%
Tassa automobilistica. Versamenti diretti				50,00	59,93	59,93	50,00	46,59	46,59	-13,34	-22,26%
Tassa automobilistica. Riscossione coattiva				149,29	152,16	16,18	11,21	4,06	3,84	-148,10	-97,33%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Si nota immediatamente che i tributi "non sanitari" non presentano particolari variazioni sia a livello di stanziamenti definitivi, sia a livello di accertamenti di competenza rispetto ai corrispondenti valori dei precedenti esercizi finanziari.

Si deve considerare tuttavia come i dati del 2020 siano stati "normalizzati" per effetto dei contributi statali assegnati per compensare il minor gettito previsto per l'esercizio.

Come già esposto nel capitolo della presente relazione sulla programmazione finanziaria i tributi in esame sono stati interessati da una duplice variazione di bilancio.

La prima, disposta dalla legge di assestamento, ha operato una riduzione delle previsioni relative a Irap, addizionale Irpef e tassa automobilistica per complessivi 140 milioni; la seconda, intervenuta a fine esercizio con la legge di terza variazione, ha viceversa ripristinato le previsioni iniziali usufruendo delle risorse statali trasferite al bilancio regionale ai sensi dell'art. 111 del decreto-legge n. 34/2020[164] già registrate in entrata al titolo II (capitolo 22574) per un ammontare complessivo di 132,89 milioni.

Per dare evidenza nei dati di bilancio del minor gettito fiscale del 2020 e dei trasferimenti compensativi, la Regione ha mantenuto, anche a seguito delle variazioni sul titolo I, la registrazione in entrata del fondo statale al titolo II, costituendo un corrispondente accantonamento in spesa non impegnabile per sterilizzarne gli effetti sul bilancio (capitolo 74382).

Ulteriori contributi finalizzati alla compensazione delle minori entrate Irap ai sensi dell'art. 24 dello stesso decreto-legge n. 34/2020[165] sono stati registrati al titolo II delle entrate (capitolo 22575) per 27,11 milioni.

---

[164] Al fine di garantire alle regioni e province autonome di Trento e Bolzano il ristoro della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da Covid-19, al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a compensazione delle minori entrate e delle maggiori spese, e in attuazione degli accordi sanciti in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano in data 20 luglio 2020, è istituito nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze un Fondo con una dotazione di 4.300 milioni di euro per l'anno 2020, di cui 1.700 milioni di euro a favore delle regioni a statuto ordinario e 2.600 milioni di euro a favore delle regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e di Bolzano. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, da adottare entro il 31 luglio 2020, previa intesa in Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, sono individuati criteri e modalità di riparto del fondo di cui al presente articolo sulla base della perdita di gettito al netto delle minori spese valutata dal tavolo di cui al comma 2 in relazione alla situazione di emergenza e tenendo conto delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese.

[165] 1. Non è dovuto il versamento del saldo dell'imposta regionale sulle attività produttive relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019, fermo restando il versamento dell'acconto dovuto per il medesimo periodo di imposta. Non è altresì dovuto il versamento della prima rata dell'acconto dell'imposta regionale sulle attività produttive relativa al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, nella misura prevista dall'articolo 17, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, ovvero dall'articolo 58 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157; l'importo di tale versamento è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per lo stesso periodo d'imposta. 2. Il comma 1 si applica esclusivamente ai soggetti, diversi da quelli che determinano il valore della produzione netta secondo gli articoli 7 e 10-bis del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, nonché dai soggetti di cui all'articolo 162-bis del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), dello stesso testo unico delle imposte sui redditi, o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del medesimo testo unico non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge. 3. Le disposizioni del presente articolo si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19", e successive modifiche. 4. Nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze è istituito un fondo con una dotazione di 448 milioni di euro finalizzato a ristorare alle Regioni e alle Province autonome le minori entrate derivanti dal presente articolo non destinate originariamente a finanziare il fondo sanitario nazionale. Al riparto del fondo di cui al periodo precedente tra Regioni e Province autonome si provvede con decreto del Ministro dell'economia e delle

Il minore gettito tributario emerge in maniera significativa, viceversa, dagli accertamenti dell'Irap sanitaria che con 946,01 milioni registrano una riduzione di 441,27 milioni (-31,81 per cento) sul dato del 2019.

Questo, tuttavia, è di fatto compensato dalle maggiori entrate da compartecipazione all'Iva a seguito delle misure statali dirette all'incremento del Fondo sanitario nazionale per il 2020. L'imposta registra infatti accertamenti per 5.250,56 milioni con un incremento di 529,91 milioni (+11,10 per cento) sul dato del precedente esercizio.

Rimangono invece sostanzialmente stabili le entrate assicurate dall'addizionale Irpef sanitaria.

Gli effetti della crisi economica da pandemia appaiono invece con maggiore evidenza dall'esame delle entrate connesse alle attività di recupero dell'evasione fiscale che sconta i blocchi o il rinvio dei prelievi e delle azioni esecutive imposti dalla legislazione di emergenza che, come tale, vede gli accertamenti quasi dimezzati per Irap e addizionale Irpef e ridotti di oltre un terzo per la tassa automobilistica. E ciò nonostante anche in questo caso le minori entrate attese siano state parzialmente compensate con i contributi statali oggetto delle variazioni di bilancio sopra descritte per il recupero dell'Irap e dell'addizionale Irpef.

Le previsioni di entrata per la riscossione coattiva della tassa automobilistica, dopo una prima riduzione di 9 milioni in sede di assestamento[166], hanno subito con la legge di terza variazione del bilancio un ulteriore decurtazione di 110,79 milioni di euro corrispondenti a cartelle di pagamento emesse dall'agente per la riscossione a seguito della sospensione dei termini di versamento disposta dall'art. 68 del decreto-legge n. 18/2020[167] e prorogati dall'art. 1 del decreto-legge n. 129/2020.

La tabella seguente evidenzia l'andamento di tutte le entrate tributarie regionali nell'ultimo triennio.

finanze, da adottarsi entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto legge previa intesa in sede di Conferenza Permanente per i rapporti tra lo Staro, le Regioni e le Province Autonome di Trento e Bolzano.
5. Agli oneri di cui al presente articolo, valutati in 3.952 milioni di euro per l'anno 2020, si provvede ai sensi dell'articolo 265.

[166] Tale riduzione, contenuta nel già citato abbattimento delle entrate tributarie, pari a 140 milioni, effettuato nella legge di assestamento, è stata successivamente ripristinata nell'ambito della legge di terza variazione, a seguito dell'acquisizione in bilancio delle risorse statali *ex* art. 111 del d.l. n. 34/2020.

[167] 1. Con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, sono sospesi i termini dei versamenti, in scadenza nel periodo dall'8 marzo 2020 al 30 giugno 2021, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione nonché dagli avvisi previsti dagli articoli 29 e 30 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122. I versamenti oggetto di sospensione devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione. Non si procede al rimborso di quanto già versato. Si applicano le disposizioni di cui all'articolo 12 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159.

Tab. 12 - Entrate tributarie in valore assoluto e indicatori. (in migliaia)

Descrizione	2018				2019				2020			
	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	5.158	5.491	5.491	0	3.858	6.651	6.328	323	3.868	7.209	4.379	2.830
Tassa sulle concessioni regionali	3.250	3.428	3.428	0	3.250	3.305	3.299	6	3.250	3.407	3.386	21
Tassa automobilistica	375.000	382.932	382.932	0	380.000	398.468	389.483	8.985	380.920	392.492	367.571	24.921
Addizionale regionale sull'imposta di consumo sul gas metano usato come combustibile ed imposta regionale sostitutiva per le utenze esenti	49.000	48.761	48.761	0	45.000	48.761	48.651	110	45.000	50.020	46.159	3.861
Tasse e contributi degli studenti universitari per il finanziamento degli interventi per il diritto allo studio universitario (compresi anni pregressi)	15.715	15.545	15.545	0	15.615	15.615	15.615	0	15.600	15.565	15.565	0
Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi - quota vincolata	8.189	9.468	9.468	0	9.000	12.034	12.034	0	10.000	13.638	13.638	0
Introiti da riscossione della tariffa fitosanitaria	535	493	493	0	535	500	496	4	535	495	487	8
Diritti fissi per l'iscrizione a ruolo dei conducenti di veicoli o natanti adibiti ad autoservizi pubblici non di linea	20	46	46	0	20	54	51	3	20	22	21	1
Totale tributi a titolarità regionale	**456.867**	**466.164**	**466.164**	**0**	**457.278**	**485.388**	**475.957**	**9.431**	**459.193**	**482.848**	**451.206**	**31.642**
Compartecipazione regionale all'i.v.a	5.181.461	5.185.768	4.486.438	699.330	5.183.786	5.183.786	5.115.144	68.642	5.430.622	5.695.207	5.500.277	194.930
Imposta regionale sulle attività produttive	1.553.212	1.551.463	981.715	569.748	1.589.650	1.545.999	972.317	573.682	1.477.249	1.099.015	741.473	357.542
Addizionale regionale sull'irpef	743.518	660.398	553.160	107.238	771.068	751.843	620.230	131.613	776.133	746.751	611.216	135.535
Totale compartecipazioni, addizionali ed altri tributi	**7.478.191**	**7.397.629**	**6.021.313**	**1.376.316**	**7.544.504**	**7.481.628**	**6.707.691**	**773.937**	**7.684.004**	**7.540.973**	**6.852.966**	**688.007**
Pene pecuniarie per trasgressioni alla tassa sulle concessioni regionali	0	10	10	0	0	6	6	0	0	12	12	0
Pene pecuniarie per trasgressioni alla tassa automobilistica	55.000	60.833	60.833	0	50.000	59.934	59.933	1	50.000	46.595	46.595	0
Entrate derivanti dalla riscossione coattiva dei tributi regionali	159.927	170.500	57.427	113.073	170.498	186.026	43.640	142.386	32.586	21.507	19.990	1.517
Proventi derivanti dal sistema sanzionatorio delle norme che prevedono contravvenzioni punibili con l'ammenda	0	1.334	1.327	7	0	0	0	0	0	0	0	0
Sanzioni amm/ve per violazioni tributarie al tributo spec. per deposito in discarica rifiuti solidi	0	443	443	0	0	420	420	0	0	263	253	10
Entrate derivanti da accertamento di tributi regionali diversi	0	0	0	0	0	629	627	2	0	371	231	140
Irap e addiz. Irpef riscossa attraverso sistema versamenti unitari a seguito di attività di accertamento	37.126	55.908	55.908	0	37.124	73.770	73.770	0	36.519	43.415	43.415	0
Totale sanzioni ed entrate straordinarie	**252.053**	**289.028**	**175.948**	**113.080**	**257.622**	**320.785**	**178.396**	**142.389**	**119.105**	**112.163**	**110.496**	**1.667**
Totale entrate tributarie	**8.187.111**	**8.152.821**	**6.663.425**	**1.489.396**	**8.259.404**	**8.287.801**	**7.362.044**	**925.757**	**8.262.302**	**8.135.984**	**7.414.668**	**721.316**
Totale entrate complessive	**12.533.183**	**9.665.380**	**7.786.960**	**1.878.420**	**12.585.664**	**10.291.526**	**8.890.183**	**1.401.343**	**13.156.849**	**10.586.901**	**9.108.853**	**1.478.048**

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		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2020/18	2020/19	2019/18	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
Imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio e del patrimonio	1,18%	1,37%	1,49%	1,18%	1,33%	0,97%	31,29%	8,39%	21,13%	106,46%	172,40%	186,38%	100,00%	95,14%	60,74%	0,07%	0,08%	0,09%
Tassa sulle concessioni regionali	0,74%	0,68%	0,71%	0,74%	0,69%	0,75%	-0,61%	3,09%	-3,59%	105,48%	101,69%	104,83%	100,00%	99,82%	99,38%	0,04%	0,04%	0,04%
Tassa automobilistica	82,15%	82,09%	81,29%	82,15%	81,83%	81,46%	2,50%	-1,50%	4,06%	102,12%	104,86%	103,04%	100,00%	97,75%	93,65%	4,70%	4,81%	4,82%
Addizionale regionale sull'imposta di consumo sul gas metano usato come combustibile ed imposta regionale sostitutiva per le utenze esenti	10,46%	10,05%	10,36%	10,46%	10,22%	10,23%	2,58%	2,58%	0,00%	99,51%	108,36%	111,16%	100,00%	99,77%	92,28%	0,60%	0,59%	0,61%
Tasse e contributi degli studenti universitari per il finanziamento degli interventi per il diritto allo studio universitario (compresi anni pregressi)	3,33%	3,22%	3,22%	3,33%	3,28%	3,45%	0,13%	-0,32%	0,45%	98,92%	100,00%	99,78%	100,00%	100,00%	100,00%	0,19%	0,19%	0,19%
Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi - quota vincolata	2,03%	2,48%	2,82%	2,03%	2,53%	3,02%	44,04%	13,33%	27,10%	115,62%	133,71%	136,38%	100,00%	100,00%	100,00%	0,12%	0,15%	0,17%
Introiti da riscossione della tariffa fitosanitaria	0,11%	0,10%	0,10%	0,11%	0,10%	0,11%	0,41%	-1,00%	1,42%	92,15%	93,46%	92,52%	100,00%	99,20%	98,38%	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	0,01%	0,01%	0,00%	0,01%	0,01%	0,00%	-52,17%	-59,26%	17,39%	230,00%	270,00%	110,00%	100,00%	94,44%	95,45%	0,00%	0,00%	0,00%
Tributi a titolarità regionale	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**3,58%**	**-0,52%**	**4,12%**	**102,03%**	**106,15%**	**105,15%**	**100,00%**	**98,06%**	**93,45%**	**5,72%**	**5,86%**	**5,93%**
Compartecipazione regionale all'i.v.a	70,10%	69,29%	75,52%	74,51%	76,26%	80,26%	9,82%	9,87%	-0,04%	100,08%	100,00%	104,87%	86,51%	98,68%	96,58%	63,61%	62,55%	70,00%
Imposta regionale sulle attività produttive	20,97%	20,66%	14,57%	16,30%	14,50%	10,82%	-29,16%	-28,91%	-0,35%	99,89%	97,25%	74,40%	63,28%	62,89%	67,47%	19,03%	18,65%	13,51%
Addizionale regionale sull'irpef	8,93%	10,05%	9,90%	9,19%	9,25%	8,92%	13,08%	-0,68%	13,85%	88,82%	97,51%	96,21%	83,76%	82,49%	81,85%	8,10%	9,07%	9,18%
Compartecipazioni, addizionali ed altri tributi	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**1,94%**	**0,79%**	**1,14%**	**98,92%**	**99,17%**	**98,14%**	**81,40%**	**89,66%**	**90,88%**	**90,74%**	**90,27%**	**92,69%**
Pene pecuniarie per trasgressioni alla tassa sulle concessioni regionali	0,00%	0,00%	0,01%	0,01%	0,00%	0,01%	20,00%	100,00%	-40,00%				100,00%	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Pene pecuniarie per trasgressioni alla tassa automobilistica	21,05%	18,68%	41,54%	34,57%	33,60%	42,17%	-23,41%	-22,26%	-1,48%	110,61%	119,87%	93,19%	100,00%	100,00%	100,00%	0,75%	0,72%	0,57%
Entrate derivanti dalla riscossione coattiva dei tributi regionali	58,99%	57,99%	19,17%	32,64%	24,46%	18,09%	-87,39%	-88,44%	9,11%	106,61%	109,11%	66,00%	33,68%	23,46%	92,95%	2,09%	2,24%	0,26%
Proventi derivanti dal sistema sanzionatorio delle norme che prevedono contravvenzioni punibili con l'ammenda	0,46%	0,00%	0,00%	0,75%	0,00%	0,00%	-100,00%	!	-100,00%				99,48%			0,02%	0,00%	0,00%
Sanzioni amm/ve per violazioni tributarie al tributo spec. Per deposito in discarica rifiuti solidi	0,15%	0,13%	0,23%	0,25%	0,24%	0,23%	-40,63%	-37,38%	-5,19%				100,00%	100,00%	96,20%	0,01%	0,01%	0,00%
Entrate derivanti da accertamento di tributi regionali diversi	0,00%	0,20%	0,33%	0,00%	0,35%	0,21%		-41,02%						99,68%	62,26%	0,00%	0,01%	0,00%
Irap riscossa attraverso sistema versamenti unitari a seguito di attività di accertamento	19,34%	23,00%	38,71%	31,78%	41,35%	39,29%	-22,35%	-41,15%	31,95%	150,59%	198,71%	118,88%	100,00%	100,00%	100,00%	0,69%	0,89%	0,53%
Sanzioni ed entrate straordinarie	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**-61,19%**	**-65,03%**	**10,99%**	**114,67%**	**124,52%**	**94,17%**	**60,88%**	**55,61%**	**98,51%**	**3,55%**	**3,87%**	**1,38%**
Totale entrate tributarie							**-0,21%**	**-1,83%**	**1,66%**	**99,58%**	**100,34%**	**98,47%**	**81,73%**	**88,83%**	**91,13%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**
Totale entrate tributarie/ entrate complessive	**84,35%**	**80,53%**	**76,85%**	**85,57%**	**82,81%**	**81,40%**												

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

2.4 *Le entrate del titolo II e i contributi statali per l'emergenza sanitaria*

Sono le entrate del titolo II "trasferimenti correnti" che, comprendendo i contributi statali straordinari assegnati alla Regione dalla legislazione di emergenza, registrano l'incremento più significativo.

Tab. 13 - Titolo II – andamento delle entrate – periodo 2016-2020. (in milioni)

Anni	Previsioni definitive	Totale accertato	Riscossioni	Da riscuotere/ Residui di nuova formazione	Maggiori/ minori entrate
	a	b	c	b - c	b - a
2016	712,70	473,36	257,81	215,55	- 239,34
2017	643,85	449,45	202,19	247,26	- 194,40
2018	695,75	600,25	455,35	144,90	- 95,50
2019	813,67	729,61	550,70	178,91	- 84,06
2020	1.257,94	1.126,25	868,43	257,82	-131,69

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Gli accertamenti del 2020, pari a 1.126,25, milioni segnano infatti un aumento di oltre il 50 per cento rispetto al dato del 2019 e risultano addirittura raddoppiati rispetto dato medio degli esercizi precedenti.

La capacità di accertamento, così come quella di riscossione, che si attestano a livelli più bassi della media generale, risentono, 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.

La tabella seguente fornisce il dettaglio dei contributi statali straordinari dipendenti dall'emergenza sanitaria assegnati alla Regione, con la specifica indicazione della fonte normativa.

Tab. 14 – Contributi statali dipendenti dall'emergenza sanitaria con riferimenti normativi. (in milioni)

Cap.	Descrizione	Perimetro	Rif. normativo	Previsioni	Accertamenti	Riscossioni	Residui
22098	Fondo nazionale per il sostegno all'accesso delle abitazioni in locazione.	Ordinario	D.M. 10 agosto 2020	13,27	13,27	13,27	**0,00**
22118	Finanziamento interventi relativi alla 'tutela del consumatore-utente'	Ordinario	D.M. 10 agosto 2020	0,80	0,80	0,80	**0,00**
22573	Progetto una mano per la casa - programma di interventi per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid 19 negli istituti penitenziari	Ordinario	D.L. 18/2020, art. 23	0,25	0,25	0,25	0,00
22585	Fondo pesca e acquacoltura per l'emergenza Covid-19	Ordinario	D.L. 18/2020, art. 78	0,03	0,03	0,03	0,00
22574	Contributi statali a ristoro della perdita di entrate connesse all'emergenza Covid-19 di cui all'art. 111 del dl 34/2020 'decreto rilancio'	Ordinario	D.L. 34/2020, art. 111	105,69	132,89	132,89	0,00
22575	Contributi statali per ristoro del minor gettito Irap connesso all'emergenza covid-19 (art. 24 dl 34/2020)	Ordinario	D.L. 34/2020, art. 24	27,20	27,11	27,11	0,00
22584	D.m. 340/2020 - risorse destinate alla compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 nell'ambito del Tpl	Ordinario	D.L. 34/2020, art. 200	34,10	34,10	34,10	0,00
22592	Fondo sostegno locazioni a studenti fuori sede	Ordinario	L. 77/2020 art. 29	1,33	1,33	1,33	0,00
22598	D.m. 541/2020 - risorse destinate alla compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 nell'ambito del Tpl	Ordinario	D.L. 104/2020, art. 44	8,27	8,27	8,27	0,00
22599	D.m. 541/2020 - finanziamento statale per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - annualità 2020	Ordinario	D.L. 104/2020, art. 104	12,59	12,59	12,59	0,00
22596	Por Fse 2014/2020 - anno contabile 1 luglio 2020 - 30 giugno 2021 - quota finanziamento da accantonare entrate di parte corrente	Ordinario	D.L. 34/2020, art. 242	0,00	2,94	2,94	0,00
22597	Accantonamento quota 50% su certificazione spesa por Fesr 2014/2020 nell'anno contabile 1 luglio 2020 - 30 giugno 2021 per futuro cofinanziamento poc	Ordinario	D.L. 34/2020, art. 242	0,00	8,90	8,90	0,00
22586	Fondo sviluppo e coesione 2014/2020 - delibera Cipe 40/2020 - risorse a compensazione della riprogrammazione dei por per emergenza covid - entrate di parte corrente	Ordinario	L. 77/2020 art. 241	1,79	1,56		1,56
	Totale perimetro ordinario				**244,04**	**242,48**	1,56
24172	Covid 19 - fondi statali di cui al d.l. 14/2020	Sanitario	D.L. 14/2020	41,61	41,61	41,61	0,00
24173	Covid 19 - fondi statali di cui al d.l. 18/2020	Sanitario	D.L. 18/2020, art. 1 e 3	47,28	47,28	47,28	0,00
22576	Covid 19 - finanziamento assistenza territoriale e ospedaliera di cui al d.l. 34/2020	Sanitario	D.L. 34/2020, art. 1 e 2	105,43	105,43		105,43
24177	Finanziamento progetto sistemi innovativi per l'identificazione precoce di focolai covid-19 in ambito scolastico	Sanitario	L. 138/2004	0,80	0,80	0,40	0,40
24176	Fondo di sostegno per le strutture semiresidenziali per persone con disabilità	Sanitario	D.L. 34/2020, art. 104	2,44	2,44	2,44	0,00
22582	Fondi statali destinati alla riduzione delle liste di attesa	Sanitario	D.L. 104/2020, art. 29	30,12	30,12	30,12	0,00
	Totale perimetro sanitario				**227,69**	**121,85**	**105,83**
	Totale contributi COVID titolo II				**471,73**	**364,33**	**107,40**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Il totale dei contributi ammonta a 471,73 milioni, di cui 244,04 afferenti al perimetro ordinario e 227,69 afferenti al perimetro sanitario del bilancio e specificamente destinati al finanziamento delle maggiori spese a carico del servizio sanitario regionale.

Oltre quelli a compensazione del minor gettito tributario per 160 milioni (capitoli 22574 e 22575) di cui si è detto in precedenza la Regione è stata destinataria anche di contributi a compensazione della riduzione dei ricavi tariffari del trasporto pubblico locale previsti dall'art. 200, comma 1, del decreto-legge n. 34/2020 e dall'art. 44, comma 1, del decreto-legge n. 104/2020 per un totale di 42,37 milioni (capitoli 22584 e 22598), oltre a 12,59 milioni (capitolo 22599) specificamente diretti al finanziamento di servizi aggiuntivi di trasporto pubblico locale e regionale, destinato anche a studenti, occorrenti per fronteggiare le esigenze di trasporto conseguenti all'applicazione delle diverse linee guida di settore per il contenimento della pandemia.

Ulteriori risorse per complessivi 13,41 milioni sono derivate dalla riprogrammazione dei fondi europei secondo quanto stabilito dagli artt. 241 e 242 del decreto-legge, n. 34/2020 (capitoli 22596, 22597, 22586).

Per quanto riguarda i contributi direttamente destinati al sostegno della maggiori spese sanitarie, di 88,89 milioni (capitoli. 24172 e 24173) sono gli incentivi a favore del personale dipendente del SSR previsti dal decreto-legge n. 14/2020 e dall'art. 1, del decreto-legge n. 18/2020.

Ammontano invece a 105,43 milioni (capitolo 22577) i contributi statali per il potenziamento delle reti assistenziali e per il riordino della rete ospedaliera di cui agli art. 1 e 3 del decreto-legge n. 34/2020 che tuttavia non risultano ancora riscossi alla chiusura dell'esercizio 2020.

Per la riduzione dei tempi delle liste di attesa è stato assegnato alla Regione ai sensi dell'art. 29 del decreto-legge n. 104/2020 un fondo di 30,12 milioni (cap. 22597).

Per una più completa disamina dei contributi destinati al finanziamento della spesa sanitaria si rimanda al capitolo della presente relazione dedicato alla gestione sanitaria del 2020.

2.5 *Le entrate dei titoli III, IV, V e VI*

Le entrate "extratributarie" del titolo III che, oltre ai proventi da beni o partecipazioni, comprendono anche i proventi dai servizi pubblici regionali, registrano accertamenti per 106,95 milioni, in netto calo rispetto al 2019 (-19,27 per cento), ma ancora su livelli decisamente superiori alla media del triennio 2016-2018.

La capacità di accertamento, rispetto a previsioni che nei passati esercizi sono risultati superiori agli accertamenti, si attesta ad oltre il 95 per cento.

La velocità di riscossione del 75 per cento si mantiene sui livelli medi dei precedenti esercizi.

Tab. 15 - Titolo III – andamento delle entrate – periodo 2016-2020. (in milioni)

Anni	Previsioni definitive	Totale accertato	Riscossioni	Da riscuotere/ Residui di nuova formazione	Maggiori/ minori entrate
	a	b	c	b - c	b - a
2016	87,75	74,83	36,08	38,75	-12,92
2017	81,70	99,05	74,98	24,07	17,35
2018	52,75	79,51	53,97	25,54	26,76
2019	106,94	132,48	101,55	30,93	25,54
2020	111,88	106,95	80,59	26,36	-4,93

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Anche le entrate in conto capitale del titolo IV, con accertamenti per 458,45 milioni, registrano un significativo incremento di 147,15 milioni (+47,29 per cento), rispetto al 2019, risultando raddoppiate rispetto alla media degli esercizi 2016-2018.

La capacità di accertamento si mantiene al 76 per cento mentre decisamente più bassa risulta la capacità di riscossioni scesa al 26,66 per cento. Entrambi i valori risentono della natura vincolata dei trasferimenti statali o comunitari spesso liquidati a rendicontazione dei lavori eseguiti.

Tab. 16 - Titolo IV – andamento delle entrate – periodo 2016-2020. (in milioni)

Anni	Previsioni definitive	Totale accertato	Riscossioni	Da riscuotere/ Residui di nuova formazione	Maggiori/ minori entrate
	a	b	c	b - c	b - a
2016	398,00	245,60	131,31	114,29	-152,40
2017	414,01	242,70	102,63	140,07	-171,31
2018	385,87	247,89	89,62	158,27	-137,98
2019	406,19	311,30	130,78	180,52	-94,89
2020	597,41	458,45	122,20	336,25	-138,9

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

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

Si segnala, in particolare, il contributo statale di 19,54 milioni (cap. 42588) concesso dallo Stato ai sensi dell'art. 22 del decreto-legge n. 157/2020 per la riduzione della quota capitale dei debiti regionali da finanziamento in scadenza nel 2020 così da consentire l'impiego delle risorse liberate per il ristoro delle categorie economiche soggette alle restrizioni per l'emergenza sanitaria.

Contributo che si aggiunge a quello di 2,74 milioni (capitolo 42158) destinato al pagamento di mutui e prestiti obbligazionari autorizzati da specifiche norme di legge.

Si evidenzia inoltre, quale entrata affluita sul perimetro sanitario, il contributo di 3,15 milioni per interventi sulle aree sanitarie temporanee previsto dall'art. 4 del decreto-legge n. 18/2020 che non risulta tuttavia ancora riscosso alla chiusura dell'esercizio.

Tra i contributi non statali di deve segnalare quello concesso dalla Banca d'Italia per l'allestimento di posti letto in terapia intensiva di 3,05 milioni.

Nel titolo V (entrate da riduzione di attività finanziarie) sono contabilizzate, prevalentemente, le riscossioni dei crediti relativi alle anticipazioni concesse a Sviluppo Toscana S.p.a. e ad A.R.T.E.A., nell'ambito dell'attività di organismo pagatore svolta per conto della Regione. Nel raffronto 2016-2020 si registra un miglioramento sia della capacità di accertamento che della velocità di riscossione. La prima, infatti, sale dal 62,31 per cento del 2016 al 100,95 per cento del 2019, per attestarsi, infine, al 94,39 per cento del 2020, mentre la seconda, nello stesso arco temporale, sale dal 38,17 al 92,43 per cento. Nel 2020, in particolare, calano notevolmente, rispetto al 2019, sia gli stanziamenti, che gli accertamenti e le riscossioni. Gli stanziamenti, infatti, passano dai 147,15 milioni del 2019 ai 46,01 milioni del 2020, gli accertamenti dai 148,55 milioni del 2019 ai 43,43 milioni del 2020, mentre le riscossioni passano, nello stesso arco temporale, da 124,47 milioni a 40,14 milioni. Va, tuttavia, considerato il forte aumento di previsioni, accertamenti e riscossioni registratosi nel 2019 rispetto al triennio precedente.

Tab. 17 - Titolo V - andamento delle entrate – periodo 2016-2020. (in milioni)

Anni	Previsioni definitive	Totale accertato	Riscossioni	Da riscuotere/Residui di nuova formazione	Maggiori/minori entrate
	a	b	c	b - c	b - a
2016	19,13	11,92	4,55	7,37	-7,21
2017	10,46	9,95	7,84	2,11	-0,51
2018	35,63	7,44	6,35	1,09	-28,19
2019	147,15	148,55	124,47	24,08	1,40
2020	46,01	43,43	40,14	3,29	-2,58

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Infine, come si illustrerà nel dettaglio nell'ultimo paragrafo del presente capitolo, il titolo VI (accensione prestiti) non è significativo in termini di previsioni, perché i mutui autorizzati (cioè quelli oggetto di previsione) non sono poi sottoscritti se non in minima parte e, dunque, il titolo mostra accertamenti modestissimi rispetto alle previsioni, come mostra la tabella seguente. Gli accertamenti risultano, infatti, pari a 69,55 milioni nel 2016, 58,31 milioni nel 2017, 53,43 milioni nel 2018, 157,63 milioni nel 2019 e 128,47 milioni nel 2020, a fronte di previsioni definitive pari, rispettivamente a 2.925,62 milioni, 2.439,45 milioni, 2.110,78 milioni, 1.789,27 milioni e 1.533,48 milioni.

Tab. 18 - Titolo VI – andamento delle entrate – periodo 2016-2020. (in milioni)

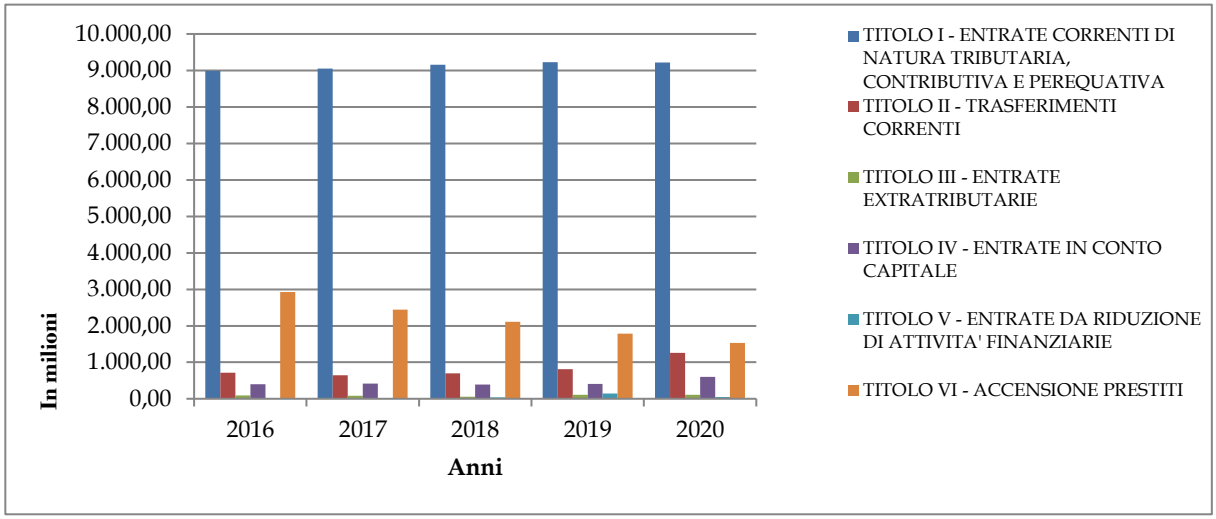
Anni	Previsioni definitive	Totale accertato	Riscossioni	Da riscuotere/ Residui di nuova formazione	Maggiori/ minori entrate
	a	b	c	b - c	b - a
2016	2.925,62	69,55	14,24	55,31	-2.856,07
2017	2.439,45	58,31	58,31	0	-2.381,14
2018	2.110,78	53,43	53,43	0	-2.057,35
2019	1.789,27	157,63	157,63	0	-1.631,64
2020	1.533,48	128,47	128,47	0	-1.405,01

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

2.6 Gli andamenti generali nel quinquennio 2016-2020

In questo paragrafo le entrate sono trattate al netto delle contabilità speciali. Per quanto riguarda l'andamento delle previsioni di entrata, le entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa aumentano costantemente nell'arco del quadriennio 2016-2019 passando, in tale arco temporale, dagli 8.987,72 milioni del 2016 ai 9.222,44 milioni del 2019; nel 2020 si registra, invece, un lieve calo rispetto al 2019, poiché tali entrate si attestano a 9.216,66 milioni. Le entrate da trasferimenti correnti, pari a 1.257,94 milioni, mostrano un nettissimo aumento – per le ragioni più volte evidenziate, connesse all'emergenza da Covid-19 – rispetto ai dati del quadriennio precedente, riportandosi sui valori del 2015, pari a 1.274,33 milioni. Le entrate extratributarie, pari a 111,88 milioni, sono in aumento rispetto ai 106,94 milioni del 2019, anno nel quale erano, peraltro, più che raddoppiate rispetto ai 52,75 milioni del 2018. Anche le entrate in conto capitale, pari a 597,41 milioni, sono aumentate sia rispetto ai 406,19 milioni del 2019 che ai 385,87 del 2018. Le entrate da riduzione di attività finanziarie, pari a 46,01 milioni, sono in netto calo rispetto ai 147,15 milioni del 2019, ma sono, comunque, più elevate dei valori fatti registrare nel triennio 2016-2018. L'entrata da ricorso al credito, pari a 1.533,48 milioni, subisce, infine, notevoli e costanti decrementi nel quinquennio. Va considerato, tuttavia, come già illustrato nel capitolo riguardante il bilancio preventivo, che la Regione non sottoscrive mai il credito autorizzato, se non per importi minimali.

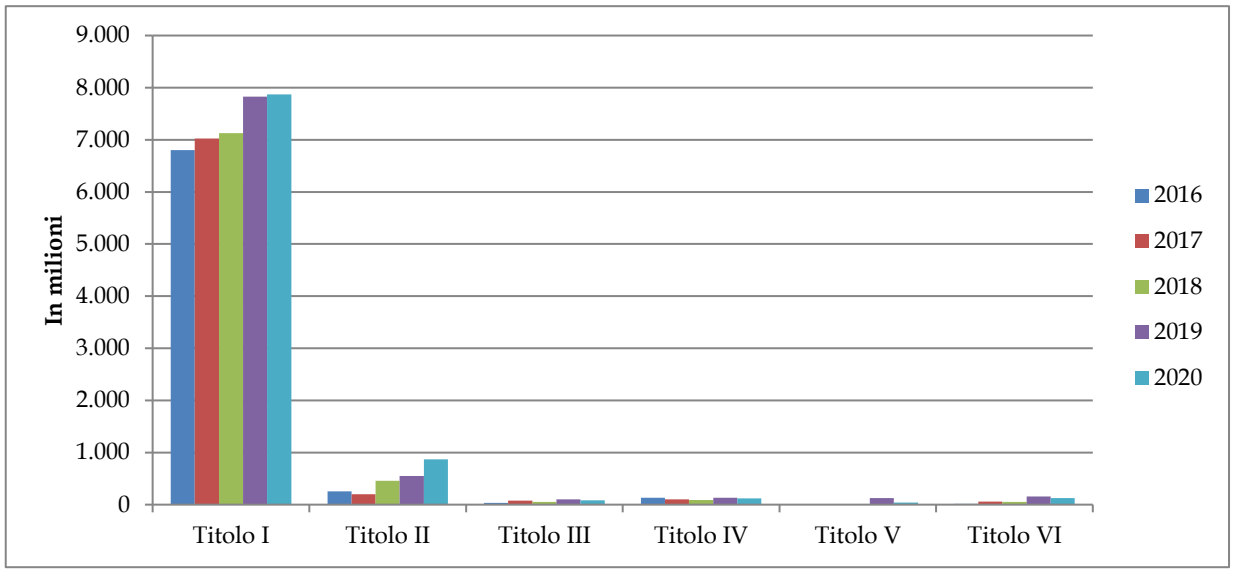
Fig. 3 - Andamento delle previsioni definitive dei titoli di entrata. (in milioni)



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

Le riscossioni registrano un andamento crescente, nel quinquennio 2016-2020, per quanto riguarda i titoli I e II. Il titolo I, in particolare, passa, nell'arco temporale considerato, dai 6.804,86 milioni del 2016 ai 7.869,02 milioni del 2020, mentre le riscossioni del titolo II, pari a 868,43 milioni, sono più che quadruplicate rispetto ai 202,19 milioni del 2017. In tutti gli altri titoli, invece, si registra una flessione rispetto ai risultati ottenuti nel 2019: in particolare, il titolo V, con i suoi 40,14 milioni, si riduce di più di due terzi rispetto ai 124,47 milioni del 2019.

Fig. 4 - Andamento delle riscossioni dei titoli di entrata. (in milioni)

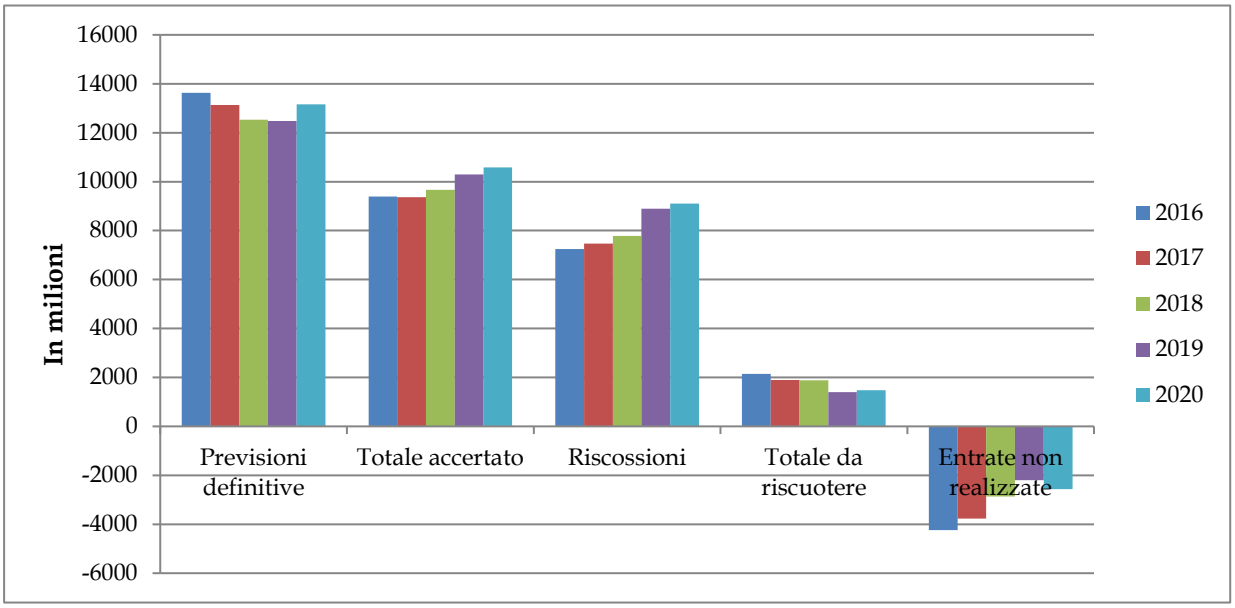


Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Nel complesso, quindi, l'andamento generale delle entrate registra, nel 2020, un aumento, rispetto al 2019, degli stanziamenti in sede di bilancio di previsione, seguita da un aumento, costante nell'arco del quinquennio 2016-2020, sia degli accertamenti che delle riscossioni.

Il totale da riscuotere e le entrate non realizzate - in calo costante nell'arco del quadriennio 2016-2019 - fanno registrare, nel 2020, rispettivamente un lieve aumento e una netta diminuzione rispetto all'anno precedente.

Fig. 5 - Le entrate totali al netto delle contabilità speciali - Periodo 2016-2020.



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, dal 94 per cento in su, nell'arco del quadriennio 2016-2020; la suddetta capacità di accertamento risulta, tuttavia, in peggioramento rispetto ai valori raggiunti nel biennio 2014-2015.

Per il titolo II, il dato percentuale, sostanzialmente in linea con quello del 2019, è in netto miglioramento sia rispetto al biennio 2016-2017, sia, ma in misura più contenuta, rispetto al 2018.

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 è in peggioramento rispetto a quelli relativi al triennio precedente.

Il dato del titolo IV, in linea con quello del 2019, è il migliore nell'arco del quinquennio oggetto di analisi. 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.

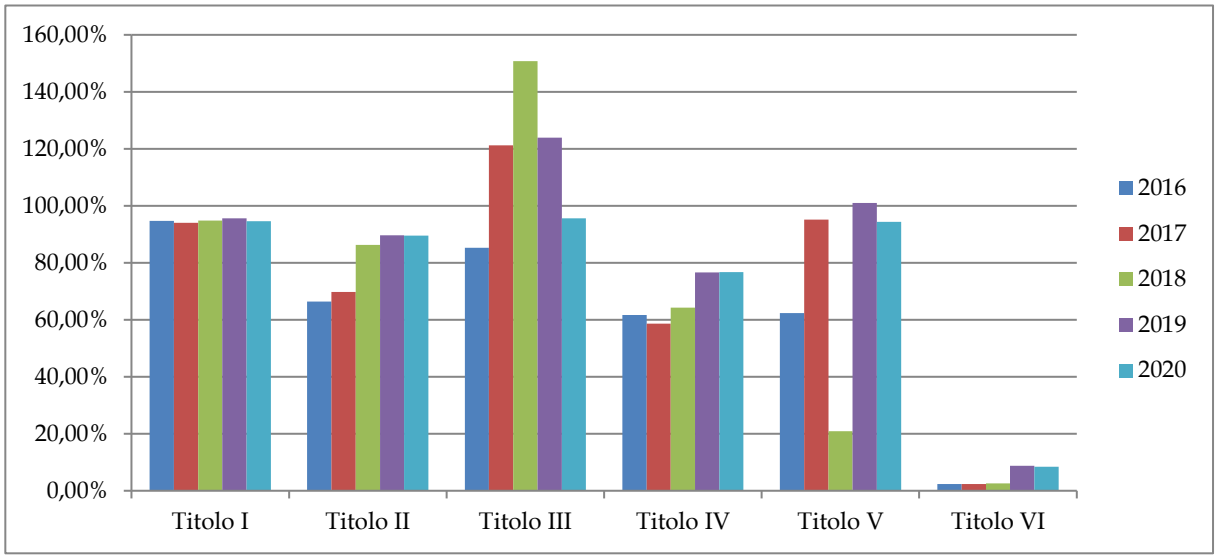
Il dato del titolo V, infine, è abbastanza buono, anche se mostra un peggioramento rispetto a quello del 2019.

Tab. 19 - Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2016-2020.

TITOLI	2016	2017	2018	2019	2020
Titolo I	94,74%	94,00%	94,80%	95,55%	94,65%
Titolo II	66,42%	69,81%	86,27%	89,67%	89,53%
Titolo III	85,27%	121,25%	150,74%	123,88%	95,59%
Titolo IV	61,71%	58,62%	64,24%	76,64%	76,74%
Titolo V	62,31%	95,12%	20,88%	100,95%	94,39%
Titolo VI	2,38%	2,39%	2,53%	8,81%	8,38%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Fig. 6 - Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2016-2020.



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 decrescita del biennio 2014-2015, torna a risalire sia nel 2016 che nel 2017, mantenendosi, sostanzialmente, costante anche nel 2018. Il 2020 ha fatto registrare il miglior risultato nel quinquennio, con un valore pari al 90,21 per cento, in miglioramento rispetto all'88,8 per cento del 2019.

Buoni anche i dati relativi ai titoli II, che passa dal 45 per cento del 2017 al 77,11 per cento del 2020 e V, che nel quinquennio considerato dall'analisi passa dal 38,17 al 92,43 per cento: entrambi i titoli fanno registrare i rispettivi migliori risultati nel quinquennio considerato.

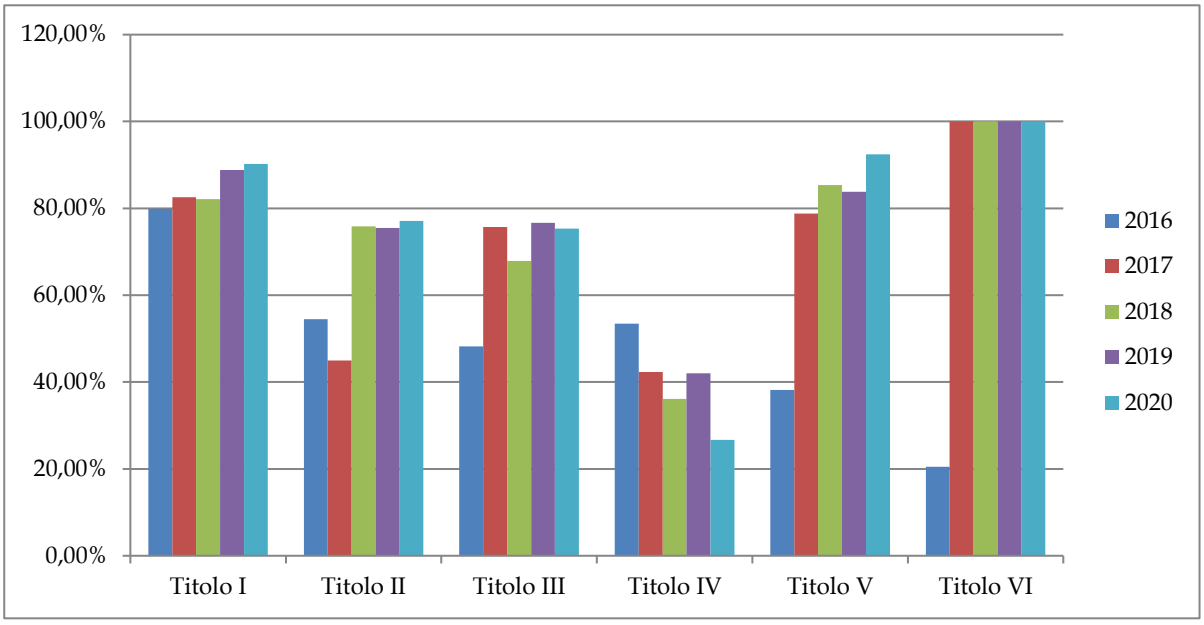
I dati relativi ai titoli III e IV, invece, sono peggiori dei rispettivi dati del 2019; il dato del titolo IV, in particolare, è il peggior risultato nel quinquennio oggetto di analisi, mentre quello del titolo III rimane, comunque, stabile su valori intorno al 75 per cento.

Tab. 20 - Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2016-2020.

TITOLI	2016	2017	2018	2019	2020
Titolo I	79,92%	82,56%	82,15%	88,80%	90,21%
Titolo II	54,46%	44,99%	75,86%	75,48%	77,11%
Titolo III	48,22%	75,70%	67,87%	76,65%	75,36%
Titolo IV	53,46%	42,29%	36,15%	42,01%	26,66%
Titolo V	38,17%	78,79%	85,35%	83,79%	92,43%
Titolo VI	20,47%	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 2016-2020.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

3 Gli andamenti generali della spesa

3.1 Premessa

L'analisi della spesa è condotta seguendo la struttura del bilancio regionale introdotta dalla riforma sull'armonizzazione contabile, ponendo in particolare l'attenzione sui risultati complessivi del rendiconto per titoli e missioni.

I dati contabili come nei precedenti esercizi sono presentati al netto di alcune partite tecniche[168], che non influiscono sulla quadratura del bilancio. Restano escluse anche le contabilità speciali poiché l'equivalenza tra accertamenti e impegni, garantita da una specifica deroga al principio di competenza potenziata, neutralizza l'incidenza di tale titolo sui risultati finali.

Per completezza espositiva nella successiva tabella si riportano i risultati complessivi di bilancio per il triennio 2018-2020, dando separata evidenza del totale al netto del conto terzi-partite di giro e della componente passiva del risultato di amministrazione.

Tab. 21 - Spese per titolo con separata indicazione delle poste escluse. Anni 2018-2020. (in milioni)

Titolo	Anno	Stanziamenti di competenza	Impegni	Fpv	Pagamenti	Economie competenza	%	%
		(cp)	*(i)*			*ecp=(cp-i-fpv)*	*(i+fpv)/cp*	*(p/i)*
1 - Spese correnti	2018	10.448,26	8.811,22	108,61	7.670,25	1.528,43	85,37%	87,05%
	2019	10.580,54	9.088,19	113,37	7.936,12	1.378,98	86,97%	87,32%
	2020	11.126,35	9.471,34	131,67	8.311,41	1.523,34	86,31%	87,75%
2 - Spese in conto capitale	2018	1.480,41	410,75	226,79	290,74	842,87	43,06%	70,78%
	2019	1.289,96	575,82	278,39	357,09	435,75	66,22%	62,01%
	2020	1.308,39	718,20	301,00	310,39	289,19	77,90%	43,22%
3 - Spese per incremento attività finanziarie	2018	38,19	5,40	-	5,39	32,79	14,14%	99,81%
	2019	152,98	145,72	1,70	127,72	5,56	96,37%	87,65%
	2020	50,38	41,82	2,00	41,79	6,56	86,98%	99,93%
4 - Rimborso prestiti	2018	728,19	113,34	-	102,83	614,85	15,56%	90,73%
	2019	777,81	180,32	-	177,44	597,49	23,18%	98,40%
	2020	664,91	87,72	-	87,72	577,19	13,19%	100,00%
5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere	2018	100,00	-		-	100,00	0,00%	
	2019	100,00	-		-	100,00	0,00%	
	2020	-	-	-	-			
Totale al netto delle partite in conto terzi	**2018**	**12.795,05**	**9.340,70**	**335,40**	**8.069,21**	**3.118,95**	**75,62%**	**86,39%**
	2019	**12.901,29**	**9.990,05**	**393,47**	**8.598,38**	**2.517,77**	**80,48%**	**86,07%**
	2020	**11.829,40**	**10.319,09**	**434,67**	**8.751,32**	**2.396,28**	**81,78%**	**84,81%**
7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	2018	3.748,77	1.257,07	-	222,80	2.491,70	33,53%	17,72%
	2019	3.456,62	1.297,55	-	695,75	2.159,07	37,54%	53,62%
	2020	3.197,06	1.908,29	-	1.169,17	1.288,77	59,69%	61,27%
Totale al netto componente passiva RA	**2018**	**16.543,82**	**10.597,77**	**335,40**	**8.292,01**	**5.610,65**	**66,09%**	**78,24%**
	2019	**16.357,91**	**11.287,60**	**393,47**	**9.294,13**	**4.676,84**	**71,41%**	**82,34%**
	2020	**16.347,09**	**12.227,37**	**434,67**	**9.920,48**	**3.685,05**	**77,46%**	**81,13%**
Componente passiva del risultato di amministrazione	2018	2.076,52						
	2019	1.601,98						
	2020	1.320,63						
Totale complessivo	**2018**	**18.620,34**	**10.597,77**	**335,40**	**8.292,01**	**8.022,57**	**58,72%**	**78,24%**
	2019	**17.959,88**	**11.287,60**	**393,47**	**9.294,13**	**6.672,28**	**65,04%**	**82,34%**
	2020	**17.667,72**	**12.227,37**	**434,67**	**9.920,48**	**5.005,68**	**71,67%**	**81,13%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

[168] L'anticipazione di tesoreria, il fondo crediti di dubbia esigibilità, il fondo interregionale di garanzia, il fondo anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013.

Rispetto alle previsioni finali di competenza di 16.347,09 milioni al netto della componente passiva del risultato di amministrazione (pari a 1.320,63 milioni) nel 2020 gli impegni sono stati di 12.227,37 e i pagamenti 9.920,48 milioni. Gli ulteriori impegni imputati agli esercizi successivi rappresentati dal Fondo pluriennale vincolato ammontano a 434,67 milioni. Le economie di competenza, date dalla differenza tra previsioni di spesa e impegni totali, risultano pari a 3.685,05 milioni, di cui circa il 35 per cento riguarda i servizi in conto terzi. In particolare, si tratta delle somme legate alla restituzione di anticipazioni di liquidità dello Stato per il finanziamento della spesa sanitaria il cui stanziamento negli esercizi 2018, 2019 e 2020 risulta di 2.500 milioni[169] a fronte di impegni all'incirca dimezzati.

La tabella seguente mostra gli stanziamenti al netto delle poste escluse da cui prende avvio l'analisi di dettaglio della spesa suddivisa per titoli.

Tab. 22 - Spese per titolo con separata indicazione delle poste escluse. Anni 2018-2020. (in milioni)

Titolo	Anno	Stanziamenti	*FCDE*	*Fondi*	*Fpv*	Stanziamenti al netto poste escluse (CP)	Impegni (I)	Economie di spesa CP-I	Pagamenti (P)	% I/CP	% P/I
1 - Spese correnti	2018	10.448,26	*444,32*	*500,00*	*108,61*	*9.395,33*	8.811,22	584,11	7.670,25	93,78%	87,05%
	2019	10.580,54	*517,66*	*500,00*	*113,37*	*9.449,51*	9.088,19	361,32	7.936,12	96,18%	87,32%
	2020	11.126,35	*590,43*	*500,00*	*131,67*	*9.904,25*	9.471,34	432,91	8.311,41	95,63%	87,75%
2 - Spese in conto capitale	2018	1.480,41	*15,48*	-	*226,79*	*1.238,15*	410,75	827,40	290,74	33,17%	70,78%
	2019	1.289,96	*20,61*	-	*278,39*	*990,96*	575,82	415,14	357,09	58,11%	62,01%
	2020	1.308,39	*20,90*	-	*301,00*	*986,49*	718,20	268,29	310,39	72,80%	43,22%
3 - Spese per incremento attività finanziarie	2018	38,19	-	-	-	*38,19*	5,40	32,79	5,39	14,14%	99,81%
	2019	152,98	-	-	*1,70*	*151,28*	145,72	5,56	127,72	96,32%	87,65%
	2020	50,38	-	-	*2,00*	*48,38*	41,82	6,56	41,79	84,44%	99,93%
4 - Rimborso Prestiti	2018	728,19	-	*611,00*	-	*117,19*	113,34	3,85	102,83	96,72%	90,73%
	2019	777,81	-	*594,14*	-	*183,67*	180,32	3,35	177,44	98,17%	98,40%
	2020	664,91	-	*576,89*	-	*88,02*	87,72	0,30	87,72	99,66%	100,00%
5 - Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere	2018	100,00	-	*100,00*	-	-	-	-	-		
	2019	100,00	-	*100,00*	-	-	-	-	-		
	2020	-	-	-	-	-	-	-	-		
Totale al netto delle partite in conto terzi	**2018**	**12.795,05**	*459,80*	*1.211,00*	*335,40*	***10.788,85***	**9.340,70**	1.448,15	**8.069,21**	***86,58%***	***86,39%***
	2019	**12.901,29**	*538,27*	*1.194,14*	*393,47*	***10.775,41***	**9.990,05**	785,36	**8.598,38**	***92,71%***	***86,07%***
	2020	**13.150,03**	*611,33*	*1.076,89*	*434,67*	***11.027,14***	**10.319,08**	708,06	**8.751,31**	***93,58%***	***84,81%***
7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	2018	3.748,77	-	-	-	3.748,77	1.257,07		222,80	33,53%	17,72%
	2019	3.456,62	-	-	-	3.456,62	1.297,55		695,75	37,54%	53,62%
	2020	3.197,06	-	-	-	3.197,06	1.908,29		1.169,17	59,69%	61,27%
Totale al netto componente passiva del RA	**2018**	**16.543,82**				**14.537,62**	**10.597,77**		**8.292,01**	**72,90%**	**78,24%**
	2019	**16.357,91**				**14.232,03**	**11.287,60**		**9.294,13**	**79,31%**	**82,34%**
	2020	**16.347,09**				**14.224,21**	**12.227,37**		**9.920,48**	**85,96%**	**81,13%**
Componente passiva del risultato di amministrazione	*2018*	*2.076,52*					-		-		
	2019	*1.601,98*					-		-		
	2020	*1.320,63*									
Totale complessivo	**2018**	**18.620,34**					**10.597,77**		**8.292,01**	**58,72%**	**78,24%**
	2019	**17.959,89**					**11.287,60**		**9.294,13**	**65,04%**	**82,34%**
	2020	**17.667,72**					**12.227,37**		**9.920,48**	**78,66%**	**81,13%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Le spese impegnate nell'esercizio in esame, al netto dei servizi in conto terzi, ammontano a 10.319,08 milioni a fronte di stanziamenti per 11.027,14 milioni; le economie di competenza risultano pari a 708 milioni. Le previsioni di spesa si presentano in lieve aumento rispetto al biennio precedente. Infatti, lo scostamento nel 2020 rispetto ai precedenti esercizi risulta del 2,3 per cento.

Si assiste alla costante diminuzione delle economie di gestione con un allineamento sempre più stringente tra il valore delle previsioni e le effettive capacità di spesa dell'ente. Tale

[169] Cap 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)".

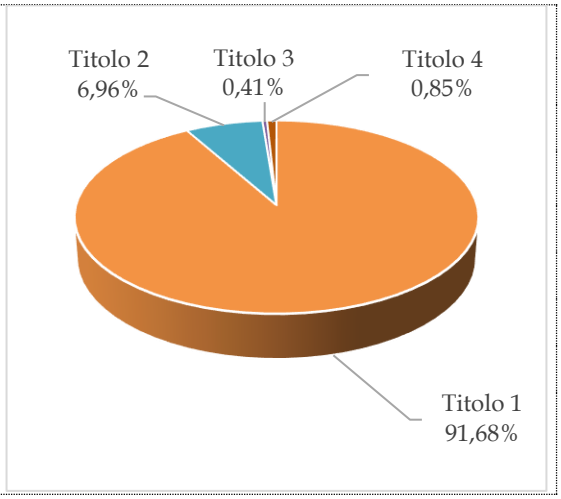
allineamento sembra dovuto, in particolare, ad un serrato monitoraggio della spesa messo a punto dalla Regione che le consente nel corso dell'esercizio di utilizzare risparmi ed economie di spesa, di rinviare spese programmate non impegnabili in favore di altre più urgenti, aumentando così la capacità di utilizzo delle risorse, seppure con modalità legate a contingenti esigenze di spesa del tutto svincolate dal sistema di programmazione auspicato e regolamentato dalla riforma sull'armonizzazione contabile. Le disposizioni impartite dalla Giunta, da ultimo con decisione del 25 marzo 2019, n. 16, sono rivolte ad utilizzare tutte le strategie possibili, per ridurre il riaccertamento di spese sia correnti che in conto capitale, intestando in capo ai dirigenti specifiche istruzioni e responsabilità.

Difatti la capacità di impegno dell'esercizio (pari al 78,66 per cento), in considerazione delle somme realmente impegnabili si attesta al 93,58 per cento, il valore più alto del triennio (era pari all'86,58 per cento nel 2018 e al 92,71 per cento nel 2019). Gli impegni di spesa da 9.990,05 milioni del 2019 passano a 10.319,08 milioni nel 2020, in valore assoluto si registra un aumento di 329,03 milioni, in percentuale del 3,29 per cento.

La tabella seguente riporta gli impegni dell'esercizio 2020 suddivisi per titoli:

Tab. 23 - Spese per titolo al netto del conto terzi. Anno 2020.

Titoli	Impegni	% sul totale
1 - Spese correnti	9.471,34	91,68%
2 - Spese in conto capitale	718,20	6,96%
3 - Spese per incremento attività finanziari	41,82	0,41%
4 - Rimborso prestiti	87,72	0,85%
5 - Chiusura anticipazioni tesoreria	0,00	0,00%
Totale impegni al netto del conto terzi	10.319,08	100,00%
7 - Servizi conto terzi e partite di giro	1.908,29	
Totale complessivo	12.227,37	



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Le spese correnti del titolo 1 registrano impegni per 9.471,34 milioni e costituiscono il 91,68 per cento degli impegni totali al netto del conto terzi-partite di giro. Gli impegni relativi alle spese in conto capitale ammontano a 718,20 milioni e rappresentano solo il 6,96 per cento del totale, mentre i restanti titoli non superano l'un per cento del totale complessivo.

Per ciascun titolo saranno in primo luogo esaminati i risultati complessivi e le risultanze del conto ordinario e di quello sanitario evidenziando l'andamento nel triennio, e dando conto delle principali spese sostenute per l'emergenza sanitaria da Covid-19.

Anche la gestione delle spese dell'esercizio 2020, come quella delle entrate, risulta inevitabilmente influenzata dai maggiori costi sostenuti dalla Regione per far fronte alla crisi sanitaria ed economica prodotta dalla pandemia, in parte finanziati da trasferimenti straordinari statali.

Seguirà, infine, la descrizione delle principali variazioni intervenute tra le missioni del bilancio regionale, le cui tabelle sono poste in appendice al capitolo.

Le successive tabelle mostrano, dunque, un ulteriore livello di dettaglio della spesa per titoli, distinguendo la parte sanitaria da quella ordinaria, individuando le variazioni intervenute nel triennio 2018-2020 ed i principali indicatori.

Tab. 24 - Spese per titolo. Conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020. (in milioni)

Titolo			Stanziamenti			Impegni			Pagamenti		
			2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
1	Spesa corrente	Ordinario	1.959,52	1.839,26	1.873,16	1.391,14	1.501,57	1.546,90	1.116,04	1.170,69	1.198,26
		Sanitario	7.435,80	7.610,24	8.031,09	7.420,08	7.586,62	7.924,44	6.554,21	6.765,43	7.113,15
		Totale	**9.395,32**	**9.449,50**	**9.904,25**	**8.811,22**	**9.088,19**	**9.471,34**	**7.670,25**	**7.936,12**	**8.311,41**
2	Spese in conto capitale	Ordinario	1.152,83	841,61	883,63	390,87	442,25	377,64	286,37	353,00	299,61
		Sanitario	85,32	149,34	102,86	19,87	133,56	340,56	4,37	4,08	10,78
		Totale	**1.238,15**	**990,95**	**986,49**	**410,75**	**575,82**	**718,20**	**290,74**	**357,09**	**310,39**
3	Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario	38,19	69,00	48,38	5,40	63,43	41,82	5,39	45,43	41,79
		Sanitario	0	82,29	0	0	82,29	0	0	82,29	0
		Totale	**38,19**	**151,28**	**48,38**	**5,40**	**145,72**	**41,82**	**5,39**	**127,72**	**41,79**
4	Rimborso prestiti	Ordinario	64,14	66,14	50,42	60,30	62,79	50,12	60,3	59,91	50,12
		Sanitario	53,04	117,53	37,60	53,04	117,53	37,60	42,53	117,53	37,60
		Totale	**117,18**	**183,67**	**88,02**	**113,34**	**180,32**	**87,72**	**102,83**	**177,44**	**87,72**
		Totale ordinario	*3.214,68*	*2.816,00*	*2.855,59*	*1.847,71*	*2.070,05*	*2.016,48*	*1.468,10*	*1.629,05*	*1.589,78*
		Totale sanitario	*7.574,16*	*7.959,41*	*8.171,55*	*7.492,99*	*7.920,00*	*8.302,60*	*6.601,11*	*6.969,33*	*7.161,53*
Totale complessivo al netto delle esclusioni			**10.788,84**	**10.775,41**	**11.027,14**	**9.340,70**	**9.990,05**	**10.319,08**	**8.069,21**	**8.598,38**	**8.751,31**
% conto ordinario sul totale			*29,80%*	*26,13%*	*25,90%*	*19,78%*	*20,72%*	*19,54%*	*18,19%*	*18,95%*	*18,17%*
% conto sanitario sul totale			*70,20%*	*73,87%*	*74,10%*	*80,22%*	*79,28%*	*80,46%*	*81,81%*	*81,05%*	*81,83%*
			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.

Tab. 25 - Spese per titolo. Variazioni percentuali. Anni 2018-2020.

Titolo			Variazioni % stanziamenti			Variazioni % impegni			Variazioni % pagamenti		
			2019/ 2018	2020/ 2019	2020/ 2018	2019/ 2018	2020/ 2019	2020/ 2018	2019/ 2018	2020/ 2019	2020/ 2018
1	Spesa corrente	Ordinario	-6,14	1,84	-4,41	7,94	3,02	11,20	4,90	2,36	7,37
		Sanitario	2,35	5,53	8,01	2,24	4,45	6,80	3,22	5,14	8,53
		Totale	**0,58**	**4,81**	**5,42**	**3,14**	**4,22**	**7,49**	**3,47**	**4,73**	**8,36**
2	Spese in conto capitale	Ordinario	-27,00	4,99	-23,35	13,15	-14,61	-3,38	23,27	-15,12	4,62
		Sanitario	75,04	-31,12	20,56	572,17	154,99	1.613,94	-6,64	164,22	146,68
		Totale	**-19,97**	**-0,45**	**-20,33**	**40,19**	**24,73**	**74,85**	**22,82**	**-13,08**	**6,76**
3	Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario	80,68	-29,88	26,68	1.074,63	-34,07	674,44	742,86	-8,01	675,32
		Sanitario		-100,00			-100,00			-100,00	
		Totale	**296,12**	**-68,02**	**26,68**	**2.598,52**	**-71,30**	**674,44**	**2.269,57**	**-67,28**	**675,32**
4	Rimborso prestiti	Ordinario	3,12	-23,77	-21,39	4,13	-20,18	-16,88	-0,65	-16,34	-16,88
		Sanitario	121,59	-68,01	-29,11	121,59	-68,01	-29,11	176,35	-68,01	-11,59
		Totale	**56,74**	**-52,08**	**-24,88**	**59,10**	**-51,35**	**-22,60**	**72,56**	**-50,56**	**-14,69**
		Totale ordinario	*-12,40*	*1,41*	*-11,17*	*12,03*	*-2,59*	*9,13*	*10,96*	*-2,41*	*8,29*
		Totale sanitario	*5,09*	*2,67*	*7,89*	*5,70*	*4,83*	*10,80*	*5,58*	*2,76*	*8,49*
Totale complessivo al netto delle esclusioni			**-0,12**	**2,34**	**2,21**	**6,95**	**3,29**	**10,47**	**6,56**	**1,78**	**8,45**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 26 - Spese per titolo. Indicatori.

Titolo			Capacità di impegno			Velocità di pagamento		
			2018	2019	2020	2018	2019	2020
1	Spesa corrente	Ordinario	70,99%	81,64%	82,58%	80,22%	77,96%	77,46%
		Sanitario	99,79%	99,69%	98,67%	88,33%	89,18%	89,76%
		Totale	**93,78%**	**96,18%**	**95,63%**	**87,05%**	**87,32%**	**87,75%**
2	Spese in conto capitale	Ordinario	33,91%	52,55%	42,74%	73,26%	79,82%	79,34%
		Sanitario	23,29%	89,43%	331,09%	21,99%	3,06%	3,17%
		Totale	**33,17%**	**58,11%**	**72,80%**	**70,78%**	**62,01%**	**43,22%**
3	Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario	14,13%	91,94%	86,44%	100,00%	71,62%	99,93%
		Sanitario		100,00%			100,00%	
		Totale	**14,13%**	**96,32%**	**86,44%**	**100,00%**	**87,65%**	**99,93%**
4	Rimborso prestiti	Ordinario	94,01%	94,94%	99,40%	100,00%	95,41%	100,00%
		Sanitario	100,00%	100,00%	100,00%	80,18%	100,00%	100,00%
		Totale	**96,72%**	**98,18%**	**99,66%**	**90,72%**	**98,40%**	**100,00%**
	Totale ordinario		57,48%	73,51%	70,62%	79,46%	78,70%	78,84%
	Totale sanitario		98,93%	99,50%	101,60%	88,10%	88,00%	86,26%
Totale complessivo al netto delle esclusioni			**86,58%**	**92,71%**	**93,58%**	**86,39%**	**93,58%**	**84,81%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

3.2 *La spesa per titoli*

3.2.1 La spesa corrente

La spesa corrente a livello previsionale mostra un andamento in crescita. Nell'esercizio 2020, infatti, si registra un aumento del 4,81 per cento, nettamente superiore rispetto allo 0,58 per cento del 2019 rispetto al 2018. Le previsioni definitive da 9.449,50 milioni nel 2019 passano a 9.904,25 milioni nel 2020, in valore assoluto la variazione è di 454,74 milioni, ben 400 milioni in più rispetto alla differenza rilevata tra il 2018 e il 2019. Gli impegni ammontano a 9.471,34 milioni e i pagamenti a 8.311,41 milioni, con un incremento rispettivamente del 4,22 per cento e del 4,73 per cento rispetto al 2019. Sostanzialmente stabile risulta la capacità di impegno della spesa corrente, pari al 95,63 per cento, a fronte del 96,18 per cento nel 2019, che era in crescita di oltre 2 punti percentuali rispetto al 2018. Infatti, a fronte di un miglioramento di circa un punto percentuale dell'indicatore relativo alla spesa corrente ordinaria (dall'81,64 per cento del 2019 all'82,58 per cento del 2020), risulta un peggioramento, all'incirca nella stessa misura (dal 99,69 per cento del 2019 al 98,67 per cento del 2020) di quello relativo alla spesa sanitaria corrente.

L'indice relativo alla velocità di pagamento non subisce grandi variazioni nel triennio assestandosi su percentuali progressivamente superiori all'87 per cento in tutti gli esercizi messi a confronto. Ovviamente entrambi gli indici risultano influenzati dalle modalità di contabilizzazione del finanziamento sanitario, che rappresenta in termini di stanziamenti oltre il 72,15 per cento delle risorse complessive e oltre l'80 per cento delle risorse destinate alla spesa corrente. Il fondo sanitario, infatti, ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 è contabilizzato mediante la contestuale iscrizione in bilancio degli accertamenti e degli impegni[170], mentre la liquidazione dello stesso agli enti del servizio sanitario regionale,

[170] Art. 20 del d.lgs. n. 118/2011.

secondo quanto disciplinato dall'art. 3 del d.l. n. 35/2013, deve avvenire entro la chiusura dell'esercizio per almeno il 95 per cento dell'importo complessivo.

Più nel dettaglio la dinamica sopra illustrata risente inevitabilmente delle maggiori spese effettuate nel corso dell'esercizio per fronteggiare la crisi determinata dalla pandemia da Covid 19 con riflessi sia sul perimetro sanitario che sul perimetro ordinario del bilancio regionale.

La spesa corrente sanitaria, che con impegni per 7.924,44 milioni registra un incremento del 4,45 per cento sul dato del 2019, comprende anche tutti i trasferimenti finanziati da contributi statali e destinati al sostegno del SSR per far fronte all'emergenza sanitaria.

La tabella seguente evidenzia la dinamica contabile delle entrate e delle spese relative ai predetti finanziamenti.

Tab. 27 - Dinamica contabile delle entrate e delle spese per l'emergenza sanitaria. (in milioni)

Cap. entrata	Descrizione	Accerta-menti	Riscossioni	Cap. spesa	Descrizione	Impegno	Pagamento
22576	Covid 19 - finanziamento assistenza territoriale e ospedaliera di cui al d.l. 34/2020	105,43		24576	Covid 19 - potenziamento assistenza territoriale	78,29	32,35
				24577	Covid 19 - spese per incentivi al personale e altre assunzioni	27,15	19,54
22582	Fondi statali destinati alla riduzione delle liste di attesa	30,12	30,12	12582	Covid 19 - finanziamento riduzione liste di attesa	30,12	
24172	Covid 19 - fondi statali di cui al d.l. 14/2020	41,61	41,61	24557	Covid 19 - potenziamento del servizio sanitario nazionale	41,61	21,80
24173	Covid 19 - fondi statali di cui al d.l. 18/2020	47,28	47,28	24558	Covid 19 - finanziamento aggiuntivo per incentivi in favore del personale dipendente del s.s.r.	15,76	15,76
				24559	Covid 19 - misure straordinarie per l'assunzione degli specializzandi e per il conferimento di incarichi di lavoro autonomo a personale sanitario	6,30	
				24560	Covid 19 - potenziamento delle reti di assistenza territoriale	15,13	9,00
				24561	Covid 19 - attività rese dalle strutture private	7,09	2,84
				26912	Covid 19 - attività rese da strutture semiresidenziali	3,00	
24176	Fondo di sostegno per le strutture semiresidenziali per persone con disabilità	2,44	2,44	26914	Fondo di sostegno per le strutture semiresidenziali per persone con disabilità	2,44	2,44
24177	Finanziamento progetto sistemi innovativi per l'identificazione precoce di focolai Covid-19 in ambito scolastico in Italia	0,80	0,40	26915	Sistemi innovativi per l'identificazione precoce di focolai Covid-19 in ambito scolastico in Italia, linea 3 dell'area progettuale del programma ccm 2020	0,80	
	TOTALE	**227,69**	**121,85**			**227,69**	**103,73**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

A fronte dei 227,69 milioni accertati in entrata e riscossi a fine esercizio eccezion fatta per i 105,43 milioni del contributo destinato all'assistenza territoriale e ospedaliera di cui agli artt.

1 e 2 del decreto-legge n. 34/2020 (capitolo 22576) si registrano impegni di pari importo e pagamenti per 103,73 milioni.

Rimangono invece ancora da trasferire agli enti del SSR in particolare:

- 19,80 milioni (capitolo 24557) dei contributi destinati al potenziamento del Servizio sanitario nazionale previsti dal decreto-legge n. 14/2020;
- 16,68 milioni (capitoli 24559, 24560, 24561) dei contributi per il personale sanitario previsti dagli artt. 1 e 3 del decreto-legge n. 18/2020;
- 56,55 milioni (capitoli 24576, 24577 e 26912) dei contributi destinati al potenziamento dell'assistenza territoriale ed ospedaliera previsti dagli artt. 1 e 3 del decreto-legge n. 34/2020;
- 30,12 milioni (cap. 12582) corrispondente all'intera somma riscossa per la riduzione delle liste di attesa ai sensi dell'art. 29 del decreto-legge n. 104/2020.

Tutte le maggiori spese sopra illustrate afferiscono alla missione 13 "Tutela della salute".

I contributi statali dipendenti dall'emergenza sanitaria incidono anche sull'incremento delle spese correnti "ordinarie" che registrano impegni per 1.546,90 (+3 per cento sul dato del precedente esercizio) e pagamenti per 1.546,90 milioni e di 1.198,26 milioni.

La tabella seguente evidenzia la dinamica contabile delle entrate e delle spese relative ai predetti contributi.

Tab. 28 – Dinamica contabile delle entrate e delle spese relative ai contributi per l'emergenza sanitaria. (in milioni)

Cap. entrata	Descrizione	Accerta-menti	Riscossioni	Cap. spesa	Descrizione	Impegni	Pagamenti	Remp. 2021
22098	Fondo nazionale per il sostegno all'accesso delle abitazioni in locazione.	13,27	13,27	21032	Fondo nazionale per il sostegno all'accesso delle abitazioni in locazione (art. 11 l. 9.12.98 n. 431) finanziamento statale	13,27	13,26	
22118	Finanziamento interventi relativi alla 'tutela del consumatore-utente'	0,80	0,80	11479	Interventi per supporto a sportelli e canali dedicati ai consumatori. trasferimenti correnti a associazioni ex dm 10 agosto 2020 per emergenza da Covid 19	0,31	0,31	0,22
22573	Progetto una mano per la casa - programma di interventi per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid 19 negli istituti penitenziari	0,25	0,25	62701	Progetto una mano per la casa - programma di interventi per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid 19 negli istituti penitenziari	0,12	0,12	0,23
22584	D.M. 340/2020 - risorse destinate alla compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 nell'ambito del tpl	34,10	34,10	32153	D.M. 340/2020 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 - ambito ferroviario	18,12	18,12	
				32154	D.M. 340/2020 - riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 - ambito navigazione	3,07	3,07	
				32155	D.M. 340/2020 - compensazione per riduzione ricavi tariffari	11,44	11,44	

Cap. entrata	Descrizione	Accerta-menti	Riscossioni	Cap. spesa	Descrizione	Impegni	Pagamenti	Remp. 2021
					nel periodo di emergenza epidemiologica dasCovid-19 - ambito automobilistico			
				32156	D.M. 340/2020 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 - trasferimenti agli ee. ll.	1,47	1,47	
22585	Fondo pesca e acquacoltura per l'emergenza Covid-19	0,03	0,03	***52972***	*Fondo pesca e acquacoltura per l'emergenza Covid-19*	*0,03*		
22586	Fondo sviluppo e coesione 2014/2020 - delibera Cipe 40/2020 - risorse a compensazione della riprogrammazione dei por per emergenza Covid - entrate di parte corrente	1,56						
22592	Fondo sostegno locazioni a studenti fuori sede	1,33	1,33	***62766***	*Fondo sostegno locazioni studenti fuori sede*	*0,00*	0,00	1,33
22596	POR FSE 2014/2020 - anno contabile 1 luglio 2020 - 30 giugno 2021 - quota finanziamento da accantonare entrate di parte corrente	2,94	2,94					
22597	Accantonamento quota 50% su certificazione spesa por fesr 2014/2020 nell'anno contabile 1 luglio 2020 - 30 giugno 2021 per futuro cofinanziamento poc	8,90	8,90					
22598	D.M. 541/2020 - risorse destinate alla compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 nell'ambito del tpl	8,27	8,27	*32166*	*D.M. 541/2020 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 - ambito automobilistico*	*2,77*		
				32167	*D.M. 541/2020 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 - ambito ferroviario*	*4,39*		
				32168	*D.M. 541/2020 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 - trasferimenti agli ee. ll.*	*0,36*		
				32169	*D.M. 541/2020 - riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 - ambito navigazione*	*0,74*		
22599	D.M. 541/2020 - finanziamento statale per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 - annualita' 2020	12,59	12,59	*32171*	*D.M. 541/2020 - finanziamento per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 - annualità 2020 - trasferimenti a ee.ll.*	*0,23*		
TOTALE		**84,04**	**82,47**			**56,32**	**47,78**	1,78

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

A fronte delle entrate a destinazione vincolata derivanti da contributi statali accertati per 84,04 milioni e quasi interamente riscosse si registrano impegni per 56,32 milioni e pagamenti per 47,78 milioni.

Oggetto di impegno sono stati prevalentemente i contributi a compensazione per la riduzione dei ricavi tariffari del trasporto pubblico locale dove i mancati pagamenti a fine esercizio hanno comportato la formazione di residui passivi per 8,50 milioni.

Si riscontra inoltre l'impegno di 13,27 milioni per il sostegno alle locazioni (capitolo 21032) quasi interamente liquidato a fine esercizio.

I contributi che non sono stati oggetto di specifico impegno nel corso dell'esercizio 2020 sono confluiti tra le quote vincolate del risultato di amministrazione.

Oltre a quelle finanziate con contributi statali si riscontrano sempre sul perimetro ordinario spese correnti emergenziali sostenute dalla Regione con entrate proprie di cui si dà evidenza nella seguente tabella.

Tab. 29 – Spese emergenziali sostenute con entrate proprie della Regione. (in milioni)

Capitolo	Descrizione	Impegni	Pagamenti	Residui
21084	Misure di sostegno alla locazione finalizzate ad affrontare l'emergenza epidemiologica Covid-19 finanziate con risorse regionali	0,33	0,33	0,00
32152	Fondo speciale regionale 'fondo Covid-19 tpl' a supporto del comparto del tpl su gomma - fondi regionali	16,17		16,17
32164	Fondo speciale regionale 'fondo Covid-19 tpl' a supporto del comparto del tpl su gomma - fondi regionali - trasferimenti correnti ad amministrazioni locali	0,33		0,33
42882	Emergenza Covid19. Utilizzo magazzino 'Co la chiusa' della città metropolitana di Firenze per assistenza alla popolazione	0,01	0,01	0,00
52962	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica Covid 19 - spese correnti	1,00	1,00	0,00
52996	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica Covid 19 - contributi a fondo perduto per riduzione fatturato	0,07		0,07
53286	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica Covid 19 - bando filiera turismo - spese correnti	0,58		0,58
53288	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica Covid 19 - contributi a fondo perduto per riduzione fatturato	3,00		3,00
53296	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica Covid 19 - bando esercizi settore della ristorazione	19,54		19,54
Totale		**41,03**	**1,34**	**39,69**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Si tratta di impegni per 41,02 milioni cui hanno fatto seguito in corso di esercizio pagamenti per 1,34 milioni. Gli interventi sono diretti a contenere gli effetti delle misure restrittive dell'emergenza sanitaria sull'economia regionale.

Si segnalano, in particolare, i trasferimenti al comparto trasporto pubblico locale che si aggiungono a quelli statali e che registrano impegni per 16,5 (capitoli 32162 e 32164) milioni e nessun pagamento.

Trovano collocazione in questo contesto anche gli impegni assunti per complessivi 19,54 milioni originariamente destinati al pagamento delle quote capitale dei mutui contratti dalla Regione e liberati a seguito dello specifico contributo statale di cui all'art. 22 del decreto-legge n. 157/2020 (già definito dall'art. 32-*quater* del decreto-legge n. 137/2020) e destinati al ristoro delle categorie economiche soggette alle restrizioni per l'emergenza sanitaria. Anche in questo caso non si registrano pagamenti.

Si rileva al riguardo che, come espressamente previsto dalla disposizione di legge sopra richiamata, le somme liberate devono essere riversate al bilancio dello stato qualora i ristori non siano assegnati entro il 31 dicembre.

La Sezione sul punto prende atto di quanto dichiarato in sede istruttoria dalla Regione che ritiene assolto l'obbligo di "assegnazione" delle risorse sia con la variazione di bilancio (d.g.r. n. 1641 del 21/12/2020) che destina le risorse stesse, sia con il fatto che si sia provveduto all'approvazione del bando per la individuazione dei beneficiari delle risorse entro la fine dell'anno e che si siano contestualmente impegnate le relative risorse a favore di Sviluppo Toscana, in qualità di Organismo intermedio.

Per il resto la distribuzione delle risorse tra le missioni non subisce variazioni rilevanti rispetto agli esercizi precedenti, i maggiori stanziamenti sono allocati alla missione "Trasporti e diritto alla mobilità" in cui è contabilizzato il finanziamento per il trasporto pubblico locale e i contributi speciali sopra descritti, alla missione "Servizi istituzionali, generali e di gestione" che contiene le spese di funzionamento del Consiglio regionale e le spese del personale ed alla missione "Politiche per il lavoro e la formazione professionale" che presenta trasferimenti per 22,39 milioni[171] per il finanziamento di spese volte al potenziamento dei centri per i servizi all'impiego e dei relativi oneri.

3.2.2 La spesa per investimenti

Nel 2020 la spesa per investimenti mostra una riduzione degli stanziamenti, sia pure molto inferiore rispetto a quella registratasi nel 2019 rispetto al 2018. Nell'esercizio in esame le previsioni definitive sono pari a 986,5 milioni (erano 1.238,15 milioni nel 2018 e 990,95 nel 2019), con una variazione negativa dello 0,45 per cento sul 2019 e del 20,32 per cento sul 2018. Negli stanziamenti complessivi sono ricompresi tutti gli investimenti sia diretti che indiretti ovvero effettuati attraverso il trasferimento di risorse ad altri enti e gli investimenti comunitari. A livello previsionale[172] nel 2020 gli investimenti regionali finanziati con risorse proprie sono stati quantificati in 88,87 milioni a cui si aggiungono altri 221,87 milioni finanziati dal debito; in assestamento gli stessi si rimodulano complessivamente in 402,16 milioni (di cui 223,11 milioni con ricorso a debito).

[171] Cap. 62435 "Oneri di gestione dei servizi per l'impiego e delle politiche attive del lavoro".
[172] Allegato 3, l.r. n. 81/2019.

Diversamente nell'esercizio in esame crescono gli impegni che da 575,82 milioni passano a 718,19 milioni, registrando un incremento di circa il 25 per cento rispetto al 2019 e di oltre il 40 per cento rispetto al 2018 (410,75 milioni). È la spesa per investimenti sanitari che determina in maggior misura tale incremento, a fronte di un calo di quella ordinaria. Si tratta, in particolare, di risorse destinate a spese per interventi di ristrutturazione edilizia e ammodernamento tecnologico[173] (per 208,05 milioni) e ad interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale sanitario[174] (per 62,13 milioni), questi ultimi finanziati tramite la contrazione di nuovi mutui autorizzati con l.r. n. 20/2019 per 150 milioni, distribuiti in ugual misura per ciascun esercizio afferente al bilancio di previsione 2019-2021.

Decisamente più contenute, rispetto alla parte corrente, sono le spese finanziate da specifici contributi statali per investimenti.

Sul perimetro sanitario a fronte del contributo di 3,15 milioni destinato a spese di investimento per le aree sanitarie temporanee previsto dall'art. 4 del decreto-legge n. 18/2020 risulta un impegno di pari importo (capitolo 24551) non pagato a fine esercizio.

Sul perimetro ordinario si riscontra un impegno di 2,46 milioni risorse integrative per finanziamento bandi regionali a sostegno delle imprese per fronteggiare difficoltà economiche derivanti da emergenza Covid-19 (capitolo 53293) ai sensi dell'art. 111 del decreto-legge n. 18/2020 anch'esso non pagato a fine esercizio e conservato fra i residui passivi.

Impegni per 6,10 milioni cui hanno fatto seguito pagamenti per 5,10 milioni riguardano invece contributi per investimenti finanziati direttamente da fondi regionali.

In conseguenza delle dinamiche sopra illustrate si assiste ad un miglioramento dell'indicatore relativo alla capacità di impegno del titolo 2 che raggiunge livelli abbastanza soddisfacenti, attestandosi al 73 per cento, a fronte del 58 per cento del 2019 ed al 33 per cento del 2018. Non risulta invece migliorato l'indice relativo alla velocità di pagamento che si riduce nell'esercizio in esame al 43 per cento, contro il 62 per cento del 2019 ed il 71 per cento del 2018: i pagamenti sono, infatti, pari a 310,38 milioni, contro i 357,09 milioni del 2019. Tuttavia, l'indicatore risulta influenzato dall'esiguità dei pagamenti relativi alla parte sanitaria, il cui indice è solo del 3,17 per cento, nella sostanza a fronte di impegni per investimenti sanitari per 340,56 milioni, i pagamenti dell'anno sono stati soltanto 10,78 milioni.

Al riguardo si osserva che gli investimenti indiretti, ovvero i trasferimenti disposti in favore di altri enti come nel caso degli enti sanitari, sono spesso erogati dalla Regione a rendicontazione, anche nel caso di risorse reperite tramite indebitamento ovvero immediatamente disponibili. Questo consente alla Regione di avere un maggiore controllo sull'attuazione degli interventi cui sono destinati i trasferimenti e contemporaneamente disporre di una maggiore liquidità finanziaria da poter utilizzare secondo le proprie necessità. Tutto ciò inevitabilmente va a discapito degli enti beneficiari, il cui margine di azione nella

[173] Cap. 24155 "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. 244/2007 (finanziaria 2008)" che presenta stanziamenti per 256,78 milioni.

[174] Cap. 24482 "Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie" che presenta stanziamenti per 62,13 milioni.

gestione e nella realizzazione degli interventi risulta condizionato da risorse limitate e da un sovraccarico di adempimenti.

Sempre relativamente alle spese di investimento la legge finanziaria per il 2019 (l. n. 145/2018) ha disposto, quale contributo all'indebitamento netto da parte delle regioni a statuto ordinario, la realizzazione di investimenti nuovi o aggiuntivi sia diretti che indiretti per complessivi 800,00 milioni da finanziare con risorse proprie e per specifiche tipologie di spesa[175]. Nel 2020 questo si traduce per la Toscana nella realizzazione di investimenti nuovi o aggiuntivi per complessivi 71,01 milioni nei settori di intervento specificatamente richiamati dalla legge. Come risulta dalla prevista certificazione[176] tali investimenti sono stati impegnati dalla Regione entro il 31 luglio del 2020 nel rispetto della normativa in vigore.

Si osserva che mentre gli stanziamenti per investimenti relativi alla parte sanitaria del bilancio diminuiscono, quelli relativi alla parte ordinaria aumentano. A livello di stanziamenti l'aumento è del 5 per cento, da 841,61 milioni del 2019 passano a 883,64 milioni. Sono molte le missioni che registrano un aumento, tra le quali si segnalano la missione "Assetto del territorio ed edilizia abitativa" (800) che presenta, in particolare, uno stanziamento di 14 milioni riguardante l'acquisto di immobili da destinare ad alloggi di edilizia residenziale pubblica, la missione "Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente" (900) in cui sono contabilizzati stanziamenti da Fpv relativo a programmi liberi e vincolati relativi alla difesa del suolo, al recupero ambientale e alla qualità dell'aria per complessivi 95,68 milioni, non impegnati nell'esercizio e, infine, la missione "Trasporti e diritto alla mobilità" (1000) che presenta maggiori stanziamenti inerenti al rinnovo del materiale rotabile ferroviario.

A livello di impegni viceversa l'andamento è in crescita per la parte sanitaria e in diminuzione per quella ordinaria, infatti le spese in conto capitale afferenti la parte ordinaria da 442,25 milioni del 2019 passano a 377,63 milioni nel 2020. In valore assoluto le missioni che presentano i maggiori incrementi sono: "Tutela della salute", a causa dei già citati impegni destinati a spese per interventi di ristrutturazione edilizia e ammodernamento tecnologico e per interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale sanitario, nonché a quelli, anch'essi già citati, legati all'emergenza sanitaria da Covid-19, la missione "Soccorso civile", i cui maggiori impegni si riferiscono all'intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eccezionali eventi meteorologici dei mesi di novembre e dicembre 2019 (9,91 milioni) e infine quella relativa ai "Servizi istituzionali, generali e di gestione", a causa degli impegni relativi all'acquisto del complesso immobiliare "Ex Meyer" ed "Ex Oftalmico" a Firenze (5,14 milioni) ed all'acquisizione al patrimonio regionale del

[175] Art. 1 - Comma 838 -In vigore dal 1 gennaio 2019 "Le regioni a statuto ordinario effettuano gli investimenti di cui ai commi 834 e 836 nei seguenti ambiti: a) opere pubbliche di messa in sicurezza degli edifici del territorio, ivi compresi l'adeguamento e il miglioramento sismico degli immobili; b) prevenzione del rischio idrogeologico e tutela ambientale; c) interventi nel settore della viabilità e dei trasporti; d) interventi di edilizia sanitaria e di edilizia pubblica residenziale; e) interventi in favore delle imprese, ivi comprese la ricerca e l'innovazione.

[176] In vigore dal 1° gennaio 2019 - 839. Entro il 31 luglio di ciascuno degli anni dal 2019 al 2023, le regioni a statuto ordinario adottano gli impegni finalizzati alla realizzazione di nuovi investimenti diretti e indiretti previsti nelle tabelle 4 e 5 allegate alla presente legge, sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate, ed entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento certificano l'avvenuto impegno di tali investimenti mediante comunicazione al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sono definite le modalità del monitoraggio e della certificazione.

patrimonio fotografico Alinari (4,88 milioni)[177]. Il decremento di maggiore importo si rileva per la missione "Sviluppo economico e competitività" che, nei precedenti esercizi, presentava stanziamenti e impegni di rilievo legati ad interventi di garanzia per le imprese regionali, che si sono ridotti nell'esercizio in esame.

3.2.3 Spese per incremento attività finanziarie

Con riferimento al titolo 3 "Spese per incremento attività finanziarie", si evidenzia, rispetto al 2019, una netta riduzione degli stanziamenti di spesa, cui corrisponde un'analoga riduzione sia degli impegni che dei pagamenti, poiché, nel 2020, non sono più presenti né l'anticipazione di liquidità prevista dall'art. 1, comma 849, della l. 145/2018, richiesta nel 2019 dalla Regione, per 82,29 milioni, per conto degli enti del servizio sanitario regionale né l'escussione della garanzia di 18 milioni in favore della Società Interporto Toscano Amerigo Vespucci S.p.a., presente, invece, nel 2019. Sono, invece, contabilizzate, analogamente al 2019, le 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).

3.2.4 Rimborso prestiti

Infine, per le considerazioni relative agli oneri del debito si rimanda alla disamina contenuta nello specifico capitolo della presente relazione.

[177] Cap. 73116 "Acquisto complesso immobiliare Ex Meyer ed Ex Oftalmico" e Cap. 72055 "Acquisizione al patrimonio regionale del patrimonio fotografico Alinari".

Tab. 30 - Spesa corrente per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020. (in milioni)

Missione		Conto tesoreria	Stanziamenti			Impegni			Pagamenti		
			2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
100	Servizi istituzionali, generali e di gestione	Ordinario	227,77	238,37	278,23	190,09	195,85	196,17	150,24	155,09	152,77
		Sanitario	2,17	2,09	2,30	2,12	2,07	2,27	0,96	0,98	0,86
		Totale	**229,95**	**240,46**	**280,53**	**192,21**	**197,92**	**198,44**	**151,21**	**156,07**	**153,63**
200	Giustizia	Ordinario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		Totale	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**
300	Ordine pubblico e sicurezza	Ordinario	1,32	5,70	3,71	1,31	5,41	3,68	0,83	2,50	0,29
		Totale	**1,32**	**5,70**	**3,71**	**1,31**	**5,41**	**3,68**	**0,83**	**2,50**	**0,29**
400	Istruzione e diritto allo studio	Ordinario	112,05	94,01	89,95	86,39	78,11	72,98	65,14	72,83	70,95
		Totale	**112,05**	**94,01**	**89,95**	**86,39**	**78,11**	**72,98**	**65,14**	**72,83**	**70,95**
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	Ordinario	33,9	32,83	34,19	33,53	32,52	32,33	25,85	21,19	22,86
		Sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		Totale	**33,9**	**32,83**	**34,19**	**33,53**	**32,52**	**32,33**	**25,85**	**21,19**	**22,86**
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	Ordinario	18,37	10,04	13,98	4,69	3,11	5,22	3,86	2,27	4,29
		Sanitario	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,02	0,06	-
		Totale	**18,43**	**10,10**	**14,04**	**4,75**	**3,17**	**5,28**	**3,88**	**2,33**	**4,29**
700	Turismo	Ordinario	11,55	12,81	20,21	10,02	10,51	8,54	9,72	7,66	6,78
		Totale	**11,55**	**12,81**	**20,21**	**10,02**	**10,51**	**8,54**	**9,72**	**7,66**	**6,78**
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	Ordinario	4,54	4,41	5,79	4,26	4,05	3,77	4,01	3,67	3,47
		Totale	**4,54**	**4,41**	**5,79**	**4,26**	**4,05**	**3,77**	**4,01**	**3,67**	**3,47**
900	Sviluppo sostenibile e tutela del terr. ambiente	Ordinario	66,28	65,77	61,49	51,09	51,53	51,25	43,53	42,84	42,75
		Sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		Totale	**66,28**	**65,77**	**61,49**	**51,09**	**51,53**	**51,25**	**43,53**	**42,84**	**42,75**
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	Ordinario	736,8	722,00	712,86	636,95	667,64	750,04	509,98	521,93	564,29
		Totale	**736,8**	**722,00**	**712,86**	**636,95**	**667,64**	**750,04**	**509,98**	**521,93**	**564,29**
1100	Soccorso civile	Ordinario	8,64	11,24	9,86	8,31	9,90	8,30	6,27	7,44	6,77
		Sanitario	-	-	-	-		-	-	-	-
		Totale	**8,64**	**11,24**	**9,86**	**8,31**	**9,90**	**8,30**	**6,27**	**7,44**	**6,77**
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	Ordinario	109,57	104,63	112,53	70,94	80,09	94,76	63,2	50,76	87,20
		Sanitario	0,81	20,88	49,01	0,81	20,38	27,80	0,19	3,93	14,65
		Totale	**110,39**	**125,51**	**161,54**	**71,76**	**100,47**	**122,56**	**63,39**	**54,69**	**101,85**
1300	Tutela della salute	Ordinario	12,45	14,18	14,70	12,35	11,73	4,98	12,19	10,47	4,84
		Sanitario	7.404,31	7.543,95	7.942,31	7.402,48	7.533,75	7.857,23	6.544,85	6.744,77	7.068,28
		Totale	**7.416,76**	**7.558,13**	**7.957,01**	**7.414,83**	**7.545,49**	**7.862,21**	**6.557,05**	**6.755,24**	**7.073,12**
1400	Sviluppo economico e competitività	Ordinario	26,7	40,62	60,67	13,38	23,53	52,18	5,44	7,67	12,78
		Sanitario	5,64	15,99	25,25	5,34	15,97	24,90	1,77	2,35	17,55
		Totale	**32,34**	**56,61**	**85,92**	**18,72**	**39,49**	**77,08**	**7,21**	**10,02**	**30,33**
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	Ordinario	223,05	242,09	233,14	132,38	176,05	119,80	92,21	133,53	95,39
		Totale	**223,05**	**242,09**	**233,14**	**132,38**	**176,05**	**119,80**	**92,21**	**133,53**	**95,39**
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	Ordinario	53,88	49,69	51,85	37,32	41,96	42,17	30,43	33,33	33,54
		Totale	**53,88**	**49,69**	**51,85**	**37,32**	**41,96**	**42,17**	**30,43**	**33,33**	**33,54**
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	Ordinario	14,88	10,11	10,90	8,82	9,41	9,09	7,89	6,02	4,82
		Totale	**14,88**	**10,11**	**10,90**	**8,82**	**9,41**	**9,09**	**7,89**	**6,02**	**4,82**
1800	Relazioni con le altre autonomie territ. locali	Ordinario	37,31	36,41	34,77	37,27	36,07	34,76	36,81	35,40	34,71
		Totale	**37,31**	**36,41**	**34,77**	**37,27**	**36,07**	**34,76**	**36,81**	**35,40**	**34,71**
1900	Relazioni internazionali	Ordinario	22,12	38,32	26,32	16,52	26,61	20,47	12,92	19,34	13,35
		Totale	**22,12**	**38,32**	**26,32**	**16,52**	**26,61**	**20,47**	**12,92**	**19,34**	**13,35**
2000	Fondi e accantonamenti	Ordinario	199,53	67,22	61,02	-	-	-	-	-	-
		Sanitario	13,55	12,89	-	-	-	-	-	-	-
		Totale	**213,08**	**80,11**	**61,02**	**-**	**-**		**-**	**-**	
5000	Debito pubblico	Ordinario	38,77	38,79	36,96	35,53	37,49	36,41	35,53	36,75	36,41
		Sanitario	9,26	14,39	12,17	9,26	14,39	12,17	6,42	13,34	11,81
		Totale	**48,03**	**53,18**	**49,13**	**44,79**	**51,88**	**48,58**	**41,95**	**50,09**	**48,22**
6000	Anticipazioni finanziarie	Ordinario	0,02	0,02	0,02	-	-	-	-	-	-
		Totale	**0,02**	**0,02**	**0,02**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**
Totale conto Ordinario			***1.959,52***	***1.839,26***	***1.873,15***	***1.391,14***	***1.501,57***	***1.546,90***	***1.116,04***	***1.170,69***	***1.198,26***
Totale conto sanitario			***7.435,80***	***7.610,24***	***8.031,10***	***7.420,08***	***7.586,62***	***7.924,43***	***6.554,21***	***6.765,43***	***7.113,15***
Totale complessivo			**9.395,32**	**9.449,50**	**9.904,25**	**8.811,22**	**9.088,19**	**9.471,33**	**7.670,25**	**7.936,12**	**8.311,41**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 31 - Spesa corrente per missioni. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020.

Missione		Conto tesoreria	Variazioni % stanziamenti			Variazioni % impegni			Variazioni % pagamenti			Capacità di impegno			Capacità di pagamento		
			2019/2018	2020/2019	2020/2018	2019/2018	2020/2019	2020/2018	2019/2018	2020/2019	2020/2018	2018	2019	2020	2018	2019	2020
100	Servizi istituzionali, generali e di gestione	Ordinario	4,65%	16,72%	22,15%	3,03%	0,16%	3,20%	3,23%	-1,50%	1,68%	83,46%	82,16%	70,51%	79,04%	79,19%	77,88%
		Sanitario	-3,69%	10,05%	5,99%	-2,36%	9,66%	7,08%	2,08%	-12,24%	-10,42%	97,70%	99,04%	98,70%	45,28%	47,34%	37,89%
		Totale	**4,57%**	**16,66%**	**22,00%**	**2,97%**	**0,26%**	**3,24%**	**3,21%**	**-1,56%**	**1,60%**	**83,59%**	**82,31%**	**70,74%**	**78,67%**	**78,86%**	**77,42%**
300	Ordine pubblico e sicurezza	Ordinario	331,82%	-34,91%	181,06%	312,98%	-31,98%	180,92%	201,20%	-88,40%	-65,06%	99,24%	94,91%	99,19%	63,36%	46,21%	7,88%
		Totale	**331,82%**	**-34,91%**	**181,06%**	**312,98%**	**-31,98%**	**180,92%**	**201,20%**	**-88,40%**	**-65,06%**	**99,24%**	**94,91%**	**99,19%**	**63,36%**	**46,21%**	**7,88%**
400	Istruzione e diritto allo studio	Ordinario	-16,10%	-4,32%	-19,72%	-9,58%	-6,57%	-15,52%	11,81%	-2,58%	8,92%	77,10%	83,09%	81,13%	75,40%	93,24%	97,22%
		Totale	**-16,10%**	**-4,32%**	**-19,72%**	**-9,58%**	**-6,57%**	**-15,52%**	**11,81%**	**-2,58%**	**8,92%**	**77,10%**	**83,09%**	**81,13%**	**75,40%**	**93,24%**	**97,22%**
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	Ordinario	-3,16%	4,14%	0,86%	-3,01%	-0,58%	-3,58%	-18,03%	7,88%	-11,57%	98,91%	99,06%	94,56%	77,10%	65,16%	70,71%
		Sanitario															
		Totale	**-3,16%**	**4,14%**	**0,86%**	**-3,01%**	**-0,58%**	**-3,58%**	**-18,03%**	**7,88%**	**-11,57%**	**98,91%**	**99,06%**	**94,56%**	**77,10%**	**65,16%**	**70,71%**
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	Ordinario	-45,35%	39,24%	-23,90%	-33,69%	67,85%	11,30%	-41,19%	88,99%	11,14%	25,53%	30,98%	37,34%	82,30%	72,99%	82,18%
		Sanitario	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	200,00%	-100,00%	-100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	33,33%	100,00%	0,00%
		Totale	**-45,20%**	**39,01%**	**-23,82%**	**-33,26%**	**66,56%**	**11,16%**	**-39,95%**	**84,12%**	**10,57%**	**25,77%**	**31,39%**	**37,61%**	**81,68%**	**73,50%**	**81,25%**
700	Turismo	Ordinario	10,91%	57,77%	74,98%	4,89%	-18,74%	-14,77%	-21,19%	-11,49%	-30,25%	86,75%	82,05%	42,26%	97,01%	72,88%	79,39%
		Totale	**10,91%**	**57,77%**	**74,98%**	**4,89%**	**-18,74%**	**-14,77%**	**-21,19%**	**-11,49%**	**-30,25%**	**86,75%**	**82,05%**	**42,26%**	**97,01%**	**72,88%**	**79,39%**
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	Ordinario	-2,86%	31,29%	27,53%	-4,93%	-6,91%	-11,50%	-8,48%	-5,45%	-13,47%	93,83%	91,84%	65,11%	94,13%	90,62%	92,04%
		Totale	**-2,86%**	**31,29%**	**27,53%**	**-4,93%**	**-6,91%**	**-11,50%**	**-8,48%**	**-5,45%**	**-13,47%**	**93,83%**	**91,84%**	**65,11%**	**94,13%**	**90,62%**	**92,04%**
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	Ordinario	-0,77%	-6,51%	-7,23%	0,86%	-0,54%	0,31%	-1,59%	-0,21%	-1,79%	77,08%	78,35%	83,35%	85,20%	83,14%	83,41%
		Sanitario															
		Totale	**-0,77%**	**-6,51%**	**-7,23%**	**0,86%**	**-0,54%**	**0,31%**	**-1,59%**	**-0,21%**	**-1,79%**	**77,08%**	**78,35%**	**83,35%**	**85,20%**	**83,14%**	**83,41%**
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	Ordinario	-2,01%	-1,27%	-3,25%	4,82%	12,34%	17,75%	2,34%	8,12%	10,65%	86,45%	92,47%	105,22%	80,07%	78,18%	75,23%
		Totale	**-2,01%**	**-1,27%**	**-3,25%**	**4,82%**	**12,34%**	**17,75%**	**2,34%**	**8,12%**	**10,65%**	**86,45%**	**92,47%**	**105,22%**	**80,07%**	**78,18%**	**75,23%**
1100	Soccorso civile	Ordinario	30,09%	-12,28%	14,12%	19,13%	-16,16%	-0,12%	18,66%	-9,01%	7,97%	96,18%	88,08%	84,18%	75,45%	75,15%	81,57%
		Sanitario															
		Totale	**30,09%**	**-12,28%**	**14,12%**	**19,13%**	**-16,16%**	**-0,12%**	**18,66%**	**-9,01%**	**7,97%**	**96,18%**	**88,08%**	**84,18%**	**75,45%**	**75,15%**	**81,57%**
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	Ordinario	-4,51%	7,55%	2,70%	12,90%	18,32%	33,58%	-19,68%	71,79%	37,97%	64,74%	76,55%	84,21%	89,09%	63,38%	92,02%
		Sanitario	2477,78%	134,72%	5950,62%	2416,05%	36,41%	3332,10%	1968,42%	272,77%	7610,53%	100,00%	97,61%	56,72%	23,46%	19,28%	52,70%
		Totale	**13,70%**	**28,71%**	**46,34%**	**40,01%**	**21,99%**	**70,79%**	**-13,72%**	**86,23%**	**60,67%**	**65,01%**	**80,05%**	**75,87%**	**88,34%**	**54,43%**	**83,10%**
1300	Tutela della salute	Ordinario	13,90%	3,67%	18,07%	-5,02%	-57,54%	-59,68%	-14,11%	-53,77%	-60,30%	99,20%	82,72%	33,88%	98,70%	89,26%	97,19%
		Sanitario	1,89%	5,28%	7,27%	1,77%	4,29%	6,14%	3,05%	4,80%	8,00%	99,98%	99,86%	98,93%	88,41%	89,53%	89,96%
		Totale	**1,91%**	**5,28%**	**7,28%**	**1,76%**	**4,20%**	**6,03%**	**3,02%**	**4,71%**	**7,87%**	**99,97%**	**99,83%**	**98,81%**	**88,43%**	**89,53%**	**89,96%**
1400	Sviluppo economico e competitività	Ordinario	52,13%	49,36%	127,23%	75,86%	121,76%	289,99%	40,99%	66,62%	134,93%	50,11%	57,93%	86,01%	40,66%	32,60%	24,49%
		Sanitario	183,51%	57,91%	347,70%	199,06%	55,92%	366,29%	32,77%	646,81%	891,53%	94,68%	99,87%	98,61%	33,15%	14,72%	70,48%
		Totale	**75,05%**	**51,78%**	**165,68%**	**110,95%**	**95,19%**	**311,75%**	**38,97%**	**202,69%**	**320,67%**	**57,88%**	**69,76%**	**89,71%**	**38,51%**	**25,37%**	**39,35%**
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	Ordinario	8,54%	-3,70%	4,52%	32,99%	-31,95%	-9,50%	44,81%	-28,56%	3,45%	59,35%	72,72%	51,39%	69,66%	75,85%	79,62%
		Totale	**8,54%**	**-3,70%**	**4,52%**	**32,99%**	**-31,95%**	**-9,50%**	**44,81%**	**-28,56%**	**3,45%**	**59,35%**	**72,72%**	**51,39%**	**69,66%**	**75,85%**	**79,62%**
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	Ordinario	-7,78%	4,35%	-3,77%	12,43%	0,50%	13,00%	9,53%	0,63%	10,22%	69,27%	84,44%	81,33%	81,54%	79,43%	79,54%
		Totale	**-7,78%**	**4,35%**	**-3,77%**	**12,43%**	**0,50%**	**13,00%**	**9,53%**	**0,63%**	**10,22%**	**69,27%**	**84,44%**	**81,33%**	**81,54%**	**79,43%**	**79,54%**
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	Ordinario	-32,06%	7,81%	-26,75%	6,69%	-3,40%	3,06%	-23,70%	-19,93%	-38,91%	59,27%	93,08%	83,39%	89,46%	63,97%	53,03%
		Totale	**-32,06%**	**7,81%**	**-26,75%**	**6,69%**	**-3,40%**	**3,06%**	**-23,70%**	**-19,93%**	**-38,91%**	**59,27%**	**93,08%**	**83,39%**	**89,46%**	**63,97%**	**53,03%**
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	Ordinario	-2,41%	-4,50%	-6,81%	-3,22%	-3,63%	-6,73%	-3,83%	-1,95%	-5,70%	99,89%	99,07%	99,97%	98,77%	98,14%	99,86%
		Totale	**-2,41%**	**-4,50%**	**-6,81%**	**-3,22%**	**-3,63%**	**-6,73%**	**-3,83%**	**-1,95%**	**-5,70%**	**99,89%**	**99,07%**	**99,97%**	**98,77%**	**98,14%**	**99,86%**
1900	Relazioni internazionali	Ordinario	73,24%	-31,32%	18,99%	61,08%	-23,07%	23,91%	49,69%	-30,97%	3,33%	74,68%	69,44%	77,77%	78,21%	72,68%	65,22%
		Totale	**73,24%**	**-31,32%**	**18,99%**	**61,08%**	**-23,07%**	**23,91%**	**49,69%**	**-29,89%**	**4,95%**	**74,68%**	**69,44%**	**77,77%**	**78,21%**	**72,68%**	**66,24%**
2000	Fondi e accantonamenti	Ordinario	-66,31%	-9,22%	-69,42%							0,00%	0,00%	0,00%			
		Sanitario	-4,87%	-100,00%	-100,00%							0,00%	0,00%				
		Totale	**-62,40%**	**-23,83%**	**-71,36%**							**0,00%**	**0,00%**	**0,00%**			
5000	Debito pubblico	Ordinario	0,05%	-4,72%	-4,67%	5,52%	-2,88%	2,48%	3,43%	-0,93%	2,48%	91,64%	96,65%	98,51%	100,00%	98,03%	100,00%
		Sanitario	55,40%	-15,43%	31,43%	55,40%	-15,43%	31,43%	107,79%	-11,47%	83,96%	100,00%	100,00%	100,00%	69,33%	92,70%	97,04%
		Totale	**10,72%**	**-7,62%**	**2,29%**	**15,83%**	**-6,36%**	**8,46%**	**19,40%**	**-3,73%**	**14,95%**	**93,25%**	**97,56%**	**98,88%**	**93,66%**	**96,55%**	**99,26%**
6000	Anticipazioni finanziarie	Ordinario	0,00%	0,00%	0,00%							0,00%	0,00%	0,00%			
		Totale	**0,00%**	**0,00%**	**0,00%**							**0,00%**	**0,00%**	**0,00%**			
		Totale conto ordinario	-6,14%	1,84%	-4,41%	7,94%	3,02%	11,20%	4,90%	2,36%	7,37%	70,99%	81,64%	82,58%	80,22%	77,96%	77,46%
		Totale conto sanitario	2,35%	5,53%	8,01%	2,24%	4,45%	6,80%	3,22%	5,14%	8,53%	99,79%	99,69%	98,67%	88,33%	89,18%	89,76%
		Totale complessivo	**0,58%**	**4,81%**	**5,42%**	**3,14%**	**4,22%**	**7,49%**	**3,47%**	**4,73%**	**8,36%**	**93,78%**	**96,18%**	**95,63%**	**87,05%**	**87,32%**	**87,75%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 32 - Spesa in c/capitale per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020. (in milioni)

Missioni		conto	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
100	Servizi istituzionali generali e di gestione	ordinario	17,53	59,99	56,92	10,97	10,51	21,65	5,28	6,43	18,82
		sanitario	0,25	0,18	0,18	0,25	0,18	0,18	0,07	0,05	-
		totale	**17,78**	**60,17**	**57,10**	**11,22**	**10,68**	**21,83**	**5,36**	**6,47**	**18,82**
200	Giustizia	ordinario	-	-	-	-	-		-	-	-
		totale	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**		**-**	**-**	**-**
300	Ordine pubblico e sicurezza	ordinario	0,85	0,72	2,62	0,85	0,72	2,14	0,84	0,07	2,14
		totale	**0,85**	**0,72**	**2,62**	**0,85**	**0,72**	**2,14**	**0,84**	**0,07**	**2,14**
400	Istruzione e diritto allo studio	ordinario	16,03	27,05	28,03	11,50	23,44	13,46	8,78	22,00	11,22
		totale	**16,03**	**27,05**	**28,03**	**11,50**	**23,44**	**13,46**	**8,78**	**22,00**	**11,22**
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	ordinario	17,42	13,03	10,08	12,82	6,67	1,09	9,73	4,63	0,83
		totale	**17,42**	**13,03**	**10,08**	**12,82**	**6,67**	**1,09**	**9,73**	**4,63**	**0,83**
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	ordinario	0,53	1,07	5,35	0,51	1,03	1,55	0,47	0,65	1,42
		totale	**0,53**	**1,07**	**5,35**	**0,51**	**1,03**	**1,55**	**0,47**	**0,65**	**1,42**
700	Turismo	ordinario	18,49	26,91	24,33	4,53	2,52	2,54	3,31	2,48	2,35
		totale	**18,49**	**26,91**	**24,33**	**4,53**	**2,52**	**2,54**	**3,31**	**2,48**	**2,35**
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	ordinario	170,48	49,07	129,87	18,01	24,96	23,62	10,75	5,10	19,95
		totale	**170,48**	**49,07**	**129,87**	**18,01**	**24,96**	**23,62**	**10,75**	**5,10**	**19,95**
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	ordinario	206,87	132,00	160,26	63,66	67,49	41,56	39,85	51,92	29,67
		sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		totale	**206,87**	**132,00**	**160,26**	**63,66**	**67,49**	**41,56**	**39,85**	**51,92**	**29,67**
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	ordinario	87,87	115,10	172,91	38,16	66,74	47,70	20,96	50,36	33,05
		totale	**87,87**	**115,10**	**172,91**	**38,16**	**66,74**	**47,70**	**20,96**	**50,36**	**33,05**
1100	Soccorso civile	ordinario	48,88	18,59	29,83	36,74	6,64	19,18	6,12	4,24	12,16
		totale	**48,88**	**18,59**	**29,83**	**36,74**	**6,64**	**19,18**	**6,12**	**4,24**	**12,16**
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	ordinario	16,66	4,71	4,86	7,18	3,73	4,49	5,37	1,94	3,16
		sanitario	-	-	1,21	-	-	1,21	-	-	-
		totale	**16,66**	**4,71**	**6,07**	**7,18**	**3,73**	**5,70**	**5,37**	**1,94**	**3,16**
1300	Tutela della salute	ordinario	3,12	8,82	-	3,12	8,82	-	0,13	8,82	-
		sanitario	70,32	139,43	101,46	19,62	133,39	339,16	4,30	4,04	10,78
		totale	**73,45**	**148,25**	**101,46**	**22,75**	**142,21**	**339,16**	**4,43**	**12,86**	**10,78**
1400	Sviluppo economico e competitività	ordinario	250,51	223,31	152,82	141,21	155,86	119,37	139,21	137,17	106,47
		sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		totale	**250,51**	**223,31**	**152,82**	**141,21**	**155,86**	**119,37**	**139,21**	**137,17**	**106,47**
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	ordinario	2,18	2,14	2,58	2,11	2,12	2,30	0,97	1,61	1,72
		totale	**2,18**	**2,14**	**2,58**	**2,11**	**2,12**	**2,30**	**0,97**	**1,61**	**1,72**
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	ordinario	91,62	51,66	34,40	28,88	37,79	32,84	26,47	35,49	31,60
		totale	**91,62**	**51,66**	**34,40**	**28,88**	**37,79**	**32,84**	**26,47**	**35,49**	**31,60**
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	ordinario	32,47	9,59	28,76	4,22	7,50	17,96	3,47	7,07	9,16
		totale	**32,47**	**9,59**	**28,76**	**4,22**	**7,50**	**17,96**	**3,47**	**7,07**	**9,16**
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	ordinario	3,90	19,96	27,41	2,57	7,47	17,38	1,94	7,47	13,38
		totale	**3,90**	**19,96**	**27,41**	**2,57**	**7,47**	**17,38**	**1,94**	**7,47**	**13,38**
1900	Relazioni internazionali	ordinario	5,54	19,78	12,62	3,83	8,23	8,80	2,72	5,56	2,50
		totale	**5,54**	**19,78**	**12,62**	**3,83**	**8,23**	**8,80**	**2,72**	**5,56**	**2,50**
2000	Fondi e accantonamenti	ordinario	161,87	58,12	0,00	-	-	-	-	-	-
		sanitario	14,74	9,74	0,01	-	-	0,01	-	-	-
		totale	**176,61**	**67,86**	**0,01**	**-**	**-**	**0,01**	**-**	**-**	**-**
Totale conto ordinario			**1.152,83**	**841,61**	**883,64**	**390,87**	**442,25**	**377,63**	**286,37**	**353,00**	**299,60**
Totale conto sanitario			**85,32**	**149,34**	**102,86**	**19,87**	**133,56**	**340,56**	**4,37**	**4,08**	**10,78**
Totale complessivo			**1.238,15**	**990,95**	**986,50**	**410,75**	**575,82**	**718,19**	**290,74**	**357,09**	**310,38**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 33 - Spesa in c/capitale. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Indicatori. Anni 2018-2020.

Missioni		conto	Variazioni su stanziamenti			Variazioni su impegni			Variazioni su pagamenti			Capacità di impegno			Velocità di pagamento		
			2019/2018	2020/2019	2020/2018	2019/2018	2020/2019	2020/2018	2019/2018	2020/2019	2020/2018	2018	2019	2020	2018	2019	2020
100	Servizi istituzionali, generali e di gestione	ordinario	242,21%	-5,12%	224,70%	-4,19%	105,99%	97,36%	21,78%	192,69%	256,44%	62,58%	17,52%	38,04%	48,13%	61,18%	86,93%
		sanitario	-28,00%	0,00%	-28,00%	-28,00%	0,00%	-28,00%	-28,57%	-100,00%	-100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	28,00%	27,78%	0,00%
		totale	238,41%	-5,10%	221,15%	-4,81%	104,40%	94,56%	20,71%	190,88%	251,12%	63,10%	17,75%	38,23%	47,77%	60,58%	86,21%
300	Ordine pubblico e sicurezza	ordinario	-15,29%	263,89%	208,24%	-15,29%	197,22%	151,76%	-91,67%	2957,14%	154,76%	100,00%	100,00%	81,68%	98,82%	9,72%	100,00%
		totale	-15,29%	263,89%	208,24%	-15,29%	197,22%	151,76%	-91,67%	2957,14%	154,76%	100,00%	100,00%	81,68%	98,82%	9,72%	100,00%
400	Istruzione e diritto allo studio	ordinario	68,75%	3,62%	74,86%	103,83%	-42,58%	17,04%	150,57%	-49,00%	27,79%	71,74%	86,65%	48,02%	76,35%	93,86%	83,36%
		totale	68,75%	3,62%	74,86%	103,83%	-42,58%	17,04%	150,57%	-49,00%	27,79%	71,74%	86,65%	48,02%	76,35%	93,86%	83,36%
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	ordinario	-25,20%	-22,64%	-42,14%	-47,97%	-83,66%	-91,50%	-52,42%	-82,07%	-91,47%	73,59%	51,19%	10,81%	75,90%	69,42%	76,15%
		totale	-25,20%	-22,64%	-42,14%	-47,97%	-83,66%	-91,50%	-52,42%	-82,07%	-91,47%	73,59%	51,19%	10,81%	75,90%	69,42%	76,15%
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	ordinario	101,89%	400,00%	909,43%	101,96%	50,49%	203,92%	38,30%	118,46%	202,13%	96,23%	96,26%	28,97%	92,16%	63,11%	91,61%
		totale	101,89%	400,00%	909,43%	101,96%	50,49%	203,92%	38,30%	118,46%	202,13%	96,23%	96,26%	28,97%	92,16%	63,11%	91,61%
700	Turismo	ordinario	45,54%	-9,59%	31,58%	-44,37%	0,79%	-43,93%	-25,08%	-5,24%	-29,00%	24,50%	9,36%	10,44%	73,07%	98,41%	92,52%
		totale	45,54%	-9,59%	31,58%	-44,37%	0,79%	-43,93%	-25,08%	-5,24%	-29,00%	24,50%	9,36%	10,44%	73,07%	98,41%	92,52%
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	ordinario	-71,22%	164,66%	-23,82%	38,59%	-5,37%	31,15%	-52,56%	291,18%	85,58%	10,56%	50,87%	18,19%	59,69%	20,43%	84,46%
		totale	-71,22%	164,66%	-23,82%	38,59%	-5,37%	31,15%	-52,56%	291,18%	85,58%	10,56%	50,87%	18,19%	59,69%	20,43%	84,46%
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	ordinario	-36,19%	21,41%	-22,53%	6,02%	-38,42%	-34,72%	30,29%	-42,85%	-25,55%	30,77%	51,13%	25,93%	62,60%	76,93%	71,39%
		sanitario															
		totale	-36,19%	21,41%	-22,53%	6,02%	-38,42%	-34,72%	30,29%	-42,85%	-25,55%	30,77%	51,13%	25,93%	62,60%	76,93%	71,39%
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	ordinario	30,99%	50,23%	96,78%	74,90%	-28,53%	25,00%	140,27%	-34,37%	57,68%	43,43%	57,98%	27,59%	54,93%	75,46%	69,29%
		totale	30,99%	50,23%	96,78%	74,90%	-28,53%	25,00%	140,27%	-34,37%	57,68%	43,43%	57,98%	27,59%	54,93%	75,46%	69,29%
1100	Soccorso civile	ordinario	-61,97%	60,46%	-38,97%	-81,93%	188,86%	-47,80%	-30,72%	186,79%	98,69%	75,16%	35,72%	64,30%	16,66%	63,86%	63,40%
		totale	-61,97%	60,46%	-38,97%	-81,93%	188,86%	-47,80%	-30,72%	186,79%	98,69%	75,16%	35,72%	64,30%	16,66%	63,86%	63,40%
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	ordinario	-71,73%	3,18%	-70,83%	-48,05%	20,38%	-37,47%	-63,87%	62,89%	-41,15%	43,10%	79,19%	92,39%	74,79%	52,01%	70,38%
		sanitario												100,00%			0,00%
		totale	-71,73%	28,87%	-63,57%	-48,05%	52,82%	-20,61%	-63,87%	62,89%	-41,15%	43,10%	79,19%	93,90%	74,79%	52,01%	55,44%
1300	Tutela della salute	ordinario	182,69%	-100,00%	-100,00%	182,69%	-100,00%	-100,00%	6684,62%	-100,00%	-100,00%	100,00%	100,00%		4,17%	100,00%	
		sanitario	98,28%	-27,23%	44,28%	579,87%	154,26%	1628,64%	-6,05%	166,83%	150,70%	27,90%	95,67%	334,28%	21,92%	3,03%	3,18%
		totale	101,84%	-31,56%	38,13%	525,10%	138,49%	1390,81%	190,29%	-16,17%	143,34%	30,97%	95,93%	334,28%	19,47%	9,04%	3,18%
400	Sviluppo economico e competitività	ordinario	-10,86%	-31,57%	-39,00%	10,37%	-23,41%	-15,47%	-1,47%	-22,38%	-23,52%	56,37%	69,80%	78,11%	98,58%	88,01%	89,19%
		sanitario															
		totale	-10,86%	-31,57%	-39,00%	10,37%	-23,41%	-15,47%	-1,47%	-22,38%	-23,52%	56,37%	69,80%	78,11%	98,58%	88,01%	89,19%
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	ordinario	-1,83%	20,56%	18,35%	0,47%	8,49%	9,00%	65,98%	6,83%	77,32%	96,79%	99,07%	89,15%	45,97%	75,94%	74,78%
		totale	-1,83%	20,56%	18,35%	0,47%	8,49%	9,00%	65,98%	6,83%	77,32%	96,79%	99,07%	89,15%	45,97%	75,94%	74,78%
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	ordinario	-43,61%	-33,41%	-62,45%	30,85%	-13,10%	13,71%	34,08%	-10,96%	19,38%	31,52%	73,15%	95,47%	91,66%	93,91%	96,22%
		totale	-43,61%	-33,41%	-62,45%	30,85%	-13,10%	13,71%	34,08%	-10,96%	19,38%	31,52%	73,15%	95,47%	91,66%	93,91%	96,22%
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	ordinario	-70,47%	199,90%	-11,43%	77,73%	139,47%	325,59%	103,75%	29,56%	163,98%	13,00%	78,21%	62,45%	82,23%	94,27%	51,00%
		totale	-70,47%	199,90%	-11,43%	77,73%	139,47%	325,59%	103,75%	29,56%	163,98%	13,00%	78,21%	62,45%	82,23%	94,27%	51,00%
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	ordinario	411,79%	37,32%	602,82%	190,66%	132,66%	576,26%	285,05%	79,12%	589,69%	65,90%	37,42%	63,41%	75,49%	100,00%	76,99%
		totale	411,79%	37,32%	602,82%	190,66%	132,66%	576,26%	285,05%	79,12%	589,69%	65,90%	37,42%	63,41%	75,49%	100,00%	76,99%
1900	Relazioni internazionali	ordinario	257,04%	-36,20%	127,80%	114,88%	6,93%	129,77%	104,41%	-55,04%	-8,09%	69,13%	41,61%	69,73%	71,02%	67,56%	28,41%
		totale	257,04%	-36,20%	127,80%	114,88%	6,93%	129,77%	104,41%	-55,04%	-8,09%	69,13%	41,61%	69,73%	71,02%	67,56%	28,41%
2000	Fondi e accantonamenti	ordinario	-64,09%	-100,00%	-100,00%							0,00%	0,00%				
		sanitario	-33,92%	-99,90%	-99,93%							0,00%	0,00%	100,00%			0,00%
		totale	-61,58%	-99,99%	-99,99%							0,00%	0,00%	100,00%			0,00%
	Totale conto ordinario		-27,00%	4,99%	-23,35%	13,15%	-14,61%	-3,39%	23,27%	-15,13%	4,62%	33,91%	52,55%	42,74%	73,26%	79,82%	79,34%
	Totale conto sanitario		75,04%	-31,12%	20,56%	572,17%	154,99%	1613,94%	-6,64%	164,22%	146,68%	23,29%	89,43%	331,09%	21,99%	3,05%	3,17%
	Totale complessivo		-19,97%	-0,45%	-20,32%	40,19%	24,72%	74,85%	22,82%	-13,08%	6,76%	33,17%	58,11%	72,80%	70,78%	62,01%	43,22%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

3.2.5 Le spese per servizi in conto terzi e partite di giro

3.2.5.1 Il contesto normativo

La gestione dei servizi in conto terzi trova, a seguito del processo di armonizzazione dei sistemi contabili territoriali, una generale ricognizione nelle disposizioni contenute nel d.lgs. n. 118/2011[178]. Nello specifico, l'art. 7, comma 1, lett. b) 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.

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)[179], le quali in via generale vietano espressamente la temporanea contabilizzazione degli incassi e dei pagamenti nell'ambito delle partite di giro.

Il principio contiene, altresì, una puntuale indicazione delle loro modalità di gestione. In particolare, il punto 7.1, fornisce una perimetrazione delle poste contabili ad essi assimilabili, specificando che tale tipologia di entrata e di spesa riguarda "*le 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*". Peraltro, "*non comportando discrezionalità ed autonomia decisionale, le operazioni per conto di terzi non hanno natura autorizzatoria*". La stessa disposizione prevede specifiche ipotesi derogatorie alla classificazione citata, in quanto disciplina come riconducibili alle operazioni in conto terzi anche "*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*".

Risulta evidente, pertanto, che l'elemento di discrimine per l'iscrizione di poste contabili in bilancio nell'ambito delle partite in conto terzi è rappresentato dall'assenza di autonomia decisionale e di discrezionalità da parte dell'ente territoriale che, in questi casi, opera come mero esecutore contabile di transazioni già determinate. Tale aspetto viene, peraltro, confermato dalla mancanza di natura autorizzatoria degli stanziamenti di bilancio ad esse riferite, a differenza di quanto avviene per quelli di natura ordinaria. Sempre il punto 7.1 fornisce un'esatta definizione di autonomia decisionale, la quale sussiste "*quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa*"[180].

---

[178] Le caratteristiche essenziali dei servizi in conto terzi sono, peraltro, desumibili dalla giurisprudenza consolidata ed applicata delle Sezioni regionali di controllo di questa Corte.

[179] Punto 4 e punto 6 del citato principio applicato, che riguardano rispettivamente la riscossione delle entrate e la liquidazione delle spese.

[180] In tal senso, hanno, ad esempio, natura di servizi in conto terzi, come riportato nel principio stesso, le operazioni svolte dall'ente come soggetto "capofila", nel momento in cui lo stesso si presenta come mero esecutore della spesa; la gestione della contabilità svolta per conto di un altro ente (anche non avente personalità giuridica) dotato di un proprio bilancio di previsione e consuntivo; la riscossione di tributi e di altre entrate per conto di terzi. Al contrario, non hanno natura di servizi per conto di terzi e, di conseguenza, devono trovare specifica contabilizzazione in altri titoli del bilancio, le spese sostenute per conto di un altro ente che comportano autonomia decisionale e discrezionalità, anche se destinate ad essere interamente rimborsate (quali spese elettorali e le spese

La corretta imputazione delle spese nelle partite di giro, oltre a garantire veridicità ed attendibilità del bilancio, rappresenta un aspetto rilevante anche al fine di verificare l'eventuale presenza di fattispecie elusive del rispetto dei vincoli di finanza pubblica, come ripetutamente specificato dalla giurisprudenza delle Sezioni regionali di controllo di questa Corte[181].

Altresì, regola imprescindibile in materia di sevizi in conto terzi, correlata alla natura stessa delle poste in essi inscritte, è rappresentata dal necessario equilibrio tra accertamenti di entrata ed impegni di spesa; regola che permane anche a seguito del processo di armonizzazione dei bilanci, in deroga al principio della competenza finanziaria potenziata. Il principio contabile, al punto 7.2, stabilisce, infatti, che le transazioni contabilizzate nei servizi in conto terzi devono essere "*registrate ed imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata e non all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile*". Il fine ultimo di tale deroga è facilmente individuabile nella "*necessità di garantire e verificare l'equivalenza tra gli accertamenti e gli impegni riguardanti le partite di giro o le operazioni per conto terzi, attraverso l'accertamento di entrate cui deve corrispondere, necessariamente, l'impegno di spese correlate (e viceversa)*"[182], al fine di evitare che le poste inscritte in partite di giro possano produrre effetti sostanziali sul bilancio degli enti territoriali.

3.2.5.2 Le risultanze per il 2020 della gestione dei servizi in conto terzi

L'equilibrio fra entrate e spese nei servizi in conto terzi nel bilancio della Regione Toscana risulta garantito al termine dell'esercizio 2020, in quanto dall'esame del progetto di rendiconto elaborato dalla Giunta emerge l'esatta equivalenza tra accertamenti ed impegni di competenza per un ammontare pari a 1.908,29 milioni.

Tab. 34 - Servizi in conto terzi - scostamento fra accertamenti ed impegni. Serie storica 2016-2020. (in euro)

Accertamenti/ Impegni	Anno 2020	Anno 2019	Anno 2018	Anno 2017	Anno 2016
Accertamenti	1.908.291.358,79	1.297.550.202,64	1.256.632.306,78	2.089.836.120,08	2.266.765.074,20
Impegni	1.908.291.358,79	1.297.550.642,64	1.257.072.945,95	2.800.237.037,84	2.267.221.382,69
Differenziale	**0,00**	**- 440,00**	**-440.639,17**	**-710.400.917,76**	**-456.308,49**
Differenziale al netto reiscrizione residui perenti anticipazione sanitaria	0,00	-440,00	-440.639,17	-801.892,01	-456.308,49

Fonte: elaborazione Corte dei conti su rendiconti Regione Toscana quadriennio 2016/2019 e progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

di giustizia); le operazioni svolte per conto di un altro soggetto che non ha un proprio bilancio nel quale contabilizzare le medesime operazioni; i finanziamenti comunitari, anche se destinati ad essere spesi coinvolgendo altri enti, nei casi in cui non risultino predefiniti tempi, importi e destinatari dei successivi trasferimenti; le operazioni in attesa di imputazione definitiva al bilancio.

[181] A tale proposito si evidenzia che, in passato, numerosi rilievi da parte delle Sezioni regionali di controllo in sede di parifica dei rendiconti delle Regioni hanno riguardato la non corretta contabilizzazione nei servizi in conto terzi di partite di entrata. In alcuni casi, tali rilievi hanno indotto le singole Sezioni a deliberare una parifica parziale o una mancata parifica dei relativi rendiconti. Per il dettaglio delle singole parifiche regionali, si rimanda al capitolo I della presente relazione.

[182] Nello specifico, il punto 7.2 del principio applicato alla contabilità finanziaria stabilisce che, al fine di mantenere l'equivalenza tra accertamenti ed impegni, "in deroga al principio generale n. 16 della competenza finanziaria, le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive che danno luogo a entrate e spese riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto terzi, siano registrate ed imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata e non all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile".

Un pareggio, quello conseguito, che, sebbene sia sempre risultato un obbligo ai fini del rispetto delle citate norme in materia, la Regione Toscana non era tuttavia riuscita ad assicurare negli ultimi esercizi esaminati, dal 2015 al 2018, a causa degli effetti conseguenti alle reiscrizioni di residui passivi perenti relativi all'anticipazione sanitaria nell'originario capitolo di appartenenza. Tale operazione, comportando l'iscrizione in bilancio di un impegno la cui fonte di finanziamento non risultava assicurata con entrate di competenza bensì attraverso l'utilizzo di quote di avanzo di amministrazione, generava, una mancata conciliazione delle poste contabili nelle partite di giro difficilmente superabile[183]. La Sezione, nei precedenti referti, aveva sempre espresso in merito la sua forte contrarietà vista l'evidente violazione delle norme contabili, interrogandosi peraltro anche sulla legittima applicabilità dell'istituto della perenzione amministrativa ai residui passivi collegati ad impegni iscritti nei servizi in conto terzi, stante l'assenza di specifica disposizione normativa in tal senso[184] e vista la natura di tali poste che preclude agli enti territoriali ogni autonomia decisionale o discrezionalità di scelta in ordine alla definizione dei termini delle relative transazioni. Tuttavia, le considerazioni circa la provvisorietà del fenomeno legate al progressivo esaurimento dei residui perenti, tenuto conto del divieto di cancellazione dal bilancio previsto dall'art. 60, comma 3 del d.lgs. n. 118/2011[185], hanno indotto la Sezione stessa ad attenuare, nelle diverse sedi di parifica, la portata dei rilievi comunque sollevati nell'ambito delle relazioni ad esse allegate[186].

Per quanto concerne specificatamente l'esercizio 2020, la mancata reiscrizione in bilancio di tali residui non è dovuta, tuttavia, alla presenza di cancellazioni o al completo superamento del fenomeno ed è quindi ipotizzabile che negli esercizi futuri potrebbero ripresentarsi fattispecie di disallineamento nell'ambito della gestione dei servizi in conto terzi. Risulta, infatti, presente al 31.12 un ammontare di residui perenti riconducibile alle partite di giro pari ad euro 121.700,00, ossia esattamente coincidente con il medesimo valore registrato al termine dell'esercizio 2019.

Conseguentemente, pari ammontare risulta accantonato nell'avanzo di amministrazione a presidio di tale specifica fattispecie, come si avrà modo di rilevare nel paragrafo sul risultato di amministrazione.

---

[183] In particolare, nell'esercizio 2017 la reiscrizione per 709,59 milioni di residui andati in perenzione e afferenti specificatamente all'anticipazione sanitaria concessa dallo Stato alle Regioni per le erogazioni al comparto sanitario, come noto contabilizzata nei servizi in conto terzi, aveva inciso notevolmente sull'ammontare degli impegni di competenza e di conseguenza, sull'elevato disequilibrio registrato in partite di giro.

[184] Il complesso delle disposizioni legislative in tema di perenzione amministrativa di cui al d.lgs. n. 76/2000, art. 21, c. 3 superato, dall'applicazione del d.lgs. n. 118/2011, prevedeva, infatti, in modo esplicito la possibilità di far ricorso a tale istituto esclusivamente per residui passivi afferenti alla parte corrente del bilancio ed al conto capitale, senza alcun espresso riferimento alle partite di giro. La Regione Toscana ha superato tale limitazione sulla base di una propria interpretazione estensiva del citato disposto normativo adottata con l.r. n. 36/2001 ed ha assimilato i residui iscritti nell'ambito dei servizi in conto terzi con quelli contabilizzati sul titolo I della spesa.

[185] Art. 60, co. 3, d.lgs. n. 118/2011: "a decorrere dall'entrata in vigore del presente decreto, non è consentita la cancellazione dei residui passivi dalle *scritture contabili per perenzione. L'istituto della perenzione amministrativa si applica per l'ultima volta in occasione della predisposizione del rendiconto dell'esercizio 2014 (…).A tal fine, una quota del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 è accantonata per garantire la copertura della reiscrizione dei residui perenti, per un importo almeno pari all'incidenza delle richieste di reiscrizione dei residui perenti degli ultimi tre esercizi rispetto all'ammontare dei residui perenti e comunque incrementando annualmente l'entità dell'accantonamento di almeno il 20 per cento, fino al 70 per cento dell'ammontare dei residui perenti*."

[186] Nel solo esercizio 2016 è stata emessa una parifica parziale di specifici capitoli di bilancio che determinavano lo squilibrio all'interno delle partite di giro, in quanto relativi a progetti europei non correttamente allocati tra i servizi in conto terzi.

L'equilibrio raggiunto tra accertamenti ed impegni a livello globale nell'ambito dei servizi in conto terzi non risulta conseguito a livello di singola gestione, ordinaria e sanitaria. Nell'esercizio 2020, infatti, a fronte di accertamenti tra le partite di giro di natura ordinaria pari a 210,74 milioni si registrano correlati impegni per un importo superiore (230,73 milioni), generandosi un differenziale pari a 19,99 milioni la cui copertura finanziaria è necessariamente garantita da risorse aventi natura sanitaria. Dal lato della gestione sanitaria, infatti, risultano accertamenti (1.697,55 milioni) superiori rispetto ai correlati pagamenti (1.677,56 milioni) per un importo pari al differenziale sopra citata.

Tale discrasia trova giustificazione nella contabilizzazione nel bilancio di esercizio, di "scambi definitivi" di risorse tra i due conti, fattispecie che trova rappresentazione contabile in due coppie di capitoli presenti nei servizi in conto terzi, l'una che registra passaggi dal conto ordinario al sanitario[187] e l'altra il passaggio inverso, ossia dal conto sanitario a quello ordinario[188]. In questo ultimo caso, a fronte di stanziamenti di entrata e di spesa per 60 milioni, sono state accertate ed impegnate somme per 19,99 milioni che rappresentano pertanto risorse sanitarie definitivamente attribuite al comparto ordinario.

A seguito di specifica richiesta istruttoria, la Regione ha precisato che tale trasferimento ha riguardato una "*operazione di compensazione disposta dal Ministero dell'Economia e Finanze (nota MEF 25.02.2020 prot. 30824) su somme da corrispondere alla Regione a titolo di gettito Irap 2019 derivante da manovre tributarie dell'Ente (da accreditarsi sul perimetro ordinario). Tale compensazione consegue alla necessità di recuperare la quota parte dell'anticipazione sanitaria corrisposta alla Regione nel 2016 (relativa al perimetro sanitario). Si tratta di operazione straordinaria originata dalla rideterminazione in diminuzione, operata dal Ministero dell'Economia e Finanze (MEF), del gettito delle manovre autonome Irap 2016. Si precisa peraltro, che la riclassificazione del gettito corrisposto ha determinato il ricalcolo in diminuzione del Fondo di garanzia (art. 13 d.lgs. n. 56/2000) calcolato per l'anno 2016.*

La compensazione di entrate da accreditare sul perimetro ordinario a fronte di un ripiano di anticipazione da addebitarsi al perimetro sanitario ha richiesto le seguenti contabilizzazioni:

a) sul perimetro sanitario si è emesso un mandato di pagamento imputato sull'impegno 960/2016 del capitolo 81013 anticipazione sanitaria 2016 commutato in quietanza di entrata sull'accertamento assunto sul capitolo 61031, per un valore di euro 19.986.247,61;

b) sul perimetro ordinario si è emesso un mandato di pagamento sul capitolo 81025 commutato in quietanza di entrata sul capitolo 11010 a titolo di gettito Irap da manovre 2019, per un valore di euro 19.986.247,61. A conclusione dell'operazione, la compensazione operata dal Ministero ha comportato, a fronte della restituzione dell'anticipazione sul perimetro sanitario, un minor accredito di liquidità sul conto ordinario, nel presupposto che, quando in passato furono accreditati fondi a titolo di manovre fiscali Irap 2016, le giacenze del conto ordinario si fossero indebitamente accresciute.

Per ulteriori considerazioni sull'anticipazione sanitaria e le relative compensazioni, si rinvia al proseguo della trattazione e più specificatamente al paragrafo sulla gestione di cassa.

---

[187] Capitolo di entrata 61031 e capitolo di spesa 81025.
[188] Capitolo di entrata 61032 e capitolo di spesa 81026.

3.2.5.3 Le tipologie di spesa allocate tra i servizi in conto terzi

Le indicazioni e le limitazioni, così come stabilite dai principi contabili, per una corretta individuazione delle poste contabili da iscrivere tra le partite di giro, conducono necessariamente ad una analisi circa la natura delle tipologie di spesa presenti nei relativi titoli di entrata e di spesa del bilancio della Regione Toscana.

Occorre dapprima precisare che il loro andamento e la loro consistenza sono fortemente influenzati dalla presenza in entrata ed in spesa delle poste contabili afferenti dell'anticipazione di liquidità garantita dallo Stato per il finanziamento della gestione sanitaria, che, in termini di ammontare, incide per l'88,96 per cento sul totale complessivo di accertamenti ed impegni delle partite di giro. Tale voce, come già anticipato, si trova all'interno dei servizi in conto terzi dei bilanci regionali per espressa previsione contenuta nei principi contabili. Tenuto conto della sua influenza per una corretta comprensione delle dinamiche concernenti la liquidità del perimetro sanitario, si rimanda al capitolo sulla gestione di cassa per un suo più dettagliato approfondimento.

Altre voci significative che trovano allocazione contabile nei servizi in conto terzi, di particolare incidenza in materia di cassa, sono rappresentate dai temporanei trasferimenti di liquidità tra conto sanitario ed ordinario, fattispecie di diversa natura rispetto ai citati trasferimenti definitivi di cui al precedente paragrafo.

Al fine di sopperire ad eventuali carenze di liquidità, l'ordinamento contabile, con il disposto normativo di cui al d.l. n. 113/2016 convertito con l. n. 160/2016 ammette, infatti, la possibilità per le Regioni di operare, durante l'anno, passaggi di liquidità tra i due conti, con conseguente obbligo a fine esercizio di provvedere 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 giro. In particolare, una coppia è volta 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[189]. Nell'ultimo triennio 2018-2020 tali capitoli non sono stati movimentati né in termini di accertamenti né di impegni, segno evidente che entrambe le gestioni riescono a sopperire agli obblighi di pagamento che ritengono necessari con le relative risorse a disposizione. In precedenti esercizi finanziari, al contrario era stato rilevato da questa Sezione un frequente l'utilizzo, da parte della Regione, di giacenze presenti nel conto sanitario al fine di garantire il necessario flusso di liquidità al comparto ordinario che risultava sempre in maggiore sofferenza[190], 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.

---

[189] 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.

[190] Nello specifico, 50 milioni nel 2016 e 200 milioni nel 2017. Con riferimento al 2017, la Regione, in risposta ad una specifica richiesta istruttoria, ha precisato che attraverso tali trasferimenti dal conto sanitario a quello

L'ulteriore esame delle poste iscritte nei servizi in conto terzi conferma la presenza di voci, di seguito rappresentate, caratterizzate da un elevato grado di genericità, fattispecie già sottolineata da questa Sezione in sede di esame dei rendiconti del quadriennio precedente che ha portato nel corso degli anni ad una tendenziale riduzione delle somme in esse allocate, limitando la contabilizzazione di poste considerate particolarmente anomale.

Tab. 35 - Accertamenti e impegni partite generiche conto terzi. Serie storica 2016-2020. (in euro)

Cap. entrata	Cap. uscita	Conto	Descrizione	Accertamenti/Impegni				
				Anno 2020	Anno 2019	Anno 2018	Anno 2017	Anno 2016
61012	81009	O	Partite di giro diverse non allocabili su specifici capitoli delle partite di giro	272.550,9	163.355,2	237.598,0	208.516,6	4.061.870,7
61042	81036	O	Altre entrate/uscite per conto terzi di cui:	51.191.330,1	101.523.198,4	47.932.094,3	29.914.928,2	102.718.807,8
			"Trasferimento su conto tesoreria-gestione sanitaria-Importo anticipazione destinata alle aziende del S.S.R."		*82.287.149,4*	-	-	-
			"Regolarizzazione di somme imputate al conto ordinario anziché al sanitario"	*47.706.909,1*	*9.440.118,4*	*47.932.094,3*	*39.643.805,7*	*59.391.874,7*
			"Imputazione al c/ordinario di spese di competenza del c/sanitario"	*0,00*	*8.565,7*	*3.486,8*	*7.629,9*	*40.937.717,2*
			Introito definitivo a favore del c/ordinario dal c/sanitario	*68.159,23*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*
61058	81054	S	Altre entrate/uscite per conto terzi Gsa	30.844.798,	455.703,4	799.427,3	18.128.181,7	12.493.367,5
			"Regolarizzazione somme imputate al conto sanitario anziché all'ordinario"	*181.775,73*	*125.533,8*	*144.741,1*	*17.851.788,5*	*1.810.463,1*
			Imputazione al c/sanitario di spese di competenza del c/ordinario	*0,00*	*2.193,5*	*86.797,4*	*0,00*	*8.972.589,8*
			Introito definitivo di risorse a favore del c/sanitario dal c/ordinario	*58.915,12*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*
			MEF - registrazione operata per consentire la corretta imputazione del riverso delle manovre fiscali - 1a erogazione 2020	*30.470.979,0*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*
Totale				**82.308.679,3**	**102.142.257,0**	**48.969.119,5**	**48.251.626,4**	**119.274.046,0**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su Regione Toscana dati di rendiconto quadriennio 2016-2019 e progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

Entrando nel dettaglio, all'interno della voce "Partite di giro diverse non allocabili su specifici capitoli delle partite di giro" - il cui ammontare, sebbene in aumento al 2019, risulta pressoché in linea con il *trend* dell'ultimo triennio - sono sostanzialmente allocati recuperi di somme erroneamente versate.

Maggiore eterogeneità si riscontra nella partita "Altre entrate/uscite in conto terzi", di cui una voce è riferita al perimetro ordinario e l'altra al comprato sanitario.

ordinario si assicurava la liquidità necessaria al finanziamento del trasporto pubblico locale, sostenuto dalla Regione in termini di cassa con cadenza mensile e trimestrale ma per il quale le risorse destinate venivano materialmente erogate dallo Stato solo ad esercizio inoltrato.

Nel primo caso, la voce afferente al conto ordinario si dimezza rispetto al 2019 in quanto in tale esercizio trovava registrazione contabile l'operazione di anticipazione di liquidità concessa dagli istituti di credito, ai sensi della l. n. 145/2019, agli enti territoriali. Nell'esercizio 2020, la quasi totalità delle somme è, invece, riconducibile per 47,7 milioni alla voce "Regolarizzazione di somme imputate al conto ordinario anziché al sanitario".

Altresì, sebbene l'importo sia di limitato valore, anomala appare la presenza all'interno di voce generica, della fattispecie relativa all'introito definitivo di risorse dal conto sanitario al conto ordinario, tenuto conto che per la stessa la Regione ha istituito un capitolo ad *hoc* di entrata e di spesa come già esaminato, entro cui avrebbe potuto essere ricompresa per ragioni di trasparenza e tracciabilità del bilancio.

Rispetto al precedente esercizio, subisce invece un incremento consistente la voce riferita al perimetro sanitario, che si definisce in 30,85 milioni contro gli 0,45 milioni del 2019. Le cause di tale aumento si rinvengono nella posta contabile denominata *Ministero dell'Interno - registrazione operata per consentire la corretta imputazione del riverso delle manovre fiscali - 1a erogazione 2020*" il cui importo è pari a 30,47 milioni.

Anche nell'ambito di tale voce generica è possibile rilevare la fattispecie sopra citata relativa ad un trasferimento definitivo, seppur di limitato importo, tra i due conti regionali, in questo caso dal conto ordinario a quello sanitario, per la quale valgono le considerazioni sopra esposte.

Infine, al termine del paragrafo, si fa il punto sulla situazione delle poste riferite ai progetti europei, che per ragioni di trasparenza e tracciabilità, permangono iscritte nell'ambito dei servizi in conto terzi a titolo di residui. Nello specifico, si tratta di 0,47 milioni di residui attivi e 0,83 milioni di residui passivi, in progressiva diminuzione rispetto al 2019. In esercizi finanziari antecedenti al 2018, infatti, la Regione era solita allocare tra le partite di giro alcune voci di bilancio riferite a progetti europei in virtù del fatto che la stessa agiva in qualità di ente capofila su spese per le quali risultavano coinvolti altri enti. In considerazione dei rilievi della Sezione in ordine alla mancata correttezza di tale registrazione contabile, per alcune gravi criticità conseguenti rilevate[191] ed in quanto non aderente alla disciplina contenuta in materia nei principi contabili così come innovati dal d.m. 4 dicembre 2017[192], la Regione aveva provveduto, definitivamente a partire dall'esercizio 2019, a reimputare in bilancio le poste contabili ad essi riferite, lasciando, come accennato, nei servizi in conto terzi le sole partite residuali.

---

[191] Nell'esercizio finanziario 2016 era emersa la mancata conciliazione tra accertamenti ed impegni di alcune poste riferite a tali progetti, che aveva peraltro condotto la Sezione ad esprimersi verso una parifica parziale dei correlati capitoli.

[192] Si fa riferimento al punto 3.12 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria (all.4/2 al d.lgs. n. 118/2011) il quale stabilisce che "*le entrate derivanti dai finanziamenti UE utilizzate per il finanziamento di spese correnti sono classificate tra i Trasferimenti correnti", in base al "principio generale per il quale i trasferimenti sono registrati con imputazione alla voce del piano dei conti che indica il soggetto che ha effettivamente erogato le risorse"* ed al punto 7.1 il quale prevede che tali trasferimenti "*anche se destinati ad essere spesi coinvolgendo altri enti*", non possono trovare allocazione nel conto terzi "*nei casi in cui non risultino predefiniti tempi, importi e destinatari dei successivi trasferimenti*". Nell'esercizio finanziario 2016, peraltro, la mancata conciliazione tra accertamenti ed impegni riferite ad alcune di queste poste aveva condotto la Sezione ad esprimersi verso una parifica parziale dei correlati capitoli e pertanto del rendiconto.

A conclusione dell'analisi, vista la particolare natura dei servizi in conto terzi, questa Sezione suggerisce alla Regione l'ipotesi di utilizzare la parte del bilancio ad essi riferita per garantire tracciabilità e trasparenza agli spostamenti di perimetro tra i due conti, ordinario e sanitario, che con frequenza si sono manifestati, negli ultimi esercizi considerati. In tal senso, perimetrando come sanitaria attraverso un girofondo in partite di giro, una risorsa di natura ordinaria destinata al finanziamento di spesa sanitaria, come quella derivante dal prelevamento fondo spese impreviste o dalle lettere di patronage, si darebbe piena evidenza alle risorse aggiuntive che la Regione destina proprio alla copertura di impegni rilevanti in sanità. Tale soluzione, inoltre, eviterebbe la pratica, più volte censurata, connessa alla proliferazione in bilancio di capitoli con la stessa denominazione rientranti in due diversi perimetri, distinguibili esclusivamente in relazione alla natura della spesa da finanziare e permetterebbe di seguire con maggiore continuità ed attendibilità l'andamento di un capitolo nel corso del tempo.

3.3 I debiti fuori bilancio

L'art. 73, comma 1, del d.lgs. n. 118/2011 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[193].

Negli ultimi esercizi sottoposti a giudizio di parifica non sono emerse procedure di riconoscimento di esposizioni debitorie fuori bilancio da parte della Regione Toscana.

Con l.r. 28 febbraio 2020, n. 15 il Consiglio regionale ha provveduto al riconoscimento, ai sensi del citato art. 73, co. 1, lett. a), del debito fuori bilancio derivante dalla sentenza del Tribunale superiore delle acque pubbliche n. 155/2019[194] per un ammontare complessivo di euro 493.848,36, la cui copertura si rinviene nelle risorse accantonate nell'apposito fondo contenzioso e passività potenziali del bilancio di previsione 2020-2022[195].

Successivamente, la Regione, con provvedimento legislativo da parte del Consiglio, immette nel proprio ordinamento giuridico modifiche in materia di competenze sul tema del riconoscimento dei debiti fuori bilancio.

---

[193] Il successivo comma 2 prevede che la Regione possa procedere al pagamento di tali esposizioni debitorie anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre esercizi finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori.

[194] La sentenza prevede che la Regione Toscana e la Provincia di Massa Carrara provvedano a pagare la citata somma in solido e tra loro al 50 per cento ciascuna in favore di Soema S.r.l., relativamente al risarcimento dei danni da allagamento subiti nel 2003. Ai sensi della citata legge n. 15/2020, la Regione procederà successivamente a richiedere alla Provincia medesima la restituzione della quota da essa dovuta e pari al 50 per cento dell'importo complessivamente erogato.

[195] Il prelievo è avvenuto con d.g.r. n. 333 del 16 marzo 2020 di variazione del bilancio per il finanziamento dei capitoli 42843 e 42844, rispettivamente quota capitale e quota interessi.

Con l.r. 29 maggio 2020, n. 30 introduce nella l.r. n. 1/2015[196] l'art. 28-*bis* che individua nella Giunta regionale (e non nel Consiglio) l'organo competente a 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[197].

Tale novella legislativa si adegua a quanto previsto dall'art. 73, comma 4 del d.lgs. n. 118/2011 la cui modifica ad opera dell'art. 38-*ter* del d.l. n. 34/2019[198], fa venire meno il limite che attribuiva alla spettanza esclusiva del solo Consiglio il riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio per sentenze esecutive, ammettendo tale possibilità anche per la Giunta.

Dalla lettura della norma regionale emerge, pertanto, in maniera evidente come un corretto e adeguato accantonamento a presidio delle passività potenziale diventi elemento imprescindibile per consentire alla Giunta di provvedere essa stessa al riconoscimento di un debito fuori bilancio, demandando al Consiglio i soli casi in cui tale accantonamento non sia capiente o vi sia necessità di modificare in tal senso il bilancio[199].

Sulla base dei presupposti normativi citati, la Giunta regionale toscana procede, pertanto, nell'esercizio 2020 con proprie delibere al riconoscimento delle esposizioni debitorie fuori bilancio, che come rappresentato nella tabella che segue, si rivelano numerose.

---

[196] "Disposizioni in materia di programmazione economica e finanziaria regionale e relative procedure contabili".

[197] La Sezione regionale di controllo per la Liguria, con parere n. 73/2018, ammette peraltro la possibilità per gli enti locali di provvedere al pagamento immediato del decreto ingiuntivo anche in assenza della delibera di riconoscimento del debito fuori bilancio qualora vi sia sufficiente capienza nel fondo attraverso la liquidazione da parte del responsabile dei servizi.

[198] Art. 73, comma 4 del d.lgs. n. 118/2011: "Al riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio di cui al comma 1, lettera a), il Consiglio regionale o la Giunta regionale provvedono entro trenta giorni dalla ricezione della relativa proposta. Decorso inutilmente tale termine, la legittimità di detto debito si intende riconosciuta".

[199] Si rammenta, infatti, che il comma 3, dell'art. 73 del d.lgs. n. 118/2011 prevede che qualora in bilancio vi sia insufficiente disponibilità di risorse per il finanziamento delle esposizioni debitorie, la Regione è autorizzata a deliberare aumenti, sino al limite massimo consentito dalla vigente legislazione, dei tributi, delle addizionali, delle aliquote ovvero delle maggiorazioni di aliquote ad essa attribuite, nonché ad elevare ulteriormente la misura dell'imposta regionale di cui all' art. 17, comma 1, del decreto legislativo 21 dicembre 1990, n. 398, fino a un massimo di cinque centesimi per litro, ulteriori rispetto alla misura massima consentita".

Tab. 36 - Debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio 2020. (in euro)

d.g.r.	Importo	Ente	Anno sentenza	Copertura finanziaria
709/2020	34.522,00	Corte d'Appello di Firenze	2019	Cap. 13237 "Attività Finalizzate alla tutela Giudiziaria dei Diritti della Regione Toscana ed Enti dipendenti"
	2.392,00	Tar Toscana	2018	
784/2020	4.784,00	Consiglio di Stato	2020	Cap. 13237 "Attività Finalizzate alla tutela Giudiziaria dei Diritti della Regione Toscana ed Enti dipendenti"
	16.744,00	Tribunale di Pisa	2019	
859/2020	2.949,28	Tribunale Lucca	2020	Cap. 13237 "Attività Finalizzate alla tutela Giudiziaria dei Diritti della Regione Toscana ed Enti dipendenti"
892/2020	431,50	Commissione Tributaria Provinciale di Perugia	2019	Cap. 73081 "Spese Contenzioso Commissioni Tributarie"
1035/2020	32.366,83	Tribunale di Massa	2020	Capitolo 71112 "oneri accordi conciliativi" per euro 27.259.91, capitolo 13237 per euro 5.106,92
1164/2020	515,40	Tribunale di Grosseto	2018	Cap. 13237 "Attività Finalizzate alla tutela Giudiziaria dei Diritti della Regione Toscana ed Enti dipendenti"
1207/2020	39.785,29	Tribunale di Massa e Tribunale di Livorno	2020	Cap. 72077 "Oneri risarcimenti e indennizzi" per euro33.704,40, capitolo 13237 per euro 6.080,89 sul capitolo 13237
1342/2020	729,56,	Commissione Tributaria Provinciale di Firenze	2020	Cap. 73081 "Spese Contenzioso Commissioni Tributarie" -
1377/2020	200,90	Commissione Tributaria Provinciale di Roma	2019	Cap. 73081 "Spese Contenzioso Commissioni Tributarie" -
1395/2020	26.369,32	Consiglio di Stato/Corte d'Appello di Firenze	2020/ 2019	Cap. 13237 "Attività Finalizzate alla tutela Giudiziaria dei Diritti della Regione Toscana ed Enti dipendenti"
1397/2020	3.937,18	Tribunale di Firenze	2020	Cap. 71112 "oneri accordi conciliativi"
1420/2020	1.118,65	Commissione Tributaria di Mantova	2019	Cap. 73081 "Spese Contenzioso Commissioni Tributarie"
1470/2020	633.141,16	Tribunale di Firenze	2020	Cap. "Fondo spese legali"
1473/2020	36.557,21	Tribunale di Pisa	2019	Cap. "Fondo spese legali"
1523/2020	2.100,12	Tribunale di Pistoia e Tribunale di Firenze	2020	Cap. 13237 "Attività Finalizzate alla tutela Giudiziaria dei Diritti della Regione Toscana ed Enti dipendenti"
1542/2020	878.713,60	Tribunale regionale delle Acque pubbliche di Firenze/Tribunale superiore delle Acque pubbliche	2019/2020	Euro 227.713,60 sulla prenotazione specifica n. 20194650 e per euro 651.000,00 sulla prenotazione da "Fpv da procedura di gara" n. 20194871, assunte con d.d. n. 21053/19 a copertura delle somme a disposizione del Quadro economico, sul cap. 42577 cronoprogramma "Fondi per l'attuazione dell'accordo di programma per la realizzazione del primo lotto della cassa di espansione dei Renai.
Totale debiti fuori bilancio da d.g.r.				**1.716.628,44**
Totale debiti fuori bilancio da legge regionale n. 15/2020				**493.848,36**
Totale delibere di Giunta + legge				**2.210.476,80**

Fonte: Corte dei conti su d.g.r. di riconoscimento debiti fuori bilancio esercizio 2020 della Regione Toscana.

L'ammontare dei debiti fuori bilancio riconosciuti con delibere di Giunta risulta pari a 1,72 milioni. Lo stesso, sommato all'importo riconosciuto con l.r. n. 15/2020, determina la legittimazione nell'esercizio 2020 di posizioni debitorie fuori bilancio per complessivi 2,21 milioni.

I debiti fanno riferimento, nella maggior parte dei casi, a sentenze emesse nell'esercizio 2020 e, marginalmente, ad esercizi immediatamente antecedenti (2019 e 2018). Si rammenta che in base agli assunti contenuti nei principi contabili, non è possibile procrastinare l'imputazione di una spesa ad un esercizio diverso da quello nel quale diviene esigibile in quanto così come esplicitato dalla Sezione delle autonomie di questa Corte "*significherebbe introdurre in maniera asistematica una facoltà di gestione delle posizioni fuori bilancio secondo criteri che esporrebbero le gestioni stesse al pericolo di comportamenti opportunistici, non potendosi escludere*

che la prospettiva di poter spalmare, comunque in più anni, un debito, potrebbe alimentare un maggior livello di approssimazione nella programmazione delle spese[200]*".*

La fonte di finanziamento delle esposizioni debitorie riconosciute dalla Giunta regionale è stata effettivamente individuata, nel rispetto delle disposizioni di legge, all'interno del bilancio, tramite l'indicazione dei capitoli contenenti la sufficiente disponibilità finanziaria[201], senza necessità di alcuna variazione in aumento, che avrebbe, al contrario comportato l'intervento del Consiglio per legittimarne il riconoscimento.

Tuttavia, tale fonte non sempre risulta corrispondente all'utilizzo di somme accantonate nel relativo fondo a presidio delle spese derivanti da contenzioso, così come specificatamente richiesto dalla norma regionale. Al contrario, la copertura delle esposizioni debitorie emerse si rinviene in altri capitoli di bilancio, che pur presentando disponibilità di risorse finanziarie, risultano diversi dal fondo contenzioso e sulla cui correttezza, la Sezione esprime le proprie perplessità.

Al riguardo, in sede di controdeduzioni, la Regione ha precisato quanto segue: "*Nel corso dell'esercizio finanziario 2020 la gestione dei debiti fuori bilancio, con particolare riferimento a quelli derivanti da sentenza di cui all'art. 73 comma 1 lettera a) del d.lgs. n. 118/2011, è stata oggetto di un complessivo ripensamento da parte della Regione e dal quale è scaturito un autonomo intervento legislativo approvato con l.r. n. 30/2020. Le previsioni di oneri da soccombenza liti 2020, dunque, hanno trovato copertura in una pluralità di stanziamenti preventivamente valorizzati oltre che nel fondo oneri da contenzioso. Viceversa, nel bilancio di previsione 2021 la copertura finanziaria dei possibili oneri da contenzioso è stata accantonata nel solo fondo oneri da contenzioso. La Regione quindi, prendendo spunto dalle osservazioni già in passato espresse dalla Sezione di Controllo della Corte dei Conti, ha inteso disciplinare normativamente la gestione dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenza e si ritiene pertanto di poter gestire i debiti derivanti da sentenza di cui alla lettera a) sopracitati in coerenza con quanto normato ai sensi della l.r. n. 30/2020*".

Prendendo atto di quanto dichiarato dalla Regione, questa Sezione si riserva di procedere con opportune verifiche nell'ambito delle operazioni di esame propedeutiche al giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio 2021.

---

[200] Deliberazione n. 21/SEZAUT/2018/QMIG.

[201] Una simile manovra, peraltro, trova riscontro nel più volte censurato *modus operandi* della Regione in tema di copertura finanziaria che anziché individuare nelle proprie leggi di spesa le relative fonti di finanziamento rinvia ad una generica disponibilità di risorse sul bilancio.

4 La gestione di cassa

Il tema relativo ai flussi di cassa ha acquisito un ruolo significativo con il consolidamento del processo di armonizzazione contabile di cui al d.lgs. n. 118/2011 ed alle norme in materia di competenza finanziaria potenziata, con riflessi anche nell'ambito dei controlli espletati a vario titolo dalla Corte dei conti. In tal senso, la Sezione delle Autonomie ha costantemente ribadito nei suoi annuali interventi sulle linee guida per le relazioni dei revisori dei conti sui rendiconti delle regioni e delle province autonome che l'analisi della gestione di deassume un elemento di preminente importanza per l'attività dei magistrati contabili, "*da condurre in parallelo con le verifiche delle risultanze della gestione di competenza in quanto la dimostrazione degli equilibri di cassa è inscindibilmente collegata al mantenimento di quelli finanziari complessivi ed alla realizzazione degli interventi programmati*".

D'altronde, l'attenzione sulle dinamiche finanziarie concernenti la liquidità, in ambito regionale, si collega strettamente con la dibattuta disciplina del debito autorizzato e non contratto (cd. "mutui a pareggio"), a cui le Regioni hanno fatto spesso ricorso in passato quale strumento di programmazione per il finanziamento degli investimenti in presenza di sufficienti risorse nei conti di tesoreria[202]. Come noto tale istituto, venuto meno, a partire dall'esercizio 2016[203] è stato nuovamente introdotto nell'ordinamento contabile dall'art. 1, commi 937-938 della l. n. 145/2018 (legge di bilancio per il 2019). La novella legislativa intervenuta sul tema non ha, tuttavia, contribuito a rendere di più immediata evidenza l'esatto significato e la valenza da attribuire al concetto di "esigenze di cassa". Una simile indeterminatezza può concedere agli enti regionali un ampio margine di manovra per garantire una formale quanto talvolta non effettiva tenuta della cassa e dare adito, nell'universo contabile, a diverse e discrezionali posizioni interpretative, eventualmente correlate anche all'utilizzo a vario titolo di anticipazioni di liquidità o di tesoreria e/o di trasferimenti di liquidità per far fronte a debiti certi, liquidi ed esigibili o al rispetto degli indici di tempestività dei pagamenti. Quest'ultimo fattore, si rivela, peraltro, come il primo presupposto per l'utilizzo dell'istituto dei mutui a pareggio, in quanto le regioni, per accedere a tale possibilità, debbono aver registrato negli ultimi tre anni valori degli indicatori annuali in linea con i termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002. Tuttavia, è anche vero che il valore della tempestività dei pagamenti può essere in linea anche se le regioni riducono annualmente i pagamenti verso i creditori, contribuendo tale fenomeno al mantenimento di un fondo cassa sempre positivo.

Un'ulteriore tematica da sottolineare in materia di gestione della liquidità riguarda l'esplicita assenza, nell'ordinamento contabile, di un imperativo normativo rivolto direttamente alle regioni in ordine alla costituzione di appositi vincoli sulle giacenze di cassa. Le disposizioni al riguardo, contenute nel principio contabile applicato alla contabilità

---

[202] Art. 5, l. n. 76/2000 la cui disciplina è stata recepita dalla Regione Toscana con l'art. 8, l.r. n. 36/2001.

[203] L'utilizzo della fattispecie dei mutui autorizzati e non contratti era stato consentito dal legislatore fino all'esercizio 2015. A partire da quella data, viene concessa alle Regioni la possibilità di finanziare il disavanzo pregresso derivante da mutui a pareggio risultante dal rendiconto 2015 mediante ricorso a nuovo debito, in considerazione delle effettive esigenze di cassa (art. 40, co. 2 e punto 9.2, all. 4/2 d.lgs. n. 118/2011). Per quanto riguarda l'esercizio 2016, il legislatore ha previsto che il "*disavanzo di amministrazione derivante dal debito autorizzato e non contratto per finanziare spesa di investimento, risultante dal rendiconto 2015, può essere coperto con il ricorso al debito che può essere contratto solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa*" (art. 40, co. 2 d.lgs. n. 118/2011).

finanziaria (all. 4/2 d.lgs. n. 118/2011) restringono, infatti, il campo di obbligatorietà ai soli enti locali, lasciando le regioni vincolate al rispetto di un criterio legato a mere ragioni di prudenza ed opportunità in osservanza dei principi generali della contabilità pubblica. In tal senso, un adeguamento da parte degli enti regionali è stato più volte suggerito dalla giurisprudenza di questa Corte[204], nonché specificatamente da questa Sezione regionale di controllo. Si presuppone, infatti, che pur in assenza di un dispositivo di legge e sebbene gli attuali schemi ministeriali contenenti le rilevazioni dei movimenti finanziari non lo prevedano, non esistono tuttavia, in linea teorica, impedimenti all'adozione di un sistema contabile idoneo a rilevare i vincoli di cassa, il quale, consentendo di riallineare le gestioni di competenza e di cassa delle poste vincolate, non può certo dirsi contrario all'attuale ordinamento contabile armonizzato e ne rappresenta, al contrario un'auspicabile integrazione e completamento a salvaguardia degli equilibri di bilancio.

4.1 I flussi di cassa nel bilancio di previsione

Il quadro relativo al pareggio di cassa per gli enti regionali si inserisce nell'ambito del concetto più generale di equilibrio di bilancio, così come definito dal d.lgs. n. 118/2011[205]. L'art. 40 stabilisce, infatti, che "*per ciascuno degli esercizi in cui è articolato, il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione, garantendo un fondo di cassa finale non negativo*". Altresì, il punto 9.10 dell'allegato 4/1 al citato decreto legislativo (principio applicato della programmazione) ribadisce che "*il bilancio di previsione, oltre ad essere deliberato in pareggio finanziario fra tutte le entrate e le spese in termini di competenza, deve garantire un fondo di cassa non negativo*". Il fondo di cassa viene quindi a determinarsi dalla somma del fondo cassa iniziale presunto e delle entrate che si prevede di incassare nel corso dell'anno (sia in conto competenza che in conto residui), detratte le spese che si prevede di liquidare (sempre in conto competenza e in conto residui) e il fondo di riserva di cassa. La norma presuppone, pertanto, da parte degli enti territoriali in generale, un costante monitoraggio dell'equilibrio di bilancio nell'ambito dell'intera gestione del ciclo finanziario, al fine di dare contezza della situazione contabile e prevenire a tempo debito eventuali squilibri[206].

Tanto premesso, si propone una tabella rappresentativa del saldo di cassa presunto riferito al bilancio di previsione dell'esercizio 2020 della Toscana, dalla quale si rileva il formale raggiungimento di un risultato non negativo tra il totale delle entrate che la Regione stessa prevede di riscuotere (sommato alla giacenza iniziale di cassa presunta) ed il totale dei pagamenti iniziali autorizzati.

In termini finanziari, il fondo di cassa presunto al 1° gennaio 2020 risulta pari a 391,96 milioni. A tale valore, si sommano previsioni di entrate da riscuotere per 16.769,52 milioni e si sottraggono previsioni di spese da liquidare per 16.858,57 milioni, così da determinare un saldo di cassa presunto corrispondente a 302,91 milioni.

---

[204] Da ultimo, si veda Sezione regionali di controllo per la Campania, del. n. 5/2021/PARI.

[205] D.lgs. n. 118/2011, all. 1 principi generali o postulati punto 15: "Le norme di contabilità pubblica pongono come vincolo del bilancio di previsione l'equilibrio di bilancio. L'osservanza di tale principio riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa".

[206] Del. n. 7/SEZAUT/2019/INPR.

Il parametro in questione è stato garantito anche nelle previsioni definitive, che con la legge di assestamento del bilancio recepiscono le risultanze del rendiconto di gestione dell'esercizio 2019[207].

Tab. 37 - Saldo di cassa presunto – bilancio di previsione esercizio 2020. (in euro)

ENTRATE			SPESE		
Titolo	**Previsioni iniziali di cassa**	**Previsioni definitive di cassa**	**Titolo**	**Previsioni iniziali di cassa**	**Previsioni definitive di cassa**
Fondo cassa iniziale presunto	391.961.809,83	918.787.644,31			
Titolo I – Entrate correnti di natura tributaria, perequativa	11.866.456.899,06	12.308.399.817,08	Titolo I – Spese correnti	11.464.336.759,68	13.038.768.814,37
Titolo II – Trasferimenti correnti	683.854.508,02	1.722.204.082,90			
Titolo III – Entrate extratributarie	131.908.303,84	222.562.692,01			
Titolo IV – Entrate in conto capitale	670.021.586,20	1.228.959.969,93	Titolo II – Spese in conto capitale	1.787.047.472,14	2.204.796.017,53
Titolo V – Entrate da riduzione attività finanziarie	170.874.265,08	148.889.75 6,86	Titolo III – Spese per incremento attività finanziaria	123.560.000,00	145.381.000,00
Totale entrate finali	*13.523.115.562,20*	*15.540.361.930,61*	*Totale spese finali*	*13.374.944.231,82*	*15.388.945.831,90*
Titolo VI – Accensione di prestiti	221.872.644,66	1.533.484.692,61	Titolo IV – Rimborso prestiti	103.689.788,63	90.896.161,46
Titolo VII – Anticipazioni ricevute da istituto Tesoriere	0,00	0,00	Titolo V – Chiusura da anticipazioni ricevute da istituto Tesoriere	0,00	0,00
Titolo IX – Entrate in conto terzi	3.024.532.722,51	3.211.449.939,33	Titolo VI – Spese in conto terzi	3.379.935.527,45	5.091.936.995,98
Totale titoli I-IX	**16.769.520.929,37**	**20.375.950.950,72**	**Totale Titolo I-VI**	**16.858.569.547,90**	**20.571.778.989,34**
Totale complessivo entrate	**17.161.482.739,20**	**21.294.738.595,03**	**Totale complessivo spese**	**16.858.569.547,90**	**20.571.778.989,34**
FONDO CASSA FINALE PRESUNTO - previsioni inziali					**302.913.191,30**
FONDO CASSA FINALE PRESUNTO - previsioni definitive					**722.959.605,69**

Fonte: Corte dei conti su quadro generale riassuntivo al bilancio di previsione esercizio 2020 (l.r. n. 59/2019). Nel titolo IV delle spese è esclusa l'operazione di anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013.

Nel complesso, le previsioni definitive di cassa aumentano di 3,61 milioni dal lato delle entrate e 3,71 milioni sul fronte delle spese. Si incrementa notevolmente il saldo finale di cassa presunto, che si definisce in 722,96 milioni. In tema di previsioni, si ribadisce quanto contenuto nel punto 9.4 del principio applicato concernente la programmazione di bilancio (all. n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011) in base al quale le previsioni di cassa delle entrate vanno circoscritte, limitatamente ai crediti (tanto a residui, quanto a competenza) che si prevede verranno riscossi nell'esercizio di competenza, tenendo conto della media delle riscossioni degli ultimi anni, in modo da rappresentare compiutamente, e con elevata attendibilità, il flusso di entrata presumibile. In tal modo, le previsioni di cassa contenute nella parte "spesa" del bilancio avranno l'effetto di limitare anche la spesa di competenza, costituendo un preciso riferimento autorizzatorio.

Come evidente dall'esame della tabella la Regione, non ha ritenuto opportuno, nell'esercizio 2020, iscrivere in bilancio una quota dell'anticipazione di tesoreria prevista ai

[207]In tale sede viene definito il fondo di cassa finale dell'esercizio 2019 quantificato in 918,78 milioni.

sensi dell'art. 69, co. 9 d.lgs. n. 118/2011, precludendosi così la possibilità di ricorrere a tale istituto nel caso in cui si manifestassero nel corso della gestione esigenze di liquidità. Si rammenta, infatti, che l'iscrizione dell'anticipazione di cassa nel bilancio di previsione ha natura autorizzatoria e, pertanto, sebbene la Regione non si sia trovata mai, in precedenti esercizi, nelle condizioni di dover richiedere al Tesoriere anticipazioni di liquidità, neanche nei casi in cui la dotazione di cassa si presentava nettamente inferiore rispetto a quella attuale, una simile scelta appare inusuale e non del tutto rispondente al principio di prudenza.

D'altro canto, si rileva come lo stesso ente regionale abbia adottato a tal fine ulteriori e diverse misure cautelative: risultano, infatti, previsti in bilancio, come già accaduto in precedenti esercizi, stanziamenti di entrata e spesa per temporanei trasferimenti di liquidità tra i due conti intestati alla Regione, uno afferente alla gestione ordinaria e l'altro a quella sanitaria, istituiti ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. n. 118/2011. Si tratta, come già esplicato nel paragrafo sui servizi in conto terzi, di trasferimenti ivi allocati, che, secondo quanto previsto dall'art. 10, comma 4, del d.l. n. 113/2016, convertito con l. n. 160/2016, la Regione stessa può effettuare durante l'esercizio di riferimento, salvo reintegro al termine dell'anno. Tale utilizzo, peraltro, si pone come misura prioritaria rispetto al ricorso all'anticipazione di tesoreria, in virtù di regole di sana gestione finanziaria che suggeriscono agli enti, nell'ambito dei presupposti di legge, di attingere preliminarmente a quella che è la propria liquidità a livello globale, prima di attivare aiuti dall'esterno, eventualmente corrisposti a titolo oneroso e quindi tali da gravare il bilancio di ulteriori spese. Nello specifico, nel bilancio di previsione 2020, le previsioni ammontano a 50,0 milioni, che costituiscono il limite entro il quale effettuare nell'esercizio i citati trasferimenti. Tale valore risulta inferiore non solo rispetto all'importo previsto nel precedente esercizio (200,00 milioni) ma anche a quello riferito all'intero quadriennio antecedente[208]. Tuttavia, l'esame della gestione finanziaria ha rilevato come la Regione, nel corso dell'anno, non abbia avuto necessità di attuare concretamente "passaggi" temporanei di liquidità tra i due conti non essendo state rilevate in sede di rendiconto registrazioni contabili ad essi riferiti. Si rammenta, infatti, che all'interno del bilancio, tale fattispecie trova rappresentazione contabile nell'ambito delle partite di giro in due coppie di capitoli in entrata (61023 e 61024) ed in uscita (81013 e 81014), in cui sono registrati i passaggi iniziali e finali dei trasferimenti avvenuti durante l'esercizio.

Parallelamente, l'analisi del bilancio regionale relativo all'esercizio 2020 ha fatto emergere la presenza di una fattispecie finora limitatamente riscontrata nelle precedenti gestioni, legata a scambi di risorse tra i due conti descritti come "definitivi", di cui si parlerà nel proseguo della trattazione, in quanto legata alla tematica delle compensazioni relative all'anticipazione sanitaria.

4.2 *Le risultanze della gestione di cassa a rendiconto*

Il conto del Tesoriere, che riproduce le risultanze della gestione di cassa al termine di ogni esercizio finanziario, è stato approvato per l'anno 2020 con d.g.r. n. 334 del 29 marzo 2021

[208] Nel 2018, infatti, l'ammontare dello stanziamento riferito a tali trasferimenti si definiva in 300 milioni. Nel biennio 2016/2017, invece, risultava pari a 100 milioni. Peraltro, in questi due esercizi si sono registrati effettivi passaggi di fondi da un conto all'altro, in particolare da quello sanitario a quello ordinario, in quanto quest'ultimo si è trovato più volte nella situazione di aver bisogno di un "soccorso" in termini di liquidità.

come previsto dal punto 1.11 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011. In sede istruttoria, la Sezione ha provveduto a verificare che le risultanze ed i prospetti in esso contenuti coincidano con i dati di bilancio.

L'atto in questione non costituisce allegato obbligatorio del rendiconto. Gli enti territoriali, tuttavia, sulla base del punto 4.1 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (all. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011) sono tenuti ad allegare al consuntivo una dichiarazione, firmata dal tesoriere stesso, che attesti il valore del fondo cassa effettivo iniziale, il totale degli incassi e dei pagamenti effettuati nell'esercizio e l'ammontare del fondo cassa effettivo al 31 dicembre dell'anno cui si riferisce il consuntivo. Per gli enti soggetti alla rilevazione Siope, tra i quali figura la Regione, la dichiarazione del tesoriere è costituita dai prospetti delle disponibilità liquide e la stessa è stata allegata al consuntivo 2020 ai sensi dell'art. 77-*quater*, comma 11, del d.l. n. 112/2008 convertito dalla l. n. 133/2008.

Alla chiusura dell'esercizio finanziario 2020, la gestione di cassa presenta un risultato positivo pari a 1.168,85 milioni, dato dal valore iniziale al 1° gennaio (918,79 milioni) incrementato delle riscossioni registrate durante l'anno (12.641,25 milioni) e diminuito dei pagamenti effettuati (12.391,19 milioni).

Tab. 38 - Risultanze di cassa al 31/12 – serie storica 2015-2020. (in milioni)

Anni	Fondo di cassa finale esercizio prec. (a)	Competenza (b)		Residui (c)		Totale (a+b+c)	
		Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Disponibilità liquide	Pagamenti
2015	247,84	8.760,76	8.607,76	1.474,78	1.614,96	10.483,38	10.222,73
2016	260,66	9.507,89	8.868,60	1.378,30	2.065,72	11.146,85	10.934,32
2017	212,52	9.535,42	9.620,65	2.399,67	2.252,13	12.147,61	11.872,79
2018	274,82	9.024,71	8.292,01	2.328,34	2.953,62	11.627,87	11.245,63
2019	382,24	10.178,23	9.294,12	2.194,10	2.541,66	12.372,33	11.835,78
2020	**918,79**	**11.004,75**	**9.920,48**	**1.636,49**	**2.470,71**	**12.641,25**	**12.391,19**

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**

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto Regione Toscana 2015/2019 e progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

Un fenomeno di rilievo che emerge con estrema evidenza riguarda l'importante incremento del saldo di cassa registrato al termine degli ultimi due esercizi del quinquennio di riferimento, ossia 2019 e 2020.

Rispetto al 2019 il saldo finale di cassa conseguente alla gestione 2020 aumenta di 250,06 milioni mentre nel 2019 si registrava una differenza positiva di 536,55 milioni rispetto al 2018. Quest'ultimo valore, peraltro così elevato, costituisce il gettito supplementare accumulato dalla precedente gestione finanziaria che garantisce al fondo cassa al 1° gennaio 2020 un notevole sostegno iniziale in termini di liquidità e incide in maniera positiva sulla determinazione del risultato finale.

Analizzando le ulteriori componenti della liquidità 2020, si rileva *in primis* il saldo positivo della gestione di competenza. Le riscossioni, infatti, superano i pagamenti di 1.084,26 milioni, generando, pertanto un consistente apporto di risorse che viene in parte mitigato dal risultato negativo della gestione residui, nella quale i pagamenti superano le riscossioni di 834,22 milioni. Viene mantenuta, pertanto, in entrambe le gestioni, in termini di risultato, una linea di continuità con i precedenti esercizi, in cui a fronte di maggiori riscossioni sulla competenza, si registravano maggiori pagamenti in conto residui. Unica eccezione, l'esercizio 2017 la cui gestione è stata influenzata dall'elevata reiscrizione in bilancio di residui passivi perenti nell'ambito del conto competenza, fattispecie non più ripresentatasi in considerazione del progressivo esaurimento di tali residui conseguente al divieto di cancellazione dal bilancio previsto dall'art. 60, comma 3 del d.lgs. n. 118/2011.

Le risultanze di cassa così come rappresentate vengono disaggregate tra gestione ordinaria e gestione sanitaria, in modo da ottenere un quadro accurato della tipologia delle disponibilità che caratterizzano la liquidità regionale. Ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. n. 118/2011, infatti, come già anticipato, le riscossioni in entrata e le liquidazioni in uscita 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[209].

4.2.1 La gestione di cassa del comparto sanitario

La liquidità derivante dal comparto sanitario al termine dell'esercizio 2020 si definisce in 314,09 milioni.

Il suo peso sul fondo cassa complessivo è pari al 26,9 per cento, in diminuzione rispetto al valore del 40,9 per cento registrato nel 2019.

Il saldo iniziale di cassa della gestione sanitaria si rivela aumentato rispetto al medesimo valore del 2019 (+267,53 milioni), valore che riesce a compensare le minori reversali riscosse nell'esercizio rispetto ai mandati pagati e a stabilizzare il fondo cassa in un valore comunque superiore ai 300 milioni. Nel 2020, pertanto, si registrano maggiori pagamenti al comparto sanitario rispetto alle somme riscosse nell'esercizio.

Rispetto al 2019, anche il livello generale delle riscossioni e dei pagamenti aumenta. Questi ultimi, in particolare si incrementano di 627,94 milioni, in misura più consistente rispetto alle riscossioni, producono una variazione positiva di 299 milioni. Nell'esercizio 2020 assistiamo, pertanto, ad un incremento del livello dei pagamenti rispetto ai precedenti esercizi, possibile grazie alle riscossioni dell'anno ma anche all'erosione di parte del fondo cassa iniziale.

[209] Anche ai fini della rilevazione Siope, prescritta dall'art. 28 della l. n. 289/2002 e art. 14 della l. n. 196/2009, le Regioni sono identificate da distinti codici enti riguardanti la gestione sanitaria e quella ordinaria.

Tab. 39 - Saldo di cassa - gestione sanitaria - quadriennio 2017-2020. (in milioni)

Saldo di cassa	2020			2019			2018			2017		
	Gestione sanitaria	Fondo cassa totale	%	Gestione sanitaria	Fondo cassa totale	%	Gestione sanitaria	Fondo cassa Totale	%	Gestione sanitaria	Fondo cassa Totale	%
	(S)	*(T)*	*S/T*	*(S)*	*(T)*	*S/T*	*(S)*	*(T)*	*S/T*	*(S)*	*(T)*	*S/T*
Fondo cassa Iniziale	375,39	918,79	40,9	107,86	382,24	28,2	186,87	274,82	68	158,82	212,52	74,7
Reversali riscosse	10.118,23	12.641,25	80,0	9.819,12	12.372,33	79,3	8.963,95	11.353,04	79	9.609,96	11.935,09	80,5
Totale risorse liquide	10.493,62	13.560,04	77,4	9.926,98	12.754,57	77,8	9.150,81	11.627.87	78,7	9.768,78	12.147,61	80,4
Mandati pagati	10.179,53	12.391,19	82,1	9.551,59	11.835,78	80,7	9.042,95	11.245,63	80,4	9.581,91	11.872,79	78,9
Fondo cassa finale	**314,09**	**1.168,85**	**26,9**	**375,39**	**918,79**	**40,9**	**107,86**	**382,24**	**28,2**	**186,87**	**274,82**	**68,0**

Fonte: Corte dei conti su dati Regione Toscana rendiconto quadriennio 2017/2019, progetto di rendiconto esercizio 2020 (p.d.l. n. 1/2021) e banca dati Siope.

Le tabelle successive presentano una scomposizione dei risultati di competenza e residui del comparto sanitario, nel triennio 2018/2020, così da evidenziare gli scostamenti più significativi nell'ambito delle due gestioni. Al fine di rendere il dato maggiormente attendibile viene operata la nettizzazione delle somme afferenti ai servizi in conto terzi, con esclusione, tuttavia, della quota di anticipazione sanitaria trasferita dallo Stato per il finanziamento della spesa sanitaria in essi contabilizzata, che risulta rilevante per una corretta comprensione delle dinamiche afferenti al comparto sanitario. Come si avrà modo di appurare nel paragrafo dedicato, la stessa rappresenta infatti, dal lato delle entrate un incasso consistente, tuttavia non immediatamente correlato al relativo rimborso verso lo Stato.

Considerando le sterilizzazioni apportate, il saldo fra entrate riscosse e spese pagate nell'ambito sanitario si definisce negativamente in – 98,64 milioni. Tale risultato deriva in particolar modo dal saldo negativo della gestione residui (-864,77) attenuato dal parallelo risultato positivo generato dalla gestione di competenza. Dal lato della competenza, pertanto, si registrano maggiori incassi rispetto agli effettivi pagamenti che generano un avanzo di risorse liquide. Dal lato dei residui, al contrario, assistiamo a minori riscossioni conseguenti al riaccertamento rispetto alle correlate liquidazioni, rappresentando una situazione analoga a quella già rilevata nei precedenti esercizi. Si tratta, infatti, di un fenomeno costantemente presente nei bilanci della Regione, che per una serie di motivazioni, tende non corrispondere nell'immediato le risorse acquisite, trattenendole nel bilancio ed eventualmente spendendole per la riduzione dei residui passivi nei successivi esercizi.

Tab. 40 - Saldo di cassa - gestione sanitaria - residui e competenza - triennio 2018-2020. (in milioni)

Saldo di cassa	2020			2019			2018		
	Competenza	Residui	(C+R)	Competenza	Residui	(C+R)	Competenza	Residui	(C+R)
	(C)	(R)		(C)	(R)		(C)	(R)	
Reversali riscosse	8.932,70	1.185,54	10.118,23	8.171,31	1.647,80	9.819,12	7.168,06	1.795,89	8.963,95
Mandati pagati	8.128,92	2.050,62	10.179,54	7.425,02	2.126,57	9.551,59	6.607,83	2.435,12	9.042,95
Saldo	**803,78**	**-865,08**	**-61,3**	746,3	-478,77	**267,53**	560,23	-639,23	**-79,0**
Riscossioni al netto conto terzi*	8.875,06	1.185,50	10.060,56	8.164,65	1.647,75	9.812,40	7.161,23	1.796,71	8.957,94
Mandati al netto conto terzi*	8.108,93	2.050,27	10.159,20	7.418,77	2.126,45	9.545,22	6.601,11	2.434,79	9.035,90
Saldo al netto conto terzi	**766,13**	**-864,77**	**-98,64**	**745,88**	**-478,7**	**267,18**	**560,12**	**-638,08**	**-77,96**

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto Regione Toscana biennio 2018/2019, progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021) e banca dati Siope.
*Nell'importo è ricompreso il valore dell'anticipazione sanitaria, pari a 1.639,88 milioni dal lato delle riscossioni e 929,93 milioni dal lato dei pagamenti.

L'esame complessivo della gestione finanziaria dell'esercizio 2020 permette di enucleare taluni di tali incassi di competenza che la Regione acquisisce dal comparto sanitario a cui non sono conseguite nell'anno le correlate liquidazioni.

Nello specifico, un primo esempio è dato dalle somme erogate alla Regione dagli istituti di credito in conseguenza dell'operazione di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie autorizzato dall'art. 14 della l.r. n. 19/2019, più volte analizzata all'interno del referto. Il ricorso al mercato del credito per il finanziamento di tali investimenti le consente, infatti, di incassare risorse dal lato dell'entrata, dando copertura ad un impegno che tuttavia nell'esercizio di riferimento non viene immediatamente liquidato, in quanto l'effettiva erogazione viene collegata, come avviene spesso in casi analoghi, alla successiva rendicontazione, da parte degli enti interessati, degli interventi attuati. Tale fattispecie si è verificata nell'esercizio 2019, in cui a fronte di una entrata riscossa per 48,7 milioni non si sono registrate corrispondenti liquidazioni e si ripresenta nell'esercizio 2020, in cui risultano riscosse entrate per 61,13 milioni non correlate a conseguenti pagamenti. Pertanto, l'operazione ha generato una mole elevata di residui passivi, pari a complessivi 109,80 milioni, di cui una esigua parte riferita all'esercizio 2019 (4 milioni), è stata liquidata in conto residui. Ciò ha indubbiamente permesso alla Regione di mantenere nella propria cassa un *surplus* di risorse sanitarie in attesa di trasferirlo ai legittimi beneficiari.

Ad una simile conclusione si giunge anche considerando i trasferimenti che la Regione acquisisce a titolo di compartecipazione al ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica (cd. payback)[210] e per l'acquisto di farmaci innovativi[211], che regole di corretta gestione finanziaria vorrebbero vedere riversati al comparto sanitario, se non interamente, almeno in larga misura nel medesimo esercizio di acquisizione. Al contrario, da alcuni esercizi, complice anche il contenzioso in atto tra AIFA ed aziende farmaceutiche per la definizione dei corretti importi

[210] Capitolo 24077 di entrata e 22425 di spesa.
[211] Capitolo 26123 di entrata e di spesa.

dovuti alle regioni, costituiscono risorse trattenute nella cassa regionale che vengono correttamente riversate solo in esercizi successivi a quello di competenza[212].

È, pertanto, evidente che le risorse in tal modo acquisite dalla Regione vengono erogate al comparto sanitario solo dopo alcuni esercizi finanziari.

Tale comportamento assunto dalla Regione in tema di gestione della liquidità si ripresenta anche in relazione all'analisi finanziaria legata all'emergenza sanitaria Covid-19, che ha permesso alla Regione di ottenere trasferimenti aggiuntivi dallo Stato con l'obiettivo di adottare misure di contrasto al dilagare della pandemia. Nell'esercizio 2020, a fronte di un importo complessivo di trasferimenti accertati ed impegnati per 227,6 milioni, risultano, comunque, trattenuti a vantaggio delle casse regionali, 17,73 milioni complessivi di entrate riscosse a cui non sono conseguiti nell'anno correlati pagamenti. Peraltro, come si avrà modo di vedere nel capitolo relativo alle politiche sanitarie, alcune risorse acquisite per il finanziamento di specifici obiettivi, non sono state conseguentemente destinate alla fattispecie di riferimento bensì utilizzate per diverse finalità, seppur concernenti azioni volte, comunque sempre ad attenuare le conseguenze dell'emergenza sanitaria[213].

Sintetizzando quanto sopra rappresentato, è possibile fare alcune considerazioni. La liquidità a disposizione della Regione ha subito un progressivo incremento, grazie anche all'aumento nel corso degli esercizi considerati, del livello delle riscossioni in conto competenza, su cui nel 2020 incidono i trasferimenti statali legati al contrasto dell'emergenza epidemiologica da Covid-19. In generale, tale maggiore liquidità ha contribuito, come già accaduto nel 2019, a dare impulso ai pagamenti di competenza dell'anno, che nei precedenti esercizi scontavano maggiori ritardi nelle erogazioni, come rilevato nei precedenti referti.

Tuttavia, tale impulso non appare ancora sufficiente a consentire un tempestivo quanto necessario riallineamento temporale tra risorse acquisite dalla Regione stessa ed il conseguente trasferimento ai legittimi beneficiari (aziende sanitarie ed ospedaliere) delle somme ad esse spettanti, a fronte di impegni già registrati in bilancio.

A riscontro di quanto affermato, si propone una rappresentazione delle erogazioni di cassa in conto residui al comparto sanità, che la Regione, nei decreti dirigenziali di liquidazione, denomina come "erogazioni straordinarie", ossia trasferimenti di somme del fondo sanitario impegnate in esercizi precedenti e contestualmente non erogate. Tali trasferimenti sono specificatamente previsti dalla d.g.r. n. 1126 dell'11 dicembre 2012, la quale definisce le procedure per la determinazione delle necessità e delle disponibilità di cassa, i criteri di riparto delle erogazioni mensili del fondo sanitario al relativo comparto nonché le

[212] Nell'esercizio 2020, a fronte di entrate accertate e riscosse per 86,04 milioni di payback, non si registrano paralleli esborsi monetari da parte della Regione verso i legittimi beneficiari. Una situazione analoga si è verificata anche nei precedenti esercizi 2018 e 2019; in particolare, al termine dell'esercizio 2019, la mole di residui passivi così generata si definiva in 297,03 milioni, ammontare che tuttavia in questo caso è stato quasi interamente liquidato (290,68 milioni) nell'esercizio 2020. Per quanto concerne i farmaci innovativi, al termine dell'esercizio 2020 gli impegni pari a 78,4 milioni presi in funzione dell'entrata accertata e riscossa per il medesimo importo, non hanno generato pagamenti in conto competenza. Al contrario, si sono registrate liquidazioni in conto residui per un importo consistente (79,9 milioni su un totale di 85,5 milioni di residui passivi iniziali).

[213] Si tratta dei trasferimenti erogati ai sensi dell'art. 29, comma 8 del d.l. n. 104/2020 concernenti la riduzione delle liste di attesa che, nel bilancio regionale presentano accertamenti e riscossioni per 30,12 milioni (cap.22582) cui non consegue alcun pagamento per la medesima fattispecie (capitolo 12582).

modalità di effettuazione dei conguagli. In tale contesto, il citato atto contiene una specifica disciplina anche per le erogazioni di tipo straordinario, ossia liquidazioni a valere sul conto residui che costituiscono una fattispecie costante nelle modalità di erogazione del fondo sanitario da parte della Regione Toscana.

Ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, infatti, le regioni sono tenute ad accertare ed impegnare nell'esercizio di competenza l'intero importo corrispondente al finanziamento sanitario, in deroga al principio della competenza finanziaria potenziata. La Regione Toscana, a seguito di esplicita richiesta, ha precisato che assolve a tale adempimento attraverso un impegno tecnico generico assunto nell'esercizio di competenza, salvo poi con successivo decreto dirigenziale suddividere le quote direttamente tra le diverse asl (o a queste tramite Estar), individuando i soggetti beneficiari anche in esercizi successivi a quelli dell'effettivo impegno, ossia al momento dell'effettiva liquidazione in conto residui. Tale modalità operativa non appare del tutto in linea con la *ratio* del disposto normativo contenuto nell'art. 3 del d.l. n. 35/2013, il quale richiede alle regioni di trasferire, entro la fine dell'esercizio, almeno il 95 per cento delle somme incassate nel medesimo anno dallo Stato a titolo di finanziamento del servizio sanitario regionale ed il 100 per cento entro il 31 marzo dell'anno successivo. In ordine a tale aspetto, per le opportune verifiche e considerazioni si rinvia al capitolo sulle politiche sanitarie. In questa sede ci si limita a fornire un quadro rappresentativo delle erogazioni straordinarie di cassa della Regione nei confronti del comparto sanitario, ossia delle liquidazioni in conto residui nel quinquennio 2014/2020 al fine di monitorare il loro andamento.

Tab. 41 - Erogazioni straordinarie di cassa – serie storica 2014-2020. (in milioni)

Anno 2014		Anno 2015		Anno 2016		Anno 2017		Anno 2018		Anno 2019		Anno 2020	
d.d.	Importi	d.d.	Importi	d.d.	Importi	d.d.	Importi	d.d.	Importi	d.d.	Importi	d.d.	Importi
1382/14	100	4507/15	107	2240/16	70	2650/17	75	5413/18	100	4020/19	80	2997/20 (1)	90
6253/14	180	5520/15	130	7817/16	80	9387/17	100	8655/18	100,00*	1301719	96,7	5495/20 (1)	80
				11119/16	250	12031/17	100	12571/18	70,00**	16213/19	130	7583/20 (1)	0,17
				12558/16	30	15042/17	100	13270/18	70,00***	20529/19	100	7584/20 (1)	0,52
				12304/16	50,5	15913/17	60	16758/18	100	20581/19	122	8509/20 (1)	100
						18915/17	100	19849/18	110	20863/19	32,8	11099/20 (2)	190
								20055/18	160			13247/20 (2)	50
												16083/2020 (8)	100
Totale	**280**	**Totale**	**237,0**	**Totale**	**480,5**	**Totale**	**535,0**	**Totale**	**710,0**	**Totale**	**561,5**	**Totale**	**610,69**

Fonte: Corte dei conti su decreti dirigenziali direzione "diritti di cittadinanza e coesione sociale" settore "contabilità, controllo ed investimenti esercizi 2014-2020.

*di cui 38.000.000,00 sul capitolo 24404 "Ripiano disavanzi pregressi" a finanziamento del fabbisogno del disavanzo emergente al terzo trimestre 2017 ai sensi della d.g.r. n. 1473/2017.

**di cui 56.039.188,09 sul capitolo 24447 quale trasferimento in conto capitale per finanziamento del disavanzo emergente delle aziende sanitarie.

*** di cui 3.960.811,91 sul capitolo 24447 quale trasferimento in conto capitale a copertura del disavanzo emergente delle aziende sanitarie, che sommato all'importo di cui sopra dà un ammontare complessivo di 60 milioni.

A finanziamento delle assegnazioni iniziali ed intermedia del fondo sanitario di competenza dell'esercizio 2019 di cui alla d.g.r. n. 1557/2019.

A finanziamento delle assegnazioni finali del fondo sanitario di competenza dell'esercizio 2017 di cui alla d.g.r. n. 682/2018.

A finanziamento delle assegnazioni finali del fondo sanitario di competenza dell'esercizio 2018 di cui alla d.g.r. n. 928/2018.

A finanziamento dell'assegnazione conclusiva ai fini della chiusura del bilancio di esercizio 2016 di cui alla d.g.r. n. 1033/2017, dell'assegnazione finale delle risorse finanziarie di competenza dell'esercizio 2017 di cui alla delibera n. 682/2018 e dell'assegnazione finale delle risorse finanziarie di competenza dell'esercizio 2018 di cui alla d.g.r. n. 928/2018.

A finanziamento delle assegnazioni finali del fondo sanitario di competenza dell'esercizio 2018 di cui alla d.g.r. n. 928/2018.

Dai dati recuperati dalla Sezione e riassunti nella tabella precedente, si riscontra che nell'esercizio 2020, la Regione provvede ad erogazioni straordinarie di cassa per complessivi 610,69 milioni destinati al pagamento delle somme residuali afferenti ad esercizi pregressi, nello specifico agli esercizi 2017 e 2018. Tali liquidazioni, risultano in aumento rispetto al 2019, sintomo che la maggiore liquidità a disposizione della Regione viene utilizzata non solo per i pagamenti in conto competenza ma anche quelli in conto residui. In generale, tali erogazioni appaiono nell'ultimo quadriennio in tendenziale crescita rispetto al triennio 2014-2016, esercizi in cui le regioni hanno fatto ampio ricorso all'istituto dei mutui a pareggio prima della loro temporanea sospensione, risultando all'epoca conveniente ridurre i trasferimenti agli enti sanitari e mantenere elevata la liquidità in cassa, allora non particolarmente florida, per non dover effettivamente contrarre a fine esercizio i mutui previsti. L'esercizio che presenta, infatti, maggiori trasferimenti in conto residui è proprio il 2017, ossia il primo esercizio in cui viene meno per espresso disposto normativo la possibilità *in toto* di assumere debito autorizzato e non contratto.

La Regione, in risposta alle eccezioni sollevate nel corso degli anni in merito alla peculiarità della fattispecie delle erogazioni straordinarie, ritiene di aver sempre dato dimostrazione, con la presentazione annuale dei conti sanitari, circa il rispetto del disposto normativo in materia, ossia l'obbligo di integrale trasferimento diretto o indiretto agli enti del SSR delle somme riscosse dallo Stato, nella misura di almeno il 95 per cento entro il 31 dicembre e comunque del 100 per cento entro il successivo 31 marzo (art. 3, comma 7, del d.l. n. 35/2013). Peraltro, quest'ultima disposizione di legge è stata oggetto, per l'anno 2020, di specifica deroga ad opera dell'art. 117, comma 3 del d.l. n. 34/2020 (convertito con l. n. 77/2020). In base a tale disposto normativo, le regioni garantiscono l'erogazione ai rispettivi Servizi sanitari regionali, entro la fine dell'anno, del 100 per cento delle somme incassate nel medesimo anno dallo Stato a titolo di finanziamento del Servizio sanitario nazionale, e delle somme che la stessa Regione, a valere su risorse proprie dell'anno, destina al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale.

La Regione Toscana ha precisato che nel 2020 la percentuale di erogazione delle risorse in oggetto, come riscontrabile dalla movimentazione di cassa del conto di tesoreria sanitario, è interamente corrispondente all'ammontare degli incassi riferiti al fondo sanitario.

La Sezione, nel prendere atto di quanto costantemente ribadito dall'ente regionale, osserva che parte dei trasferimenti di cassa agli enti del SSR, che dovrebbero quasi totalmente insistere sulla gestione di competenza, sono viceversa pagati in conto residui, ovverosia rispetto ad impegni corrispondenti a quote del FSR di esercizi precedenti e, come tali, trattenuti sul bilancio regionale, fino al momento della tardiva liquidazione.

Nel rinviare al capitolo sulla gestione sanitaria per una più approfondita analisi del fenomeno, ci si limita a segnalare in questa sede la prassi della Regione che, a fronte dell'obbligo di integrale impegno del finanziamento sanitario nell'esercizio di competenza di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, è solita assumere impegni "generici" nei confronti della totalità degli enti del SSR, salvo poi suddividere le quote direttamente tra le diverse aziende sanitarie (o a queste tramite Estar), individuando i soggetti beneficiari anche in esercizi successivi a quelli di impegno e provvedendo, pertanto, alla effettiva liquidazione in conto residui.

La corretta gestione del FSR connotata dal duplice obbligo di impegno totale e di pagamento (quasi) totale entro la fine dell'esercizio, non dovrebbe, di contro, consentire la formazione di residui passivi se non per la minima quota trasferibile entro il 31 marzo dell'anno successivo.

La presenza di pagamenti in conto residui registrata dalla cassa sanitaria denota pertanto una deviazione dallo schema legislativo sopra riferito imputabile al trattenimento di quote di FSR non liquidate nell'esercizio di competenza.

4.2.2 La gestione di cassa del comparto ordinario

La liquidità derivante dal comparto ordinario al termine dell'esercizio 2020 si definisce in 854,75 milioni ed incide per il 73,1 per cento sul totale. Il peso del gettito derivante dalla gestione ordinaria diventa sempre più significativo e garantisce il maggior apporto di risorse alla cassa regionale.

Rispetto al precedente esercizio, diminuisce sia il livello dei pagamenti che quello delle riscossioni. Pur se ridotte, tuttavia le riscossioni riescono a sostenere le effettive liquidazioni senza necessità di ridurre il fondo cassa. Quest'ultimo, rispetto alla dotazione iniziale generatasi al termine dell'esercizio 2019, aumenta di 311,35 milioni.

Tab. 42 - Saldo di cassa - gestione ordinaria - quadriennio 2017-2020. (in milioni)

Saldo di cassa	2020			2019			2018			2017		
	Gestione ordinaria	Fondo cassa totale	%	Gestione ordinaria	Fondo cassa totale	%	Gestione ordinaria	Fondo cassa totale	%	Gestione ordinaria	Fondo cassa totale	%
	(O)	*(T)*	*O/T*	*(O)*	*(T)*	*O/T*	*(O)*	*(T)*	*O/T*	*(O)*	*(T)*	*O/T*
Fondo cassa Iniziale	543,39	918,79	59,1	274,38	382,24	71,8	87,96	274,82	32	53,7	212,52	25,27
Reversali riscosse	2.523,01	12.641,25	19,9	2.553,21	12.372,33	20,6	2.389,09	11.353,04	21	2.325,13	11.935,09	19,48
Totale risorse liquide	3.066,41	13.560,04	22,6	2.827,59	12.754,57	22,1	2.477,05	11.627.87	21,3	2.378,83	12.147,61	19,58
Mandati pagati	2.211,65	12.391,19	17,8	2.284,19	11.835,78	19,3	2.202,67	11.245,63	19,6	2.290,88	11.872,79	19,29
Fondo cassa finale	**854,75**	**1.168,85**	**73,1**	**543,4**	**918,79**	**59,1**	**274,38**	**382,24**	**71,8**	**87,96**	**274,82**	**32,00**

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto Regione Toscana triennio 2017/2019, progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021) e banca dati Siope.

Un *focus* sui risultati della gestione di competenza e quella dei residui, nel triennio 2017/2020 permette di evidenziare la tipologia degli scostamenti più significativi, da considerare anche a seguito della sterilizzazione dal totale delle riscossioni e dei pagamenti delle partite afferenti ai servizi in conto terzi.

Tab. 43 - Saldo di cassa - gestione ordinaria - residui e competenza - triennio 2018-2020. (in milioni)

Saldo di cassa	2020			2019			2018		
	Competenza (C)	Residui (R)	(C+R)	Competenza (C)	Residui (R)	(C+R)	Competenza (C)	Residui (R)	(C+R)
Reversali riscosse	2.072,05	450,96	2.523,01	2.006,91	546,31	2.553,22	1.856,64	532,45	2.389,09
Mandati pagati	1.791,56	420,09	2.211,65	1.869,11	415,09	2.284,19	1.684,17	518,49	2.202,66
Saldo	**280,49**	**30,87**	**311,36**	**137,8**	**131,22**	**269,02**	**172,47**	**13,96**	**186,43**
Riscossioni al netto conto terzi	1.873,68	443,70	2.317,38	1.754,60	530,62	2.285,22	1.632,85	511,5	2.144,35
Mandati al netto conto terzi	1.589,78	400,75	1.990,53	1.629,05	398,91	2.027,96	1.469,10	508,38	1.977,48
Saldo al netto conto terzi	**283,90**	**42,95**	**326,85**	**125,55**	**131,71**	**257,26**	**163,75**	**3,12**	**166,87**

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto Regione Toscana biennio 2018/2019, progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021) e banca dati Siope.

Rispetto al precedente esercizio aumenta il saldo tra riscossioni e pagamenti della gestione di competenza e diminuisce notevolmente quello della gestione residui. Medesima valutazione viene fatta dal lato dei pagamenti. Il fenomeno si presentava diametralmente opposto nel 2019, in cui rispetto al 2018 diminuiva il saldo della gestione di competenza e aumentava quello della gestione residui.

La fattispecie così rappresentata dipende dal fatto che nel 2020, in termini di competenza, aumentano le riscossioni (+119,08 milioni) e diminuiscono i pagamenti (-39,3 milioni). Al contrario, nella gestione residui, si riducono gli introiti di risorse liquide (-86,9 milioni) e aumentano gli esborsi (+1,84 milioni). Pertanto, nell'ambito della gestione di competenza le risorse liquide acquisite riescono ampiamente a garantire i correlati pagamenti mentre nella gestione residui i margini, seppur positivi, sono inferiori.

Nello specifico, come si desume dalla tabella seguente, l'aumento riscontrato sul complesso delle riscossioni in conto competenza rispetto all'esercizio 2019, a fronte di una riduzione del totale degli accertamenti, dipende in via principale dall'incremento in termini di liquidità dei titoli relativi all'accensione di prestiti ed ai trasferimenti correnti, quest'ultimi in conseguenza dell'incremento dei trasferimenti statali a ristoro dei mancati introiti da risorse tributarie conseguenti all'emergenza sanitaria da Covid-19. Gli altri titoli, al contrario, registrano una riduzione diffusa delle risorse accertate e riscosse.

Le diminuzioni che hanno interessato la gestione residui riflettono un abbassamento generalizzato del livello delle riscossioni su tutti i titoli, ad eccezione di quello riferito alle entrate tributarie.

Per quanto concerne i pagamenti, l'incremento del livello delle liquidazioni sulle spese correnti non riesce a compensare la diffusa riduzione registrata su tutti gli altri titoli.

Tab. 44 - Riscossioni e liquidazioni gestione ordinaria – dettaglio biennio 2019/2020. (in milioni)

Titolo	Entrate								Titolo	Spese							
	Esercizio 2020				Esercizio 2019					Esercizio 2020				Esercizio 2019			
	Acc.	Riscossioni			Acc.	Riscossioni				Imp.	Pagamenti			Imp.	Pagamenti		
		Comp.	Residui	Totale		Comp.	residui	Totale			Comp.	Residui	Totale		Comp.	Residui	Totale
Titolo I – Entrate correnti di natura tributaria, perequativa	1.369,61	1.155,58	227,17	1.382,75	1.596,05	1.257,42	202,42	1.459,84	Titolo I – Spese correnti	1.546,91	1.198,26	286,74	1.485,00	1.342.03	1.170,6	243,85	1.414,5
Titolo II – Trasferimenti correnti	533,19	415,17	128,82	543,99	342,36	201,58	134,74	336,33									
Titolo III – Entrate extratributarie	106,52	80,19	20,47	100,65	131,65	100,84	21,95	122,79									
Titolo IV – Entrate in conto capitale	198,44	115,28	62,06	177,34	246,74	126,00	170,54	296,53	Titolo II – Spese in conto capitale	377,64	299,61	111,13	410,73	418,39	353,0	155,06	508,06
Titolo V – Entrate da riduzione attività finanziarie	43,43	40,14	5,18	45,32	66,26	42,18	969,42	43,15	Titolo III – Spese da incremento attività finanziaria	41,82	41,79	0,00	41,79	63,20	45,43	0,003	45,43
Titolo VI – Accensione prestiti	67,33	67,33	0,00	67,33	26,57	26,57	0,00	26,57	Titolo IV – Rimborso prestiti	50,11	50,11	2,89	52,99	62,79	59,91	0,00	59,91
Titolo VII – Anticipazioni ricevute da Tesoriere	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	Titolo V– Anticipazioni rimborsate a Tesoriere	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo IX – Entrate in conto terzi	210,74	198,37	7,26	205,63	247,08	252,3	15,68	267,98	Titolo VII – Spese in conto terzi	230,73	201,79	19,34	221,13	**261,78**	240,06	16,18	256,24
Totale	**2.529,26**	**2.072,06**	**450,96**	**2.523,01**	**2.656,71**	**2.006,91**	**546,3**	**2.553,21**	**Totale**	**2.247,21**	**1.791,56**	**420,10**	**2.211,64**	**2.148,19**	**1.869,09**	**415,09**	**2.284,18**
Totale al netto dei servizi in c/terzi	**2.318,52**	**1.873,69**	**443,70**	**2.317,38**	**2.409,63**	**1.754,60**	**530,62**	**285,22**	**Totale al netto dei servizi in c/terzi**	**2.016,48**	**1.589,77**	**400,76**	**1.990,51**	**1.886,41**	**1.629,03**	**398,91**	**2.027,94**

Fonte: Corte dei conti su dati Regione Toscana rendiconto esercizio 2019 e progetto di rendiconto esercizio 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

Anche a livello di gestione di cassa, l'esercizio 2020 è stato influenzato dagli effetti derivanti dall'emergenza sanitaria. Numerosi sono stati, infatti nel comparto ordinario, i trasferimenti di risorse aggiuntive dallo Stato, al fine di garantire agli enti territoriali e nel caso di specie alla Regione, una adeguata gestione del proprio bilancio finanziario. Taluni di essi, come nel caso del trasporto pubblico locale risultavano legittimati dalla necessità di procedere al ristoro dei mancati ricavi di entrata. Tuttavia, come evidente dall'esame della tabella che segue, che riporta dati trasmessi in sede istruttoria dalla Regione - solo una parte di tali trasferimenti hanno trovato nel medesimo esercizio finanziario conseguente trasferimento ai legittimi beneficiari, determinando, pertanto, un *surplus* di risorse giacente a fine esercizio 2020 nelle casse regionali per complessivi 44,34 milioni. Tra gli importi più consistenti, le somme destinate alla compensazione per la riduzione dei ricavi tariffari nel settore del trasporto pubblico, non liquidate per complessivi 20,86 milioni, e quelle derivanti dalla riduzione del debito a seguito del contributo *ad hoc* concesso dallo Stato ai sensi dell'art. 22 del d.l. n. 157/2020. Come più volte evidenziato all'interno del referto, l'assegnazione alla Regione Toscana di risorse aggiuntive statali per 19,54 milioni volte al finanziamento delle quote capitale dei debiti finanziari in scadenza nell'anno 2020, nel rispetto di quanto stabilito dal citato articolo, ha determinato per l'ente regionale un corrispondente risparmio di spesa da destinare al ristoro delle categorie soggette a restrizioni per gli effetti della pandemia, che non ha trovato tuttavia nell'esercizio effettivo trasferimento ai legittimi beneficiari, non sussistendo liquidazioni nel capitolo di riferimento, rivolto al settore della ristorazione (cap. 53296). Pur tenendo conto delle motivazioni indicate dalla Regione a giustificazione della mancata erogazione, per cui si fa espresso rinvio per il dettaglio al capitolo sulle spese, rimane il fatto che tali risorse hanno contribuito ad implementare l'ammontare della disponibilità liquida che scaturisce dalla gestione ordinaria.

Tab. 45 – Entrate e spese Covid-19 – perimetro ordinario – risorse incassate non trasferite. (in migliaia)

Rif. Norm.	Descrizione	Cap.	Acc.	Risc.	Cap.	Impegni	Pag	Risorse incassate non trasferite
18/20	Progetto "Una mano per la casa" – programma di interventi per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19 negli istituti penitenziari	22573	245.000	245.000	62701	116.667	116.667	128.333
	Fondo pesca e acquacoltura per l'emergenza Covid-19	22585	26.316	26.316	52972	26.316	-	26.316
	Contributi dello Stato a fronte di pagamento di mutui e prestiti obbligazionari autorizzati da specifiche norme	42158	2.459.750	2.459.750	53293	2.459.750	-	2.459.750
34/20	D.m. 340/2020 – risorse destinate alla compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 nell'abito del Tpl	22584	34.098.183	34.098.183	32153	34.098.183	34.098.183	-
					32154			
					32155			
					32156			
104/20	D.m. 541/2020 – risorse destinate alla compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 nell'ambito del Tpl	22598	8.266.925	8.266.925	32166	8.266.925	-	8.266.925
					32167			
					32168			
					32169			
	D.m. 541/2020 – finanziamento statale per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid 19 – annualità 2020	22599	12.591.045	12.591.045	32170	-	-	12.591.045
					32171	230.171		
157/20	Contributo per la riduzione del debito delle regioni a statuto ordinario	42588	19.543.289	19.543.289	53296	19.543.289	-	19.543.289
d.m 10/08	Finanziamento interventi relativi alla tutela "consumatore – utente"	22118	308.952	308.952	11479	308.952	308.952	-
d.m 343/20	Fondo nazionale per il sostegno all'accesso delle abitazioni in locazione	22098	9.291.986	9.291.986	21032	9.291.986	9.291.986	-
	Fondo sostegno locazioni a studenti fuori sede	22592	1.327.427	1.327.427	62766	-	-	1.327.427
Totale			**88.158.873**	**88.158.873**		**74.342.239**	**43.815.788**	**44.343.085**

Fonte: Corte dei conti su dati trasmessi dalla Regione e su progetto di rendiconto esercizio 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

4.2.3 L'anticipazione dello Stato per il finanziamento della spesa sanitaria

I trasferimenti della Regione verso gli enti sanitari sono regolati dal meccanismo dell'anticipazione sanitaria. Ai sensi dell'art. 1, comma 796, lett. d) della l. n. 296/2006 e dell'art. 77 quater del d.l. n. 112/2008, lo Stato assicura 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 sopra richiamate, 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)[214]. 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.

[214] D.lgs. n. 56/20010.

Si è, tuttavia avuto modo di rilevare, nel corso degli ultimi esercizi, un costante ritardo nei ripiani di tali anticipazioni, fenomeno peraltro confermato dalla Regione a seguito di specifica richiesta istruttoria in sede di referto 2017, che ha generato nel bilancio regionale, come si avrà modo di constatare, una mole cospicua di residui passivi ad essa relativi[215].

A livello di registrazione contabile, come più volte descritto in precedenza, l'anticipazione sanitaria trova allocazione 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 prevista nell'ordinamento contabile.

Tab. 46 - Anticipazione sanitaria – serie storica 2016-2020. (in milioni)

Anno	Entrate			Spese		
	Accertamenti	Riscossioni	Residui attivi di competenza	Impegni	Pagamenti	Residui passivi di competenza
2016	1.768,98	1.768,98	0,00	1.768,98	603,15	1.165,83
2017	1.457,13	1.457,13	0,00	1.457,13	432,19	1.024,95
2018	1.006,16	1.006,16	0,00	1.006,16	0	1.006,16
2019	1.029,07	1.029,07	0,00	1.029,07	449,44	579,63
2020	1.639,88	1.639,88	0,00	1.639,88	929,93	709,95

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto Regione Toscana esercizi 2016/2019 e progetto di rendiconto esercizio 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

Nell'esercizio 2020, a fronte di una previsione di entrata di 2.500,00 milioni, l'anticipazione sanitaria effettivamente erogata dallo Stato alla Regione è stata pari a 1.639,88 milioni, accertata tra i servizi in conto terzi al capitolo 61014 e interamente riscossa. Tale anticipazione si rivela in aumento rispetto al biennio precedente per più di 600 milioni.

La medesima somma, impegnata tra le spese in conto terzi al capitolo 81013, registra pagamenti per 929,93 milioni per effetto della parziale regolazione contabile sulle somme dovute dallo Stato nell'esercizio di competenza. Si producono quindi nuovi residui passivi per 709,95 milioni che vanno ad aggiungersi alla mole dei residui pregressi.

Questi ultimi, pari a 2.162,79 milioni a inizio esercizio, sono stati a loro volta oggetto nel 2020 di liquidazioni per 918,57 milioni con il valore finale che si assesta a 1.244,12 milioni.

L'ammontare complessivo dei residui passivi derivanti da anticipazione sanitaria da restituire allo Stato al 31 dicembre 2020 risulta quindi pari a 1.954,07 milioni. L'importo appare consistente, in quanto rappresenta 51,6 per cento del totale dei residui passivi del comparto sanitario al 31 dicembre 2020 e in progressiva crescita nel triennio.

[215] Taluni residui in passato sono andati peraltro in perenzione e sono stati successivamente reiscritti in bilancio nel triennio 2015-2016, generando lo squilibrio, più volte riscontrato negli esercizi precedenti oggetto di parifica, delle partite in conto terzi dove trova allocazione contabile l'anticipazione stessa. Si precisa, al riguardo, che non sussistono più residui perenti afferenti all'anticipazione sanitaria in quanto andati in esaurimento nell'esercizio 2017, in considerazione del fatto che l'istituto della perenzione amministrativa viene meno con l'art. 60, comma 3 del d.lgs. n. 118/2011.

Tab. 47 - Residui passivi anticipazione sanitaria – serie storica 2016-2020. (in milioni)

Anno	Residui passivi Iniziali	Cancellazione su residui passivi	Liquidazioni su residui passivi	Residui passivi pregressi	Residui passivi competenza	Residui passivi totali	Residui passivi sanitari complessivi	% incidenza su residui passivi sanitari complessivi
	(a)	*(b)*	*(c)*	*d=(a-b-c)*	*(e)*	*f=(d+e)*	*(g)*	*h= (f/g)*
2016	2.100,12	0	597,89	1.502,22	1.165,83	2.668,06	5.261,50	50,7
2017	2.668,06	16,57	902,7	1.748,79	1.024,95	2.773,73	5.340,52	51,9
2018	2.773,73	0	1.087,65	1.686,08	1.006,16	2.692,24	4.728,16	56,9
2019	2.692,24	0	1.109,18	1.583,06	579,63	2.162,69	4.006,72	54,0
2020	2.162,69	0	918,57	1.244,12	709,95	1.954,07	3.782,52	51,6

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto Regione Toscana quadriennio 2016/2019 e progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

Come emerge anche dalla tabella precedente che considera il quinquennio 2016/2020 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 già da diversi esercizi, seppur imputabile, come dichiarato dalla Regione stessa, allo sfasamento temporale che intercorre tra l'erogazione dell'anticipazione e le richieste di rimborso, a titolo di compensazione, avanzate dallo Stato[216].

In merito a tali compensazioni/regolazioni delle somme anticipate, si precisa che le componenti attive sulle quali lo Stato potrà operare includono, oltre all'addizionale Irpef, all'Irap, alla compartecipazione Iva ed al Fondo di garanzia di cui all'art. 13 d.lgs. n. 56/2000, anche i saldi attivi relativi alla mobilità sanitaria extraregionale e alla mobilità internazionale, componenti che in passato confluivano nel complessivo accertamento assunto a titolo di compartecipazione Iva mentre in seguito, per specifica richiesta del Mef, sono contabilizzate autonomamente.

Al fine di verificare la gestione dei flussi finanziari in materia, la tabella che segue pone in relazione i residui attivi corrispondenti alle somme ancora dovute dallo Stato alla Regione a titolo di finanziamento del Fondo sanitario regionale e i residui passivi delle anticipazioni ancora da restituire/regolare.

In tal senso, è evidente la sussistenza, negli esercizi considerati, di un saldo positivo tra l'ammontare delle somme a credito nei confronti dello Stato ed il totale delle somme a debito, sebbene in progressiva diminuzione. Nell'esercizio 2020 tale saldo si definisce in 83,98 milioni, a fronte di un differenziale di 166 milioni nel 2019. Pertanto, appare confermato quanto

[216] A tal proposito, si ricorda che la l. n. 232/2016, art. 1 commi 530 e ss, integrata da quanto disposto dall'art 46-*septies*, comma 1, del d.l. n. 50/2017, ha previsto il ripiano delle anticipazioni sanitarie corrisposte dallo Stato negli anni 2013 e antecedenti per il solo valore delle risorse che le regioni dovevano ancora incassare a titolo di compartecipazione all'Iva. Tale disposizione stabilisce quanto segue: "le anticipazioni di tesoreria, concesse, per gli esercizi 2013 e precedenti (…) per assicurare mensilmente il finanziamento della spesa sanitaria e non regolate alla data di entrata in vigore della presente legge a valere sulle somme della compartecipazione all'Iva assegnate alle regioni per i medesimi esercizi, si intendono trasferimenti definitivi alle regioni a titolo di compartecipazione all'Iva. Dette somme sono compensate con la cancellazione di una corrispondente quota dei residui passivi perenti iscritti a tale titolo sul conto del patrimonio al 31 dicembre 2016". Pertanto, sulla base di tali disposizioni, la Regione ha provveduto nel 2017 alla reimputazione in bilancio di residui perenti relativi all'anticipazione sanitaria degli esercizi 2010-2011-2012 per un ammontare pari a 709,6 milioni, compensata con la riscossione dei residui attivi afferenti alla compartecipazione all'Iva, con contestuale emissione di reversali e mandati di pagamento a solo titolo compensativo, senza, quindi influenzare, in questo caso, i flussi della gestione di cassa.

dichiarato anche dalla Regione stessa in sede di controdeduzioni al referto 2019, ossia che lo Stato nel corso degli esercizi considerati, non ha mai corrisposto la totalità del finanziamento riconosciuto a titolo di fabbisogno sanitario indistinto, ordinariamente trattenendosi somme a titolo di compartecipazione Iva (inclusa la componente mobilità) e fondo di garanzia e, in via straordinaria, nell'esercizio 2020 anche a titolo di addizionale Irpef.

Tab. 48 - Saldo compensazione entrate tributarie e anticipazione sanitaria– residui attivi e passivi - serie storica 2017-2020. (in milioni)

Entrate						Spese						Saldo			
Cap.	Descrizione	Residui attivi pregressi				Cap.	Descrizione	Residui passivi pregressi							
		2017	2018	2019	2020			2017	2018	2019	2020	2017	2018	2019	2020
11029	Addizionale Irpef	-	-	-	20,00										
11030	Irap	-	-	-	-										
12009	Compartecipazione Iva	1.301,88	914,15	816,85	466,00										
23000	Fondo garanzia	615,45	736,24	632,21	695,99										
Totale cap. 11029-11030-12009-23000		1.917,33	1.650,39	1.448,93	1.181,99	81013	Anticipazione sanitaria	1.748,79	1.686,08	1.583,06	1.244,12	168,55	-35,69	-134,13	-62,13
12011	Compartecipazione iva mobilità extraregione attiva	310,14	289,21	300,30	146,11	26888	Mobilità extraregione passiva	175,11	-	-	0	135,03	289,21	300,30	146,11
12012	Compartecipazione mobilità internazionale attiva		-		-	26899	Mobilità sanitaria internazionale passiva	-	-	-		-	-	-	-
						26900	Mobilità sanitaria internazionale passiva saldo attivo	-	-	-	-	-	-	-	-
Totale		**2.227,47**	**1.939,60**	**1.749,23**	**1.328,10**	**Totale**		**1.923,90**	**1.686,08**	**1.583,06**	**1.583,06**	**303,58**	**253,52**	**166,17**	**83,98**

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto triennio 2017/2019 e progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

4.3 La tempestività dei pagamenti

Un aspetto correlato all'andamento della gestione di cassa è rappresentato dalla capacità dell'ente di pagare i fornitori nei termini previsti dalla normativa in materia, mediante il calcolo di un apposito indice di tempestività dei pagamenti.

Nello specifico, il d.l. n. 66/2014, all'art. 41, comma 1, ha previsto l'obbligo di predisposizione da parte degli enti pubblici di un apposito prospetto, da allegare al bilancio, attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuate dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, unitamente all'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'articolo 33 del d.lgs. n. 33/2013[217]. Il successivo comma 2 fornisce indicazioni in ordine al rispetto dei termini di pagamento che si intende tale quando si registrano tempi medi uguali o inferiori a quelli stabiliti dal d.lgs. n. 231/2002[218].

In virtù di tali disposizioni, di seguito si riportano e si analizzano i dati relativi ai i tempi medi di pagamento delle fatture passive a carico sia della Regione nel suo complesso, sia degli enti del comparto sanitario.

I valori sono misurati tenendo conto della metodologia prevista dal d.p.c.m. del 22 settembre 2014 che, all'art. 9, comma 3, specifica le modalità di calcolo dell'indicatore in oggetto. A tal fine, si 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 fattura. Pertanto, se la fattura viene pagata prima della data di scadenza, il valore risulta negativo.

Inoltre, è necessario considerare che la metodologia di calcolo prevista dal d.lgs. n. 231/2002 tiene in considerazione al denominatore del rapporto - quale indice di riferimento - la "*somma degli importi pagati nel periodo di riferimento*"; di conseguenza, la presenza di eventuali fatture non pagate nel medesimo periodo, anche di ingente ammontare, non viene rilevata dall'indicatore.

La l. n. 145/2018 (legge di bilancio 2019, art. 1, commi 858-872), ha introdotto ulteriori misure per garantire il tempestivo pagamento dei debiti commerciali. Se inadempienti nell'esercizio 2020, e quindi non in regola con gli indicatori sui tempi di pagamento e/o con la trasmissione delle informazioni sulla piattaforma dei crediti commerciali (Pcc), è prevista per gli enti territoriali l'applicazione di una specifica sanzione che impone l'onere di accantonare, tra le spese correnti del bilancio di previsione 2021-2023, un fondo di garanzia per debiti commerciali (Fgdc). L'obbligo di costituzione di tale fondo avrebbe dovuto interessare gli enti in questione già a partire dall'esercizio 2020, ma l'art. 1, comma 854 della l. n. 160/2019 (legge di bilancio per il 2020) ne ha posticipato il termine al 2021.

Come già anticipato in premessa, il rispetto dei tempi di pagamento rappresenta un parametro rilevante al fine di valutare la corretta gestione di cassa dell'ente e costituisce il presupposto per la possibilità di ricorrere ai mutui a pareggio, secondo quanto previsto dalla

---

[217] Il citato articolo prevede, a sua volta, la pubblicazione annuale (trimestrale a partire dal 2015) di "un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi, prestazioni professionali e forniture, denominato «indicatore annuale di tempestività dei pagamenti", nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici".

[218] Art. 4 comma 2 del d.lgs. n. 231/2002.

legge di bilancio 2019, che ha reintrodotto l'istituto nell'ordinamento giuridico contabile[219]. Il parametro in oggetto assume tanto più rilevanza nel momento in cui la Regione Toscana, sebbene limitatamente alle previsioni di bilancio 2020, ha attivato le procedure necessarie per il ricorso al debito autorizzato e non contratto ai fini della copertura delle spese di investimento.

La tabella seguente riproduce l'indice di tempestività regionale e degli enti del servizio sanitario, calcolato secondo le modalità di cui al d.p.c.m. 22 settembre 2014, nel quinquennio 2016-2020. È opportuno precisare che l'importo delle liquidazioni relative alla Regione Toscana corrisponde al totale (gestione ordinaria e sanitaria) dei pagamenti effettuati. È stato, altresì, utile per successive considerazioni, enucleare anche il valore relativo alla gestione sanitaria accentrata (Gsa).

Tab. 49 - Tempi medi di pagamento. Anni 2016-2020. (in giorni)

Regione Toscana	
Anno	**Indicatore complessivo**
2016	-6,95
2017	-26,56
2018	-27,81
2019	-21,78
2020	-25,48
Enti sanitari toscani	
Anno	**Indicatore complessivo**
2016	58,0
2017	51,7
2018	39,5*
2019	24,89**
2020	6,54
Gestione sanitaria accentrata (Gsa)	
Anno	**Indicatore complessivo**
2016	-42,5
2017	-60,5
2018	-61,9
2019	-18,4***
2020	-55,5

Fonte: Corte dei conti su dati forniti da Regione Toscana.
*Il dato 2018, nella medesima tabella presente sul referto allegato alla parifica del rendiconto 2018, era pari a 59 giorni anziché a 39,5. L'ente ha rivisto il dato aggregato a seguito di specifiche elaborazioni.
**Come espressamente comunicato dalla Regione Toscana, il valore del consolidato regionale 2019, pari a 24,89, considera: il dato trasmesso dalla Fondazione Monasterio (65,27) anziché quello riportato da *link* aziendale (99,32); il dato trasmesso dalla GSA (-18,35) anziché quello riportato da *link* aziendale (-1,1); il dato trasmesso dalla AOU Senese (16,44) anziché quello riportato da *link* aziendale (32,9).
***Il dato 18,4 è quello comunicato da Gsa a Regione Toscana, diverso ed in miglioramento rispetto a quello presente sul *link* aziendale (-1,1).

I dati sopra riportati evidenziano, nell'arco temporale considerato, un lieve miglioramento dell'indicatore in esame con riferimento al comparto Regione Toscana (comprensivo sia della gestione ordinaria che di quella sanitaria), che a partire dal 2016, in conseguenza delle disposizioni di cui al d.l. n. 35/2013, diventa negativo, rappresentando pertanto i giorni di anticipo con cui vengono pagate le fatture rispetto alla loro data di scadenza.

[219] Art. 1, comma 937 della l. n. 145/2018.

Con specifico riguardo all'esercizio 2020, l'attestazione fornita dalla Regione, evidenzia un pagamento anticipato medio di 25,48 giorni, rispetto alla scadenza delle fatture, ponderate per l'importo di ciascuna di esse, di nuovo in miglioramento se considerato in raffronto al medesimo valore del 2019, che invece si rivelava in peggioramento con riguardo ai precedenti esercizi.

Migliora nel 2020 anche l'importo dei pagamenti eseguiti dopo la scadenza dei termini, il quale si assesta a 33,23 milioni, rispetto ai 48,5 milioni del 2019.

Il positivo riscontro registrato in relazione al comparto regionale complessivo non risulta tale se si analizzano i tempi medi di pagamento del solo comparto sanitario[220]. In questo caso, infatti, si riscontra un indice di tempestività positivo, che rappresenta pertanto i giorni di ritardo nel pagamento rispetto alla scadenza delle fatture.

Tale indice risente inevitabilmente della prassi adottata dalla Regione nell'erogazione delle risorse agli enti del servizio sanitario, che come già precedentemente rilevato, avviene in esercizi successivi rispetto al momento dell'impegno e pertanto a quello in cui la Regione stessa incassa le risorse destinate al suo finanziamento. La liquidità in tal modo trattenuta, consente, quindi, all'ente regionale nel suo complesso di rispettare i tempi medi di pagamento, mettendo al contrario in difficoltà gli enti del servizio sanitario.

Una simile asserzione è resa evidente dall'analisi di una serie di fattori. *In primis*, dall'esame dei dati riferiti alla Gsa, che presentano sempre valori negativi del parametro in questione, raggiungendo anche i 61,5 giorni di anticipo nel 2018; al contrario, quelli relativi al comparto sanitario hanno presentato sempre valori positivi, sebbene gli stessi siano in progressivo miglioramento.

Altresì, un ulteriore elemento a riscontro di quanto affermato è dato dal fatto che, nonostante anche il settore sanitario abbia usufruito nel biennio 2013-2014 delle anticipazioni di liquidità messe a disposizione dal d.l. n. 35/2013, che avrebbero dovuto avere un effetto benefico sull'indicatore, lo stesso al contrario aveva assunto, proprio in tale periodo, valori maggiori in termini di giorni di ritardo[221]. Una simile circostanza trovava giustificazione nel fatto che, mediante le suddette anticipazioni, erano state pagate dal comparto sanitario fatture scadute in anni antecedenti al 2013, con conseguente innalzamento del parametro in oggetto. Infatti, a parità di importo totale delle fatture pagate, l'indice è tanto più elevato quanto maggiori sono i giorni di ritardo e l'ammontare delle fatture pagate[222].

Il 2015, al contrario, aveva cominciato a registrare una riduzione dei tempi di pagamento, proprio a causa agli effetti conseguenti al d.l. n. 35/2013[223].

---

[220] Il comparto sanitario è composto dalle Asl (Toscana nord ovest, Toscana centro, Toscana sud est), dalle Aziende ospedaliere (Pisana, Senese, Careggi, Meyer), da Ispo e da Fondazione Monasterio.

[221] Nel 2013 l'indicatore era pari a 198 giorni mentre nel 2014 era pari a 165 giorni di ritardo. Essendo tali due esercizi antecedenti all'entrata in vigore del d.p.c.m. 22 settembre 2014 che dispone in merito al metodo di calcolo dell'indicatore dei pagamenti, gli indici per il 2013 e 2014 sono stati calcolati in modo parzialmente diverso. Infatti, non sono stati considerati i giorni di ritardo dalla scadenza della fattura, bensì i giorni dalla emissione della fattura (data fattura), per cui l'indice presenta valori molto più elevati rispetti a quello degli anni successivi.

[222] Le fatture non pagate in base al del d.p.c.m. 22 settembre 2014 non rientrano nel calcolo.

[223] Nel 2015 l'indicatore era pari a 109 giorni di ritardo, in base al calcolo antecedente al d.p.c.m. 22 settembre 2014.

A partire dal successivo esercizio, l'indice viene ricalcolato in base ai parametri di cui al d.p.c.m. 22 settembre 2014, presentando, nel biennio 2016-2017 valori rispettivamente tra i 60 e i 50 giorni di ritardo rispetto alla scadenza della fattura, essendosi esaurito l'effetto dell'iniezione di liquidità operata dal citato d.l. n. 35/2013.

Il 2018, a sua volta, è caratterizzato da un miglioramento del parametro in esame anche se, come comunicato dall'ente in sede istruttoria, il suo valore è stato rielaborato rispetto a quanto indicato nell'ambito del referto sul rendiconto 2018[224].

Ulteriori incongruenze si sono registrate con riferimento all'esercizio 2019, per il cui calcolo gli enti del servizio sanitario hanno trasmesso alla Regione valori diversi da quelli che hanno successivamente riportato nei loro *link* aziendali. Nello specifico, nella determinazione del valore comunicato dalla Regione Toscana a questa Sezione, pari a 24,9 giorni, sono stati utilizzati, rispetto a quelli pubblicati sui siti delle aziende, tempi di pagamento che hanno determinato un valore in miglioramento rispetto al precedente esercizio[225].

Una simile fattispecie non è stata riscontrata con riferimento all'esercizio 2020, in cui i dati trasmessi sembrano collimare con il contenuto riportato nei *link* aziendali. Nonostante questo, preme ribadire che sarebbe sempre auspicabile, al fine di garantire l'attendibilità del parametro, anche in considerazione dell'importanza che lo stesso riveste, che le aziende sanitarie, e con esse, la Regione, producano dei valori costantemente verificabili ed univoci.

Dall'esame dei dati, si rileva come il 2020 presenti un valore in netto miglioramento rispetto ai precedenti esercizi, pari a soli 6,5 giorni di ritardo. Registrano valori negativi, peraltro in avanzamento rispetto allo scorso anno, la già citata Gsa (-55,5 giorni) e l'ospedale pediatrico Meyer (-13,4). Passano, invece da un valore positivo ad uno negativo l'azienda ospedaliera senese (-10,3), l'Ispro (-8,7) e Fondazione Monasterio (-17). Per i restanti enti sanitari, pur in presenza di valori positivi, si registrano comunque migliorie generalizzate, ad eccezione dell'azienda ospedaliera pisana.

Gli sviluppi riscontrati in termini di tempi medi di pagamento potrebbero in qualche modo rappresentare un riflesso delle "iniezioni di liquidità" che il comparto sanitario ha ricevuto nell'esercizio 2019, ossia risorse aggiuntive erogate dallo Stato alla Regione e da questa trasferite al comparto sanitario[226]. Tuttavia, essendo tali risorse state introitate dalla Regione (e conseguentemente liquidate ai beneficiari sanitari) solo al termine del suddetto esercizio finanziario, hanno avuto, come espressamente dichiarato dalla Regione a seguito di

---

[224] Si rammenta che nel referto allegato alla parifica sul rendiconto 2018 il dato riferito a tale esercizio era pari a 59 giorni anziché a 39,5, quindi era in aumento rispetto al 2017 anziché in diminuzione. L'ente ha, infatti, successivamente rivisto il dato aggregato a seguito di specifiche elaborazioni.

[225] Si tratta, come ampiamente rappresentato del valore relativo alla Gsa, alla Fondazione Monasterio (sia per il IV° trimestre che per il complessivo 2019) ed all'azienda sanitaria senese, che aveva comunicato un dato di 16,44 rispetto a 32,9. La Regione, nonostante nella tabella trasmessa a questa Sezione in sede di parifica 2019 abbia inserito i valori presenti nei link aziendali, tuttavia nel calcolo del parametro ha utilizzato quelli più favorevoli comunicati dagli stessi enti.

[226] Si tratta, da un lato della premialità finanziaria (circa 130 milioni), erogata dallo Stato a seguito della certificazione del superamento degli adempimenti 2016 e 2017, puntualmente trasferita dalla Regione stessa alle aziende sanitarie; dall'altro, del trasferimento statale di circa 189 milioni relativi al payback per la spesa farmaceutica ospedaliera per gli anni 2013 – 2017, accantonati in apposito fondo costituito presso il Mef, a seguito del versamento del payback in questione da parte delle case farmaceutiche conseguente alla transazione stipulata con AIFA. Anche tali importi sono stati contestualmente erogati alle aziende sanitarie.

specifica richiesta in sede di parifica del relativo rendiconto, un effetto limitato sull'indice di tempestività medio 2019. Molto probabilmente le stesse hanno avuto, invece, un maggior impatto per quanto concerne il miglioramento dei tempi di pagamento riferiti all'esercizio 2020.

Su tale esercizio, inoltre, potrebbe avere influito e assunto effetti benefici anche l'anticipazione di liquidità in favore degli enti sanitari ai sensi della l. n. 145/2018 (art. 1, commi 849-872)[227], erogata dallo Stato alle regioni solo a partire dalla metà del 2019, e pertanto trasferita in ritardo anche alle aziende sanitarie. Tale circostanza ne ha di fatto limitato i benefici sul 2019[228] e presumibilmente esplicato maggiori effetti nell'esercizio 2020.

Per le ulteriori analisi sulle erogazioni di liquidità al settore sanitario si rimanda a quanto espresso nell'ambito delle verifiche sulla gestione della cassa regionale e in sede di esame della gestione sanitaria.

[227] La Regione, sempre in risposta alla richiesta istruttoria elaborata da questa Sezione in sede di esame del rendiconto 2019, ha precisato che criterio di ripartizione della liquidità aggiuntive erogate al settore ai sensi della l. n. 145/2018 (art. 1, commi 849-872) tra gli enti sanitari come deciso con apposita d.g.r. n. 239/2019 non appare collegato ai tempi medi di pagamento registrati dai beneficiari negli anni precedenti ma segue le regole indicate nell'apposita circolare n. 1292 dell'11 gennaio 2019 emanata dalla Cassa Depositi e Prestiti. Nel rispetto di tale circolare, l'anticipazione di liquidità viene ripartita tra gli enti sanitari nel modo seguente: circa 11 milioni a ciascuna delle 3 aziende sanitarie toscane (nord ovest, centro, sud est); 32,8 milioni all'azienda ospedaliera di Careggi; circa 6,5 milioni all'azienda ospedaliera Pisana; 6,3 milioni alla Fondazione Monasterio; 2,6 milioni all'ospedale Meyer.

[228] Gli effetti si sono potuti constatare solo a partire dal terzo trimestre 2019. Nel quarto, peraltro, poiché le aziende sanitarie hanno dovuto predisporre gli "spazi finanziari" per essere certe di poter ottemperare alla restituzione della stessa anticipazione, l'effetto è stato negativo.

5 La gestione dei residui

5.1 Il riaccertamento ordinario dei residui

Il riaccertamento ordinario dei residui disciplinato dall'art. 3 comma 4, del d.lgs. n. 118/2011 in conformità con il principio di competenza finanziaria "potenziata" consiste in una revisione delle poste residuali in ordine alle ragioni del loro mantenimento in bilancio e della loro corretta imputazione. La ricognizione 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 ed agli stanziamenti correlati alla reimputazione delle entrate e delle spese riaccertate.

Nel dettaglio l'adempimento è diretto ad appurare la fondatezza giuridica dei crediti accertati e dell'esigibilità del credito, l'affidabilità della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento e dell'impegno, il permanere delle posizioni debitorie effettive degli impegni assunti, la corretta classificazione e imputazioni dei crediti e dei debiti in bilancio.

Tra i residui attivi si possono conservare le entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento che non sono state incassate. Mentre nei residui passivi sono conservate le spese impegnate, liquidate e liquidabili nel corso dell'esercizio, ma che non sono state ancora pagate. Sono immediatamente reimputate all'esercizio in cui sono esigibili le entrate e le spese accertate e impegnate non esigibili nell'esercizio considerato. La reimputazione degli impegni è effettuata incrementando, di pari importo, il fondo pluriennale vincolato di spesa, al fine di consentire, negli esercizi successivi, l'iscrizione dello stesso fondo pluriennale vincolato in entrata a copertura delle spese reimputate. Con il provvedimento di riaccertamento ordinario si rideterminano dunque anche i residui iscritti nel bilancio di previsione già approvato.

Si tratta di una operazione delicata e non priva di ripercussioni sul bilancio, poiché i minori impegni e i minori accertamenti concorrono alla determinazione del risultato di amministrazione.

Nella predetta attività di riaccertamento, secondo quanto previsto dal sopra citato art. 3 comma 4 del d.lgs. n. 118/2011 e dalle specifiche 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[229] né quelli relativi alle entrate e spese per conto terzi[230]. Per tali voci infatti è prevista una specifica deroga all'applicazione del principio della competenza potenziata, pertanto gli accertamenti e gli impegni sono assunti in bilancio contestualmente al momento in cui l'obbligazione giuridica è perfezionata e non al momento

[229] Art. 20 d.lgs. n. 118/2011.

[230] Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 – Punto 7.2 Applicazione del principio della competenza finanziaria alle partite di giro e ai servizi per conto terzi – "La necessità di garantire e verificare l'equivalenza tra gli accertamenti e gli impegni riguardanti le partite di giro o le operazioni per conto terzi, attraverso l'accertamento di entrate cui deve corrispondere, necessariamente, l'impegno di spese correlate (e viceversa) richiede che, in deroga al principio generale n. 16 della competenza finanziaria, le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive che danno luogo a entrate e spese riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto terzi, siano registrate ed imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata e non all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile".

in cui è esigibile, ragione per cui tali poste non sono soggette a reimputazione, restano invece sottoposti a controllo i residui derivanti da esercizi pregressi.

La Giunta con delibera del 12 aprile 2021, n. 392 ha approvato i risultati dell'operazione di riaccertamento e le variazioni funzionali ad adeguare il fondo pluriennale vincolato alle reimputazioni eseguite e le altre variazioni necessarie. Il fondo pluriennale vincolato a seguito delle variazioni intervenute in sede di riaccertamento ordinario si assesta a 434,67 milioni, cresce di oltre il 10 per cento rispetto al 2019. L'incremento del fondo registrato nell'ultimo biennio è dovuto, oltre che ad una evidente carenza di programmazione degli investimenti sia diretti che indiretti, al venir meno delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 466, della legge n. 232 del 2016, a seguito alla sentenza della Corte costituzionale n. 101/2018[231]. Tale fondo, come sarà ampiamente esposto nel paragrafo dedicato, rappresenta lo strumento di programmazione e previsione delle spese, sia correnti che di investimento, ed evidenzia il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente e la capacità di utilizzo delle stesse per le finalità programmate.

5.2 I residui attivi

L'ammontare complessivo dei residui attivi, rilevato a fine esercizio a seguito dell'operazione di riaccertamento, è pari a 3.937,26 milioni, di cui 1.490,44 milioni di competenza e 2.446,82 milioni provenienti da esercizi pregressi. Si assiste per il quinto esercizio consecutivo ad una riduzione dell'ammontare complessivo dei residui attivi, sebbene l'indice di smaltimento (39,90 per cento) risulti inferiore a quello registrato nel 2019 (44,92 per cento). Cresce in maniera lieve l'ammontare dei residui attivi derivanti dalla competenza da 1.410,90 milioni del 2019 a 1.490,44 milioni del 2020. Si riducono invece del 9,05 per cento rispetto al 2019 i residui relativi ad esercizi pregressi, che da 2.690,27 milioni del 2019 passano a 2.446,82 milioni del 2020.

La successiva tabella evidenzia i risultati complessivi dei residui attivi dal 2012 a 2020.

[231] La sentenza dichiara incostituzionale l'articolo 1, comma 466, della legge n. 232 del 2016 "nella parte in cui stabilisce che, a partire dal 2020, ai fini della determinazione dell'equilibrio del bilancio degli enti territoriali, le spese vincolate provenienti dai precedenti esercizi debbano trovare finanziamento nelle sole entrate di competenza". La stessa disposizione è stata dichiarata incostituzionale anche là dove "non prevede che l'inserimento dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato nei bilanci dei medesimi enti territoriali abbia effetti neutrali rispetto alla determinazione dell'equilibrio dell'esercizio di competenza".

Tab. 50 - La gestione dei residui attivi. Anni 2012-2020. (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 formatesi nelll'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**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

I residui attivi iscritti a rendiconto sono determinati in base alle variazioni intervenute in sede di riaccertamento, sintetizzate nella successiva tabella, che mostra i residui sottoposti a riaccertamento, le variazioni intervenute per effetto delle cancellazioni e delle reimputazioni.

Tab. 51 - Riaccertamento ordinario dei residui attivi al 31.12.2020. (in euro)

	Importi al 31/12/2020 ante riaccertamento	Cancellazioni	Reimputazioni al 2020 e anni seguenti	Maggiori accertamenti	Importi al 31/12/2020 post riaccertamento
Residui attivi di competenza	771.178.363,04	11.772.584,41	314.364.691,19		445.041.087,44
Residui attivi pregressi	2.489.215.410,57	42.395.810,26			2.446.819.600,31
Totale	**3.260.393.773,61**	**54.168.394,67**	**314.364.691,19**	**0,00**	**2.891.860.687,75**
Comparto sanità comprensivo partite di giro	1.033.027.936,84				1.033.027.936,84
Partite di giro non sanitarie	12.372.352,35				12.372.352,35
Totale poste escluse dal riaccertamento ordinario	**1.045.400.289,19**				**1.045.400.289,19**
Totale	**4.305.794.062,80**				**3.937.260.976,94**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Le poste contabili sottoposte a riaccertamento ordinario, pari a 3.260,39 milioni rappresentano il 75,76 per cento dell'ammontare complessivo (4.305,79 milioni). I residui attivi derivanti dalla competenza si riducono per effetto delle cancellazioni (11,77 milioni) e delle reimputazioni (314,37 milioni) a 445,04 milioni rispetto agli iniziali 771,18 milioni. Le cancellazioni effettuate (54,17 milioni) rideterminano l'importo finale dei residui pregressi in 2.446,82 milioni.

La successiva tabella riepiloga le oscillazioni derivanti dall'operazione di riaccertamento sulla competenza distinte per titolo e tipologia di entrata.

Tab. 52 - Riaccertamento dei residui derivanti dalla competenza. Dettaglio per titolo e per natura libera o vincolata dell'entrata. (in milioni)

Titolo entrata		Entrata libera/	Residui sottoposti a riaccertamento (a)	Insussitenze (b)	Residui reimputati al 2021 (c)	Residui reimputati al 2022(d)	Residui reimputati al 2023 e oltre(e)	Residui mantenuti al 31.12.2020 (f=a-b-c-d-e)	Totale residui reimputati al 2021 e successivi (g=c+d+e)
1	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	L	214,02	-	-	-	-	214,02	-
		V	0,01	-	-	-	-	0,01	-
	Totale		214,03	-	-	-	-	214,03	-
2	Trasferimenti correnti	L	0,02	0,00	-	-	-	0,02	-
		V	257,32	5,13	134,00	-	-	118,20	134,00
	Totale		257,35	5,13	134,00	-	-	118,22	134,00
3	Entrate extratributarie	L	25,36	0,05	-	-	-	25,31	-
		V	1,04	0,00	-	-	-	1,04	-
	Totale		26,40	0,05	-	-	-	26,34	-
4	Entrate in conto capitale	L	0,19	-	-	-	-	0,19	-
		V	264,75	1,41	139,87	20,02	20,48	82,97	180,37
	Totale		264,95	1,41	139,87	20,02	20,48	83,16	180,37
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	L	5,35	5,00	-	-	-	0,35	-
		V	3,11	0,17	-	-	-	2,94	-
	Totale		8,46	5,17	-	-	-	3,29	-
	Totale complessivo		**771,18**	**11,77**	**273,87**	**20,02**	**20,48**	**445,04**	**314,36**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Circa il 40,76 per cento del totale delle poste residuali sottoposte al riaccertamento sono state reimputate ad esercizi successivi, in particolare al 2021. Si tratta di trasferimenti correnti di natura vincolata per 134,00 e di entrate vincolate ad investimenti per 180,37 milioni. Queste ultime si riferiscono per lo più ad accertamenti riallineati sulla base dei correlati impegni di spesa e riguardano prevalentemente investimenti finanziati con fondi Cipe destinati alle aree sottosviluppate (21,71 milioni), a interventi di edilizia scolastica (23,43 milioni) e infine a investimenti finanziati da quote del Por Creo Fesr 2014/2020 (60,65 milioni). Al riguardo si precisa che alcuni riallineamenti sono correlati ad impegni risalenti al 2012 e al 2013.

Con riferimento al titolo 2, lo slittamento degli accertamenti al 2021 è sempre collegato alle reimputazioni della spesa e si riferisce in particolare a entrate di provenienza statale e fondi europei relativi al Por Fse 2014/2020 per oltre 114,00 milioni.

Al riguardo si precisa, come peraltro sarà adeguatamente evidenziato nel paragrafo relativo al fondo pluriennale vincolato, che molte di queste entrate (circa 37 milioni) erano già state reimputate al 2020 in sede di riaccertamento ordinario dei residui 2019 e risultano nuovamente procrastinate di un anno. Tale prassi contabile adottata dalla Regione in maniera sistematica contrasta con il principio della competenza potenziata che ne prevede l'iscrizione in relazione al criterio della scadenza del credito rispetto a ciascun esercizio finanziario.

Infine, le cancellazioni, per entrambi i titoli riguardano entrate della stessa natura di quelle appena descritte. Si evidenzia inoltre sul titolo 5 l'eliminazione di un accertamento riguardante il recupero dell'anticipazione di liquidità concessa alla società Sviluppo Toscana.

Con riferimento invece ai residui derivanti da esercizi pregressi, la successiva tabella mostra le variazioni intervenute, a seguito del riaccertamento, sempre per titolo e tipologia di entrata.

Tab. 53 – Residui attivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio pe titolo e natura dell'entrata. (in euro)

Titolo		Libere/ Vincolate	Residui sottoposti al riaccertamento	Insussistente	Importo al 31/12/2020 post riaccertamento
1	Entrate correnti di natura tributaria, contr. e perequativa	L	1.820.451.766,31	43.835,89	1.820.407.930,42
		Totale	1.820.451.766,31	43.835,89	1.820.407.930,42
2	Trasferimenti correnti	V	101.177.470,44	7.020.092,12	94.157.378,32
		Totale	101.177.470,44	7.020.092,12	94.157.378,32
3	Entrate extratributarie	L	37.045.454,86	2.207.127,25	34.838.327,61
		V	52.930.366,76	1.083.510,11	51.846.856,65
		Totale	89.975.821,62	3.290.637,36	86.685.184,26
4	Entrate in conto capitale	L	2.579.895,18	0,31	2.579.894,87
		V	370.295.847,24	13.355.766,55	356.940.080,69
		Totale	372.875.742,42	13.355.766,86	359.519.975,56
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	L	761.282,11	-	761.282,11
		V	96.867.293,30	18.611.446,64	78.255.846,66
		Totale	97.628.575,41	18.611.446,64	79.017.128,77
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	V	7.106.034,37	74.031,39	7.032.002,98
		Totale	7.106.034,37	74.031,39	7.032.002,98
Totale complessivo			**2.489.215.410,57**	**42.395.810,26**	**2.446.819.600,31**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

L'operazione di riaccertamento ha determinato la diminuzione dei residui attivi pregressi iscritti in bilancio al 31 dicembre 2020, il cui ammontare, per effetto delle cancellazioni effettuate, risulta pari a 2.446,82 milioni. Quasi il 95 per cento delle cancellazioni sono di natura vincolata e si concentrano sul titolo 4 "Entrate in conto capitale" (13,36 milioni) e sul titolo 5 "Entrate da riduzione di attività finanziaria" (18,61 milioni). Per le entrate in conto capitale le poste cancellate si riferiscono principalmente ad accertamenti destinati a interventi relativi al programma attuativo Par Fas 2007-2013 finanziati dai fondi Cipe, oltreché a crediti per prestiti erogati dalla Regione in favore di piccole e medie imprese. Dal titolo 5 è invece stato rimosso l'accertamento di 18,00 milioni relativo al credito vantato nei confronti di Interporto toscano A. Vespucci S.p.a. a seguito dell'escussione della garanzia fidejussoria, la cui vicenda si è definitivamente risolta alla fine del 2020 con la vendita a terzi di due immobili[232].

Le insussistenze di natura vincolata risultanti sul titolo 2 "trasferimenti correnti" riguardano principalmente il fondo per interventi di formazione continua e quote di finanziamenti statali e dell'Unione europea destinati ai pertinenti progetti, mentre quelle non vincolate sono relative ai canoni sulle concessioni del demanio idrico, a revoche di contributi e ad interessi attivi correlati proprio alla mancata restituzione alla Regione dei contributi annullati.

Analogamente anche le cancellazioni operate sulle entrate tributarie di natura non vincolata si riferiscono a piccoli crediti inerenti rimborsi, recuperi e interessi attivi, calcolati sui ritardati incassi legati alle revoche dei contributi. Sul titolo le cancellazioni di natura vincolata si riferiscono proprio ad accertamenti relativi a contributi revocati.

In ultimo, poche sono le cancellazioni presenti nel titolo 1, tutte di natura non vincolata e riferite principalmente alla riscossione coattiva di tasse automobilistiche.

L'analisi si completa analizzando l'andamento del triennio 2018-2020 dei residui attivi finali, classificati per titolo e suddivisi tra conto ordinario e sanitario.

[232] V. Cap. IX § 1.3. Elenco delle garanzie principali e sussidiarie prestate dalla Regione: il caso Interporto Toscano "A. Vespucci" S.p.a..

Tab. 54 - Residui attivi per titolo – conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020. (in milioni)

Titolo		Conto	2018			2019			2020		
			Residui da residui	Residui derivanti dalla competenza	Residui da riportare	Residui da residui	Residui derivanti dalla competenza	Residui da riportare	Residui da residui	Residui derivanti dalla competenza	Residui da riportare
1	Entrate correnti di natura tribu., contribu. Pereq.	ordinario	282,9	274,02	556,93	353,89	338,63	692,52	490,64	214,03	704,67
		sanitario	1.941,29	1.274,60	3.215,89	1.750,91	648,31	2.399,22	1.329,77	640,30	1.970,07
	Totale		**2.224,19**	**1.548,62**	**3.772,81**	**2.104,80**	**986,94**	**3.091,74**	**1.820,41**	**854,33**	**2.674,74**
2	Trasferimenti correnti	ordinario	86,82	113,96	200,79	67,08	140,82	207,9	71,53	118,22	189,75
		sanitario	204,62	30,94	235,56	84,27	38,09	122,36	22,63	139,61	162,24
	Totale		**291,45**	**144,9**	**436,35**	**151,35**	**178,91**	**330,26**	**94,16**	**257,82**	**351,98**
3	Entrate extratributarie	ordinario	89,1	25,21	114,3	79,71	30,81	110,52	86,65	26,34	112,99
		sanitario	0,05	0,34	0,39	0,04	0,13	0,16	0,04	0,01	0,05
	Totale		**89,15**	**25,55**	**114,69**	**79,75**	**30,94**	**110,68**	**86,69**	**26,36**	**113,04**
4	Entrate in conto capitale	ordinario	131,83	147,22	279,05	91,45	120,74	212,19	135,32	83,16	218,49
		sanitario	203,96	11,05	215,01	179,22	59,78	239	224,20	253,09	477,28
	Totale		**335,79**	**158,27**	**494,06**	**270,66**	**180,52**	**451,19**	**359,52**	**336,25**	**695,77**
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	ordinario	2,31	1,09	3,39	1,79	24,09	25,88	2,02	3,29	5,30
		sanitario	177,11	-	177,11	77	-	77	77,00	0,00	77,00
	Totale		**179,42**	**1,09**	**180,5**	**78,79**	**24,09**	**102,88**	**79,02**	**3,29**	**82,30**
6	Accensione prestiti	ordinario	-	-	-	-	-	-			
		sanitario	-	-	-	-	-	-			
	Totale		-	-	-	-	-	-			
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	ordinario	-	-	-	-	-	-			
	Totale		-	-	-	-	-	-			
	Conto ordinario al netto c/ terzi	**ordinario**	**592,96**	**561,49**	**1.154,45**	**593,93**	**655,08**	**1.249,01**	**786,16**	**445,04**	**1.231,20**
	Conto sanitario al netto c/terzi	**sanitario**	**2.527,04**	**1.316,93**	**3.843,97**	**2.091,43**	**746,31**	**2.837,74**	**1.653,63**	**1033,01**	**2.686,64**
			3.120,00	**1.878,42**	**4.998,42**	**2.685,36**	**1.401,34**	**4.086,75**	**2.439,79**	**1.478,05**	**3.917,84**
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	ordinario	1,94	18,83	20,77	4,91	9,48	14,38	7,03	12,37	19,40
		sanitario	0	0,05	0,05	0	0,03	0,03	0,00	0,02	0,02
	Totale		**1,94**	**18,89**	**20,83**	**4,91**	**9,51**	**14,42**	**7,03**	**12,39**	**19,43**
Totale conto ordinario			**594,9**	**580,32**	**1.175,23**	**598,83**	**664,56**	**1.263,40**	**793,19**	**457,41**	**1.250,60**
Totale conto sanitario			**2.527,04**	**1.316,98**	**3.844,02**	**2.091,43**	**746,34**	**2.837,77**	**1.653,63**	**1.033,03**	**2.686,66**
Totale complessivo			**3.121,94**	**1.897,31**	**5.019,25**	**2.690,27**	**1.410,90**	**4.101,17**	**2.446,82**	**1.490,44**	**3.937,26**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Continua la progressiva diminuzione dello stock dei residui attivi sebbene in misura più contenuta rispetto al biennio precedente. Il fenomeno è in parte influenzato dall'andamento dei residui sanitari pregressi che diminuiscono di oltre il 20 per cento rispetto al dato registrato nel 2019, in particolare si tratta di residui attivi relativi al titolo 1. Questi rappresentano quasi il 68 per cento dell'ammontare complessivo[233], di cui oltre il 50 per cento è afferente la parte sanitaria.

I residui sanitari pregressi del titolo I, pari a 1.239,77, riguardano principalmente, entrate relative alla compartecipazione all'Iva finalizzata alla spesa sanitaria, la mobilità sanitaria e il fondo interregionale di garanzia[234]. Quest'ultimo avendo natura perequativa genera posizioni creditorie e debitorie nei confronti dello Stato, da regolarizzare periodicamente.

I residui derivanti dalla competenza (640,30 milioni) riguardano le medesime entrate appena descritte, di cui quasi la metà si riferiscono agli introiti derivanti dall'Irap (307,40 milioni).

Per i residui relativi alla parte ordinaria, si registra il fenomeno inverso, aumentano quelli pregressi e diminuiscono quelli di competenza. È ovvio che l'andamento delle entrate,

[233] Al netto del conto terzi.

[234] Cap. 23000 "Fondo interregionale di garanzia" pari a 695,99 milioni (residui pregressi).

in particolare quelle del titolo 1, risente delle misure adottate dal Governo per fronteggiare l'emergenza sanitaria nelle quali appunto rientrano sospensioni o riduzioni dei versamenti per diverse tipologie d'imposta. Tale situazione ha determinato minori accertamenti di competenza e una capacità di riscossione inferiore rispetto agli esercizi precedenti, a causa della ridotta capacità di gettito derivante dalla grave situazione economica dovuta alla pandemia. Sempre con riferimento al titolo 1, le partite residuali più cospicue relative alla parte ordinaria riguardano, principalmente la riscossione dei ruoli delle tasse automobilistiche nonché gli introiti relativi all'addizionale Irpef e all'Irap (non destinati alla sanità).

I residui attivi del titolo 2 sono pari 351,98 milioni, di cui 162,24 milioni relativi al perimetro sanitario. Sempre a seguito degli interventi normativi legati all'emergenza sanitaria tra residui sanitari di competenza si rileva il trasferimento statale di 105,43 milioni[235] destinato al finanziamento dell'assistenza territoriale e ospedaliera disposto dal d.l. n. 34/2020, mentre i residui pregressi (22,63 milioni) si riferiscono principalmente a quote del fondo sanitario. La parte ordinaria, invece, riguarda finanziamenti statali e comunitari relativi a diversi progetti, in parte correlati alle corrispondenti spese.

I residui pregressi allocati sul titolo 4 accolgono prevalentemente le entrate destinate agli enti del servizio sanitario per interventi di ristrutturazione e ammodernamento del patrimonio sanitario, finanziati mediante l'assunzione di nuovi mutui, autorizzati con l.r. n. 19/2019, e in parte integrati nell'esercizio in esame con l.r. del 5 maggio 2020, n. 29. Tra i residui di maggior importo si rilevano quelli per il finanziamento degli investimenti per lo sviluppo infrastrutturale del paese di cui all'apposito fondo previsto dall'art. 1, comma 172, della l. n. 205/2017. La parte ordinaria è costituita, parimenti a quanto rilevato nel precedente referto, in prevalenza, da fondi Cipe destinati alla riqualificazione e al rilancio del polo industriale del porto di Piombino, da fondi europei per il finanziamento degli investimenti e dal fondo per il trasporto pubblico per il rinnovo del materiale rotabile. Il perdurare di tali residui in bilancio evidenzia la difficoltà strutturale in cui versano gli investimenti regionali e degli enti da questa finanziati, la cui effettiva attuazione viene spesso procrastinata di anno in anno.

Restano immutati rispetto al 2019 i residui allocati sul titolo 5 "Entrate derivante da riduzione di attività finanziarie" relativi alla restituzione dell'anticipazione concessa dalla Regione per infrastrutture sanitarie, garantita dalla alienazione dei beni immobili delle aziende[236], che trova il suo corrispettivo nel titolo 3 della spesa[237]. Al riguardo si rileva che la presenza in bilancio di tali poste contabili, in considerazione delle ridotte possibilità di alienazione dei beni posti a garanzia dell'anticipazione stessa, peraltro mai effettivamente liquidata, non sembra trovare più alcuna giustificazione.

Per i residui relativi al conto terzi si rimanda al paragrafo pertinente.

---

[235] Cap. 22576 "Covid 19 - finanziamento assistenza territoriale e ospedaliera di cui al d.l. 34/2020" correlato ai cap. in spesa.

[236] L'anticipazione riguarda l'Università degli studi di Pisa.

[237] Cap. 24190 "Anticipazione alle aziende sanitarie per realizzazione infrastrutture sanitarie".

5.3 *I residui passivi*

I residui passivi contabilizzati in bilancio al 31 dicembre 2020 sono 4.574,25 milioni, di cui 2.306,88 derivanti dalla competenza e 2.267,37 milioni dalla gestione dei residui. I pagamenti in conto residui sono stati 2.470,71 milioni con una capacità di smaltimento del 47,19 per cento, inferiore a quella registrata nel 2019 (50,72 per cento). Dal 2017 si assiste ad una costante diminuzione di residui passivi; in termini percentuali, rispetto al 2019, lo stock si riduce del 4,79 per cento in misura più contenuta rispetto agli esercizi precedenti, in valore assoluto di 230 milioni. Tale riduzione riguarda in particolare i residui pregressi, mentre i residui di competenza crescono del 15,72 per cento.

La successiva tabella evidenzia i risultati complessivi dei residui passivi dal 2012 al 2019.

Tab. 55 - Gestione dei residui passivi. Anni 2012-2020. (in milioni)

Anno	Residui iniziali di vecchia formazione	Pagamenti	Capacità di pagamento	Residui da riportare	%	Residui perenti	Minori residui passivi	%	Residui di competenza	Consistenza finale
	a	b	b/a	c=a-b-f	d/a	e	f=(a-b-c)	f/a	g	h=(d+g)
2012	4.457,00	1.850,09	41,51%	1.925,90	43,21%	618,75	62,26	1,40%	3.391,66	5.317,56
2013	5.317,56	2.386,88	44,89%	2.339,06	43,99%	527,79	63,83	1,20%	3.015,80	5.354,86
2014	5.354,87	2.368,87	44,24%	2.375,28	44,36%	453,17	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**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

I risultati iscritti in bilancio sintetizzano le variazioni intervenute a seguito dell'operazione di accertamento ordinario, che ha riguardato 3.337,99 milioni, quasi il 64 per cento delle voci passive presenti in bilancio su un totale di 5.218,17 milioni. In base alle disposizioni normative restano esclusi dal riaccertamento ordinario i residui passivi relativi alla sanità (1.851,24 milioni) e al conto terzi (28,94 milioni) per complessivi 1.880,18 milioni.

I residui passivi di competenza iscritti a fine esercizio in bilancio risultano pari a 426,70 milioni, (erano 1.019,11 milioni prima del riaccertamento), le eliminazioni e le reimputazioni sono state rispettivamente di 29,20 milioni e di 563,21 milioni.

I residui pregressi, invece, a seguito delle cancellazioni operate (51,50 milioni), passano da 2.318,88 a 2.267,38 milioni.

La tabella successiva espone i risultati del riaccertamento.

Tab. 56 - Riaccertamento ordinario dei residui passivi al 31.12.2020. (in euro)

	Importi al 31/12/2020 ante riaccertamento	Cancellazioni	Reimputazioni al 2021 e anni seguenti	Importi al 31/12/2020 post riaccertamento
Residui passivi di competenza	1.019.108.909,48	29.197.655,10	563.210.573,41	426.700.680,97
Residui passivi pregressi	2.318.879.151,69	51.500.033,03		2.267.379.118,66
Totale	**3.337.988.061,17**	**80.697.688,13**	**563.210.573,41**	**2.694.079.799,63**
Comparto sanità comprensivo delle partite di giro	1.851.242.892,85			1.851.242.892,85
Partite di giro non sanitarie	28.941.134,63			28.941.134,63
Totale poste escluse dal riaccertamento ordinario	**1.880.184.027,48**			**1.880.184.027,48**
Totale	**5.218.172.088,65**			**4.574.263.827,11**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Le rimodulazioni intervenute sui residui passivi di competenza sono rappresentate nella successiva tabella, che mostra, suddivisi per titolo e in base alla natura del debito (libera o vincolata), le somme cancellate e reimputate agli esercizi successivi.

Tab. 57 – Residui passivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura della spesa. (in milioni)

Titolo		libere/ vincolate	Residui sottoposti al riaccertamento	Insussistenze	Residui reimputati al 2021	Residui reimputati al 2022	Residui reimputati al 2023	Residui mantenuti al 31/12/2020	Totale residui reimputati al 2021 e successivi	% residui reimputati su residui sottoposti al riaccertametno
			a	b	c	d	e	f=a-b-c-d-e	g=c+d+e	g/a
1	Spese correnti	L	279.368.881,99	12.068.083,66	47.395.387,78	431.533,45	1.356,79	219.472.520,31	47.828.278,02	17,12%
		V	289.605.265,65	5.268.427,19	153.700.198,45	248.068,00	1.219.730,00	129.168.842,01	155.167.996,45	53,58%
		Totale	568.974.147,64	17.336.510,85	201.095.586,23	679.601,45	1.221.086,79	348.641.362,32	202.996.274,47	35,68%
2	Spese in conto capitale	L	131.630.444,22	3.497.553,39	83.429.018,65	6.085.217,03	1.432.970,92	37.185.684,23	90.947.206,60	69,09%
		V	311.481.709,41	3.363.589,17	221.006.955,09	25.087.263,78	21.172.873,47	40.851.027,90	267.267.092,34	85,81%
		Totale	443.112.153,63	6.861.142,56	304.435.973,74	31.172.480,81	22.605.844,39	78.036.712,13	358.214.298,94	80,84%
3	Spese per incremento attività finanziarie	L	5.022.606,52	5.000.000,00	-	-	-	22.606,52	-	0,00%
		V	2.000.000,00	-	2.000.000,00	-	-	-	2.000.000,00	100,00%
		Totale	7.022.606,52	5.000.000,00	2.000.000,00	-	-	22.606,52	2.000.000,00	28,48%
4	Rimborso Prestiti	L	1,68	1,68	-	-	-	-	-	
		V	0,01	0,01	-	-	-	-	-	
		Totale	1,69	1,69	-	-	-	-	-	
	Totale complessivo		**1.019.108.909,48**	**29.197.655,10**	**507.531.559,97**	**31.852.082,26**	**23.826.931,18**	**426.700.680,97**	**563.210.573,41**	55,27%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione.
*Oltre il 2023 non sono state effettuate reimputazioni.

Sull'ammontare complessivo dei residui passivi sottoposti al riaccertamento (1.019,11 milioni) le reimputazioni sono state 563,21 milioni, di cui 203 milioni relativi alle spese correnti e 267,27 milioni alle spese in conto capitale. Vengono procrastinate al 2021 oltre il 90 per cento delle somme, al 2022 e al 2023 la percentuale scende rispettivamente al 5,66 per cento e al 4,23 per cento. Sul fenomeno si rimanda alle considerazioni esposte nel paragrafo relativo al fondo pluriennale vincolato.

Nel dettaglio le reimputazioni hanno riguardato una serie di voci di importo contenuto correlate, per la parte vincolata, a spese correnti e per investimenti relativi a progetti finanziati con trasferimenti statali ed europei (Fse e Fesr). Si segnala, inoltre, tra le spese correnti la presenza di impegni assunti per fronteggiare l'emergenza da Covid-19, finanziati con risorse

del Por Fse 2014-2020, destinati all'acquisto di dispositivi di protezione individuale[238] (ca. 28,00 milioni) e alla copertura dei costi aggiuntivi sostenuti per il personale del SSR (indennità aggiuntive, oneri per l'assunzione di personale infermieristico, spese per la formazione). Le spese in conto capitale invece si riferiscono a impegni di natura eterogenea relativi a progetti di edilizia residenziale pubblica, ad interventi manutentivi delle strade o destinati al ripristino dei danni causati da eventi calamitosi. Infine, si segnala sul titolo 3 la reimputazione di un impegno di 2 milioni in favore della InvestiRe S.g.r. per l'acquisizione di ulteriori quote del Fondo Housing Toscano[239].

Le cancellazioni, sia per le spese correnti che per le spese in conto capitale, sono relative a piccole somme. Le prime si riferiscono principalmente ad abbuoni o arrotondamenti e a rettifiche di retribuzioni accessorie del personale (4,72 milioni), mentre gran parte delle somme vincolate riguardano economie su progetti finanziati dal Por Fse 2014-2020 (5,27 milioni).

Le spese in conto capitale vincolate eliminate investono talune linee di intervento del Fesr 2014-2020, contributi in favore dei comuni per interventi di prevenzione sismica e per fondi destinati a finanziare spese conseguenti a eventi alluvionali; gli impegni rimossi di natura non vincolata hanno principalmente riguardato interventi sulla viabilità e per la difesa del suolo, questi ultimi finanziati dal Prse 2012/2015.

La successiva tabella mostra il quadro dei residui passivi provenienti da esercizi pregressi e le variazioni intervenute a seguito del riaccertamento.

Tab. 58 – Residui passivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura della spesa. (in euro)

Titolo		Libera/ Vincolata	Residui sottoposti a riaccertamento	Importo insussistenze	Importo al 31/12/2020 post riaccertamento
1	Spese correnti	L	198.414.765,82	19.042.214,33	179.372.551,49
		V	108.690.555,71	7.313.619,57	101.376.936,14
	Totale		**307.105.321,53**	**26.355.833,90**	**280.749.487,63**
2	Spese in conto capitale	L	429.846.745,85	6.414.865,35	423.431.880,50
		V	230.438.807,77	663.556,18	229.775.251,59
	Totale		**660.285.553,62**	**7.078.421,53**	**653.207.132,09**
3	Spese per incremento attività finanziarie	V	95.000.000,00	18.000.000,00	77.000.000,00
	Totale		**95.000.000,00**	**18.000.000,00**	**77.000.000,00**
4	Rimborso Prestiti	L	130,05	130,05	-
	Totale		**130,05**	**130,05**	**-**
7	Uscite per conto terzi e partite di giro	V	1.256.488.146,49	65.647,55	1.256.422.498,94
	Totale		**1.256.488.146,49**	**65.647,55**	**1.256.422.498,94**
Totale complessivo			**2.318.879.151,69**	**51.500.033,03**	**2.267.379.118,66**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

I residui finali ammontano a 2.267,38 milioni su 2.318,88 milioni contabilizzati prima del riaccertamento. Una parte delle cancellazioni si riferisce ad economie di impegni ex art. 20

[238] Le reimputazioni di maggior importo si riferiscono a impegni finanziati con risorse del Por Fse 2014-2020 in favore di Estar.

[239] Con l.r. del 5 agosto 2020, n. 78 è stata autorizzata, inizialmente per l'anno 2020, la spesa di 2,00 milioni per la sottoscrizione di ulteriori quote del Fondo Housing Toscano InvestiRe SGR S.p.a per promuovere la realizzazione di alloggi sociali, come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, con interventi di tipo innovativo e sperimentale, conseguenti agli effetti dell'emergenza sanitaria dovuta al Covid-19.

d.lgs. n. 118/2011 relativi al fondo sanitario, per circa 21 milioni[240] (di cui vincolate 6,35) sul titolo 1 e 2,8 milioni sul titolo 4. Tali cancellazioni alla chiusura dell'esercizio contribuiscono ad alimentare i fondi vincolati che compongono il risultato di amministrazione e sono allocati tra gli "altri vincoli" del risultato stesso.

Gli impegni non vincolati cancellati sul titolo 2, si riferiscono a spese di natura assai eterogenea e riguardano diverse tipologie di interventi, dalla manutenzione delle strade, ai contributi in favore di piccoli comuni ecc., mentre quelle vincolate si riferiscono a impegni di spesa finanziati da progetti europei.

Sul titolo 3, come già evidenziato per i residui attivi è stato rimosso il correlato impegno di 18,00 milioni relativo alla garanzia fideiussoria prestata dalla Regione in favore dell'Interporto Amerigo Vespucci.

I residui finali, secondo la ripartizione per titolo e tipologie di spesa sono rappresentati nella successiva tabella.

Tab. 59 - Residui passivi per titoli - conto ordinario e sanitario. Anni 2018-2020. (in milioni)

Titolo		Conto	2018			2019			2020		
			Residui pregressi	Residui competenza	Residui finali	Residui pregressi	Residui competenza	Residui finali	Residui pregressi	Residui competenza	Residui finali
1	Spese correnti	ordinario	84,11	275,1	359,21	93,06	330,88	423,94	127,15	348,64	475,79
		sanitario	571,63	865,87	1.437,50	423,87	821,19	1.245,06	153,60	811,29	964,89
		Totale	**655,74**	**1.140,97**	**1.796,71**	**516,93**	**1.152,07**	**1.669,00**	**280,75**	**1.159,93**	**1.440,68**
2	Spese in conto capitale	ordinario	306,77	104,50	411,27	231,92	89,25	321,17	196,66	78,04	274,70
		sanitario	405,65	15,50	421,15	392,01	129,48	521,49	456,55	329,77	786,32
		Totale	**712,42**	**120,00**	**832,42**	**623,93**	**218,73**	**842,66**	**653,21**	**407,81**	**1.061,02**
3	Spese per increm. att. finanziarie	ordinario	-	0	0	0	18	18	-	0,02	0,02
		sanitario	177,11	-	177,11	77	0	77	77,00	-	77,00
		Totale	**177,11**	**0**	**177,11**	**77**	**18**	**95**	**77,00**	**0,02**	**77,02**
4	Rimborso Prestiti	ordinario	-	-	-	0	2,88	2,88	-	-	-
		sanitario	-	10,51	10,51	0	0	0	-	0,00	0,00
		Totale	**-**	**10,51**	**10,51**	**0**	**2,88**	**2,88**	**-**	**0,00**	**0,00**
5	Chiusura anticip. da istit. tesoriere.	ordinario	-	-	-				-	-	-
		Totale	-	-	-				-	-	-
	Tot. al netto c/terzi - ord.		**390,88**	**379,60**	**770,48**	**324,98**	**441,01**	**765,99**	**323,81**	**426,70**	**750,51**
	Tot. al netto c/terzi - sanit.		**1.154,39**	**891,88**	**2.046,27**	**892,88**	**950,67**	**1.843,55**	**687,15**	**1.141,06**	**1.828,21**
	Tot.al netto del conto terzi		**1.545,27**	**1.271,48**	**2.816,75**	**1.217,86**	**1.391,68**	**2.609,54**	**1.010,96**	**1.567,76**	**2.578,72**
7	Uscite per conto terzi e partite di giro	ordinario	5,1	27,99	33,09	9,99	21,72	31,71	12,30	28,94	41,24
		sanitario	1.686,11	1.006,29	2.692,40	1.583,09	580,09	2.163,17	1.244,13	710,18	1.954,31
		Totae	1.691,21	1.034,27	2.725,48	1.593,08	601,8	2.194,88	1.256,42	739,12	1.995,55
	Totale residui c/ordinario		**395,98**	**407,59**	**803,57**	**334,97**	**462,72**	**797,69**	**336,11**	**455,64**	**791,75**
	Totale residui c/sanitario		**2.840,51**	**1.898,16**	**4.738,67**	**2.475,97**	**1.530,76**	**4.006,73**	**1.931,27**	**1.851,24**	**3.782,52**
	Totale complessivo		**3.236,48**	**2.305,76**	**5.542,24**	**2.810,94**	**1.993,48**	**4.804,42**	**2.267,38**	**2.306,88**	**4.574,26**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

I residui sanitari rappresentano l'82,69 per cento dell'ammontare dei residui passivi al termine dell'esercizio, leggermente inferiori a quelli registrati nel 2019 e nel 2018. La maggior parte dei residui relativi al perimetro sanitario sono allocati nel titolo 1 (964,89 milioni) e nel titolo 7 (1.954,31 milioni), anche se negli ultimi anni si osserva un rilevante incremento dei residui anche sul titolo 2, di oltre il 50 per cento rispetto al 2019 e quasi dell'87 per cento rispetto al 2018.

[240] Di questi 5,47 milioni riguardano la cancellazione di lettere di *patronage*.

Nel triennio 2018-2021, i residui afferenti la parte sanitaria allocati nel titolo 1 diminuiscono in valore assoluto di 228,32 milioni, in particolare i residui pregressi diminuiscono del 63,76 per cento rispetto al 2019; tale riduzione è legata principalmente alla liquidazione dell'importo a debito del Fondo di garanzia interregionale pari a 139,24 milioni[241] (residuo risalente al 2016). Tra i residui pregressi di maggior importo figurano quelli relativi alla mobilità sanitaria extraregionale[242], alcune economie relative ad esercizi pregressi del Fondo sanitario regionale ancora da distribuire agli enti del SSR[243] e spese destinate all'attività di prevenzione sui luoghi di lavoro[244].

Rispetto al 2019 anche i residui di competenza si riducono leggermente ma il trend risulta piuttosto stabile, oltre ai numerosi impegni collegati agli usuali trasferimenti in favore degli enti del Ssr[245] si rilevano residui derivanti da impegni assunti sulla base della legislazione Covid (circa 125 milioni) destinati al potenziamento del servizio sanitario e dell'assistenza territoriale, nonché riferiti a spese destinate a nuove assunzioni di personale e ad incentivi in favore del personale sanitario in servizio.

Come detto risultano in costante crescita i residui passivi per spese di investimento relativi al perimetro sanitario. Le variazioni intervenute sui residui pregressi sono assai ridotte, la capacità di smaltimento degli stessi non supera l'11 per cento, le liquidazioni ammontano a 60,81 milioni su un totale di 521,49 milioni iniziali. Molte poste residuali si riferiscono a interventi relativi al piano di investimento 2011-2013 ed in particolare ad interventi sul patrimonio strutturale e strumentale degli enti del SSR, la cui copertura è assicurata dai mutui a pareggio[246]. La massiva presenza di tali residui ad anni di distanza pone non pochi dubbi sull'effettività degli impegni assunti. Al riguardo sebbene i residui del perimetro sanitario non siano soggetti al principio della competenza potenziata, si ribadisce l'obbligo, in ragione del tempo decorso, che gli stessi siano sottoposti ad attenta revisione in sede di riaccertamento, dando conto della persistenza del titolo e dei motivi del ritardato pagamento. A questi si aggiungono peraltro i residui derivanti dalla competenza rivolti alla stessa tipologia di intervento, in parte, finanziati da mutui autorizzati con legge regionale[247]

---

[241] Tale residuo passivo risale al 2016 ed è stato determinato in seguito ad una variazione sullo stanziamento di cassa sul capitolo che da 500,00 milioni è passato a 680,63 milioni, ciò ha determinato una variazione con l'iscrizione di un residuo passivo di 180,63 milioni al termine dell'esercizio. Nel 2018 lo stesso è stato ridotto a seguito di economie per 41,39 milioni ridefinendo l'ammontare a fine esercizio in 139,24 milioni.

[242] Cap. 26015 "Mobilità sanitaria extraregionale - saldo attivo" per 50,41 milioni.

[243] Cap. 24023 "Spese aziende sanitarie da finanziare con economie esercizi precedenti" per 14,47 milioni.

[244] Cap. 26164 "Proventi da sanzioni per potenziamento attività di prevenzione sui luoghi di lavoro (d.lgs. n. 758/94 – d.g.r. n. 83/09) per 18,72 milioni.

[245] Si tratta di trasferimenti legati alla mobilità extraregionale attiva, al fondo sanitario, alle quote spettanti relative al payback per l'eccedenza della spesa farmaceutica, alle quote di rimborso per l'acquisto di farmaci innovativi e ad interventi istituzionali in sanità.

[246] Il finanziamento della spesa per investimenti mediante la previsione dei "mutui a pareggio" derivava, secondo la normativa previgente dettata dall'art. 23, comma 5, del d.lgs. n. 76/2000 (poi trasfusa nelle singole leggi regionali di contabilità in modo non perfettamente aderente ai principi enunciati) dalla possibilità di stanziare, nell'ambito del bilancio di previsione, specifiche risorse in relazione ad operazioni di indebitamento autorizzate, ma non perfezionate entro il termine dell'esercizio, che costituivano, quindi, minori entrate rispetto alle previsioni. Tale metodologia creava disavanzo in termini di competenza, che veniva coperto dalle regioni solo in base a effettive esigenze di cassa. In sede di armonizzazione dei sistemi contabili, tale fenomeno è stato nuovamente regolato dall'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011, alla luce delle intervenute modifiche costituzionali riferite al pareggio di bilancio (art. 81 Cost.). Nello specifico, a partire dal 2016, tale istituto non risulta più applicabile, fino al 2019 con la sua reintroduzione avvenuta con la legge di bilancio 2019.

[247] Il fondo risulta finanziato per 16,00 dalla Regione e per la parte restante dallo Stato.

ed effettivamente accesi per il finanziamento di contributi destinati agli investimenti la cui liquidazione, subordinata a rendicontazione da parte degli enti destinatari, avviene anche dopo molti anni.

Rimangono inalterati i residui passivi sanitari del titolo III, per le motivazioni già riportate nel corrispettivo titolo di entrata.

Infine, sul titolo 7 il residuo di maggior importo è relativo alla restituzione dell'anticipazione statale per il finanziamento della spesa sanitaria, pari a 1.954,31 milioni (di cui pregressi 1.244,13), correlato al corrispettivo capitolo di entrata, che risulta incassato per intero.

I residui relativi alla parte ordinaria, pari a 791,75 milioni (il 17,31 per cento dell'ammontare complessivo), si concentrano nei primi due titoli di spesa. Quelli relativi alla spesa corrente riguardano in prevalenza le spese per il trasporto pubblico locale ferroviario e su gomma (ca. 158,00 milioni, di cui 9,82 pregressi), impegni di spesa finanziati dal Fse 2014/2020 (38,11 milioni di cui 15,48 pregressi) e dal Fesr 2014/2020 (15,22 milioni) e il fondo per il riversamento allo stato delle tasse automobilistiche di sua competenza (102,03 milioni di cui 85,73 relativi a residui pregressi). Tra i residui di competenza sempre afferenti il titolo 1, sono presenti impegni assunti per un importo di 46,5 milioni[248] relativi al fondo speciale "Covid-19 Tpl" di cui alla l.r. del 22 giugno 2020, n. 41, istituito con la finalità di mitigare gli effetti dei mancati ricavi dovuti all'emergenza sanitaria subiti dalle aziende del trasporto pubblico locale, sul quale a fine esercizio non risulta effettuata alcuna liquidazione. Sempre in tema di aiuti e sostegni per fronteggiare i danni economici causati dell'emergenza epidemiologica, tra i residui di maggior importo figurano 19,54 milioni relativi al finanziamento statale di cui all'art. 22 del d.l. n. 157/2020[249], destinato ad aiutare il settore della ristorazione[250], sul quale anche in questo caso non sono presenti liquidazioni[251].

I residui relativi alle spese di investimento si riferiscono, invece, a numerosi interventi tra i principali quelli riguardanti la viabilità regionale (41,95 milioni di cui pregressi 33,41 milioni), la difesa del suolo (20,89 milioni), il trasporto pubblico finalizzato al rinnovo del parco autoveicoli e agli interventi relativi al raddoppio della linea ferroviaria Pistoia-Montecatini (21,98 milioni, di cui pregressi 17,23).

---

[248] Cap. 32151 "Fondo speciale regionale 'Fondo Covid-19 Tpl' a supporto del comparto del tpl su gomma - (comma 1 art. 16 bis d.l. 95/2012)" e cap. 32152 "Fondo speciale regionale 'Fondo Covid-19 tpl' a supporto del comparto del tpl su gomma - fondi regionali".

[249] L'art. 22 del d.l. n. 157/2020 assegna alle regioni un contributo destinato al finanziamento delle quote capitale dei debiti finanziari in scadenza nell'anno 2020, e attribuisce le risorse conseguentemente liberate al ristoro delle categorie soggette a restrizioni in relazione all'emergenza Covid-19, prevedendone inoltre l'eventuale restituzione al bilancio dello Stato, qualora i ristori stessi non siano assegnati entro il 31 dicembre 2020.

[250] Cap. 53296 "Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica Covid 19 - bando esercizi settore della ristorazione".

[251] A fronte dell'obbligo di riversamento al bilancio dello stato in caso di mancata "assegnazione" delle risorse entro il 31 dicembre 2020, la Sezione ha preso atto di quanto dichiarato in sede istruttoria dalla Regione che con la variazione di bilancio adottata con la d.g.r. n. 1641/2020 ha disposto l'assegnazione delle risorse stesse alle finalità di legge, approvando contestualmente lo schema di bando per l'individuazione dei beneficiari e impegnando la somma verso la società Sviluppo Toscana incaricata della procedura.

5.4 *I residui perenti*

La delibera di Giunta relativa al riaccertamento ordinario definisce anche il risultato dei residui perenti. Questi si riducono da 88,20 milioni a 85,63 milioni, con un decremento pari al 2,91 per cento, una variazione più contenuta rispetto ai precedenti esercizi. Le cancellazioni hanno riguardato in via principale gli impegni contabilizzati tra le spese in conto capitale di natura vincolata, relativi in particolare ad interventi di bonifica e difesa del suolo di natura idrogeologica, mentre quelle relative alle spese correnti riguardano spese per il patrocinio legale della Regione e degli enti dipendenti nonché impegni relativi ad indagini e attività di monitoraggio delle attività sismiche.

Tab. 60 – Residui passivi perenti. Dettaglio per titolo e natura della spesa. (in euro)

Titolo		Libere/ vincolate	Residui perenti sottoposti al riaccertamento	Insussistenze	Residui perenti al 31/12/2020 post riaccertamento
1	Spese correnti	L	16.953.464,85	78.365,45	16.875.099,40
		V	7.292.861,69	21.229,63	7.271.632,06
		Totale	**24.246.326,54**	**99.595,08**	**24.146.731,46**
2	Spese in conto capitale	L	21.206.538,73	308.453,99	20.898.084,74
		V	42.627.387,43	2.155.698,04	40.471.689,39
		Totale	**63.833.926,16**	**2.464.152,03**	**61.369.774,13**
7	Uscite per conto terzi e partite di giro	V	121.700,00	-	121.700,00
		Totale	**121.700,00**	**-**	**121.700,00**
		Totale complessivo	**88.201.952,70**	**2.563.747,11**	**85.638.205,59**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Il divieto di applicare la perenzione amministrativa previsto al comma 3, dell'art. 60 del d.lgs. n.118/2011 ha determinato a partire dal 2015 la progressiva riduzione dello stock dei residui perenti. A seguito delle cancellazioni e delle reiscrizioni i residui passivi perenti al 31 dicembre 2020 si riducono del 9,20 per cento assestandosi a 85,64 milioni.

Tab. 61 – Residui perenti. Andamento anni 2013-2020. (in milioni)

Voci	al 31.12.2013	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
Consistenza ad inizio anno	3.363,62	1.260,25	1.609,27	1.270,07	1.108,50	356,72	118,55	94,32
Residui dichiarati perenti nell'anno	527,78	453,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
Impegni reiscritti durante l'anno	2.604,84	64,10	328,27	47,96	724,72	19,42	10,64	5,33
Residui insussistenti e cancellati	26,31	40,05	10,93	113,61	27,06	218,75	13,59	3,35
Consistenza a fine anno	1.260,25	1.609,27	1.270,07	1.108,50	356,72	118,55	94,32	85,64

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

I fondi accantonati per il finanziamento dei residui perenti nell'ambito del risultato di amministrazione al 31.12.2020 sono pari a 72,18 milioni, con una copertura dell'84,28 per cento, la più bassa registrata dal 2014, ma comunque al di sopra della soglia prudenziale definita dalla Sezione delle Autonomie.

Tab. 62 - Tasso di copertura del fondo residui perenti. Anni 2014-2020. (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
Residui passivi perenti	1.609,27	1.270,07	1.108,50	356,72	118,55	94,32	85,64
Fondo copertura res. perenti	1.436,72	1.126,52	1.074,70	341,81	103,64	80,73	72,18
Tasso di copertura	89,27%	88,70%	96,95%	95,82%	87,42%	85,60%	84,28%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

5.5 Le cancellazioni complessive dei residui

Nel complesso la gestione dei residui ha portato ad un risultato positivo pari a 48,48 milioni, determinato dal rapporto tra il risultato di gestione dei residui attivi e dei residui passivi, calcolato sulle variazioni intervenute durante l'anno. Tale saldo incide positivamente sul risultato finanziario alla chiusura dell'esercizio, come illustrato nella successiva tabella.

Nel dettaglio i residui attivi eliminati complessivamente dal bilancio, comprensivi di quelli cancellati in sede di riaccertamento ordinario sono pari a 64,87 milioni, tuttavia i maggiori accertamenti registrati, pari a 47,02 milioni, definiscono il risultato della gestione dei residui attivi in -17,85 milioni. Le cancellazioni di residui passivi risultano di 66,33 milioni. La differenza determina come detto un risultato di 48,48 milioni. Come evidenziato nella successiva tabella, tale saldo influenza positivamente il risultato finanziario alla chiusura dell'esercizio che si assesta a 97,17 milioni.

Occorre precisare che la ricostituzione dei vincoli nell'ambito del risultato di amministrazione delle poste residuali cancellate prescinde dalla natura vincolata dell'impegno, poiché, alle eliminazioni di residui passivi di natura vincolata può corrispondere la cancellazione del correlato residuo attivo e viceversa, alcune poste non vincolate, quali ad esempio quelle relative ai residui sanitari, devono essere necessariamente ricostituite nell'ambito del risultato di amministrazione. Pertanto, la cancellazione di ogni singolo residuo necessita di una attenta e precisa verifica.

Tab. 63 - Risultati della gestione dei residui e della competenza 2020. (in milioni)

GESTIONE RESIDUI	
Risultato della gestione residui attivi	-17,85
Risultato della gestione residui passivi	66,33
Risultato della gestione residui a)	48,48
GESTIONE COMPETENZA	
Minori accertamenti	5.172,53
Minori impegni	5.440,35
Risultato della gestione di competenza b)	267,82
Saldo finanziario 2019 c)	-177,93
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO	
FPV/E	393,47
FPV/U	-434,67
Saldo Fpv d)	-41,2
Saldo finanziario 2019 (a + b + c + d)	97,17

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

5.6 *I residui attivi e passivi per anno di formazione*

L'esame delle poste residuali prende in esame, infine, la composizione per anno di provenienza dei residui attivi e passivi mantenuti in bilancio al 31 dicembre 2020. La tabella successiva mostra la suddivisione per anno dei residui attivi per titolo.

Tab. 64 - Residui attivi per anno di formazione. (in milioni)

Titolo		Es. preced.	2016	2017	2018	2019	Totale residui pregressi	Residui derivanti dal 2020	Totale residui al 31.12.2020	% di vetustà sul totale
1	Entrate correnti di natura tributaria, contrib. e perequat.	81,69	493,86	273,12	628,98	342,76	1.820,41	854,33	2.674,74	3,05%
2	Trasferimenti correnti	22,93	9,09	17,06	8,03	37,05	94,16	257,82	351,98	6,51%
3	Entrate extratributarie	62,18	4,35	3,97	5,01	11,17	86,69	26,36	113,05	55,01%
4	Entrate in conto capitale	204,30	15,99	14,51	15,47	109,25	359,52	336,25	695,77	29,36%
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	78,49	-	0,15	0,02	0,36	79,02	3,29	82,31	95,36%
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	0,04	0,00	0,84	2,14	4,01	7,03	12,39	19,42	0,23%
	Totale	**449,64**	**523,29**	**309,64**	**659,65**	**504,60**	**2.446,82**	**1.490,44**	**3.937,26**	**11,42%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati della Regione.

Alla chiusura dell'esercizio, su un ammontare complessivo di residui attivi di 3.937,26 milioni, gli accertamenti precedenti al 2016 sono pari a 449,64 milioni. L'indice di vetustà dei residui attivi supera l'11 per cento, in crescita rispetto al biennio precedente[252] pur in presenza di una diminuzione dell'ammontare complessivo dei residui (3.937,26).

L'incremento dell'indice dipende dai residui del 2015 inclusi nel calcolo; i più consistenti sono relativi al titolo 1 (79,54 milioni) ove è allocato un residuo relativo all'accertamento di entrate derivanti dalla riscossione coattiva delle tasse automobilistiche di 78,95 milioni[253] e sul titolo 4 (22,49 milioni) in cui sono presenti diversi finanziamenti statali e comunitari.

Permangono accertamenti risalenti ad esercizi assai remoti (dal 1996 al 2005), che non presentano negli anni alcuna variazione significativa, crediti ormai difficilmente recuperabili e la cui presenza in bilancio può alterare se non correlati ai corrispondenti impegni il risultato di amministrazione. I residui antecedenti al 2015 si concentrano sul titolo 4, oltre 136 milioni sono allocati sul cap. 42020 "Ristrutturazione edilizia e ammodernamento tecnologico patrimonio sanitario pubblico e realizzazione residenze sanitarie assistenziali". Come evidenziato, la maggior parte di questi sono sanitari; al riguardo si ribadisce che sarebbe opportuno definire le poste contabili accertate e impegnate ex art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 che a distanza di anni non risultano ancora esaurite e in taluni casi neppure partitate.

La successiva tabella mostra la suddivisione per titolo e per anno di provenienza dei residui passivi e la percentuale di residui vetusti sul totale complessivo per titolo.

[252] Nel 2019 era pari al 9,92 per cento, nel 2018 pari al 7,26 per cento e nel 2017 pari all'8,16 per cento.
[253] Cap. 11005/E.

Tab. 65 - Residui passivi per anno di provenienza. (in milioni)

	Titolo	Es. precedenti	2016	2017	2018	2019	Totale residui pregressi	Totale residui derivanti dal 2020	Totale residui al 31/12/2020	% Vetustà sul totale
1	Spese correnti	48,33	42,38	27,34	39,11	123,59	280,75	1.159,93	1.440,68	3,35%
2	Spese in conto capitale	506,24	2,63	22,23	6,79	115,32	653,21	407,81	1.061,02	47,71%
3	Spese per incremento attività finanziarie	77,00	0,00	0,00	0,00	0,00	77,00	0,02	77,02	99,97%
4	Rimborso Prestiti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		-	
7	Uscite per conto terzi e partite di giro	0,13	408,61	268,74	493,18	85,76	1256,42	739,12	1.995,54	0,01%
	Totale	**631,70**	**453,62**	**318,31**	**539,09**	**324,66**	**2.267,38**	**2.306,88**	**4.574,26**	**13,81%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati della Regione.

I residui passivi provenienti da esercizi precedenti al 2016 contabilizzati in bilancio al 31 dicembre 2020 sono 631,70 milioni. In tale ammontare non sono inclusi i residui passivi sottoposti a perenzione amministrativa, che nel tempo dovrebbero esaurirsi completamente, poiché l'applicazione di tale istituto è stato vietato dal comma 3 dell'art. 60 del d.lgs. n. 118/2011. Il grado di vetustà dei residui pari al 13,81 per cento è in crescita rispetto al biennio precedente (era l'11,44 per cento nel 2019 e il 7,57 nel 2018), pur in presenza di una diminuzione dell'ammontare complessivo dei residui passivi iscritti in bilancio al 31 dicembre 2020. La presenza di consistenti residui pregressi in assenza di movimentazioni significative e l'inclusione nel calcolo dei residui provenienti dal 2015 (144,62 milioni), ha determinato l'incremento dell'indicatore in oggetto. A partire dal 2016, il divieto posto dall'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011 di finanziare le spese di investimento con i mutui a pareggio, ha ridotto di molto i residui passivi afferenti il titolo 2, fino al 2019, anno in cui tale istituto è stato reintrodotto dalla legge di bilancio 2019, sebbene gli impegni per investimenti assunti in tale esercizio risultano interamente coperti da mutui o da risorse proprie. Nell'esercizio in esame la Regione ha nuovamente usufruito di tale forma di finanziamento che tuttavia non ha prodotto disavanzo. Sul mantenimento in bilancio di tali residui, che riguardano in prevalenza gli investimenti in sanità, la Sezione si è già espressa in passato segnalandone la criticità, anche alla luce della politica di esternalizzazione del debito, attuata dalla Regione anche per il 2020 che autorizza gli enti del SSR a contrarre direttamente i mutui per sostenere le spese di investimento.

Inoltre, la Sezione ha segnalato che sebbene la modalità di concessione dei contributi, quasi sempre a rendicontazione, permette alla Regione di esercitare un controllo più incisivo sull'utilizzo delle risorse da parte degli enti destinatari, la maggiore liquidità derivante dall'attuazione di tale metodo di finanziamento, desta perplessità sulla reale misurazione della consistenza di cassa, in particolare quando i contributi a rendicontazione siano finanziati con il ricorso all'indebitamento da parte della Regione, quindi importi concessi a mutuo immediatamente fruibili dalla Regione ma trasferiti agli enti beneficiari ad anni di distanza.

5.7 *Il fondo pluriennale vincolato nel rendiconto 2020*

5.7.1 Il contesto normativo di riferimento

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.

L'istituto è regolato dal d.lgs. n. 118/2011 ed ha come obiettivo quello di rendere evidente la distanza temporale che intercorre tra l'acquisizione delle risorse e l'effettivo impiego delle stesse attraverso la registrazione contabile del collegamento tra entrate accertate e spese già impegnate ma non ancora esigibili. Costituisce, pertanto, uno dei principali strumenti introdotti dall'armonizzazione contabile per dare attuazione al principio della competenza finanziaria potenziata.

Le disposizioni di riferimento sono contenute, nel dettaglio, 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).

Il primo riferimento normativo analizza il fondo nell'ambito della disciplina relativa alla pianificazione dei lavori pubblici, i cui interventi pluriennali vengono tracciati proprio mediante l'utilizzo di tale strumento di collegamento evidente tra entrate e spese correlate, impegnate in relazione alla loro effettiva esigibilità.

Il punto 5.4, contiene, invece, le disposizioni inerenti alle modalità di composizione e gestione del fondo nel corso dell'esercizio. Il principio in esso contenuto definisce il Fondo pluriennale vincolato come un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive già impegnate ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata l'entrata. Lo stesso è alimentato "*solo da entrate correnti vincolate e da entrate destinate al finanziamento di investimenti*", volte alla copertura di spese esigibili in periodi successivi (punto 5.4.2)[254].

Tuttavia, viene stabilito al contempo che è possibile prescindere dalla natura vincolata e destinata per la sola quota del fondo che viene costituita in occasione del riaccertamento ordinario dei residui, al fine di consentire la reimputazione di un impegno, che a seguito di eventi verificatisi successivamente alla registrazione, risulta non più esigibile nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce. Altresì, pur se il fondo riguarda prevalentemente spese di investimento, "*può essere destinato a garantire la copertura di spese correnti, ad esempio per quelle impegnate a fronte di entrate derivanti da trasferimenti correnti vincolati, esigibili in esercizi precedenti a quelli in cui è esigibile la corrispondente spesa*".

La possibilità di reimputazione di spese di natura non vincolata si riferisce, pertanto, a casi straordinari derivanti da eventi imprevedibili e avvenuti successivamente alla registrazione dell'impegno di spesa, a cui l'amministrazione può adeguarsi, mediante apposite correzioni contabili, nell'ambito dell'operazione di riaccertamento ordinario dei

[254] Lo stesso punto prevede la possibilità di istituire il fondo pluriennale per attività finanziarie qualora vi siano entrate del Titolo V volte al finanziamento di spese del Titolo III accertate ed imputate ad esercizi precedenti a quelli di imputazione della spesa.

residui propedeutica all'approvazione del rendiconto. Quest'ultima rappresenta, quindi, uno dei momenti principali in cui è possibile incidere sulla consistenza del fondo pluriennale vincolato, attraverso la verifica della esigibilità dei singoli accertamenti ed impegni di competenza. A seguito del riaccertamento ordinario, viene, di conseguenza, ridefinito l'ammontare complessivo del fondo pluriennale, rappresentato dalla sommatoria degli accantonamenti stanziati in spesa nel bilancio dell'esercizio, distinti tra parte corrente ed in conto capitale. Il medesimo importo viene parallelamente reinscritto in entrata nel bilancio dell'anno successivo.

Il punto 5.4.5 mette nuovamente in evidenza l'importanza di una efficiente programmazione per una corretta gestione del fondo pluriennale vincolato.

Il principio in esso contenuto stabilisce, infatti, che è possibile stanziare, nel primo esercizio in cui si prevede di avviare l'investimento, il fondo in questione anche nel caso di interventi per i quali non risulta possibile, sulla base di una idonea motivazione, individuare l'esigibilità della spesa. Successivamente, nel corso dell'anno, a seguito della definizione del cronoprogramma, è possibile apportare le necessarie variazioni a ciascun esercizio considerato nel bilancio di previsione, al fine di stanziare l'uscita ed il fondo pluriennale negli esercizi di competenza. Il cronoprogramma rappresenta, pertanto, lo strumento principale per la corretta predisposizione e gestione del fondo pluriennale per le spese di investimento, disciplinate in modo dettagliato nel principio contabile in esame (punti da 5.4.6 a 5.4.11)[255].

Per quanto concerne invece la modalità di gestione delle economie di spesa relative ad interventi finanziati dal fondo pluriennale, il punto 5.4.13 stabilisce la necessità, nel caso sia già stato approvato il rendiconto dell'esercizio precedente, di dichiarare indisponibile una quota di fondo in entrata e procedere, in occasione del rendiconto dell'esercizio in corso, alla riduzione di pari importo del fondo pluriennale di spesa, con corrispondente liberazione delle risorse a favore del risultato di amministrazione.

La legge di bilancio 2019 (art. 1, comma 910, l. n. 145/2018) e il conseguente decreto attuativo, decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 1° marzo 2019, sono successivamente intervenuti in materia, attraverso l'individuazione di regole puntuali per la contabilizzazione delle spese di progettazione (punti 5.3. 12-13-14) e la ridefinizione di alcune condizioni per la costituzione ed il mantenimento del Fondo pluriennale vincolato, attraverso la modifica e l'ampliamento del punto 5.4 citato, in particolar modo nella parte relativa alla disciplina concernente opere ed appalti pubblici[256].

---

[255] Si cita, in particolare, il punto 5.4.9 relativo alla conservazione del fondo pluriennale vincolato per le spese non ancora impegnate, che prevede specifiche casistiche in cui la spesa può essere mantenuta nel fondo pluriennale anche se non formalmente impegnata entro l'esercizio. Tra queste, sussistono quelle per cui sono state formalmente attivate le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo. In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.

[256] In materia, il punto 5.4.8 stabilisce che, alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel FPV per il finanziamento delle spese concernenti il livello minimo di progettazione esterna di importo pari o superiore a quello ordinariamente previsto dall'art. 36, comma 2, lettera a), del d.lgs. n. 50/2016 in materia di affidamento diretto dei contratti sotto soglia, non ancora impegnate, possono essere interamente conservate nel FPV

Come già anticipato in più occasioni, la corretta quantificazione e movimentazione del fondo pluriennale risulta rilevante anche in considerazione del suo impatto sul pareggio di bilancio di cui all'art. 9 della l. n. 243/2012, in quanto, a seguito della sentenza n. 101/2018 della Corte costituzionale, il fondo in oggetto rappresenta una voce da considerare (al netto della quota finanziata da debito) ai fini della verifica del rispetto del pareggio di bilancio, unitamente all'avanzo di amministrazione.

La Regione Toscana, al fine di dare idonea applicazione al principio applicato della contabilità finanziaria con particolare riferimento alle modalità di impegno e di imputazione delle spese, ha predisposto delle apposite linee guida, contenute nella decisione di Giunta n. 13/2016.

Tale atto, che approva le "Linee di indirizzo per la riduzione del riaccertamento degli impegni di spesa corrente e di investimento ai sensi del d.lgs. n. 118/2011", è finalizzato a definire alcune regole generali per incentivare una corretta programmazione della spesa, evitando la revisione dei termini e le conseguenti reimputazioni degli impegni, circostanze, queste, che comporterebbero una continua ridefinizione del fondo pluriennale.

Le linee guida in questione, revisionate con le successive decisioni di Giunta n. 16/2017 e n. 13/2019, mirano a sostenere le direzioni regionali nonché enti, agenzie e società partecipate con quota superiore al 20 per cento, verso una corretta ed uniforme gestione contabile delle spese e della formazione del fondo.

Il documento, nella sua ultima versione, è stato aggiornato mediante la parziale modifica degli indirizzi in tema di contributi a rendicontazione e condizioni per la liquidazione della spesa. La Sezione aveva, peraltro, già provveduto, nel corso dei giudizi di parifica precedenti, a rilevare alcune criticità relative ad indicazioni apparentemente in contrasto con i principi contabili, riferite sia alle modalità di contabilizzazione delle spese per la realizzazione delle opere pubbliche, sia alla gestione degli impegni che non risultano esigibili entro l'anno di imputazione. L'ultima versione aggiornata delle linee guida supera la seconda criticità rilevata, mentre permane ancora la prima.

Le linee guida citate si soffermano, tra l'altro, anche sulle modalità di gestione dei contributi a rendicontazione, ovvero quei contributi per i quali la liquidazione della spesa presuppone la presentazione, da parte del beneficiario, di una rendicontazione del lavoro effettuato. Per tali trasferimenti i settori regionali devono fissare, negli atti di concessione, sia le modalità di rendicontazione sia le scadenze puntuali entro cui l'attività deve essere svolta. In caso di mancato rispetto dei termini assegnati, il contributo può essere revocato, con contestuale recupero dell'eventuale anticipo già erogato. Quella dei contributi a rendicontazione, è peraltro, una modalità di gestione della spesa frequentemente utilizzata dall'amministrazione regionale, con particolare riferimento agli investimenti finanziati non solo da risorse proprie, ma attraverso il ricorso al debito. Per le opportune considerazioni in merito si rinvia all'apposito capitolo dedicato all'indebitamento dell'ente.

---

determinato in sede di rendiconto, a condizione che siano state formalmente attivate le relative procedure di affidamento.

5.7.2 La rideterminazione del fondo pluriennale vincolato in sede di riaccertamento ordinario dei residui 2019

Il fondo pluriennale vincolato è stato rimodulato a seguito delle operazioni di reimputazione dei residui attivi e passivi di competenza effettuate in sede di riaccertamento ordinario. L'operazione, approvata con delibera di Giunta del 12 aprile 2021 n. 392, ha determinato il rinvio agli esercizi futuri di impegni per 563,21 milioni e accertamenti per 314,36 milioni. La maggior parte delle reimputazioni ha riguardato la parte capitale, sia con riferimento alle poste passive del bilancio (358,21 milioni), sia in merito a quelle attive (180,36 milioni). La differenza tra le reimputazioni passive e quelle attive complessive, effettuate con il riaccertamento ordinario, genera un saldo di 248,85 milioni.

Tab. 66 - Riaccertamento ordinario: reimputazioni dei residui attivi e passivi, dettaglio per tipologia di entrata/spesa. (in euro)

	Residui passivi reimputati al 2020 ed esercizi successivi	*Liberi*	*Vincolati*	**Residui attivi reimputati al 2020 ed esercizi successivi**	*Liberi*	*Vincolati*	**Differenza residui passivi riemputati-residui attivi reimputati**
Parte corrente	202.996.274	47.828.278	155.167.996	133.997.385		133.997.385	68.998.889
Parte in conto capitale	358.214.299	90.947.207	267.267.092	180.367.306		180.367.306	177.846.993
Spese per incremento attività finanziarie	2.000.000		2.000.000				2.000.000
Totale	**563.210.573**	**138.775.485**	**424.435.089**	**314.364.691**		**314.364.691**	**248.845.882**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Rispetto agli esercizi precedenti, si registra però anche un forte aumento delle reimputazioni di parte corrente sia attive che passive[257]. L'anomalo incremento delle poste correnti è in parte attribuibile allo slittamento di alcuni interventi legati all'emergenza da Covid-19; in particolare per le poste passive si tratta di impegni per l'acquisto di dispositivi medici individuali e di spese relative al personale del SSR finanziate da quote regionali, statali e comunitarie del Fse 2014-2020, mentre le reimputazioni di poste attive riguardano riallineamenti alla spesa della quota Stato e dell'UE dello stesso fondo. Al riguardo pur considerando la situazione emergenziale, non si giustificano variazioni così rilevanti operate in sede di riaccertamento ordinario, poiché la scadenza dell'obbligazione relativa alle partite correnti dovrebbe comunque essere facilmente prevedibile e rientrare in generale entro l'anno di competenza, anche quando si tratta di poste di natura vincolata. Secondo quanto indicato al punto 5.4 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria[258], la reimputazione dovrebbe costituire un "fenomeno residuale" provocato da un evento successivo che abbia avuto incidenza sulla scadenza del titolo di credito o di debito.

[257] L'incremento percentuale risulta pari al 178,53 per cento per le poste attive e del 136,77 per cento per quelle passive.

[258] All. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011.

Negli ultimi esercizi l'andamento del Fondo pluriennale vincolato risulta in costante crescita[259], ma nel 2020 assume dimensioni mai registrate. Tale tendenza è stata sicuramente influenzata dall'evoluzione normativa e giurisprudenziale che ha riguardato il fondo in esame[260], nonché da un utilizzo non corretto degli strumenti di programmazione. Occorre che la Regione adotti una maggiore attenzione alla corretta imputazione iniziale delle poste attive e passive in relazione all'effettiva esigibilità sulla base del principio di competenza potenziata, ciò eviterebbe la continua e rilevante modifica del fondo in esame durante la gestione e in sede di riaccertamento residui.

La tabella sopra riportata evidenzia altresì la natura libera o vincolata delle partite rinviate in sede di riaccertamento dei residui. Tale distinzione risulta di particolare importanza in considerazione di quanto previsto dal punto 5.4 del principio contabile della contabilità finanziaria sopra descritto[261].

L'analisi dei dati evidenzia che i residui attivi reimputati presentano tutti natura vincolata; per quanto riguarda quelli passivi, invece, la quota vincolata risulta prevalente (424,43 milioni) a fronte di poste libere di minore entità (138,78 milioni).

Gli accertamenti reimputati sono costituiti soprattutto per la parte corrente da finanziamenti statali e comunitari relativi al Fse 2014/2020, per la parte capitale riguardano entrate statali e comunitarie destinate al finanziamento di programmi europei in particolare del Por o di specifici interventi di cui al fondo aree sottoutilizzate o relativi all'edilizia scolastica. Peraltro, la maggior parte delle reimputazioni di residui attivi, nella relativa descrizione, indica, quale principale causa di rinvio, l'allineamento alla correlata spesa, anch'essa rinviata. Tale metodologia è prevista in particolare per i contributi a rendicontazione, mentre come stabilito dal punto 9.1 del principio applicato alla contabilità finanziaria, in sede di riaccertamento ordinario non è necessaria la costituzione del fondo quando la reimputazione riguardi contestualmente entrate e spese correlate. Sembra pertanto improbabile che le poste attive reimputate, a seguito della modifica di esigibilità della spesa, si possano riferire tutte a contributi a rendicontazione, sebbene tale strumento di erogazione sia molto utilizzato dalla Regione.

Con riferimento agli impegni, le principali reimputazioni di parte corrente si riferiscono per la parte libera a spese aggiuntive per il personale sanitario dovute alla situazione emergenziale da Covid-19 e ad una sovvenzione di 10,00 milioni concessa con l.r. n. 95/2020 alla Società Toscana Aeroporti S.p.a., per sopperire ai danni conseguenti all'emergenza

---

[259] 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 accertamento, nel 2019 le reimputazioni erano state di 368,42 milioni per le poste passive e di 178,42 milioni per le poste attive.

[260] Si rimanda, in merito, alla sentenza della Corte costituzionale n. 101/2018. A seguito di tale sentenza, già citata in precedenza, 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.

[261] Si rammenta infatti che, in sede di riaccertamento ordinario, prescinde dalla natura vincolata o destinata delle entrate la quota del fondo pluriennale vincolato costituito "*al fine di consentire la reimputazione di un impegno che, a seguito di eventi verificatisi successivamente alla registrazione, risulta non più esigibile nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce*" (all. 4/2, punto 5.4).

sanitaria[262]; anche per la quota vincolata molte spese si riferiscono ad indennità aggiuntive in favore del personale sanitario sottoposto a rischio covid e a spese per dispositivi medici finanziati dal Fse 2014/2020. Le spese per investimenti rinviate riguardano in prevalenza, per la quota libera, interventi per l'efficientamento ambientale, la viabilità e trasferimenti ad enti locali; per quella vincolata, spese per trasporto pubblico locale, edilizia scolastica e interventi di tutela ambientale.

Come già indicato, dal combinato disposto del punto 5.4 e del punto 9.1 sopra menzionati risulta che, nell'ambito delle operazioni di riaccertamento dei residui, il fondo pluriennale vincolato può prescindere dalla natura libera o vincolata delle poste che lo compongono, in considerazione sia della possibilità di reimputare spese non vincolate, a seguito di una modifica della relativa esigibilità derivante da eventi successivi alla registrazione dell'impegno (punto 5.4), sia della precisazione operata dal punto 9.1, che esclude la formazione del fondo pluriennale nel caso di reimputazione contestuale di entrate e spese correlate. Pertanto, nell'ambito di tale operazione, al contrario di quanto può accadere nel corso della gestione, il fondo pluriennale può rimodularsi indipendentemente dalla natura delle entrate e spese (libere o vincolate) rinviate ad anni futuri. Tale eventualità dovrebbe rappresentare comunque una eccezione scaturita da eventi successivi alla iniziale registrazione degli accertamenti e degli impegni, mentre il reiterare di tale prassi di anno in anno spesso sulle medesime poste contabili, dimostra una applicazione distorta del principio di competenza potenziata e un sistema di programmazione degli investimenti inadeguato alle effettive capacità di attuazione degli stessi.

Infatti, dall'esame delle poste reimputate al 2021 e agli anni successivi, quantificate in 314,4 milioni, sono emersi almeno 37 milioni di accertamenti pregressi, già reimputati al 2020 in sede di riaccertamento dei residui 2019, quasi tutti di parte capitale (35,8 milioni). In merito alle spese, quelle sottoposte a continui rinvii ammontano ad almeno 111,4 milioni (in forte aumento rispetto ai 74 milioni registrati nel precedente esercizio) di cui 101,2 milioni di parte capitale, su un totale di 563,2 milioni di residui passivi reimputati. Alcune delle reimputazioni attive e passive peraltro coincidono quali ad esempio quelle riferite a interventi per edilizia scolastica finanziati da contributi statali e da Cassa depositi e prestiti[263].

La criticità è stata evidenziata dalla Sezione anche nel corso dei precedenti controlli, in particolare si rileva per alcune tipologie di entrata e spesa il reiterato rinvio delle stesse all'anno successivo, anziché come prevede il principio della competenza potenziata, la loro imputazione all'anno di effettiva esigibilità. Il principio prevede una revisione dell'esigibilità delle poste contabili solo nel caso in cui si verifichino eventi successivi e imprevedibili e, pertanto, in casi residuali, a meno che non si tratti di contributi a rendicontazione, per i quali è necessario adottare un efficiente cronoprogramma di spesa. La presenza di numerose poste

[262] Art. 107, paragrafo 2, lettera b) del trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, i contributi per i danni dovuti al Covid sono assimilati dalla Commissione europea a quelli arrecati da calamità naturali o altri eventi eccezionali.

[263] I dati qui riportati rappresentano delle stime effettuate dalla Sezione, sulla base di un confronto tra le poste attive e passive sottoposte al riaccertamento ordinario 2020 e quelle già riaccertate nell'anno precedente. In particolare, si tratta di stime per difetto, in quanto vengono considerate solo le reimputazioni al 2021 e anni seguenti derivanti dagli importi riaccertati nel 2020 che corrispondono, a loro volta, per importo e per capitolo di bilancio, a quelli reimputati dal 2019 al 2020 in sede di riaccertamento 2019 (importo remputato a fine 2019 che corrisponde all'importo iniziale riaccertato nel 2020, da cui deriva la quota rinviata al 2021 ed anni seguenti).

attive e passive relative a crediti e debiti verso lo Stato, provenienti da esercizi lontani nel tempo, pone in evidenza la necessità di riconciliare tali partite attivando le opportune linee di intervento, al fine di evitare la modifica della relativa esigibilità che comporta la conseguente variazione della tempistica di entrata e spesa. Al riguardo occorre sottolineare, che il processo di riconciliazione attivato dalla Regione risulta sospeso in attesa di risposta da parte della Ragioneria generale dello Stato, come riferito nella relazione del Collegio dei revisori al rendiconto.

Come detto complessivamente, la differenza tra residui passivi rinviati ad anni futuri (563,21 milioni) ed i residui attivi reimputati (314,36 milioni) in sede di riaccertamento ordinario è pari a 248,85 milioni. Tuttavia, il fondo si incrementa di 237,39 milioni come risulta dalla tabella seguente.

Tab. 67 - Fondo pluriennale vincolato di spesa derivante dal riaccertamento ordinario. (in euro)

Fondo pluriennale vincolato di spesa	Variazione in più Fpv da riacc. ordinario	Altre variazioni positive	Altre variazioni negative	Incremento netto Fpv 2020 di spesa
Fpv di parte corrente*	68.998.889		7.986.674,61	61.012.214,38
Fpv di parte capitale*	177.846.993	6.179.187,16	9.646.538,83	174.379.641,56
Spese per incremento attività finanziarie	2.000.000			2.000.0000
Fpv totale	**248.845.882**	**6.179.187,16**	**17.633.213,44**	**237.391.855,94**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

La differenza tra il saldo delle reimputazioni attive e passive (248,85 milioni) e l'effettivo incremento del fondo stesso (237,39 milioni) dipende da specifiche variazioni positive per 6,18 milioni e negative per 17,63 milioni.

Secondo quanto precisato dall'ente in sede istruttoria, la variazione positiva è dovuta alla rideterminazione del fondo pluriennale vincolato di spesa 2020 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. 118/2011, mentre quelle negative sono relative, sia per la parte corrente sia per la parte capitale, alla rideterminazione del fondo pluriennale vincolato di spesa 2020 a seguito di economie su impegni sugli anni successivi al 2020, o di somme non impegnate su stanziamenti coperti da fondo pluriennale in entrata, sempre per gli anni successivi al 2020.

A seguito delle variazioni derivanti dal riaccertamento ordinario appena descritte, il fondo pluriennale finale del 2020 si rimodula in complessivi 434,67 milioni. Tale valore appare in continuo aumento rispetto a quello degli esercizi precedenti (393,5 milioni nel 2019, 335,4 milioni nel 2018, 255,6 milioni nel 2017).

L'operazione di riaccertamento ha pertanto inciso per oltre il 54 per cento sul calcolo del fondo finale, rispetto a quello quantificato prima dell'operazione (197,28 milioni).

Tab. 68 - Fondo pluriennale vincolato complessivo al 31/12/2020. (in euro)

	Fpv di spesa precedente il riaccert. ordinario	Variazioni da riaccert. ordinario	Fpv di spesa rideterminato con riaccert. ordinario
Fpv di parte corrente	70.663.118,92	61.012.214,38	131.675.333,30
Fpv di parte capitale	126.618.577,73	174.379.641,56	300.998.219,29
Spese per incremento attività finanziarie	0,00	2.000.000,00	2.000.000,00
Fpv totale uscita	**197.281.696,65**	**237.391.855,94**	**434.673.552,59**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Come per lo scorso anno, si riscontra una quota di fondo afferente le spese per incremento attività finanziarie (titolo 3 di spesa) che riguarda il rinvio dell'impegno in favore di InvestiRe S.g.r. S.p.a. per la sottoscrizione di ulteriori quote del Fondo Housing Toscano. La rideterminazione del fondo pluriennale vincolato in sede di riaccertamento, oltre alla modifica del fondo in spesa, ha ridefinito anche quello di entrata del bilancio di previsione 2021-2023, secondo la successiva tabella.

Tab. 69 - Fondo pluriennale vincolato in entrata nel triennio 2020-2022 rideterminato a seguito del riaccertamento ordinario dei residui. (in euro)

	2020	2021	2022
FPV entrata di cui:	434.673.552,59	260.057.068,95	13.885.919,40
parte corrente	*131.675.33,303*	*73.616.565,88*	*-2.884.182,41*
parte capitale	*300.998.219,29*	*184.440.503,07*	*16.770.101,81*
Spese per incremento attività finanziarie	*2.000.000*	*2.000.000*	*0*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

5.7.3 Il fondo pluriennale vincolato al 31/12/2020

Il fondo pluriennale di spesa si assesta, al termine del 2020, a 434,67 milioni. Risulta finanziato da entrate di diversa natura classificate dalla Regione a livello di capitoli, in modo da distinguere anche la quota generata nell'esercizio di competenza e quelle derivanti da esercizi precedenti.

Tab. 70 - Il fondo pluriennale vincolato al 31/12/2020: dettaglio per tipologia di entrata di finanziamento. (in euro)

Fonte di copertura	Stanziamento definitivo 2020
Avanzo	56.763.220,47
Competenza	163.698.253,51
Reimputazione da entrata*	105.302,89
Reimputazione da fpv/entrata**	214.106.775,72
Fpv complessivo	434.673.552,59

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

*Si tratta della quota di fondo pluriennale di spesa originariamente reimputata al 2020 insieme all'entrata corrispondente, anch'essa reimputata al 2020. Nel corso dell'anno, l'entrata è stata riscossa mentre la spesa è stata reimputata agli esercizi successivi in quanto non esigibile.

**All'interno di tale voce è presente anche una sottovoce, denominata dalla Regione "cronoprogramma" nell'ambito dei singoli capitoli di bilancio e pari a 86,74 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 quota di fondo generatasi nel corso della gestione 2020 ammonta a 220,46 milioni ed è finanziata per 56,76 milioni da fondi vincolati nel risultato di amministrazione (avanzo) e per il restante importo (163,7 milioni) da accertamenti di competenza. L'andamento in costante crescita (era infatti di 202,4 milioni nel 2019 e di 169,3 milioni nel 2018) segnala un lieve miglioramento della gestione del fondo in esame, ciò dimostra che l'imputazione della spesa è stata direttamente collocata all'anno di scadenza dell'obbligazione, senza la necessità di operarne il rinvio ad esercizi successivi in sede di riaccertamento, anche se quest'ultima modalità risulta attuata dalla Regione anche nell'esercizio in esame.

Una ulteriore quota del fondo è costituita da quelle entrate già accertate negli esercizi pregressi confluite nel fondo pluriennale vincolato di entrata del 2020 pari a 214,11 milioni,

voce ("reimputazione da fpv/entrata") in crescita del 13,22 per cento rispetto al 2019. Le spese così finanziate riguardano sia impegni assunti in anni precedenti al 2020 imputati direttamente a tale esercizio, sia impegni sottoposti a plurime reimputazioni.

Riguardo alla tipologia di spese cui le diverse risorse sono destinate, quelle finanziate da avanzo si riferiscono in prevalenza ad impegni in conto capitale non correlati a finanziamenti europei, destinati a interventi di edilizia residenziale pubblica, interventi per la riduzione dell'inquinamento e a sostegno dell'istruzione, mentre quelli finanziati dalla competenza riguardano investimenti in difesa del suolo e delle risorse idriche, spese per produttività del personale della Regione da erogare l'esercizio successivo, e investimenti vari per trasporto pubblico locale e in favore dell'istruzione primaria e post primaria.

Anche le spese coperte da entrate già accertate negli anni precedenti (cd. "Reimputazione da fpv/entrata) riguardano in prevalenza investimenti della stessa natura di quelli appena menzionati (ambiente, edilizia abitativa, trasporti, istruzione).

Il fondo pluriennale finale di 434,67 milioni risulta altresì riferito a spese libere per 186,58 milioni e vincolate per 248,08 milioni. La quota vincolata è costituita dalle spese di investimento nei settori già sopra descritti (in particolare ambiente ed edilizia abitativa), oltre che da spese correnti per il trasporto pubblico locale, mentre quella libera è rappresentata soprattutto da specifiche spese di personale e da investimenti finanziati dalla Regione.

L'incremento continuo del fondo di spesa rispetto agli anni precedenti, evidente nei dati riportati di seguito, conferma la tendenza ad un maggiore utilizzo di tale istituto da parte della Regione rispetto agli anni passati.

Tab. 71 - Andamento del fondo pluriennale vincolato della Regione Toscana da rendiconto: serie storica 2016-2020.

(in euro)

	2016	2017	2018	2019	2020
Fpv in entrata	489.178.102,77	252.753.931,07	255.575.840,00	335.401.256,64	393.466.061,86
Fpv in uscita	252.753.931,07	255.575.840,00	335.401.256,64	393.466.061,86	434.673.552,59

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

L'aumento del fondo finale registrato nel 2020 viene confermato anche dall'analisi delle movimentazioni complessive che hanno caratterizzato il 2020 (allegato B alla proposta di legge di rendiconto 2020), i cui importi sono riportati di seguito.

Tab. 72 - Fondo pluriennale vincolato complessivo: dettaglio movimentazioni 31/12/2018 - 31/12/2020. (in euro)

	Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2019	Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2020 e coperte dal fondo pluriennale vincolato	Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio 2020 (cd. economie di impegno)	Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio 2020 (cd. economie di impegno) su impegni pluriennali finanziati dal FPV e imputati agli esercizi successivi a 2020	Quota del fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio 2019 rinviata all'esercizio 2021 e successivi	Spese impegnate nell'esercizio 2020 con imputazione all'esercizio 2021 e coperte dal Fpv	Spese impegnate nell'esercizio 2020 con imputazione all'esercizio 2022 e coperte dal Fpv	Spese impegnate nell'esercizio 2020 con imputazione esercizi successivi di quelli considerati nel bilancio di pluriennale coperti da Fpv	Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio 2020
Totale missioni di spesa	*(a)*	*(b)*	*(x)*	*(y)*	*(c) = (a) - (b)-(x)-(y)*	*(d)*	*(e)*	*(f)*	*(g) = (c) + (d) + (e) + (f)*
	393.466.061,86	160.415.707,17	18.920.092,49		214.130.262,20	186.264.258,12	29.830.360,52	4.448.671,75	**434.673.552,59**

Fonte: allegato B alla proposta di legge di approvazione del rendiconto 2020.

L'analisi delle singole movimentazioni evidenzia che rispetto al fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2019 pari a 393,47 milioni (lett. a), ben 214,13 milioni costituiscono la quota già presente a fine 2019 rinviata agli esercizi 2021 e successivi (lett. c del prospetto). Tale quota rappresenta la parte di fondo pluriennale proveniente da esercizi precedenti rinviata a quelli successivi il 2020 e risulta in aumento rispetto al 2019, passa infatti da 187,06 milioni del 2019 ai 214,13 milioni del 2020. Le economie relative agli impegni di spesa coperti dal fondo pluriennale vincolato di entrata al 31 dicembre 2019 sono 18,92 milioni.

La seconda parte della tabella mostra la quota di fondo che si è formata nel 2020. La quota impegnata nell'anno rinviata all'esercizio successivo aumenta (da 167,9 milioni nel 2019 a 186,26 milioni nel 2020), mentre si riducono, rispetto al precedente esercizio, le quote imputate agli esercizi successivi al primo. Il fondo finale aumenta, come detto, da 393,5 milioni a 434,67 per effetto sia delle reimputazioni di competenza che di quelle provenienti da esercizi pregressi e coperte dal fondo in entrata.

Come detto, nel corso degli ultimi esercizi si assiste ad un lento adeguamento da parte dell'ente alla corretta applicazione del principio di competenza potenziata, per cui le spese vengono subito impegnate e imputate direttamente agli esercizi in cui risultano esigibili, anziché confluire nei fondi vincolati del risultato di amministrazione (in assenza di un loro effettivo impegno o in caso di economie di impegno) o venire iscritte inizialmente in competenza e rinviate a periodi futuri solo in sede di riaccertamento ordinario, tuttavia permangano le problematiche relative al trascinamento di anno in anno degli impegni pregressi, come sopra analizzato.

La composizione del fondo al termine dell'esercizio per missioni di spesa riflette quanto già detto in ordine alla natura della spesa delle reimputazioni effettuate. Infatti, analogamente ai precedenti esercizi, oltre il 55 per cento del fondo finanzia le seguenti missioni: "Politiche per lo sviluppo sostenibile e tutela dell'ambiente" (missione 900, che rappresenta il 22,48 per cento del totale), "Assetto del territorio e per l'edilizia abitativa" (missione 800, ovvero il 22,88 per cento) e "Trasporto e mobilità" (missione 1000, il 9,91 per cento).

Tab. 73 - Fondo pluriennale vincolato complessivo per missioni. Confronto 31/12/2018 - 31/12/2020. (in euro)

MISSIONI		FPV al 31/12/2018	% sul totale	FPV al 31/12/2019	% sul totale	FPV al 31/12/2020	% sul totale
100	Servizi istituzionali, generali e di gestione	40.195.608,39	11,98%	38.246.415,07	9,72%	35.155.990,79	8,09%
200	Giustizia	0	0,00%	0	0,00%		0,00%
300	Ordine pubblico e sicurezza	101.525,00	0,03%	10.000,00	0,00%	490.000,00	0,11%
400	Istruzione e diritto allo studio	11.745.083,82	3,50%	21.438.619,56	5,45%	27.652.474,60	6,36%
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	3.950.733,21	1,18%	3.907.239,44	0,99%	5.147.678,69	1,18%
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	2.907.254,45	0,87%	5.062.254,48	1,29%	11.902.196,80	2,74%
700	Turismo	11.587.335,37	3,45%	12.920.304,37	3,28%	21.405.095,49	4,92%
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	54.423.561,66	16,23%	79.059.114,38	20,09%	99.455.718,09	22,88%
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	47.293.772,01	14,10%	81.348.577,60	20,67%	97.723.890,84	22,48%
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	72.161.885,89	21,52%	69.828.276,17	17,75%	43.095.725,49	9,91%
1100	Soccorso civile	6.414.712,68	1,91%	8.832.078,49	2,24%	8.516.847,94	1,96%
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	7.417.344,16	2,21%	6.362.727,98	1,62%	10.463.257,51	2,41%
1300	Tutela della salute	6.832.905,42	2,04%	-	0,00%	9.621.947,32	2,21%
1400	Sviluppo economico e competitività	43.254.144,36	12,90%	35.121.947,23	8,93%	19.499.733,41	4,49%
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	21.589.950,95	6,44%	24.425.142,59	6,21%	29.796.777,81	6,85%
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	1.790.614,07	0,53%	1.179.417,83	0,30%	1.041.568,55	0,24%
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	1.776.276,04	0,53%	2.758.593,71	0,70%	8.680.103,40	2,00%
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.302.463,89	0,39%	2.583.806,58	0,66%	3.980.385,55	0,92%
1900	Relazioni internazionali	656.085,27	0,20%	381.546,38	0,10%	1.044.160,31	0,24%
99	Servizi per conto terzi	0	0,00%	0	0,00%		0,00%
	TOTALE	**335.401.256,64**	**100,00%**	**393.466.061,86**	**100,00%**	**434.673.552,59**	**100,00%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto della Regione Toscana.

Le stesse missioni avevano peraltro già subìto un aumento nel precedente esercizio rispetto al 2018, registrando quindi un ripetuto trascinamento delle correlate spese da un anno all'altro, come confermato dalle analisi precedenti. Si nota un incremento anche della quota destinata alla missione 400 "Istruzione e diritto allo studio", della missione "Turismo" e infine anche della missione "Tutela della salute", ove sono allocate le spese relative ai dispositivi medici di protezione individuale e per l'assunzione e per il pagamento di indennità aggiuntive al personale sanitario.

6 Il risultato di amministrazione

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 territoriali[264].

L'art. 42, del d.lgs. n. 118/2011 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 contabile del risultato di amministrazione, in particolare, è sinteticamente riassunta nello specifico allegato dello schema di rendiconto ministeriale "prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione".

Questo prevede:

- l'indicazione (alla lettera 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.
- l'indicazione (alla lettera E) di un secondo saldo (parte disponibile o "risultato di amministrazione sostanziale") dato dal risultato formale diminuito dei fondi iscritti nella parte accantonata (lettera B), nella parte vincolata (lettera C) e nella parte destinata agli investimenti (lettera 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 inidoneo 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.

Si riporta di seguito il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione allegato al rendiconto dell'esercizio 2020 della Regione Toscana.

---

[264] Cfr. Cort. cost. 89/2017 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".

Tab. 74 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (Allegato A al rendiconto). (in euro)

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio				918.787.644,31
RISCOSSIONI	(+)	1.636.495.166,47	11.004.750.968,07	12.641.246.134,54
PAGAMENTI	(-)	2.470.705.413,99	9.920.483.771,35	12.391.189.185,34
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	**(=)**			**1.168.844.593,51**
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	**(=)**			**1.168.844.593,51**
RESIDUI ATTIVI	(+)	2.446.819.600,31	1.490.441.376,63	3.937.260.976,94
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze				*0,00*
RESIDUI PASSIVI	(-)	2.267.379.118,66	2.306.884.708,45	4.574.263.827,11
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			131.675.333,30
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE				300.998.219,29
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER INCREMENTO ATTIVITA' FINANZIARIE	(-)			2.000.000,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2020 (A)	(=)			**97.168.190,75**

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2020:	
Parte accantonata (B)	**1.160.747.164,27**
Parte vincolata (C)	**605.247.207,26**
Parte destinata agli investimenti (D)	**-**
Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	**-1.668.826.180,78**
di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (F)	-1.022.015.574,50

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

A fronte di un risultato di amministrazione formale in avanzo di 97,17 milioni, il risultato sostanziale, in considerazione dell'ingente ammontare delle parti accantonate e vincolate, registra un disavanzo di 1.668,83 milioni che, quantunque in costante riduzione negli ultimi esercizi rimane fra i più elevati delle regioni italiane come evidenziato nella ricognizione effettuata nel capitolo I di questa relazione[265].

Tab. 75 - Risultati della gestione dei residui e della gestione di competenza - Rendiconto 2020. (in milioni)

GESTIONE RESIDUI	
Risultato della gestione residui attivi	-17,85
Risultato della gestione residui passivi	66,33
Risultato della gestione residui a)	**48,48**
GESTIONE DI COMPETENZA	
Minori accertamenti	-5.172,53
Minori impegni	5.440,35
Risultato della gestione di competenza b)	**267,82**
Saldo finanziario 2019 c)	**-177,93**
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO	
FPV/E	393,47
FPV/U	-434,67
Saldo FPV d)	**-41,2**
Saldo finanziario 2020 (a + b + c + d)	**97,17**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

[265] Nello specifico, rappresentava il quinto peggiore risultato riscontrato. Per le analisi di dettaglio si rimanda al I capitolo relativo alla situazione finanziaria delle regioni a livello nazionale.

L'analisi dell'apporto della gestione finanziaria del 2020 nella determinazione del risultato di amministrazione esposto nella precedente tabella dimostra come concorrano a definire l'avanzo formale il saldo positivo sia della gestione di competenza, pari a 267,82 milioni (che beneficia, in particolare, del saldo positivo della parte corrente di 397,50 milioni) sia della gestione residui, pari a 48,48 milioni[266].

È dunque essenzialmente per effetto della gestione di parte corrente, da tempo improntata a realizzare accertamenti superiori agli impegni di spesa che la Regione, per la prima volta nell'ultimo quinquennio, ha registrato un avanzo nel risultato formale e ha proseguito la riduzione del disavanzo sostanziale come si dirà meglio oltre.

Tab. 76 - Evoluzione del risultato di amministrazione e delle sue componenti 2016-2020. (in euro)

Composizione del risultato di amministrazione: confronto 2016-2020						
	2016	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**	**differenza 2020-2019**
Risultato di amministrazione al 31 dicembre (a)	**-167.083.795,7**	**-679.979.449,31**	**-476.156.198,27**	**-177.926.397,77**	**97.168.190,8**	**275.094.588,5**
Parte accantonata						
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	297.131.521,0	327.316.785,5	391.000.615,5	488.690.314,7	478.994.905,9	-9.695.408,8
Accantonamento residui perenti al 31/12	132.036.504,9	125.031.569,7	38.660.701,0	80.738.697,9	72.177.589,0	-8.561.108,8
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	643.642.797,2	627.502.372,4	611.003.682,8	594.137.421,3	576.894.015,1	-17.243.406,9
Fondo perdite società partecipate	2.448.000,0	4.287.397,7	6.865.783,9	0,00	20.839.663,7	20.839.663,7
Fondo contenzioso	205.000,0	3.200.000,0	3.151.000,0	4.748.911,0	6.685.364,3	1.936.453,3
Altri accantonamenti	49.077.805,9	34.448.827,9	20.516.658,4	22.203.186,7	5.155.626,2	-17.047.560,5
Totale parte accantonata (b)	**1.124.541.629,0**	**1.121.786.953,3**	**1.071.198.441,6**	**1.190.518.531,6**	**1.160.747.164,3**	**-29.771.367,3**
Parte vincolata						
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	298.640.718,9	52.511.062,5	18.638.823,4	86.997.658,9	102.541.935,6	15.544.276,67
Vincoli derivanti da trasferimenti	543.676.248,3	856.100.351,1	660.160.028,2	448.631.692,8	425.379.894,3	-23.251.798,54
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	-	-	-	-	-	-
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	-	-	-	12.067.000,0	12.067.000,0	-
Altri vincoli	890.825.497,0	52.885.389,5	42.791.532,9	51.303.166,1	65.258.377,4	13.955.211,3
Totale parte vincolata (c)	**1.733.142.464,2**	**961.496.803,0**	**721.590.384,5**	**598.999.517,8**	**605.247.207,3**	**6.247.689,4**
Parte destinata agli investimenti						
Totale parte destinata agli investimenti (d)	**-**	**-**	**-**	**-**	-	-
Totale fondi da ricostituire	2.857.684.093,2	2.083.283.756,4	1.792.788.826,0	1.789.518.049,4	***1.668.826.180,8***	-120.691.868,60
Totale parte disponibile (e=a-b-c-d)	***-3.024.767.889,0***	***-2.763.263.205,7***	***-2.268.945.024,3***	***-1.967.444.447,2***	***-1.668.826.180,8***	298.618.266,40

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

L'evoluzione del risultato di amministrazione rappresentata nella precedente tabella evidenzia, come detto sopra, il forte incremento registrato dal risultato formale passato da un disavanzo di 177,92 milioni del 2019 ad un avanzo di 97,17 milioni nel 2020 con un incremento di 275,09 milioni che replica sostanzialmente quello già realizzato nel 2019 rispetto al 2018, di

[266]La gestione corrente è data dalla differenza tra accertamenti dei titoli I, II e III e gli impegni per spesa corrente (titolo I) e per rimborso di prestiti (titolo IV di spesa). Tale saldo non coincide con l'equilibrio diparte corrente che verrà analizzato in seguito in quanto quest'ultimo dato viene corretto da numerose voci, come risulta dall'apposito prospetto "equilibri di bilancio", all. 10 al progetto di rendiconto 2020.

298,22 milioni, a conferma di una tendenza al recupero determinata soprattutto dalle gestioni di competenza dell'ultimo triennio.

Fondamentalmente stabile rimane nel periodo considerato l'entità delle componenti accantonate e vincolate che nel 2020 registra comunque una riduzione di 23,52 milioni (-1,3 per cento) rispetto al precedente esercizio. Considerando poi il raggiungimento di un risultato formale positivo di 97,17 milioni, i fondi da ricostituire si riducono complessivamente di 120,69 milioni rispetto al 2019.

Si rimanda al proseguo del paragrafo per l'analisi specifica riferita ai singoli fondi.

Continua quindi per effetto delle dinamiche sopra indicate il lento, ma costante recupero del disavanzo sostanziale quasi dimezzato rispetto al valore del 2016 e che registra un miglioramento di 298,62 milioni (15,18 per cento) sul dato del precedente esercizio rendicontato.

6.1 Composizione del *disavanzo di amministrazione ed evoluzione dei ripiani*

Per meglio comprendere la reale dimensione del disavanzo regionale e le dinamiche di recupero appare necessario analizzarne le diverse componenti.

Alla regola generale enunciata dall'art. 42, commi 1 e 12, del d.lgs 118/2011 secondo la quale il disavanzo di amministrazione deve essere iscritto nel 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, si affiancano disposizioni speciali, dettate dallo stesso d.lgs. n. 118/2011 o da leggi successive che prevedono forme particolari di disavanzo soggette a differenti modalità di ripiano.

Oltre al disavanzo "ordinario" vengono dunque in considerazione per le regioni:

- il disavanzo da debito autorizzato e non contratto (art. 40, commi 2 e 2-bis d.lgs. n. 118/2011);
- 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, legge n. 218/2015);
- il disavanzo al 31 dicembre 2014 da ripianare con piano di rientro (art. 9, comma 5, decreto-legge n. 78/2015; art. 1, comma 779, legge n. 205/2017).

La tabella seguente, che riproduce il prospetto allegato al rendiconto, espone la scomposizione del disavanzo di amministrazione dell'esercizio 2020, evidenziando le quote recuperate nel corso dell'anno in accordo con quanto stabilito dalla legge rispetto agli specifici obblighi di ripiano.

Tab. 77 - Composizione e andamento del disavanzo della Regione Toscana. Anni 2019-2020. (in euro)

Tipologia di disavanzo	Disavanzo da rendiconto 2019	Disavanzo da rendiconto 2020	Disavanzo ripianato nel corso dell'anno 2020	Quota del disavanzo da ripianare nell'esercizio 2020	Ripiano del disavanzo non effettuato nell'anno 2020
	d	e	f=d-e	g	h
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (da mutui a pareggio)	1.300.477.243	1.022.015.574	278.461.669	0,00	0,00
Disavanzo derivante da riaccertamento straordinario dei residui	72.829.783	69.916.591	2.913.191	2.913.191	0,00
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex d.l. n. 35/2013	594.137.421	576.894.015	17.243.406	17.243.406	0,00
Totale	**1.967.444.447**	**1.668.826.181**	**298.618.266**	**20.156.597**	**0,00**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto 2019 e sul progetto di rendiconto 2020.

Il disavanzo sostanziale di 1.668,82 registrato nel 2020 risulta così determinato:

- 1.022,01 milioni da debito autorizzato e non contratto;
- 69,91 milioni da riaccertamento straordinario dei residui;
- 576,89 milioni da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità.

6.1.1 Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto

Con un valore di 1.022,01 milioni il disavanzo da debito autorizzato e non contratto rappresenta quasi i 2/3 dell'intero disavanzo regionale. Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto, come è noto, 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.

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 corrente, 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 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. 118/2011 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. 145/2018 che ha aggiunto all'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011 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. 231/2002, 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 luce del quadro normativo sopra riferito, il disavanzo da debito autorizzato e non contratto assume caratteri del tutto peculiari, tanto da meritare una disciplina speciale rispetto alle altre tipologie di disavanzo.

Il permanere della copertura "virtuale" assicurata alla 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.

Anche nell'esercizio 2020, oggetto del presente giudizio di parificazione, la Regione Toscana ha proseguito nel recupero del disavanzo da debito autorizzato e non contratto che passa dai 1.300,47 milioni del 2019 a 1.022,01 del 2020.

La tabella seguente mostra l'evoluzione del disavanzo da debito autorizzato e non contratto dal 2012 ad oggi, evidenziandone le dinamiche che ne hanno determinato l'evoluzione nel tempo.

Tab. 78 - Evoluzione debito autorizzato e non contratto (DANC) della Regione Toscana. (in euro)

	disavanzo da DANC 1/1	nuovo DANC	di cui impegni sanità	mutuo contratto	impegni DANC reimputati	autofinanziamento	disavanzo da DANC 31/12	riduzione disavanzo
2012	**2.049.069.294**	713.826.740	388.898.688	100.000.000		72.053.046	**2.590.842.988**	
2013	**2.590.842.988**	401.480.301	214.471.659			398.064.479	**2.594.258.810**	-3.415.822
2014	**2.594.258.810**	379.168.647	74.371.490			350.960.905	**2.622.466.552**	-28.207.742
2015	**2.622.466.552**	322.000.956	81.576.465			99.973.457	**2.844.494.051**	-222.027.499
2016	**2.844.494.051**	0				544.938.316	**2.299.555.735**	544.938.316
2017	**2.299.555.735**	0				242.451.067	**2.057.104.668**	242.451.067
2018	**2.057.104.668**	0				474.906.300	**1.582.198.368**	474.906.300
2019	**1.582.198.368**	0				281.721.125	**1.300.477.243**	281.721.125
2020	**1.300.477.243**	48.009.840			48.009.840	278.461.669	**1.022.015.574**	278.461.669

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Ad una prima fase di incremento del disavanzo, derivante dal massiccio utilizzo dei mutui non contratti e solo parzialmente compensato dal margine positivo di parte corrente, ha fatto seguito, a decorrere dal 2012, un periodo in cui la rinuncia a questo sistema di finanziamento degli investimenti ha portato al dimezzamento del disavanzo stesso in corrispondenza di sempre più ingenti avanzi di gestione.

Questa Sezione, nelle relazioni allegate ai giudizi di parificazione dei precedenti rendiconti, ha più volte criticato l'eccessivo utilizzo che di questo istituto ha fatto la Regione, 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.

Fino alla reintroduzione del 2018 infatti il ricorso al debito non era subordinato ad una preventiva verifica della regolarità dei pagamenti e il fatto che la Regione nel 2013 e nel 2014 abbia usufruito dell'anticipazione di liquidità per far fronte a debiti pregressi conferma la persistenza all'epoca di una sofferenza di cassa apparentemente incompatibile con il debito autorizzato e non contratto.

Dall'altra parte sull'apparente disponibilità di cassa ha inciso anche l'impiego dell'istituto per dare copertura a contributi per investimenti destinati prevalentemente alle aziende sanitarie e pagabili a rendicontazione dei lavori da parte di queste ultime.

Si comprende, come più dettagliatamente osservato nel capitolo della presente relazione dedicato all'indebitamento, che lo sfasamento temporale tra l'assunzione dell'impegno e l'effettivo esborso del finanziamento che si manifestava in esercizi successivi contribuiva ad assicurare alla Regione la liquidità necessaria per ricorrere a nuovi mutui a pareggio con una dinamica che ha finito col peggiorare il disallineamento tra le spese di investimento e le entrate che ne assicurano l'effettiva copertura.

La Regione, dopo avervi rinunciato a partire dal 2016, ha autorizzato nuovamente il ricorso al debito autorizzato e non contratto proprio nel 2020 per 70,36 milioni il quale tuttavia, come illustrato nel capitolo sull'analisi dell'indebitamento, non ha prodotto ulteriore disavanzo ed è stato completamente assorbito dal risultato di gestione.

Al fine di fornire maggiori informazioni sugli atti gestionali e sulle iscrizioni contabili relative al disavanzo da debito autorizzato e non contratto l'art. 11, comma 6, lett. d-ter del d.lgs. n. 118/2011, stabilisce che la relazione sulla gestione allegata al rendiconto contenga l'elenco degli impegni per spese di investimento che hanno determinato tale disavanzo alla fine dell'anno, distintamente per esercizio di formazione.

L'elenco fornito in allegato alla relazione secondo lo schema definito dal principio contabile concernente la programmazione finanziaria al punto 13 ha consentito di verificare che tutti gli impegni finanziati con il debito autorizzato e non contratto si riferiscono e spese di investimento e che risultano interamente pagati alla chiusura dell'esercizio 2020, 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 del precedente esercizio.

Tab. 79 - Impegni per spese di investimento che hanno generato disavanzo autorizzato e non contratto (DANC) al termine dell'esercizio, per anno di formazione. (in euro)

Rendiconto 2019				Rendiconto 2020			
Esercizio di formazione dell'impegno	**Importo impegno finanziato da debito autorizzato e non contratto**	**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 debito autorizzato e non contratto**	**Importo pagato alla fine dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce**	**Residui passivi da rinviare all'esercizio successivo**
2008	259.129.979	250.433.387	8.696.592	**2008**	213.418.328	213.418.328	0
2009	277.110.431	253.829.877	23.280.554	**2009**	211.761.927	211.761.927	0
2010	251.058.281	232.681.614	18.376.667	**2010**	196.102.201	196.102.201	0
2011	234.553.617	215.929.432	18.624.185	**2011**	183.806.703	183.806.703	0
2012	247.001.372	235.495.802	11.505.570	**2012**	216.669.806	216.669.806	0
2013	3.415.822	0	3.415.822	**2013**	0	0	0
2014	28.207.742	0	28.207.742	**2014**	256.610	256.610	0
Totale	**1.300.477.243**	**1.188.370.112**	**112.107.132**	**totale**	**1.022.015.575**	**1.022.015.575**	**0**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Emerge in particolare che nel 2020 non esistono più impegni finanziati da DANC ancora da pagare che, viceversa, erano ancora presenti nel bilancio regionale del 2019.

6.1.2 Il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui

Di 69,92 milioni è la quota residuale del disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui richiesto dall'art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118/2011 e dalla conseguente rideterminazione del risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015 con l'applicazione degli schemi della contabilità armonizzata.

Il maggior disavanzo determinatosi, pari a 87,39 milioni 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 confermano, anche per il 2020, il corretto e completo recupero della quota prevista.

6.1.3 Il disavanzo da FAL

Ulteriore quota del disavanzo registrato alla chiusura dell'esercizio 2020 è quella originata dall'accantonamento del Fondo per la restituzione delle anticipazioni di liquidità (FAL) concesse alla Regione ai sensi degli artt. 2 e 3 del decreto-legge n. 35/2013, ammontante a 576,89 milioni.

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 poter essere impiegate per altri utilizzi, ampliando la capacità di spesa dell'ente o riducendone il disavanzo, se ne è imposta la "sterilizzazione" nel bilancio attraverso l'accantonamento di un apposito fondo nel risultato di amministrazione.

La necessità di questo accantonamento, affermata dalla Corte costituzionale a partire dalla sentenza n. 181/2015 e ribadita in più occasioni dalla giurisprudenza della Corte dei conti, ha determinato a carico delle regioni un ulteriore disavanzo che il legislatore nazionale ha ritenuto di sottoporre ad una disciplina particolare anche rispetto alla contabilizzazione del progressivo utilizzo del FAL.

Questa disciplina, originariamente dettata dall'art. 1 del decreto legge n. 179/2015 e poi trasfusa nell'art. 1, commi da 692 a 700, della legge n. 208/2015[267] è stata oggetto di una

[267] 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 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).

pronuncia della Sezione delle autonomie di questa Corte, investita della questione di massima sulla sua interpretazione.

Chiamata a fornire un indirizzo nomofilattico sulla corretta applicazione dei criteri enunciati dalle disposizioni sopra richiamate in modo tale che non risulti compromessa la finalità di sterilizzazione delle somme concesse per il pagamento dei debiti pregressi, la Sezione delle autonomie con la deliberazione n. 28/SEZAUT/2017/QMIG ha enunciato i seguenti principi di diritto che riassumono anche i criteri di contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità richiesti alle regioni:

1) il fondo anticipazioni di liquidità deve essere allocato in bilancio nel titolo IV della spesa come specifica voce del Rimborso prestiti, non impegnabile e non pagabile; detto fondo è determinato ogni anno, rispetto all'anticipazione originariamente ottenuta, detraendo le rate già rimborsate e al netto della rata pagata nell'esercizio (comma 692) o nell'esercizio precedente (commi 698-700); lo stesso importo è riportato come posta negativa alla specifica voce "Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti" nel prospetto dimostrativo della composizione del risultato d'amministrazione di cui all'allegato A) degli schemi di rendiconto (allegato 10 al d.lgs. n. 118/2011);

2) la prima voce della spesa "Disavanzo di amministrazione" deve essere comprensiva della quota annuale di ripiano del disavanzo da accantonamento al fondo anticipazioni di liquidità determinata in misura pari alla rata di rimborso annuale dell'anticipazione ricevuta; della specifica voce di disavanzo occorre dare distinta evidenza nella nota integrativa al bilancio (paragrafo 9.11.7 del principio contabile 4/1 allegato al d.lgs. n. 118/2011);

3) il fondo anticipazioni di liquidità sterilizzato nel risultato di amministrazione – come parte accantonata – è annualmente applicato, ai sensi dell'art. 1, commi 693 e 700 della l. n. 208/2015, in entrata del bilancio di previsione dell'esercizio successivo come "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità";

4) tali modalità operative devono essere seguite fino al termine del periodo contrattualmente previsto per l'integrale rimborso delle anticipazioni allo Stato, con conseguente azzeramento della voce "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità";

5) deve trovare adeguata contabilizzazione anche la quota di rimborso annuale dell'anticipazione di liquidità, da finanziare con risorse da individuare ex novo ovvero disponibili per effetto della riduzione strutturale della spesa;

6) per gli enti che non abbiano provveduto fin dall'inizio a sterilizzare le somme introitate a titolo di anticipazione di liquidità e che abbiano proceduto all'accantonamento al

---

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, e' 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 e' 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 e' 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.

fondo ai sensi del comma 698 dell'art. 1 della l. n. 208/2015, le eventuali nuove spese in precedenza effettuate a valere sulle anticipazioni di liquidità concorrono a formare disavanzo effettivo da ripianare secondo le ordinarie modalità di recupero del disavanzo.

La Corte costituzionale, con la recente sentenza n. 80/2021, ha dichiarato, tra l'altro, l'illegittimità dell'art. 39-ter, comma 3, del decreto-legge n. 162/2019[268] che riproponeva per gli enti locali un meccanismo di contabilizzazione del FAL analogo a quello previsto dalla legge n. 208/2015 per le regioni.

Si sostiene al riguardo che il disposto in esame prevedendo che il FAL sia utilizzato fino al suo esaurimento per rimborsare l'anticipazione medesima, ne consente una destinazione diversa dal pagamento dei debiti pregressi, già inscritti in bilancio e conservati a residui passivi, poiché sostanzialmente permette di reperire nella stessa contabilizzazione del FAL in entrata le risorse (in uscita) per il rimborso della quota annuale dell'anticipazione.

Muovendo dall'assunto che le anticipazioni di liquidità in parola devono intendersi come erogazioni straordinarie finalizzate esclusivamente al pagamento dei debiti pregressi per i quali sono state concesse senza che dalla loro contabilizzazione possa derivare un surrettizio ampliamento della capacità di spesa dell'ente, precisa il Giudice delle leggi che "*la norma censurata prevede invece di ripagare un debito (gli oneri di restituzione della quota annuale) con lo stesso debito (l'anticipazione di liquidità). In tal modo, il FAL diminuisce gradualmente, senza che sia realizzata la finalità di legge, e, al contempo, viene incrementata la capacità di spesa dell'ente, senza un'effettiva copertura giuridica delle poste passive*".

Questa Sezione è chiamata in questa sede a valutare la regolarità della contabilizzazione del FAL da parte della Regione Toscana sulla base della disciplina normativa vigente, tenuto conto delle considerazioni della Corte costituzionale sopra riassunte che hanno determinato la declaratoria di incostituzionalità della disposizione dell'art. 39-ter, comma 3, del decreto-legge n. 162/2019.

Si ritiene al riguardo 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 della autonomie sopra richiamata, l'effetto paventato nella sentenza della Corte costituzionale non si sia verificato e che quindi l'iscrizione in entrata del FAL non abbia determinato il finanziamento della rata di restituzione o, comunque, l'ampliamento della capacità di spesa o la riduzione del disavanzo di amministrazione.

Questo emerge in maniera evidente anche dall'analisi rendiconto dell'esercizio 2020.

Giova premettere al riguardo che a fronte delle anticipazioni di liquidità concesse nel 2013 e 2014 ai sensi degli artt. 2 e 3, comma 1, lett. a) del decreto-legge n. 35/2013 e interamente impegnate e pagate secondo le finalità stabilite dalla legge, la Regione, alla fine dell'esercizio

[268] 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.

2015, ha provveduto all'accantonamento del FAL per 659,43 milioni (pari all'ammontare dell'anticipazione detratta la rata già rimborsata) che ha contestualmente prodotto un maggior disavanzo di amministrazione di pari importo[269].

Considerando dunque che le risorse derivanti dall'incasso delle anticipazioni erano state immediatamente utilizzate per i pagamenti previsti, la Regione ha provveduto alla contabilizzazione della restituzione pluriennale secondo il seguente schema ripetuto in tutti gli esercizi e di cui si riportano i dati relativi all'esercizio 2020.

Tab. 80 - Contabilizzazione Fondo anticipazione di liquidità - rendiconto 2020.

Entrate	Importo	Capitolo
Avanzo	594,13	Cap. 16 "Utilizzo fondo anticipazione di liquidità"
Spese		
Disavanzo	17,24	Cap. 52 "Disavanzo da anticipazioni di liquidità"
Accantonamento FAL	576,89	Cap. 73076 "Fondo anticipazioni di liquidità"
Saldo contabilizzazione FAL	0	
Spese competenza	17,24	Cap. vari "oneri per la restituzione quota capitale + interessi

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

L'iscrizione in spesa, oltre che dell'accantonamento FAL residuo (576.89 milioni), anche del disavanzo di amministrazione da FAL da ripianare nell'anno (17,24 milioni), corrispondente alla stessa rata da rimborsare, fa sì che il FAL iscritto in entrata per pari importo (594,13 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, viceversa, deve trovare la propria copertura in entrate di competenza.

I dati sopra esposti dimostrano che la contabilizzazione operata dalla Regione per la restituzione delle anticipazioni di liquidità abbia assicurato il pagamento della rata con risorse di competenza senza che l'iscrizione del FAL in entrata, nel caso di specie compensata in uscita con accantonamento e disavanzo, abbia comportato l'ampliamento della capacità di spesa dell'ente o la riduzione del disavanzo da ripianare, in violazione del principio di equilibrio di bilancio.

Per queste ragioni non si ravvisa agli effetti del presente giudizio di parificazione alcuna rilevanza della eventuale questione di legittimità costituzionale delle disposizioni di cui all'art. 1, commi 692-700 della legge n. 208/2015.

[269] D.g.r. n. 1214 del 15 dicembre 2015. Si precisa al riguardo che, rispetto al complessivo ammontare delle anticipazioni di liquidità di 914,62 milioni, solo per quelle concesse per pagamento dei debiti di cui all'art. 3, comma 1, lett. a) del decreto-legge n. 35/2013, pari a 663,90 milioni la Regione ha provveduto alla costituzione del FAL per 659,43 milioni. Le anticipazioni di liquidità concesse per il pagamento dei debiti di cui all'art. 2 e all'art. 3, comma 1, lett. b) sono state contabilizzate con la modalità alternativa prevista dall'art. 1, comma 697, della legge n. 208/2015 riducendo gli stanziamenti di entrata, riguardanti il finanziamento del disavanzo di amministrazione derivante dal debito autorizzato e non contratto per finanziare spesa di investimento di un importo pari a quello dell'anticipazione di liquidità.

6.2 *I fondi accantonati nel risultato di amministrazione*

I fondi che devono essere necessariamente ricompresi tra gli accantonamenti del risultato di amministrazione, secondo quanto previsto dal già citato punto 9.2 del principio applicato alla contabilità finanziaria, sono costituiti dal fondo crediti di dubbia esigibilità, dall'accantonamento per residui perenti e dagli accantonamenti per passività potenziali - fondo contenzioso.

A questi, si aggiungono ulteriori fondi che l'ente è tenuto a stanziare nell'ambito del risultato di amministrazione in base a specifiche disposizioni normative diverse dal d.lgs. n. 118. Nel caso della Toscana, si tratta del fondo a presidio delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013, regolato dalla già citata l. n. 208/2015 e del fondo per perdite di società partecipate, disciplinato dall'art. 21 del d.lgs. n. 175/2016 (Testo unico sulle società partecipate).

Oltre a quelli citati, la Regione ha altresì previsto un fondo generico denominato "altri accantonamenti", all'interno del quale confluiscono poste di diversa natura per le quali ritiene di prevedere un apposito accantonamento.

6.2.1 Il fondo crediti di dubbia esigibilità

Il fondo crediti di dubbia esigibilità è disciplinato al punto 3.3 del principio applicato alla contabilità finanziaria (all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011), unitamente alle indicazioni di dettaglio descritte nell'esempio n. 5 ivi contenuto, in relazione sia alla sua quantificazione sia alla conseguente gestione.

L'accantonamento in oggetto, effettuato secondo specifiche modalità di calcolo disposte dal citato principio contabile, ha lo scopo di evitare l'impiego di risorse di dubbia realizzazione per finanziare spese esigibili nel corso del medesimo esercizio.

Il fondo, che deve essere stanziato annualmente in sede di bilancio di previsione e su cui non è possibile assumere impegni, confluisce al termine dell'esercizio nel risultato di amministrazione come quota accantonata, unitamente alla quota proveniente dagli anni precedenti.

Si sottolinea, altresì, che tale grandezza rappresenta un dato variabile: durante la gestione, deve essere, infatti, soggetto a costante monitoraggio e conseguentemente adeguato in base alle variazioni intervenute sull'andamento delle entrate di competenza, al fine di determinarne la congruità in funzione delle riscossioni effettuate. La sua consistenza viene verificata almeno in sede di assestamento, con eventuale variazione dello stanziamento di bilancio, nonché in sede di rendiconto.

Anche la quota a presidio dei crediti pregressi già accantonata nei risultati di amministrazione precedenti deve essere oggetto di ricognizione durante la gestione, ovvero nell'ambito dell'operazione di riaccertamento ordinario dei residui.

Al termine dell'esercizio, l'ente è quindi tenuto a adeguare il fondo in esame, vincolando o svincolando le necessarie quote dall'avanzo, in relazione alla consistenza dei residui attivi provenienti sia dalla competenza che dalle passate gestione, mediante un apposito metodo di

calcolo descritto nel principio contabile sopra citato (esempio n. 5) e basato sull'andamento storico delle riscossioni degli ultimi cinque esercizi.

Vengono escluse dai crediti posti a base del calcolo alcune tipologie di entrata considerate "certe" che comprendono i crediti vantati nei confronti di altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fideiussione e le entrate tributarie accertate per cassa. A tali esclusioni si aggiungono, per le regioni, le entrate tributarie che finanziano la sanità, accertate sulla base di appositi atti di riparto e le manovre fiscali regionali, sempre destinate alla sanità, libere o vincolate, accertate sulla base delle stime del Ministero dell'economia e delle finanze.

Le entrate non inserite nel calcolo devono essere puntualmente descritte nell'ambito della nota integrativa al bilancio di previsione. Nel 2020, la Regione, in sede previsionale specifica che sono state effettivamente escluse, così come previsto dai principi contabili, le entrate tributarie accertate per cassa, le entrate che finanziano il fondo sanitario, le risorse connesse alle manovre fiscali accertate sulle stime effettuate dal Mef, i trasferimenti statali ed europei ed i crediti assistiti da fideiussione.

Inoltre, sempre secondo quanto riportato nella nota integrativa al bilancio preventivo 2020, ai fini del calcolo del fondo in tale sede, sono stati esclusi ulteriori specifici capitoli di entrata come di seguito elencati:

- capitoli n. 21299 e n. 22555 rientranti nella tipologia 20104 "Trasferimenti correnti da istituzioni sociali private" in quanto relativi alle entrate per quota UE (quasi 32 mila euro) e quota Stato (quasi 6 mila euro) del Pci Italia-Francia Marittimo 2014-2020 - progetto semplice Racine in cui l'ente capofila è Anci Toscana. A rendiconto le cifre si riducono considerevolmente (2 mila euro la prima e 372 euro la seconda);

- capitolo n. 24163 "Icar – interoperabilità e cooperazione applicativa in rete fra le Regioni. Trasferimenti da Cisis" (35 mila euro) in quanto il soggetto che effettua il trasferimento è un organo tecnico della Conferenza delle Regioni e delle Province autonome che opera nell'ambito dei servizi informatici. A rendiconto si registra accertamenti corrispondenti alla medesima cifra stanziata in sede previsionale;

- capitolo n. 24120 "Proventi derivanti da canoni e contributi di soggetti utilizzatori di risorse geotermiche (art. 7 comma 3, l.r. n. 45/1997)", poiché lo stanziamento previsto per il 2020 (200 mila euro) si riferisce ai soli canoni per concessioni geotermiche che nel periodo 2013-2019 sono sempre stati incassati per l'intero importo e nei termini previsti. A rendiconto si registrano accertamenti pari a 464 mila euro, maggiori rispetto sia alle previsioni iniziali che a quelle definitive;

- capitolo n. 32110 "Entrate correnti relative a rientri, recuperi e revoche del Fondo unico imprese da destinare ad interventi per piccoli prestiti di emergenza" poiché lo stanziamento previsto negli esercizi 2020 (1,9 milioni) e 2021 (1 milione) origina da un piano di versamenti concordato con Fidi Toscana S.p.a. e dalle somme incassate a seguito dell'attività di gestione dei rientri da parte dei beneficiari. A rendiconto si registrano accertamenti per la medesima cifra;

- capitolo n. 32126 "rientri da fondi rotativi", poiché lo stanziamento previsto per il 2020 (19,75 milioni) deriva da un piano di versamento concordato con gli organismi

debitori, così come già accaduto per il 2019. A rendiconto, non sussistono accertamenti per tale voce;

- i capitoli della tipologia 402 relativi alle entrate per contributi agli investimenti derivanti dalla partecipazione a progetti europei, in qualità di partner, nei quali il capofila è una istituzione sociale privata, in analogia con le esclusioni operate dal lato dei trasferimenti correnti;

- capitolo 46044 relativo al recupero dell'anticipazione di liquidità concessa da Regione Toscana alla società Sviluppo toscana S.p.a. perché si tratta di crediti a breve termine restituiti entro l'anno.

Nel complesso, per quanto riguarda l'esercizio 2020, lo stanziamento definitivo conseguente l'assestamento del bilancio era pari a 611,31 milioni, di cui una quota accantonata in sede di bilancio di previsione (119,44 milioni) e una parte confluita nel risultato di amministrazione del precedente esercizio 2018 (488,69 milioni). Sussiste poi una quota residuale stanziata a sua volta nell'ambito delle previsioni definitive (3,19 milioni).

In sede di rendiconto, l'importo del fondo in esame è stato ridefinito mediante la metodologia di calcolo descritta dall'esempio n. 5 del principio applicato alla contabilità finanziaria.

Nel dettaglio, sulla base dei residui attivi complessivi risultanti a seguito del riaccertamento ordinario, l'ente ha determinato la media semplice del rapporto tra gli incassi in conto residui ed i residui attivi all'inizio di ciascun anno dell'ultimo quinquennio (2016-2020) per ogni tipologia di entrata, al netto di quelle escluse sopra indicate.

Sono stati, quindi, successivamente individuati i residui attivi di dubbia realizzazione, analizzando gli stessi a livello di capitolo di bilancio e calcolando, sull'importo complessivo di questi ultimi, la relativa percentuale, pari al complemento a 100 delle medie delle percentuali di incasso ricavate in precedenza per ciascuna tipologia di entrata.

In base a tale calcolo, a rendiconto 2020 sono stati accantonati complessivamente 478,99 milioni, importo inferiore rispetto a quello stimato in sede di assestamento del bilancio (611,31 milioni). La differenza, pari a 132,32 milioni, ha pertanto costituito un'economia di spesa, comportando un beneficio sull'equilibrio di bilancio a rendiconto rispetto a quello previsionale. L'ammontare del fondo proviene per 465,51 milioni dalla gestione dei residui e 13,49 milioni dalla competenza.

Anche in sede di rendiconto vengono confermate le tipologie di entrate escluse come descritte nella nota integrativa al bilancio preventivo.

In particolare, in sede istruttoria, in merito al calcolo del fondo in sede di rendiconto, l'ente fornisce il dettaglio delle poste incluse ed escluse per ciascun titolo di entrata:

1) Titolo I: del complesso dei residui attivi sussistenti al 31/12/2020 ascrivibili al titolo I delle entrate, pari a 2.674,74 milioni, una quota pari a 2.269,41 milioni (84,85 per cento del totale) è stata oggetto di accantonamento a FCDE. In particolare:

a) Imposte, tasse e proventi assimilati: sono esclusi gli accertamenti gestiti per cassa secondo quanto indicato dal d.lgs. n. 118/2011 con la sola eccezione di residui relativi a

tasse automobilistiche che negli anni scorsi non sono stati riversati dagli intermediari della riscossione. Sono gestiti per cassa, e quindi esclusi, anche gli accertamenti derivanti dalla riscossione coattiva dell'Irap e dell'Addizionale regionale all'Irpef, in quanto si tratta di tributi gestiti in regime di convenzione con l'Agenzia delle entrate che svolge tutta l'attività inerente al recupero del tributo evaso tramite ruolo coattivo ed emette le relative liste di carico. La Regione Toscana risulta essere soltanto il beneficiario delle somme riscosse. Inoltre, non sono stati oggetto di accantonamento al fondo neanche i residui derivanti dagli accertamenti relativi al gettito delle manovre regionali sull' Irap e l'Addizionale regionale all'Irpef poiché l'accertamento di queste poste è avvenuto nell'anno d'imposta di riferimento e per importi non superiori alle stime del Mef disponibili al momento dell'assunzione, come previsto dalle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011.

b) Tributi destinati al finanziamento della sanità: ai sensi del principio contabile 3.3 (all. 4/2 al d.lgs. n. 118) l'intera tipologia non ha dato luogo ad alcun accantonamento al fondo, in quanto si tratta di residui inerenti al finanziamento del fondo sanitario regionale accertati secondo quanto previsto dagli atti di riparto (Delibera Cipe n. 20/2020 e intesa raggiunta in Conferenza Stato Regioni del 17 dicembre 2020).

c) Compartecipazioni di tributi: la tipologia comprende gli accertamenti relativi alla compartecipazione all'Iva non destinata alla sanità e quelli relativi al fondo nazionale trasporti, che è stata completamente esclusa in quanto si tratta di crediti vantati nei confronti, rispettivamente del Mef e del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti.

d) Fondi perequativi da Amministrazioni Centrali: la tipologia di entrata è stata completamente esclusa poiché comprende i residui attivi relativi al fondo di garanzia interregionale previsto dall'art. 13 del d.lgs. n. 56/2000. Si tratta del fondo che interviene ad integrare le risorse del fondo sanitario ed è determinato sulla base degli atti di riparto del fondo sanitario nazionale (Delibera Cipe o, in mancanza, intesa raggiunta in Conferenza Stato Regioni).

2) Titolo III: tale titolo presenta residui attivi complessivi per 113,04 milioni di cui solo 2,68 milioni esclusi dal calcolo (2,37 per cento del totale). Nessuna tipologia di entrata è stata completamente esclusa, 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.

In merito alle esclusioni sopra descritte, si invita l'ente a verificare periodicamente le singole tipologie di entrata non considerate nel calcolo, adottando opportune azioni in merito al recupero delle stesse, con particolare riferimento ai crediti vantati verso altre pubbliche amministrazioni e verso gli organismi dipendenti, procedendo ad una loro riconciliazione periodica con gli enti debitori.

L'importo accantonato al termine del 2020 (478,99 milioni) risulta inferiore rispetto all'accantonamento nel precedente rendiconto 2019 (488,6 milioni).

Le motivazioni del decremento si rinvengono soprattutto nella riduzione dell'importo dei residui accantonati nel fondo a titolo di entrate derivanti dalla riscossione coattiva delle tasse automobilistiche (cap. 10155) che da 382,56 milioni si riducono a 365,23 milioni. La riduzione di 17,33 milioni viene compensata da diffusi aumenti riscontrati in altre voci, non particolarmente significativi se presi singolarmente.

Di seguito si riporta il dettaglio del calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel rendiconto 2020, 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 degli incassi), così derivante dal calcolo sopra descritto.

In numerosi casi, le percentuali di svalutazione presentano valori molto elevati, quasi pari al 100 per cento, segno evidente delle notevoli difficoltà di riscossione delle entrate considerate ai fini del calcolo del fondo. La percentuale di svalutazione complessiva dei crediti considerati nel calcolo risulta pari al 73 per cento per i residui derivanti dalla gestione di competenza ed al 91 per cento per quelli derivanti dalla gestione residui.

Tab. 81 - Modalità di calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2020. (in euro)

Tipologia (cod.)	Tipologia (descrizione)	Residuo da gestione residui	Accantonamento del residuo da gestione residui	Residuo da competenza	Accantonamento del residuo da competenza	% Svalutazione (complemento a 100)	Accantonamento totale
		(a)	(b)	(c)	(d)		(b)+(d)
1010100	Imposte tasse e proventi assimilati	403.648.587,0	370.266.849,0	177.133	162.484	91,73	370.429.333,0
2010200	Trasferimenti correnti da famiglie	137,0	132,70			96,86	132,70
3010000	Vendita beni servizi e proventi derivanti da gestione beni	11.951.982,8	5.501.497,7	7.600.130,7	3.498.340,2	46,03	8.999.837,8
3020000	Proventi da attività controllo e repressione irregolarità e illeciti	6.151.729,4	5.935.188,5	559.997,5	540.285,5	96,48	6.475.474,0
3030000	Interessi attivi	2.043.107,4	1.910.714,1	81.132,4	75.875,0	93,52	1.986.589,1
3040000	Altre entrate da redditi da capitale	382.070,3	319.410,8	0,00	0,00	83,60	319.410,8
3050000	Rimborsi e altre entrate correnti	65.470.765,3	63.670.314,0	917.507,1	892.275,7	97,25	64.562.589,8
4020000	Contributi agli investimenti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4040000	Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali	67.058,1	41.019,42	21.705,31	13.277,14	61,17	54.296,56
4050000	Altre entrate in conto capitale	17.806.826,9	16.273.659,1	7.953.248,0	7.268.473,3	91,39	23.542.132,4
5010000	Alienazione di attività finanziarie	164.340,0	78.603,82	0,00	0,00	47,83	78.603,82
5030000	Riscossione crediti medio-lungo termine	1.623.322,2	1.509.040,3	1.116.034,2	1.037.465,4	92,96	2.546.505,72
Totale		**509.309.926**	**465.506.429**	**18.426.888**	**13.488.476**		**478.994.906**

Fonte: Regione Toscana, relazione sulla gestione allegata al progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

Le tipologie di entrata che in misura maggiore influiscono sul fondo crediti sono, come per i precedenti esercizi, le "imposte e tasse" (tipologia 101), seguite dai "rimborsi e altre entrate correnti" (tipologia 305) nonché dalle "altre entrate in conto capitale" (tipologia 405). In particolare, le entrate afferenti alla prima tipologia citata rappresentano la quasi totalità del fondo accantonato (370,43 milioni su complessivi 479,99 milioni). La relativa percentuale di svalutazione (91,73 per cento) è altresì aumentata rispetto al 2019 (91,05 per cento).

A livello di capitoli di bilancio, si rileva un andamento tendenzialmente simile a quello registrato nel 2019. In particolare, nell'ambito della stessa tipologia 101, i residui più elevati per i quali viene prevista la svalutazione sono le entrate derivanti dalla riscossione coattiva delle tasse automobilistiche, il cui accantonamento, considerando sia la competenza che il conto residui, è pari a 365,23 milioni, su un totale di 370,43 milioni accantonati complessivamente per la citata tipologia di entrata.

Per quanto concerne la tipologia di entrata 305 (il cui accantonamento totale è di 64,6 milioni), la principale quota tutelata dal fondo crediti è rappresentata dagli accantonamenti per i recuperi ed i rimborsi derivanti da economie su somme a destinazione vincolata relative a cofinanziamenti regionali per 28,1 milioni (cap. n. 32011) e dalle entrate da recuperi e rimborsi di somme destinate alle imprese per circa 25,1 milioni (cap. n. 32050 e n. 32109), in aumento su entrambi i capitoli rispetto al precedente esercizio. La quota contabilizzata sui residui, peraltro, è movimentata con estrema lentezza registrando complessivamente sia nel 2020 che nel 2019 riscossioni annuali per circa 1 milione.

Infine, in merito agli stanziamenti allocati sulla tipologia 405 "altre entrate in conto capitale" (pari a 16,3 milioni) questi si riferiscono in prevalenza a entrate in conto capitale per il recupero di rimborsi vari o revoche di finanziamenti europei (cap. n. 32140 e n. 32135).

A seguito della definizione del fondo crediti di dubbia esigibilità, si riporta la sua composizione per titolo e tipologia, unitamente alla percentuale di incidenza sul totale delle entrate del bilancio, come risulta dall'apposito allegato al progetto di rendiconto dell'ente (allegato C).

Tab. 82 - Composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2020. (in euro)

COMPOSIZIONE DELL'ACCANTONAMENTO AL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'							
Titolo - Tipologia	**Denominazione**	**Residui attivi formatisi nell'esercizio cui si riferisce il rendiconto**	**Residui attivi degli esercizi precedenti**	**Totale residui attivi**	**Importo minimo del fondo**	**Fondo crediti di dubbia esigibilità**	**% di accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità**
		(a)	*(b)*	*(c) = (a) + (b)*	*(d)*	*(e)*	**(f) = (e) / (c)**
Titolo I	***ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA, CONTRIBUTIVA E PEREQUATIVA***						
1010100	Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati	214.029.279,62	490.637.281,82	704.666.561,44			
	di cui accertati per cassa sulla base del principio contabile 3.7	32.761.376,36	458.764,41	33.220.140,77			
	Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati non accertati per cassa	181.267.903,26	490.178.517,41	671.446.420,67	370.429.333,29	370.429.333,29	55,17%
1010200	Tipologia 102: Tributi destinati al finanziamento della sanità ***(solo per le Regioni)***	507.287.509,26	633.780.277,45	1.141.067.786,71			
	di cui accertati per cassa sulla base del principio contabile 3.7	312.357.656,26	19.986.247,61	332.343.903,87			
	Tipologia 102: Tributi destinati al finanziamento della sanità non accertati per cassa	194.929.853,00	613.794.029,84	808.723.882,84	0,00	0,00	0,00%
1010300	Tipologia 103: Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali ***(solo per le Regioni)***	0	0	0			
	di cui accertati per cassa sulla base del principio contabile 3.7	0	0	0			
	Tipologia 103: Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali non accertati per cassa	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0,00%**
1010400	Tipologia 104: Compartecipazioni di tributi	0	0	0	0	0	0,00%
1030100	Tipologia 301: Fondi perequativi da Amministrazioni Centrali	133.012.957,99	695.990.371,15	829.003.329,14	0,00	0,00	0,00%
1030200	Tipologia 302: Fondi perequativi dalla Regione o Provincia autonoma ***(solo per gli Enti locali)***						
1000000	***TOTALE TITOLO 1***	**854.329.746,87**	**1.820.407.930,42**	**2.674.737.677,29**	**370.429.333,29**	**370.429.333,29**	**13,85%**
Titolo II	***ENTRATE DA TRASFERIMENTI CORRENTI***						
2010100	Tipologia 101: Trasferimenti correnti da Amministrazioni pubbliche	182.437.614,96	58.872.326,43	241.309.941,39	0,00	0,00	0,00%

COMPOSIZIONE DELL'ACCANTONAMENTO AL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'							
Titolo - Tipologia	**Denominazione**	**Residui attivi formatisi nell'esercizio cui si riferisce il rendiconto**	**Residui attivi degli esercizi precedenti**	**Totale residui attivi**	**Importo minimo del fondo**	**Fondo crediti di dubbia esigibilità**	**% di accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità**
		(a)	***(b)***	***(c) = (a) + (b)***	***(d)***	***(e)***	**(f) = (e) / (c)**
2010200	Tipologia 102: Trasferimenti correnti da Famiglie	0,00	137,00	137,00	132,70	132,70	96,86%
2010300	Tipologia 103: Trasferimenti correnti da Imprese	24.324,60	125.956,14	150.280,74	0,00	0,00	0,00%
2010400	Tipologia 104: Trasferimenti correnti da Istituzioni Sociali Private	2.481,16	167.400,00	169.881,16	0,00	0,00	0,00%
2010500	Tipologia 105: Trasferimenti correnti da Unione Europea e da Resto del Mondo	75.360.514,43	34.991.558,75	110.352.073,18	75.360.514,43	34.991.558,75	110.352.073,18
	Trasferimenti correnti da Unione Europea	*75.347.980,51*	*34.991.558,75*	*110.339.539,26*			
	Trasferimenti correnti da Resto del Mondo	*12.533,92*	*0,00*	*12.533,92*			
2000000	***TOTALE TITOLO 2***	**257.824.935,15**	**94.157.378,32**	**351.982.313,47**	**132,70**	**132,70**	**0,00%**
Titolo III	***ENTRATE EXTRATRIBUTARIE***						
3010000	Tipologia 100: Vendita di beni servizi proventi derivanti da gestione dei beni	22.708.731,61	12.260.866,07	34.969.597,68	8.999.837,83	8.999.837,83	25,74%
3020000	Tipologia 200: Proventi derivanti da attività controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	644.552,40	6.159.742,80	6.804.295,20	6.475.474,03	6.475.474,03	95,17%
3030000	Tipologia 300: Interessi attivi	154.516,59	2.043.225,30	2.197.741,89	1.986.589,10	1.986.589,10	90,39%
3040000	Tipologia 400: Altre entrate da redditi da capitale	210.197,15	382.070,29	592.267,44	319.410,76	319.410,76	53,93%
3050000	Tipologia 500: Rimborsi e altre entrate correnti	2.637.963,11	65.839.279,80	68.477.242,91	64.562.589,67	64.562.589,67	94,28%
3000000	**TOTALE TITOLO 3**	**26.355.960,86**	**86.685.184,26**	**113.041.145,12**	**82.343.901,39**	**82.343.901,39**	**72,84%**
Titolo IV	***ENTRATE IN CONTO CAPITALE***						
4010000	Tipologia 100: Tributi in conto capitale	0	0	0	0	0	0,00%
4020000	Tipologia 200: Contributi agli investimenti	327.142.627,46	341.307.991,93	668.450.619,39			
	Contributi agli investimenti da amministrazioni pubbliche	286.490.772,52	331.819.695,90	618.310.468,42			
	Contributi agli investimenti da UE	40.564.136,14	9.211.222,28	49.775.358,42			
	Tipologia 200: Contributi agli investimenti al netto dei contributi da PA e da UE	87.718,80	277.073,75	364.792,55	0,00	0,00	0,00%
4030000	Tipologia 300: Altri trasferimenti in conto capitale	761.000,00	0,00	761.000,00			
	Altri trasferimenti in conto capitale da amministrazioni pubbliche	761.000,00	0,00	761.000,00			

COMPOSIZIONE DELL'ACCANTONAMENTO AL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'							
Titolo - Tipologia	**Denominazione**	**Residui attivi formatisi nell'esercizio cui si riferisce il rendiconto**	**Residui attivi degli esercizi precedenti**	**Totale residui attivi**	**Importo minimo del fondo**	**Fondo crediti di dubbia esigibilità**	**% di accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità**
		(a)	***(b)***	***(c) = (a) + (b)***	***(d)***	***(e)***	**(f) = (e) / (c)**
	Altri trasferimenti in conto capitale da UE	0,00	0,00	0,00			
	Tipologia 300: Altri trasferimenti in conto capitale al netto dei trasferimenti da PA e da UE	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
4040000	Tipologia 400: Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali	147.155,31	67.058,07	214.213,38	54.296,56	54.296,56	25,35%
4050000	Tipologia 500: Altre entrate in conto capitale	8.199.280,32	18.144.925,56	26.344.205,88	23.542.132,40	23.542.132,40	89,36%
4000000	***TOTALE TITOLO 4***	**336.250.063,09**	**359.519.975,56**	**695.770.038,65**	**23.596.428,96**	**23.596.428,96**	**3,39%**
Titolo V	***ENTRATE DA RIDUZIONE ATTIVITA' FINANZIARIA***						
5010000	Tipologia 100: Alienazione di attività finanziarie	26.574,54	234.007,88	260.582,42	78.603,82	78.603,82	30,16%
5020000	Tipologia 200: Riscossione crediti di breve termine	305.764,45	0,00	305.764,45	0,00	0,00	0,00%
5030000	Tipologia 300: Riscossione crediti di medio-lungo termine	2.954.739,18	78.783.120,89	81.737.860,07	2.546.505,72	2.546.505,72	3,12%
5040000	Tipologia 400: Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	0	0	0	0	0	0,00%
5000000	***TOTALE TITOLO 5***	**3.287.078,17**	**79.017.128,77**	**82.304.206,94**	**2.625.109,54**	**2.625.109,54**	**3,19%**
	TOTALE GENERALE	**1.478.047.784,14**	**2.439.787.597,33**	**3.917.835.381,47**	**478.994.905,88**	**478.994.905,88**	**12,23%**
	di cui fondo crediti di dubbia esigibilità in c/capitale	336.250.063,09	359.519.975,56	695.770.038,65	23.596.428,96	23.596.428,96	3,39%
	di cui fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente	1.141.797.721,05	2.080.267.621,77	3.222.065.342,82	455.398.476,92	455.398.476,92	14,13%

Fonte: Corte dei conti su dati della Regione Toscana - allegato c) al progetto di rendiconto 2020 (p.d.l. n. 1/2021).

Il prospetto mostra che, considerando il complesso dei residui attivi mantenuti in bilancio (3.917,83 milioni, escluse le entrate da indebitamento, le anticipazioni di tesoreria e le partite di giro iscritte, rispettivamente, ai titoli VI, VII e IX), l'accantonamento nel risultato di amministrazione rappresenta il 12,23 per cento del totale ed è riferito in prevalenza alle entrate correnti. Il dato appare in aumento rispetto agli anni precedenti (11,96 per cento nel 2019 e 7,8 per cento nel 2018), nonostante l'importo esiguo, rispetto al totale, dei residui considerati ai fini del calcolo (528 milioni)[270].

6.2.2 Il fondo residui perenti

L'accantonamento nel risultato di amministrazione a presidio dei residui passivi perenti ammonta, al termine del 2020, a 72,18 milioni.

Lo stesso si presenta in diminuzione rispetto al 2019 (80,73 milioni), in coerenza con la graduale riduzione nel tempo di tali residui dal bilancio, a seguito dell'eliminazione dall'ordinamento giuridico dell'istituto della perenzione[271]. Il fondo in oggetto è, infatti, destinato ad esaurirsi progressivamente, proprio in funzione del fatto che le poste da esso tutelate vengono via via reinscritte in bilancio tra le spese di competenza e/o cancellate per estinzione delle obbligazioni nei confronti dei creditori.

Come si desume anche dalla relazione allegata al progetto di rendiconto 2020, l'importo complessivo dei residui perenti si riduce dai 94,32 milioni del rendiconto 2019 agli 85,64 milioni al termine del 2020, a seguito di impegni reinscritti durante l'anno per 5,33 milioni e di cancellazioni per 3,35 milioni.

In considerazione di tale ammontare, la percentuale di copertura del fondo è pari all'84,28 per cento, inferiore rispetto a quella dell'esercizio precedente (85,59 per cento) ma comunque superiore alla soglia prudenziale definita dalla Sezione delle Autonomie[272].

Le principali voci che alimentano il fondo sono costituite dall'accantonamento a tutela delle spese di investimento, sia finanziate con risorse dello Stato (19,4 milioni)[273] che coperte da risorse regionali (20,9 milioni)[274]. Sussiste, sempre dal lato delle spese in conto capitale, un significativo ammontare (7,6 milioni)[275] che riguarda la parte destinata a spese sanitarie finanziate con risorse vincolate. Dal lato della spesa corrente, rileva l'importo di 12,7 milioni a tutela di spese finanziate con risorse regionali. Gli altri importi appaiono marginali, in particolare la quota del fondo relativa al pagamento dei residui perenti relativi alle partite di giro.

Preme rilevare che fino all'esercizio 2018, il fondo in questione riguardava le sole quote destinate alla copertura di impegni perenti su risorse libere ordinarie. Le restanti risorse,

---

[270] Quest'ultimo importo è dato dalla somma dei residui da residuo e dei residui da competenza riportati nella precedente tabella relativa alle modalità di calcolo del fondo a rendiconto 2020.

[271] L'istituto della perenzione non è più applicabile a partire dalla gestione 2015, ai sensi del d.lgs. n. 118/2011, art. 60.

[272] 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.

[273] Capitolo di spesa n. 74006.

[274] Capitolo di spesa n. 74236.

[275] Capitolo di spesa n. 74062.

invece, erano incluse talune nei "vincoli derivanti da trasferimenti" (i residui perenti vincolati) ed altre negli "altri vincoli" (i residui perenti sanitari). Una simile rappresentazione contabile, oltre a rendere difficile esprimere valutazioni sull'andamento del fondo, risultava non rispettosa del principio di trasparenza del bilancio, nonché del principio contabile applicato della contabilità finanziaria che, al punto 9.2, prevede esplicitamente la presenza di un apposito (e unico) fondo per residui perenti tra i fondi accantonati al termine dell'esercizio finanziario. A partire dall'esercizio 2019, la Regione, ha ricondotto tutte le poste riferite ai residui perenti sotto l'unica voce appositamente prevista "Accantonamento ai residui perenti", nel rispetto di quanto più volte sollecitato da questa Sezione. Ciò ha comportato la necessità di escludere dal valore complessivo dei fondi vincolati le quote comunque riferite ai residui perenti che in tali fondi debbono trovare necessaria allocazione, al fine di evitare che siano doppiamente considerate nell'ambito del risultato di amministrazione, così come indicato nel par. 13.7.2 dell'allegato 4/1 del d.lgs. n. 118/2011, modificato dal d.m. 1° agosto 2019. Della questione si tratterà con maggiore dettaglio nell'ambito dell'analisi sui fondi vincolati.

A conclusione, si ribadisce, la problematica, già sottolineata nei precedenti referti, relativa all'applicazione dell'istituto della perenzione a specifiche tipologie di spesa quali quelle per conto terzi e partite di giro (per cui si rinvia al paragrafo specifico) e quelle relative a cofinanziamenti statali ed europei. In particolare, queste ultime tipologie presentano stanziamenti nei relativi fondi per 22,4 milioni (in diminuzione rispetto ai 24 milioni del 2019) e sono correlate a entrate di analoga natura. Permangono, anche in tale esercizio, dubbi sulla effettiva destinazione di tali risorse, in assenza del trasferimento, da parte della Regione, delle correlate spese per le finalità cui erano destinate. Ciò in considerazione, peraltro, della presenza di un risultato di amministrazione sostanziale negativo e quindi dell'incapienza dei fondi appositamente dedicati, che presuppone l'avvenuto utilizzo delle entrate in esame per altre finalità.

6.2.3 Il fondo anticipazione di liquidità

Come già ampiamente anticipato, la Regione Toscana in virtù del fatto di aver usufruito delle anticipazioni di liquidità previste dal d.l. n. 35/2013 e s.m.i., è tenuta a costituire all'interno del risultato di amministrazione uno specifico fondo a presidio di tali poste, così come regolato dalla l. n. 208/2015.

Al termine dell'esercizio 2020, tale fondo si definisce in 576,89 milioni con una riduzione pari a rispetto al 2019 di 17,24 milioni, ovvero la quota di disavanzo che l'ente è tenuto ad applicarsi e finanziare nel bilancio 2020 sulla base delle specifiche disposizioni normative in materia[276].

Tale quota, come già accennato in precedenza, si incrementa nel corso degli anni, in quanto il piano di rientro della liquidità erogata da parte dello Stato prevede il rimborso in quote capitali di importo crescente, da aggiungere agli interessi passivi, con un conseguente aumento di costi sui bilanci futuri dell'ente, da finanziare con risorse proprie.

[276] L. n. 208/2015, art. 1, comma 692 e ss..

6.2.4 Il fondo per perdite delle società partecipate

Il fondo a presidio delle perdite delle società partecipate, previsto espressamente dall'art. 21 del d.lgs. n. 175/2016 (Testo unico sulle società partecipate)[277] al termine dell'esercizio 2020 si definisce in 20,84 milioni.

Rispetto alle risorse stanziate in spesa nel bilancio di previsione (pari a 21,11 milioni) in sede di rendiconto la variazione è stata pari a 0,27 milioni in quanto si sono liberate risorse per 2,39 milioni[278] e parallelamente il fondo si è incrementato di 2,12 milioni, importo corrispondente alle quote accantonate per le perdite subite dalle società partecipate relativamente all'esercizio 2019[279], come si evince dalla tabella che segue.

Per le specifiche modalità di utilizzo del fondo, anche in funzione degli interventi della giurisprudenza contabile in materia, si rinvia al capitolo dedicato alle partecipazioni regionali.

[277] L'art. 21, comma 1, del d.lgs. n. 75/2016 dispone che "nel caso in cui le società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali comprese nell'elenco di cui all'art. 1, comma 3 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, che adottano la contabilità finanziaria, accantonano nell'anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione".

[278] Come si evince dalla tabella, secondo quanto dichiarato dalla Regione Toscana, il fondo è diminuito: di 1,83 milioni con riferimento alla società Arezzo Fiere e congressi S.r.l., in quanto la società ha deliberato la copertura intera delle perdite (4,58 milioni) tramite abbattimento del capitale sociale e ciò ha comportato il venir meno delle somme per tale scopo accantonate; di 0,32 milioni con riferimento alla società Fidi Toscana in quanto una parte degli utili del 2019 è stata utilizzata per ridurre le perdite pregresse, con conseguente diminuzione delle somme *ad hoc* accantonate; di 0,24 milioni con riferimento alla società Montecatini S.p.a. in quanto dal bilancio 2019 risulta una copertura delle perdite pregresse, con conseguente diminuzione delle relative quote accantonate.

[279] Risultano in perdita nel 2019, con conseguente incremento del fondo in questione, le società Internazionale Marmi e Macchine Carrara S.p.a. e Terme di Montecatini S.p.a. Le società Terme di Chianciano S.p.a., pur essendo in perdita, non concorre alla determinazione del fondo in quanto, essendo in liquidazione, non sussiste per essa l'obbligo della Regione di provvedere ad accantonamenti a presidio nel proprio bilancio.

Tab. 83 - Composizione del fondo per perdite delle società partecipate da Regione Toscana al 31/12/2020. (in euro)

Denominazione sociale	quota di partecipazione regionale	Utile esercizio 2019	Perdite esercizio 2019 non coperte	Perdite non coperte ante 2019	Incremento FPS per preventivo 2021-2023	Quota accantonamenti liberati in sede di bilancio 2019	Quota finale del fondo del BP 2021/2023	Note
Alatoscana S.p.a.	51,05%	2.314		- 93.674			- 47.820	La società aveva registrato delle perdite prima dell'entrata in vigore della norma
A.R.R.R. S.p.a.	100,00%	1.444.304					-	
Arezzo Fiere e Congressi S.r.l.	39,89%	274.088		- 4.582.579		1.827.532	-	La società ha deliberato la copertura di tutte le perdite pregresse tramite abbattimento del capitale sociale, pertanto viene liberato l'intero importo della quota accantonata.
Banca Popolare Etica	0,0355%	6.267.836					-	
CET s.c.a.r.l.	0,50%	100.027					-	
FIDI TOSCANA S.p.a.	46,28%	734.232		- 30.680.621		322.812	-13.876.179	L'utile del 2019 è stato destinato per euro 36.712 a riserva legale e per euro 697.520,00 alla riduzione delle perdite pregresse liberando in quota parte il fondo perdite
Firenze Fiera S.p.a.	31,85%	110.169		- 1.540.108			- 490.524	
IMM Carrara S.p.a.	36,40%	- 1.960.876	- 1.960.876	- 2.753.368	- 713.759		-1.715.985	Il calcolo è stato effettuato sullo schema di bilancio approvato dal CDA
Interporto Toscana Centrale S.p.a.	12,51%	991.152					-	
Interporto "A. Vespucci" S.p.a.	23,56%	55.841					-	
Italcertifer S.p.a	11,00%	2.019.544					-	
S.E.A.M. S.p.a.	7,08%	58.322					-	
Sviluppo Toscana S.p.a.	100,00%	2.917		- 690.716			- 690.716	
Terme di Casciana S.p.a.*	75,66%	130.646					-	Società in liquidazione, per cui non viene valorizzato l'accantonamento
Terme Chianciano Imm. S.p.a.*	73,81%	- 918.757	- 918.757				-	Società in liquidazione, per cui non viene valorizzato l'accantonamento
Terme di Montecatini S.p.a.	67,12%	- 2.098.017	- 2.098.017	- 4.247.186	- 1.408.189	240.461	- 4.018.439	Nel 2019 risultano in parte coperte perdite pregresse, con diminuzione delle quote accantonate
Toscana Aeroporti	5,03%	13.555.000					-	
EAMS S.r.l.* **	57,59%						-	In liquidazione
Co.Svi.G. Scrl **	14,47	23.933,00					-	
TOTALE		**7.213.742**	**- 4.977.650**	**-44.588.252**	**- 2.121.948**	**2.390.806**	**-20.839.664**	

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

La Regione risulta, pertanto, essersi adeguata alle risultanze del giudizio di parificazione del rendiconto 2019, il quale si era concluso con la mancata parifica del risultato di amministrazione nella misura in cui in cui non riportava al termine dell'esercizio considerato, tra le quote in esso accantonate il fondo in questione.

L'esercizio 2019 si era, infatti, chiuso senza che la Regione avesse provveduto ad accantonare nel risultato di amministrazione alcuna somma a presidio delle perdite delle proprie società partecipate, nonostante in sede di bilancio preventivo si registrassero stanziamenti per 13,8 milioni, per i quali era logico prevedere una loro convergenza, eventualmente rimodulata, nell'ambito delle quote accantonate nell'ambito del risultato di amministrazione stesso[280].

La Sezione aveva quindi fortemente censurato con una mancata parifica tale pratica in quanto non conforme al dato normativo contabile e non rispettosa dei principi contabili. Ciò sia in considerazione del fatto che l'accantonamento di un apposito fondo in materia, in presenza di riscontrate perdite societarie, costituisce adempimento obbligatorio previsto da specifica disciplina normativa (art. 21 del d.lgs. n. 75/2016), che non può essere superato da una scelta discrezionale dell'ente, sia perché la sua stessa omissione è tale da generare un'economia di bilancio in grado di produrre effetti migliorativi sul risultato di amministrazione (nel caso di specie una diminuzione del disavanzo) dando un una rappresentazione alterata e non veritiera dell'esito della gestione. Le norme in materia prevedono, infatti, che l'importo accantonato nel risultato di amministrazione ritorni nella disponibilità dell'ente, a seguito del verificarsi di specifiche fattispecie quali il ripiano della perdita, la dismissione della partecipazione azionaria, la messa in liquidazione del soggetto partecipato.

6.2.5 Il fondo per contenzioso

6.2.5.1 La normativa

Il fondo contenzioso è disciplinato al punto n. 5.2.h del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (all. 4.2 al d.lgs. n. 118/2011).

Al fine di comprenderne appieno la portata, le disposizioni e i problemi interpretativi che reca, conviene riportarlo integralmente:

"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

[280] Si rammenta come la Regione avesse motivato l'assenza di specifici accantonamenti nel rendiconto dell'esercizio 2019 dichiarando di provveduto a stanziare nel bilancio di previsione 2020-2022, con imputazione all'esercizio 2020, un fondo di 18,26 milioni corrispondente all'intero importo richiesto dalla legge per la copertura delle perdite delle società partecipate e di non aver ritenuto necessario, in base al monitoraggio relativo ai bilanci di esercizio delle suddette società, reintegrare tale stanziamento tramite accantonamento nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2019. Quest'ultima opzione, sempre secondo quando dichiarato dalla Regione, era stata ritenuta superflua e meno prudenziale rispetto allo stanziamento nel bilancio di previsione dell'esercizio in corso e avrebbe assorbito parte del margine disponibile ai sensi dell'art. 1, comma 898 della l. n. 145/2019.

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".

In estrema sintesi, il fondo in questione (cui il principio in esame fa riferimento, genericamente, come fondo rischi spese legali) ha la finalità di accantonare una parte delle risorse dell'esercizio per far fronte agli esborsi che, in caso di soccombenza, l'ente sarà costretto a corrispondere alle controparti.

Tale accantonamento deve essere costituito nel risultato di amministrazione, sia per il contenzioso esistente al momento dell'avvio del nuovo sistema di contabilità armonizzata, sia per i contenziosi sorti successivamente a tale data, con un sistema di adeguamento progressivo del fondo alle effettive esigenze di tutela del rischio soccombenza, basato sull'evoluzione temporale del contenzioso stesso. Viene poi prevista la possibilità di una determinazione graduale di tale accantonamento, attraverso la ripartizione degli accantonamenti nel bilancio di previsione, quando il contenzioso risulti di elevata entità.

Le regole definite dal principio contabile perseguono sia gli obiettivi di corretta rappresentatività del risultato di amministrazione, che tendono a rendere indisponibili le risorse che saranno necessarie a far fronte ad oneri latenti (connessi, nel caso in esame, ad obbligazioni passive già presenti ancorché condizionate al verificarsi di un evento futuro e

incerto), sia gli obiettivi di prudenza, in forza dei quali è richiesto all'ente di reperire, eventualmente con gradualità, le risorse che saranno necessarie per far fronte all'esito nefasto dei contenziosi, evitando che questo pregiudichi la tenuta degli equilibri di bilancio al momento del materiale pagamento.

Tali obiettivi, come si avrà modo di evidenziare nel prosieguo, devono essere poi contemperati con il rischio che si pervenga, per eccesso di prudenza, ad accantonamenti sovrabbondanti, che avrebbero l'effetto, meno deleterio rispetto al pregiudizio sugli equilibri di bilancio ma per questo non meno trascurabile, di sottrarre, dal bilancio, risorse necessarie ad assicurare servizi e benefici alla comunità amministrata.

6.2.5.2 L'applicazione della norma nelle delibere delle Sezioni regionali

L'applicazione della norma appena richiamata è variamente declinata nelle delibere delle Sezioni regionali che si sono occupate della materia, pur in una linea metodologica che presenta elementi di continuità.

In particolare, a partire dalla deliberazione 240/2017/PRSP della Sezione regionale di controllo per la Campania, la metodologia prevalente per la quantificazione del fondo contenzioso è la seguente.

Il punto di partenza è la determinazione, per ogni causa in cui è coinvolto l'ente, di un coefficiente di rischio, espresso in termini percentuali, espressivo della probabilità di soccombenza dell'ente.

In applicazione degli standard contabili nazionali e internazionali (IAS 37, OIC 31, IPSAS 19) - riferiti alle società in contabilità economica ma ritenuti applicabili, in via analogica, anche agli enti pubblici per i quali è prevista la contabilità finanziaria - che definiscono la passività potenziale come una obbligazione futura e incerta la cui esistenza e consistenza non sono esattamente determinabili a priori, le passività potenziali possono essere classificate, in base al coefficiente di rischio, in: passività probabile; passività possibile; passività da evento remoto.

La passività probabile è caratterizzata da una probabilità di verificarsi superiore al 50 per cento; la passività possibile, da una probabilità inferiore o uguale al 50 per cento, ma superiore al 10 per cento; la passività da evento remoto, da una probabilità inferiore al 10 per cento.

La determinazione del coefficiente di rischio deve essere effettuata dall'ente in base ad una attenta ricognizione, avvalendosi anche dei legali patrocinanti e dell'avvocatura dell'ente, in modo da individuare, con cognizione di causa e con la dovuta motivazione, la probabilità di soccombenza più verosimile per ogni singolo contenzioso.

Una volta determinato il coefficiente di rischio, è necessario determinare anche l'ammontare della passività potenziale, e cioè l'importo che costituirà l'esborso che, in caso di soccombenza, l'ente sarà chiamato a corrispondere. Tale importo, nella metodologia comunemente utilizzata, è di solito approssimato con il valore della causa.

A questo punto, la metodologia delle varie Sezioni non è più univoca, anche se, nella maggior parte dei casi, la quantificazione dell'accantonamento da considerarsi congruo è determinato moltiplicando, per ogni contenzioso, l'ammontare della passività potenziale per

il coefficiente di rischio, escludendo dal conteggio i contenziosi da evento remoto, e cioè, come detto, quelli per i quali la probabilità di soccombenza stimata è inferiore al 10 per cento.

6.2.5.3 La metodologia applicata dalla Sezione

Come correttamente ritenuto dalla giurisprudenza, pressoché univoca, delle Sezioni regionali di controllo, condivisa in pieno dalla Sezione Toscana, al fine di determinare correttamente la quota delle risorse da accantonare alla fine dell'esercizio, e cioè di quantificare correttamente l'importo del fondo contenzioso, è necessario che l'ente, innanzi tutto, determini la probabilità di soccombenza in ogni singolo contenzioso.

Tale determinazione è necessaria in quanto costituisce la base per avere un'ipotesi di quali siano le somme che dovrà corrispondere alle controparti vittoriose, comprensive ovviamente delle spese legali.

Il principio contabile, infatti, impone l'obbligo di costituzione del fondo in due fattispecie distinte: la prima è quella occorrente in presenza di un contenzioso in cui l'ente ha una significativa probabilità di soccombenza; la seconda è quella che ricorre allorché l'ente sia già stato condannato in forza di una sentenza non definitiva e non esecutiva.

Se per la seconda fattispecie i casi sono facilmente individuabili, per quanto riguarda la prima, e cioè i contenziosi in cui l'ente ha una significativa probabilità di soccombenza, è necessario uno sforzo valutativo, in quanto non è sempre agevole determinare quali sono le probabilità di soccombenza in un contenzioso, stante le numerose circostanze che possono incidere su di essa.

Tuttavia, nonostante il margine di incertezza (e di discrezionalità) che impregna tale valutazione, la sua effettuazione è imprescindibile, in quanto, come detto, costituisce la base per valutare nel modo più corretto il rischio cui l'ente è sottoposto. È infatti evidente che, laddove il rischio non sia correttamente calcolato, e, in particolare, laddove esso sia sottostimato, l'ente sarà costretto nel futuro a far fronte ai pagamenti derivanti dalle sentenze sfavorevoli con risorse di bilancio da reperire in corso di gestione, con tutti i rischi per il mantenimento dell'equilibrio finanziario ad esso connessi.

È poi necessario un chiarimento sul concetto di "significativa probabilità di soccombere", specificamente enunciato dal principio contabile.

Occorre, più in particolare, determinare la soglia oltre la quale la probabilità di soccombenza risulta "significativa".

Nonostante la discrezionalità insita in una tale determinazione, si ritiene che, in ogni caso, la probabilità di soccombenza sia significativa laddove essa sia superiore al 50 per cento, in ciò condividendo l'orientamento delle altre Sezioni.

Ovviamente, l'ente potrà anche porre la soglia della significatività ad un livello meno elevato, laddove voglia ottenere una cautela superiore nei confronti delle perdite potenziali suscettibili di minacciare l'equilibrio di bilancio.

In questo modo darebbe maggiore rilievo e seguito al principio di prudenza che, come detto, impregna le regole definite dal principio contabile per la tutela delle passività potenziali e dei rischi connessi al contenzioso in essere.

La determinazione della soglia, discrezionale sì, ma non arbitraria, non potrà comunque essere effettuata dall'ente senza adeguata ponderazione, in quanto un eccesso di prudenza, e quindi una individuazione della soglia in misura troppo ridotta, potrebbe determinare un eccessivo accantonamento al fondo contenzioso, con il rischio di impedire l'utilizzo di una parte delle risorse finanziarie per il perseguimento delle finalità dell'ente.

Vero è che, in ogni caso, laddove l'ente optasse per un atteggiamento prudenziale, e quindi determinasse un accantonamento in misura superiore rispetto a quanto, in questa sede, considerato congruo, sarebbe comunque coperto dall'evento più sfavorevole, e cioè dalla impossibilità (o grave difficoltà) di far fronte ai pagamenti dovuti ma, comunque, anche il rischio opposto, e cioè quello di accantonare somme che, poi, non saranno utilizzate, implica una gestione delle risorse non ottimale, con la conseguenza di impedire l'attivazione di servizi e benefici nei confronti della comunità amministrata.

Una volta determinata, per ogni contenzioso suscettibile di determinare un esborso finanziario, la probabilità di soccombenza, è necessario tenere conto dell'importo che, in caso di esito sfavorevole, l'ente sarà costretto a pagare, comprensivo delle spese legali.

Tale importo (e qui l'orientamento della Sezione si discosta, in parte, da quello prevalente) non può essere determinato semplicemente facendo riferimento alla somma richiesta dalla controparte, in quanto tale somma non è necessariamente quella cui l'ente sarà condannato.

Capita infatti, non di rado, che l'attore, una volta deciso di intraprendere un'azione risarcitoria, contesti all'ente una somma superiore a quella che, ragionevolmente e secondo l'esperienza, sarà di sua spettanza, considerate tutte le circostanze specifiche.

È necessario quindi che l'ente, nello stimare la somma da corrispondere in caso di soccombenza, tenga conto di tutti gli elementi conosciuti per effettuare una valutazione quanto più possibile accurata.

Anche in questa fase, è evidente, i margini di discrezionalità sono ampi, ma una valutazione accurata consente un accantonamento quanto più possibile corrispondente alle reali esigenze dell'ente. È quindi necessario che l'ente ponga, su tali aspetti, la massima attenzione.

Ovviamente è da evitare la sottostima dell'importo da corrispondere in caso di soccombenza, pena l'accantonamento di somme insufficienti per far fronte ai futuri esborsi, e la conseguente necessità di reperire risorse *ex novo* al momento della loro debenza (o, addirittura, l'impossibilità di farlo), con possibili ripercussioni sulla tenuta degli equilibri di bilancio.

A questo punto, una volta stimati, per ciascun contenzioso, sia la probabilità di soccombenza, sia l'importo da corrispondere in caso di esito sfavorevole, la somma che dovrà essere accantonata al fondo contenzioso sarà pari alla sommatoria di tutti gli importi che l'ente ha stimato di dover corrispondere in relazione ai contenziosi per i quali la probabilità di

soccombenza è superiore al 50 per cento. Resta ferma, ovviamente, come già accennato, la possibilità per l'ente di effettuare prudenzialmente accantonamenti di importo più elevato.

Questa soluzione si discosta da quella prevalente in giurisprudenza, secondo cui occorre invece moltiplicare il valore della causa per la percentuale di rischio soccombenza, ma, talvolta, è stata adottata anche da altre Sezioni pur se non esattamente negli stessi termini, e non in maniera così esplicita. Si ritiene tuttavia che essa consenta di quantificare il fondo contenzioso in misura più aderente alle reali necessità dell'ente. Infatti, l'importo che si ottiene moltiplicando il valore della causa per la probabilità di soccombenza può avere valore solo indicativo, e magari essere utilizzato per approssimare, sui grandi numeri, gli importi che l'ente sarà chiamato a corrispondere per cause di un certo tipo. Esso non ha però un significato contabile, in quanto non corrisponde all'importo che l'ente dovrà pagare in caso di soccombenza. L'importo da corrispondere alla controparte, infatti, non dipende dalla probabilità di soccombenza. Se l'ente risulterà soccombente, dovrà pagare l'intero importo, e non solo una percentuale. Si tratta, all'evidenza, di un evento "tutto o niente": o l'ente viene chiamato a corrispondere l'intero importo cui è condannato, oppure niente.

Per determinare la somma da accantonare al fondo contenzioso, quindi, è preferibile sommare l'intero importo al pagamento del quale l'ente ritiene di poter essere condannato, prendendo in considerazione esclusivamente le cause per le quali vi è una elevata probabilità di soccombenza, e cioè quelle la cui probabilità è superiore al 50 per cento (salva, come detto, diversa e più prudenziale valutazione della soglia da parte dell'ente).

Il principio contabile, poi, consente all'ente, laddove l'importo da accantonare sia particolarmente rilevante, di ripartire l'accantonamento, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione, o a prudente valutazione dell'ente.

Riguardo a questo passaggio del principio contabile, si evidenzia che i profili di discrezionalità sono due: il primo riguarda la determinazione della soglia oltre la quale l'importo da accantonare è da considerarsi come "particolarmente rilevante" – qualificazione che ne consentirebbe la ripartizione pluriennale - e il secondo il numero di esercizi fra cui ripartire l'accantonamento complessivo, che per espressa disposizione può anche eccedere l'orizzonte temporale del bilancio di previsione.

Anche per questi profili, il margine di valutazione attribuito all'ente è ampio, e dipende anche dalla situazione finanziaria e dalle caratteristiche del bilancio, nonché dall'accuratezza delle previsioni sulla durata dei singoli contenziosi. Tuttavia, ancora una volta, quanto più accurate saranno le previsioni e le decisioni dell'ente, tanto più corretto sarà l'accantonamento, e quindi tanto minore sarà il rischio di dover fronteggiare esborsi non previsti.

Discrezionalità a parte, è opportuno precisare che, laddove l'ente si volesse avvalere di tale facoltà, dovrebbe farlo esplicitamente, e con la debita motivazione.

Senza contare che, secondo quanto stabilito dal principio contabile, la ripartizione dovrebbe avere solo una logica di gradualità e quindi funzionare con modalità incrementale. In altre parole, la facoltà è volta esclusivamente ad agevolare l'ente nell'accantonamento dell'intera somma ritenuta necessaria alla copertura integrale delle passività potenziali. Alla fine di ciascun esercizio, quindi, l'ente non deve registrare un'economia, ma incrementare

l'accantonamento al fondo della quota prevista per ciascun esercizio (salve, ovviamente, le modifiche che si dovessero rendere necessarie a seguito della valutazione, almeno annuale, del contenzioso in essere).

Infine, il principio specifica che, in sede di approvazione del rendiconto, è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione corrispondente agli accantonamenti rinviati agli esercizi successivi, in modo da liberare gli stanziamenti di bilancio ad essi relativi.

6.2.5.4 La determinazione del fondo contenzioso da parte della Sezione

Così chiarito, in estrema sintesi, il quadro normativo di riferimento, è possibile passare a verificare l'adeguatezza e la congruità della determinazione del fondo contenzioso effettuata dalla Regione.

A tal fine, in conformità a quanto disposto dal principio contabile, secondo l'interpretazione che ne è stata data dalla Sezione, come sopra delineata, è stata trasmessa all'ente apposita richiesta istruttoria volta ad ottenere l'indicazione, per tutti i contenziosi in essere al 31 dicembre 2020, dei seguenti elementi: sede giudiziaria; oggetto della causa; valore della causa; stima della spesa ipotetica di cui potrebbe risultare gravato il bilancio in caso di soccombenza; stima del rischio di soccombenza.

La Regione ha dato riscontro alla richiesta trasmettendo i dati relativi ad, per ogni contenzioso pendente al 31 dicembre, ancorché non del tutto corrispondenti a quelli richiesti. Di questa anomalia sarà dato conto tra breve.

Secondo quanto dichiarato dalla Regione, il numero dei contenziosi pendenti, alla chiusura dell'esercizio, era pari a 677, per un valore complessivo di 703.129.605 milioni di euro.

Di questi, la Regione ne ha enucleati n. 302, per un ammontare pari a 271.076.591 euro, dichiarando che erano gli unici di natura risarcitoria, e cioè suscettibili di causare un esborso finanziario a carico della Regione.

È il caso però di precisare che le cause di natura risarcitoria non sono le uniche suscettibili di avere effetti negativi di natura finanziaria, anche se, certamente, si tratta della casistica più rilevante.

Infatti, per tutte le controversie giudiziarie è, in ogni caso, necessario considerare le spese di giudizio, le quali normalmente sono poste a carico della parte soccombente, e quindi non possono essere ignorate.

Inoltre, ci sono anche altre tipologie di cause che possono determinare effetti finanziari negativi, diverse da quelle risarcitorie. Basti pensare alle cause relative ai contenziosi tributari, laddove la relativa entrata fosse già stata accertata ed eventualmente anche spesa, o comunque non sterilizzata adeguatamente attraverso il fondo crediti di dubbia esigibilità. Lo stesso vale per tutte le cause per le quali l'ente ha già accertato l'entrata, o per quelle di natura restitutoria.

In ogni caso, pur se l'analisi della Sezione si basa sui dati forniti dall'ente, salta all'occhio la notevole differenza tra il numero totale dei contenziosi, pari a 677, di importo, come già detto, superiore ai 700 milioni di euro, e il numero di quelli considerati suscettibili di recare pregiudizio finanziario, pari a 302 contenziosi, per circa 270 milioni di euro.

È da evidenziare però che la differenza deriva in gran parte da un unico contenzioso, per un importo corrispondente di 400 milioni di euro, che effettivamente non sembra poter determinare un esborso da parte dell'ente. Si tratta infatti della lite pendente presso il Tribunale di Roma, relativa alla richiesta nei confronti dello Stato di trasferire le risorse finanziarie conseguenti al taglio delle risorse spettanti alle Province per gli anni 2015, 2016 e 2017, di cui alla delibera di Giunta regionale n. 214 del 14 marzo 2017.

Anche al netto di tale controversia, tuttavia, la differenza tra i due dati rimane notevole: 374 cause, per un importo superiore ai 30 milioni.

Le spese di giudizio sono state determinate in via forfettaria, nella misura del 2 per cento del valore della singola causa, e sono state conteggiate con riferimento a tutte le cause, anche quelle di natura non risarcitoria.

L'anomalia prima accennata consiste nel fatto che la Regione, a differenza di quello che era l'intendimento della richiesta istruttoria, non ha fornito la stima della spesa ipotetica suscettibile di gravare sul bilancio in caso di soccombenza. Per essere più precisi, la Regione ha fornito il dato richiesto, ma lo ha determinato in modo errato.

La richiesta istruttoria, facendo riferimento alla stima ipotetica, era volta ad ottenere la valutazione dell'ente, per ogni causa, della somma da corrispondere in caso di soccombenza. Somma che è diversa dal valore della causa, la cui determinazione è finalizzata soprattutto ai fini del pagamento dei diritti di segreteria e della corresponsione del compenso al legale.

In altre parole, come sopra riportato, in caso di attivazione di un contenzioso giudiziario, non è infrequente che l'attore chieda somme per un importo superiore rispetto a quello che, ragionevolmente, si aspetta di ottenere. Con la richiesta istruttoria si chiedeva, per ogni causa, di indicare, oltre al valore della causa, anche l'importo che, indipendentemente da tale valore, l'ente stimava di dover corrispondere in caso di soccombenza. L'importo a cui sarà condannato. La risposta, anziché riportare tale valore, ha invece considerato come stima della spesa ipotetica l'importo che si ottiene moltiplicando il valore della causa per la percentuale di soccombenza. La somma degli importi, così determinati per ogni contenzioso, è pari a 106.479.903 euro. Tuttavia, non è questo, ad avviso della Sezione, l'importo da accantonare.

La Sezione ritiene preferibile, infatti, per le ragioni sopra evidenziate, quantificare il congruo accantonamento al fondo sommando gli importi da corrispondere in caso di soccombenza per i contenziosi con una probabilità stimata di soccombenza superiore al 50 per cento.

Applicando questa regola ai dati forniti dall'ente, emerge che il valore delle cause da prendere in considerazione, perché aventi probabilità di soccombenza superiore al 50 per cento, è pari a 10.167.311 euro, corrispondenti a n. 27 cause, a cui occorrerebbe aggiungere 203.346,22 euro per spese di giudizio, corrispondenti al 2 per cento del valore delle cause considerate, per un totale di 10.370.657,22 euro. Questo, ad avviso della Sezione, è l'importo minimo che, al 31 dicembre 2020, l'ente avrebbe dovuto accantonare al fondo contenzioso[281].

[281] Da rilevare che l'approccio seguito dalla Sezione, oltre ad essere quello che, per le motivazioni espresse nel testo, sembra metodologicamente più corretto, è, nel caso di specie, quello che, rispetto alla tecnica utilizzata da

Tuttavia, ci sono alcune considerazioni da fare.

La prima è quella, cui si è già fatto riferimento, che la Regione ha indicato come suscettibili di recare pregiudizio finanziario solo le cause risarcitorie, mentre potrebbero essere state escluse cause che, seppur di altro tipo, potrebbero avere ripercussioni finanziarie negative.

La seconda è che, per quanto detto sopra, il valore così determinato è viziato dal fatto che il valore preso come riferimento consiste nel valore economico della causa, che è diverso da quello che, a giudizio della Sezione, è corretto utilizzare, e cioè la stima dell'importo al cui pagamento l'ente sarà condannato.

La terza è che, per quanto riguarda le spese di giudizio, la determinazione in misura forfettaria del 2 per cento non pare congrua. Al di là del fatto che, notoriamente, per le cause di modesto valore la percentuale richiesta è ben maggiore, in ogni caso la stima andrebbe fatta puntualmente, caso per caso, e non in base ad una percentuale che non tiene conto né del valore della causa, né del numero di legali che la patrocinano, e neppure della complessità della vicenda giudiziaria.

La quarta, infine, riguarda la determinazione della probabilità di soccombenza. Come già ricordato, infatti, tale determinazione è indubbiamente difficoltosa, e soggetta ad errori di valutazione e a una dose ineliminabile (e consistente) di discrezionalità; elementi, questi, che potrebbero inficiarne la corretta determinazione e, a cascata, la corretta quantificazione delle somme da accantonare.

Al di là di tale, oggettiva, difficoltà, ci potrebbe essere, poi, una certa ritrosia ad indicare percentuali superiori al 50 per cento, nel timore che esse possano essere indicative dell'avvio di una lite temeraria, in luogo di una meno onerosa transazione con la controparte.

La determinazione della probabilità di soccombenza, quindi, è un elemento cruciale per la determinazione del fondo, e il risultato finale è particolarmente sensibile e in correlazione diretta con la sua correttezza.

Per comprendere meglio la portata di quanto appena affermato, è sufficiente porre l'attenzione sul fatto che se si considerassero, sempre in base ai dati forniti dalla Regione, anche i contenziosi per cui è stata indicata una probabilità di soccombenza esattamente pari al 50 per cento, la somma da accantonare al fondo cambierebbe radicalmente. Infatti, in tal modo, si otterrebbe un importo pari a 22.971.096 euro (corrispondenti a n. 46 contenziosi), più che doppio rispetto al precedente, cui andrebbero aggiunte le spese di giudizio, pari a 459.421,92, per un totale di 23.430.517,92.

Considerazione a sé meritano poi i contenziosi di importo rilevante.

Per tali contenziosi, la difficoltà, la delicatezza e l'influenza sul risultato finale della determinazione della probabilità di soccombenza risultano più accentuati. Infatti, un

altre Sezioni, determina un minore importo da accantonare al fondo contenzioso. Laddove fosse stata seguita l'altra metodologia, e cioè quella di richiedere, per ogni contenzioso, un accantonamento pari all'importo che si ottiene moltiplicando l'importo stimato e la probabilità di soccombenza, la quantificazione del fondo sarebbe stata superiore ai 106 milioni di euro.

eventuale errore di determinazione è suscettibile di ripercuotersi in misura molto maggiore sugli equilibri di bilancio.

A titolo di esempio, si prenda in considerazione il contenzioso pendente presso il Tribunale di Firenze, riguardante la chiamata in giudizio della Regione nella controversia tra la Città Metropolitana e l'impresa Costruzioni Romane S.p.a. per i lavori di realizzazione della variante alla SR 429 di Valdelsa, tratto Empoli – Castelfiorentino.

Si tratta di un giudizio il cui valore economico è stimato in 150.000.000 di euro, con una probabilità di soccombenza del 40 per cento.

Secondo la metodologia di determinazione prevista dal principio contabile, applicata considerando, come detto, una soglia del 50 per cento come limite per discriminare i contenziosi con elevata probabilità di soccombenza, tale contenzioso non rientra fra quelli per i quali è richiesto l'accantonamento al fondo contenzioso.

Tuttavia, per questi contenziosi, l'esclusione è comunque problematica, anche laddove la percentuale di soccombenza sia correttamente quantificata. Infatti, indipendentemente dalla bontà della stima, è in ogni caso possibile che l'evento si verifichi e, nel caso di specie, con una probabilità non trascurabile (come detto, appunto il 40 per cento).

Quindi, per i contenziosi di importo rilevante, oltre ad essere richiesta una previsione quanto più possibile accurata delle variabili determinanti ai fini dell'accantonamento, considerando che il rischio per gli equilibri di bilancio non viene mai meno, sarà richiesto un monitoraggio costante dello stato del contenzioso, al fine di garantire un intervento tempestivo al mutare delle condizioni, e l'eventuale accantonamento di risorse anche fuori dalla stretta applicazione del principio contabile[282].

In conclusione, pur con le riserve e i limiti sopra evidenziati, l'importo da accantonare al fondo contenzioso, determinato secondo la metodologia della Sezione, è pari almeno a 10.370.657,22 euro.

6.2.5.5 La determinazione del fondo contenzioso effettuata dalla Regione

La Regione non ha applicato la metodologia ritenuta congrua dalla Sezione (e, a dire il vero, nemmeno quella applicata dalla maggioranza delle altre Sezioni).

L'accantonamento al fondo contenzioso al 31 dicembre 2020 ammonta a 6.685.364,27 euro e la sua determinazione, in concreto, è stata effettuata nel modo seguente.

Nel mese di agosto 2020, al fine di quantificare il fondo per il triennio 2021-2023, è stato estrapolato, dall'archivio relativo al contenzioso, l'elenco delle cause notificate nell'anno 2020.

[282] Questo esempio denota anche che la soluzione, ritenuta preferibile da altre Sezioni, che prevede un accantonamento al fondo contenzioso pari alla percentuale di soccombenza applicata al valore della causa, è meno efficace rispetto a quella qui utilizzata. Per il contenzioso in esame, quella soluzione prevederebbe infatti un accantonamento pari a 60.000.000 euro (il 40 per cento di 150.000.000). Tuttavia, un tale accantonamento, da un lato non consentirebbe di far fronte all'esborso in caso di soccombenza, e dall'altro, in caso invece di esito vittorioso, immobilizzerebbe una ingente quota di risorse (o determinerebbe una quota di disavanzo) senza una effettiva giustificazione.

Da tale elenco, sono state prese in considerazione esclusivamente le cause suscettibili di incidere negativamente sul bilancio dell'ente, e cioè, in sostanza, e analogamente a quanto indicato nella risposta istruttoria, quelle di natura risarcitoria. Si tratta di 130 cause, per un valore complessivo di 83.222.250,00 euro.

Dei limiti e dei dubbi che solleva tale scelta, si è già detto.

In base ad una stima storica su base quinquennale, effettuata utilizzando i report che poi vanno a confluire annualmente nel Piano della Qualità e Prestazione Organizzativa (PQPO), la Regione ha stimato che la percentuale di soccombenza si attesti intorno al 21 per cento. Tale percentuale è stata arrotondata, presumibilmente in via prudenziale, al 25 per cento.

La somma di 83.222.250,00 euro, e cioè il valore complessivo delle cause notificate nel 2020, è stata poi ripartita, in base alla stima della conclusione delle cause, nel triennio 2021-2023. Rispettivamente, gli importi sono 26.526.250,00 euro, 30.074.000,00 euro, 26.592.000,00 euro[283].

Applicando a tali importi la percentuale stimata di soccombenza, pari, come detto, al 25 per cento, e aggiungendo le spese di giudizio, stimate in 200.000,00 euro annui, si ottengono, rispettivamente, gli importi di 6.831.562,50 euro, 7.718.500,00 euro, 6.848.000,00 euro, che corrispondono alle somme necessarie, a giudizio dell'ente, per far fronte al contenzioso negli esercizi 2021, 2022 e 2023.

Per il 2021, quindi, l'ente ha stimato la necessità di una copertura, per il contenzioso, pari a 6.831.562,50 euro.

Tuttavia, non è questo l'importo che è stato accantonato al fondo contenzioso al 31 dicembre 2020. Tale importo è pari, come detto, a 6.685.364,27 euro.

La sua determinazione deriva dalla stima del fabbisogno che l'ente aveva fatto per l'esercizio 2020. Utilizzando il metodo sopra descritto anche nell'esercizio precedente, basato sulle cause notificate in corso d'anno (2019) e applicando ad esse la percentuale del 25 per cento, era risultato, per il 2020, che la somma necessaria per far fronte al contenzioso era pari a 5.125.287,50 euro.

Nel bilancio di previsione 2020-2022 erano stati iscritti, al 1° gennaio 2020, 3.000.000 euro di stanziamento. Ad essi sono stati aggiunti 4.748.911,00 euro in conseguenza dell'applicazione dell'avanzo 2019, e 100.000,00 euro in sede di variazione (n. 76/2020). Inoltre, nel corso del 2020 sono stati utilizzati 1.163.546,73 euro, da portare quindi in detrazione del computo totale. Facendo la somma algebrica dei predetti importi, il risultato è pari a 6.685.364,27 euro, cioè l'importo accantonato al 31/12/2020, ritenuto congruo con quanto stimato necessario per l'esercizio 2021, e cioè 6.831.562,50.

Anche per l'esercizio 2021, in sede di predisposizione del bilancio di previsione, la Regione ha stanziato un importo pari a 3.000.000 euro. Nella nota di controdeduzioni, l'ente ha dichiarato che, in occasione dell'assestamento dell'esercizio 2021, provvederà all'applicazione della somma accantonata sul 2020, pari, appunto, a 6.685.364,27 euro. Ciò consentirà di liberare le risorse di competenza non necessarie.

[283] Il totale dei tre importi non corrisponde a 83.222.250,00. C'è una differenza di 30.000 euro.

La modalità operativa seguita dalla Regione sembra dunque improntata all'ottenimento, su ogni bilancio di previsione, delle risorse che, sulla base delle stime fatte, saranno necessarie per far fronte alla spesa da impegnare sull'esercizio. Non al reperimento, attraverso il fondo costituito nel risultato di amministrazione, del complesso di risorse che saranno necessarie per far fronte, negli esercizi successivi, alle spese derivanti dalla soccombenza in giudizio, come invece previsto dal principio contabile.

6.2.5.6 La valutazione della congruità del fondo contenzioso

Per quanto detto finora, l'importo accantonato a titolo di fondo contenzioso risulta sottostimato.

Infatti, secondo la metodologia utilizzata dalla Sezione, in base all'interpretazione ritenuta più corretta del principio contabile, l'importo da accantonare (pur scontando tutti i limiti sopra riferiti, che non consentono una quantificazione più precisa) è pari a 10.370.657,22, mentre l'importo effettivamente accantonato dalla Regione è pari, come detto, a 6.685.364,27.

Ma, in disparte la differenza tra i due importi, che comunque ammonta a 3.685.292,95, è soprattutto la metodologia utilizzata dall'ente che non è corretta.

Essa, infatti, non è conforme alle prescrizioni del principio contabile, così come interpretato dalla Sezione.

Si tratta di una metodologia empirica che, anche a prescindere dall'assenza di una base normativa, di per sé considerata, presenta notevoli limiti di impostazione.

In primo luogo, la stima del fabbisogno finanziario necessario per far fronte agli esborsi derivanti dal contenzioso è determinata esclusivamente in base al valore del contenzioso notificato in corso di anno.

Il contenzioso preso in considerazione, pertanto, è solo quello presente nel mese di agosto 2020, prima della conclusione dell'anno, e quindi suscettibile di essere revisionato in aumento, laddove venissero instaurate, nei confronti dell'ente, altre cause, che necessariamente rimarrebbero fuori dal conteggio.

Del pari, e questo è ancora più rilevante, rimangono escluse dal conteggio tutte le cause che sono state instaurate negli anni precedenti, e non ancora definite. Per dare un'idea della differenza, basti notare che con la metodologia utilizzata dalla Regione sono state prese in considerazione n. 130 cause per un valore corrispondente a 83.222.250, mentre, al 31/12/2020, le cause pendenti di natura risarcitoria erano pari a n. 302, per un valore stimato pari a 271.076.591.

In secondo luogo, la determinazione della percentuale da applicare al contenzioso sorto nell'anno è effettuata in maniera empirica, e cioè in base alla percentuale di soccombenza registrata negli ultimi 5 anni. Tale modalità di determinazione, per quanto approssimata in aumento in ottica prudenziale, non pare congrua, in quanto la valutazione dovrebbe essere fatta, a giudizio della Sezione, valutando l'effettiva probabilità di soccombenza, che tiene conto della specificità delle singole fattispecie risarcitorie. La percentuale storica di soccombenza, invece, non è significativa, ed è sempre suscettibile di portare a determinazioni errate, laddove

utilizzata come unico elemento previsionale. Ciò anche in considerazione del fatto che si tratta di una percentuale che prende in considerazione tutti i tipi di cause, senza distinzione.

Tutt'al più, la percentuale storica di soccombenza potrebbe forse essere utilizzata come elemento per una più puntuale determinazione della probabilità di soccombenza della singola controversia, e non come unico criterio.

Del resto, dallo stesso principio contabile si ricava univocamente il fatto che la valutazione debba essere fatta caso per caso. Non si spiegherebbe, altrimenti, il riferimento alle "*significative probabilità di soccombere*", che richiede necessariamente una valutazione circostanziata, e all'accantonamento delle "*risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza*", che fa riferimento ad ogni singolo caso controverso.

Per quanto riguarda la quantificazione del fondo, in sede di contraddittorio la Regione, prendendo atto delle considerazioni formulate dalla Sezione, e impegnandosi a perfezionare per il futuro i meccanismi di determinazione dell'accantonamento, ha evidenziato che, nel corso dell'esercizio 2020, come, del resto, nei precedenti esercizi, gli stanziamenti di bilancio sono sempre stati sufficienti per far fronte ai pagamenti derivanti dalle sentenze di condanna, tant'è che l'esercizio 2020 si è concluso con un accantonamento al fondo solo parzialmente utilizzato, e confluito nel risultato di amministrazione, anche in considerazione dell'accantonamento, per ogni annualità compresa nel bilancio di previsione, della somma di 3.000.000.

In particolare, poi, nel corso della gestione 2021 l'ente ha incrementato di 3.000.000 l'accantonamento iniziale, fino all'importo di 10.588.271,63 (oltre ad aver imputato 3.000.000 euro sulle annualità successive, 2022 e 2023). Tali somme, ad avviso della Regione, rendono congruo l'accantonamento anche rispetto alla quantificazione effettuata dalla Sezione.

Su queste osservazioni, si rileva quanto segue.

In primo luogo, la mera circostanza (storica e fattuale) della sufficienza degli stanziamenti di bilancio per fronteggiare gli esborsi derivanti dal contenzioso non rende la metodologia utilizzata dalla Regione di per sé più valida, né è in grado di garantire la congruità del fondo per gli esercizi futuri. Solo una corretta metodologia di calcolo, effettuata utilizzando tutte le informazioni disponibili, è in grado di garantire una determinazione del fondo accurata, e quindi di minimizzare i rischi derivanti da una sottostima delle passività potenziali.

In secondo luogo, nel prendere favorevolmente atto dell'incremento dell'accantonamento inziale, che ha portato ad uno stanziamento pari a 10.588.271,63, congruo rispetto a quanto quantificato dalla Sezione, non si può non rimarcare come, in ogni caso, tale importo dovrà essere rivalutato al termine dell'esercizio in corso, al fine di determinare il corretto importo da accantonare sul risultato di amministrazione 2021.

In terzo luogo, il fatto che la Regione abbia stanziato, in ciascuno degli esercizi 2022 e 2023, la somma di 3.000.000, se pur apprezzabile in quanto, comunque, costituisce un'ulteriore misura di protezione dai rischi nefasti collegati all'eventuale concretizzarsi delle passività potenziali, non rispetta appieno la modalità prevista dal principio contabile per la copertura di tali rischi.

Infatti, secondo quanto riportato all'inizio della trattazione, la somma necessaria a fronteggiare tali rischi deve essere accantonata nel risultato di amministrazione. La ripartizione di tale somma fra gli esercizi compresi nel bilancio (o, a seguito di prudente valutazione, anche fra quelli successivi), può avvenire solo all'esito di una valutazione, da parte dell'ente, della particolare rilevanza dell'importo complessivo; e, in tal caso, questi stanziamenti sono destinati, al termine dell'esercizio, ad andare ad incrementare la quota del risultato di amministrazione finalizzata alla copertura del rischio.

6.2.5.7 Il rapporto tra il fondo contenzioso e i debiti fuori bilancio

Come descritto nel capitolo relativo ai debiti fuori bilancio, ci sono delle sentenze che hanno originato alcuni debiti per la cui copertura non è stato utilizzato il fondo contenzioso, appositamente accantonato, ma altri capitoli di bilancio sui quali erano disponibili risorse finanziarie già stanziate in sede di bilancio preventivo. Come già segnalato in altra parte della relazione, si tratta di una metodologia di copertura spesso utilizzata dalla Regione (e non ritenuta corretta dalla Sezione) la quale, anziché individuare, per ogni nuova spesa, la relativa fonte di finanziamento, rinvia ad un generico stanziamento di bilancio.

Nel caso di specie, nonostante tale prassi non provochi alcun problema sostanziale dal punto di vista del finanziamento della spesa, si rileva che, con questo *modus operandi*, si corre il rischio di perdere contezza dell'entità complessiva delle risorse destinate alla copertura del contenzioso, in quanto esse si ripartiscono tra quelle accantonate nel risultato di amministrazione e quelle stanziate in competenza sui singoli capitoli poi utilizzati, in corso d'anno, per la copertura delle spese derivanti dal riconoscimento dei debiti fuori bilancio originati da sentenze.

In ogni caso, non sono stati indicati i motivi per cui alcuni contenziosi hanno una tutela nel bilancio preventivo, a titolo di stanziamento specifico di spesa, mentre altri trovano il loro accantonamento al fondo contenzioso, ciò che genera, evidentemente, un problema di trasparenza nella rappresentazione dei dati contabili, e alimenta i dubbi sulla corretta imputazione della spesa da parte dell'ente.

In occasione del contraddittorio, l'ente ha specificato che, mentre nell'esercizio 2020, effettivamente, parte degli oneri conseguenti alla soccombenza in giudizio ha trovato collocazione in stanziamenti di spesa ulteriori rispetto a quelli del fondo, nel bilancio di previsione 2021 le passività potenziali conseguenti al contenzioso trovano copertura esclusivamente nell'omonimo fondo.

6.2.6 Altri accantonamenti

L'elenco dei fondi accantonati nel risultato di amministrazione si conclude con l'analisi della quota residuale denominata "altri accantonamenti" che si definisce al termine dell'esercizio 2020 in 5,16 milioni, in netta diminuzione rispetto al precedente esercizio. Nel 2019, infatti, tale voce era costituita in prevalenza dal fondo a copertura della garanzia, per 18 milioni, rilasciata dalla Regione Toscana su mutuo contratto da Interporto "Amerigo Vespucci" di Guasticce. La vicenda, legata ad una più ampia operazione di vendita degli immobili della stessa società alla Regione - per la cui trattazione si rimanda al capitolo dedicato

alle partecipazioni regionali - sì è conclusa nell'esercizio 2020 con l'acquisto degli immobili stessi da parte di terzi privati ed il conseguente rimborso del debito da parte del titolare ovverosia l'Interporto toscano. A livello regionale, ciò ha comportato il venir meno degli obblighi fidejussori da parte della Regione e pertanto l'estinzione dell'onere di accantonamento delle relative somme in bilancio.

In considerazione di quanto rappresentato, il fondo in esame, al termine dell'esercizio 2020 si compone delle sole quote afferenti all'indennità di fine mandato (1,19 milioni) ed agli accantonamenti per arretrati relativi al personale regionale (3,97 milioni).

Ulteriori accantonamenti potrebbero derivare qualora la Regione provvedesse a vincolare nel risultato di amministrazione le somme legate alle lettere di patronage dalla stessa rilasciate a garanzia dei debiti assunti dal settore sanitario, in linea con quanto suggerito più volte da questa Sezione. Come già analizzato nel capitolo sulla programmazione, infatti, annualmente la Regione stanzia nel bilancio di previsione un fondo (pari a circa 39 milioni) per le finalità relative al *patronage*[284], le cui risorse vengono liberate in sede di rendiconto a seguito della mancata escussione della garanzia. Tale pratica non solo determina annualmente un'economia di bilancio che l'ente provvede a riutilizzare nel corso del medesimo esercizio per finalità diverse, attraverso specifiche movimentazioni del fondo per spese impreviste, ma comporta altresì per la Regione l'onere di dover annualmente reperire risorse nuove e aggiuntive nell'ambito del bilancio di competenza dell'esercizio successivo, a tutela dell'eventuale relativa escussione.

6.3 I fondi vincolati

La parte vincolata del risultato di amministrazione, come riportata nel prospetto dimostrativo allegato al rendiconto, ammonta complessivamente a 605,25 milioni ripartiti tra:

- vincoli derivanti da trasferimenti 425,38 milioni;
- vincoli derivanti da leggi o principi contabili 102,54 milioni;
- vincoli formalmente attribuiti dall'ente 12,1 milioni;
- altri vincoli 65,26 milioni.

Il valore risulta in leggero aumento se raffrontato con quello di 599 milioni riportato nel rendiconto del precedente esercizio, rispetto al quale si rilevano maggiori differenze tra le singole tipologie di vincoli, in particolare di quelli derivanti da leggi o principi contabili incrementati di 15,5 milioni e di quelli derivanti da trasferimenti diminuiti di 23,25 milioni.

Si riscontra anche per questo esercizio la discordanza già rilevata nella documentazione dei precedenti rendiconti tra il valore della parte vincolata riportata nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione sopra esposta e quella risultante dall'elenco analitico delle quote vincolate allegato alla relazione sulla gestione, pari a 678,93 milioni.

La differenza, come specificato e confermato dalla Regione in sede istruttoria, è dipesa come già nel precedente esercizio, dalle regole di rappresentazione contabile delle poste

[284] Capitolo di spesa n. 74082.

contenute nel risultato di amministrazione così come declinate nei principi contabili a seguito delle modifiche intervenute con il d.m. 1° agosto 2019[285].

Il par. 13.7.2 dell'allegato 4/1 del d.lgs. n. 118/2011 stabilisce infatti che gli enti territoriali sono tenuti alla determinazione dell'ammontare delle entrate vincolate al netto di quelle che sono oggetto di accantonamenti. Ciò, al fine di evitare che talune entrate, le quali debbono trovare collocazione contabile nell'allegato riferito ai fondi vincolati, siano doppiamente considerate nell'ambito del risultato di amministrazione in quanto confluite anche tra le poste accantonate (in particolare nell'Fcde e nel fondo residui perenti), peggiorando in tal senso l'importo del risultato effettivo.

La dinamica contabile dei fondi vincolati ha inevitabilmente risentito nell'esercizio in esame degli effetti della legislazione di emergenza sulle entrate e sulle spese regionali.

L'art. 109, comma 1-ter, del d.l. n. 18/2020, in particolare, ha consentito alle regioni di svincolare quote di avanzo vincolato riferite a interventi già conclusi o finanziati in anni precedenti con risorse proprie da utilizzare per interventi necessari ad attenuare la crisi del sistema economico derivante dagli effetti diretti e indiretti del Covid-19.

La Regione, secondo quanto riferito in sede istruttoria, si è avvalsa di questa facoltà sia nel 2020 con riferimento alle quote vincolate del risultato di amministrazione del rendiconto 2019, sia nel 2021 in relazione alle quote del risultato di amministrazione del rendiconto 2020 oggetto del presente giudizio di parificazione.

Con la prima operazione, a seguito di specifica richiesta istruttoria, si è appreso che la Regione ha provveduto a svincolare somme per complessivi 21,5 milioni provenienti da fondi afferenti a programmi di Edilizia residenziale pubblica (Erp) riconvertite al finanziamento del settore relativo al Trasporto pubblico locale su ferro e su gomma, particolarmente colpito dagli effetti negativi conseguenti all'emergenza epidemiologica.

Con l'operazione riferita al rendiconto del 2020 è stato disposto lo svincolo di una quota più consistente, pari a 101,88 milioni, ridestinandola a copertura dei disavanzi sanitari del 2020 in conseguenza della pandemia.

Tale operazione, come evidenziato nella relazione al progetto di rendiconto, non ha comportato alcuna variazione quantitativa dei fondi e quindi del risultato di amministrazione, ma solo una variazione nella destinazione degli stessi. Le stesse quote si ritrovano infatti vincolate nel risultato di amministrazione del 2020 senza aver finanziato pertanto alcuno specifico intervento di spesa.

La stessa destinazione al ripiano delle perdite del servizio sanitario desta, tuttavia, qualche perplessità sotto il profilo del pieno rispetto della finalità voluta dalla legge di consentire interventi urgenti a favore del sistema economico.

---

[285] Si rammenta che il d.m. 1° marzo 2019 è intervenuto, in particolare, a modificare 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.).

All'interno dei fondi vincolati del 2020 trovano, inoltre, rappresentazione le quote dei contributi statali con vincolo di destinazione assegnati alla Regione per le esigenze sanitarie ed economiche della pandemia, a cui non hanno fatto seguito impegni in corso di esercizio.

Di 12,36 milioni è l'importo vincolato a fine esercizio rispetto all'accertamento in entrata relativo ai servizi aggiuntivi del trasporto pubblico locale di cui all'art. 44 del d.l. n. 104/2020 assegnati con d.m. n. 541 del 3 dicembre 2020.

In generale quindi i contributi statali straordinari hanno registrato buone percentuali di impegno, con una minima quantità di risorse fatte riconfluire nel risultato di amministrazione, quantunque alla velocità di impegno non abbia fatto sempre seguito una uguale capacità di pagamento, come dimostrato nel paragrafo della presente Relazione dedicato alla gestione dei residui.

7 Il pareggio di bilancio

7.1 Il quadro normativo

Il principio del pareggio di bilancio, inserito nell'art. 81 della Costituzione dalla legge costituzionale n. 1/2012, è regolato, per le relative norme di attuazione, dalla l. n. 243/2012 e s.m.i., che ha posto, tra le altre, la disciplina per l'applicazione del principio da parte degli enti territoriali.

In particolare, ai sensi dell'art. 9, comma 1, i bilanci degli enti territoriali stessi si considerano in equilibrio, sia nella fase di previsione che in quella di rendiconto, se conseguono un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali.

Vengono considerati, per il calcolo, i primi cinque titoli delle entrate ed i primi tre titoli delle spese, così come precisato dal comma 1-*bis*[286], che stabilisce anche come, a decorrere dall'esercizio 2020, nel calcolo in questione debba essere incluso, tra le entrate e le spese finali, il fondo pluriennale, nella sola parte finanziata dalle entrate finali[287]. Tale ultima disposizione riguardante il fondo, peraltro, come si avrà modo di analizzare specificatamente per gli effetti che ne conseguono, è stata oggetto di interesse da parte della Corte costituzionale che ha sentenziato in ordine alla sua corretta interpretazione.

Il comma 2 prevede l'adozione, qualora l'equilibrio richiesto non fosse raggiunto dal singolo ente in sede di rendiconto di gestione, di misure correttive tali da assicurare il recupero del disavanzo emerso entro il triennio successivo, in quote costanti. Gli eventuali saldi positivi possono essere, invece, destinati all'estinzione del debito maturato dall'ente nonché al finanziamento di spese di investimento (comma 3). La norma prevede, inoltre, la definizione, con legge statale, di appositi premi e sanzioni da applicare agli enti territoriali in relazione all'equilibrio raggiunto (comma 4).

Infine, per assicurare il rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea, la legge dello Stato può prevedere ulteriori obblighi a carico degli enti territoriali in materia di concorso al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica (comma 5).

Il contenuto della regola di cui al citato art. 9 è successivamente declinato nella l. n. 232/2016 (legge di bilancio 2017), che, in particolare, all'art. 1, comma 466, ribadisce il concorso di tutti gli enti territoriali al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, attraverso il conseguimento di un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, compreso il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa al netto della quota derivante dal ricorso all'indebitamento, al fine di garantirne il realizzo con entrate proprie. Tale legge ha rappresentato un punto di riferimento normativo in materia, prima di essere affiancata, con alcune limitazioni del caso, dalla l. n. 145/2018 (legge di bilancio per il 2019), le cui norme sono conseguenza di alcuni interventi sul tema da parte della Corte costituzionale.

---

[286] Tale comma è stato introdotto dalla l. n. 164/2016.

[287] Oltre a tale inciso, la disposizione prevedeva una disciplina transitoria limitatamente al triennio 2017-2019, attraverso l'inserimento del fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa, nel saldo di equilibrio.

L'articolo 9 della l. n. 243/2012 (in particolare il comma 1-*bis* introdotto dalla l. n. 232/2016) è stato, infatti, oggetto con le sentenze n. 247/2017 e n. 101/2018, di una interpretazione "costituzionalmente orientata" da parte della Consulta in ordine alla regola del pareggio in esso contenuta, nella parte in cui esclude l'avanzo di amministrazione dalle entrate computabili ai fini del conseguimento del saldo annuale. Il Giudice delle Leggi, nello specifico, ritenendo che "*l'avanzo di amministrazione, una volta accertato nelle forme di legge è nella disponibilità dell'ente che lo realizza*"[288], stabilisce che lo stesso, insieme al fondo pluriennale vincolato, non può essere limitato nel suo utilizzo né quindi escluso dal calcolo del pareggio.

In conseguenza dell'applicazione delle citate sentenze, è stata quindi prevista, nella legge di bilancio 2019, la possibilità di pieno utilizzo dell'avanzo di amministrazione da parte degli enti territoriali, seppur come si avrà modo di vedere, con diversa attuazione temporale fra enti locali e regioni a statuto ordinario.

Più in generale, la legge in questione è intervenuta in materia attraverso una revisione complessiva della disciplina del pareggio di bilancio[289], in quanto ha introdotto parametri parzialmente diversi rispetto a quelli fino ad allora previsti dalla citata l. n. 232/2016.

Le nuove norme introdotte (art. 1, commi 819-826), permettendo agli enti territoriali di utilizzare in modo pieno il risultato di amministrazione e il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa ai fini del pareggio, stabiliscono che il bilancio stesso si considera in equilibrio, già in fase previsionale, in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, come desunto da un apposito prospetto da allegare al rendiconto ai sensi del d.lgs. n. 118/2011[290]. Pertanto, a fronte di tale modifica che ha prodotto, ai sensi del comma 823, la disapplicazione delle regole concernenti il saldo ed i vincoli di finanza pubblica di cui alla l. n. 232/2016, l'equilibrio di bilancio tende a coincidere con gli equilibri ordinari secondo la disciplina di cui al d.lgs. n. 118/2011.

Le disposizioni in questione sono entrate in vigore per gli enti locali già a partire dall'esercizio 2019. Per le Regioni a statuto ordinario, il comma 824 dell'art.1, aveva invece previsto uno slittamento per la loro applicazione al 2021, termine, tuttavia, anticipato al 2020 a seguito della revisione introdotta dall'art. 1, comma 541 della l. n. 160/2019 (legge di bilancio per l'esercizio 2020)[291].

L'abolizione del saldo di finanza pubblica ha comportato, parallelamente, la mancata applicazione delle disposizioni riguardanti la definizione del saldo finale di competenza di cui alla n. 232/2016 ossia la presentazione di documenti ad esso collegati (prospetto dimostrativo

---

[288] Sentenza Corte cost. n. 101/2018 attraverso la quale la Consulta, con propria interpretazione costituzionalmente orientata, ha altresì dichiarato l'incostituzionalità del comma 466, art. 1, della l. n. 232/2016 "*nella parte in cui stabilisce che, a partire dal 2020, ai fini della determinazione dell'equilibrio del bilancio degli enti territoriali, le spese vincolate provenienti dei precedenti esercizi debbano trovare finanziamento nelle sole entrate di competenza*".

[289] L. n. 145/2018, commi 819 e seguenti. Nello specifico, il comma 819 fa riferimento ai soli enti locali, alle regioni a statuto speciale ed alle province autonome.

[290] Si tratta del prospetto della verifica degli equilibri previsto dall'allegato 10 al d.lgs. n. 118/2011.

[291] Tale disposizione è conseguente agli Accordi in Conferenza Stato - Regioni del 15 ottobre 2018 e del 10 ottobre 2019. In particolare, nell'accordo del 2018 era stato già richiesto allo Stato, da parte delle Regioni a statuto ordinario, di valutare in sede di predisposizione della legge di bilancio per il 2020 la possibilità di anticipare il pieno utilizzo dell'avanzo di amministrazione ai fini dell'equilibrio di bilancio proprio al 2020.

del rispetto del saldo di cui al comma 468 dell'art. 1[292]). Sono venute meno, inoltre, le sanzioni conseguenti al mancato rispetto del saldo (commi 475 e 476), le disposizioni sulla premialità (comma 479), le disposizioni concernenti i comportamenti elusivi (commi 480 e 481) e la normativa relativa agli spazi finanziari, mentre sono rimasti fermi gli obblighi per gli enti territoriali in ordine all'invio dei dati di monitoraggio e della certificazione[293].

L'introduzione di nuovi parametri per la determinazione dell'equilibrio di bilancio pone, tuttavia, la questione della permanenza nell'ordinamento giuridico della disciplina in materia dettata dalla l. n. 243/2012, che si qualifica peraltro come legge rinforzata in quanto direttamente attuativa di un principio costituzionale (pareggio di bilancio contenuto nell'art. 81 Cost.) e pertanto non modificabile da una legge ordinaria.

Le Sezioni Riunite della Corte dei conti, con pronuncia n. 20 del 17 dicembre 2019, nell'ambito di una questione sui limiti delle operazioni di indebitamento, sono intervenute in materia ed hanno affermato l'obbligo degli enti territoriali di rispettare, oltre agli equilibri previsti dal d.lgs. n. 118/2011 e dalle norme di finanza pubblica vigenti a seguito della l. n. 145/2018[294], anche il saldo di finanza pubblica fissato dall'articolo 9, commi 1 e 1-*bis*, della l. n. 243/2012[295], quale presupposto per la legittima contrazione di indebitamento (art. 10, co. 3 medesima legge)[296], da interpretare secondo i principi di diritto enucleati dalla Corte costituzionale[297]. In tal senso, i magistrati di questa Corte dei conti hanno affermato che il comma 821 non abroga la disciplina contenuta nel citato art. 9, comma 1 e 1-*bis* della l. n. 243/2012, ribadendo la sussistenza di due diverse discipline, ispirate ad esigenze e criteri contabili diversi.

Sul tema è quindi intervenuta la circolare Mef del 9 marzo 2020, attraverso la quale viene sancita la regola secondo cui l'art. 9 della l. n. 243/2012, in coerenza con le sentenze della Corte costituzionale n. 247/2017 e n. 101/2018, deve essere rispettato a livello di comparto, regionale e nazionale, anche quale presupposto per la legittima contrazione del debito.

I singoli enti sono, invece, tenuti a rispettare esclusivamente gli equilibri previsti dal d.lgs. n. 118/2011, così come stabilito dall'art. 1, comma 821, della l. n. 145/2018.

Pertanto, sulla base di tali presupposti, la Ragioneria Generale dello Stato provvede a monitorare *ex ante*, il rispetto degli equilibri di cui all'art. 9 della l. n. 243/2012 proprio al fine di verificare la sostenibilità del debito a livello di ciascun comparto regionale, per ogni

---

[292] Si tratta del prospetto dimostrativo del rispetto del saldo vigente alla data di approvazione del bilancio di previsione previsto dall'allegato 9 del d.lgs. n. 118/2011.

[293] Art. 1, comma 543 della l. n. 160/2019: "*Per l'anno 2020, ai fini della certificazione e del monitoraggio dell'equilibrio di bilancio cui all'articolo 1, commi 469 e 470, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, le regioni a statuto ordinario indicano tra le entrate valide ai fini della verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica, esclusivamente la quota di avanzo di amministrazione applicata a copertura degli impegni esigibili e del Fpv*".

[294] Saldo tra il complesso delle entrate e il complesso delle spese, ivi inclusi le quote del risultato di amministrazione, i fondi pluriennali vincolati e il debito.

[295] Saldo tra le entrate finali e le spese finali, ivi inclusi le quote del risultato di amministrazione, i fondi pluriennali ma non il debito.

[296] Il comma 3 dell'art. 10 stabilisce infatti quanto segue: "*Le operazioni di indebitamento di cui al comma 2 e le operazioni di investimento realizzate attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti sono effettuate sulla base di apposite intese concluse in ambito regionale che garantiscano, per l'anno di riferimento, il rispetto del saldo di cui all'articolo 9, comma 1, del complesso degli enti territoriali della regione interessata, compresa la medesima regione*".

[297] Sent. Corte Cost. n. 247/2017, n. 252/2017 e n. 101/2018.

esercizio di riferimento e per l'intero triennio[298]. Nel caso di inottemperanza, *ex ante*, a livello di comparto, gli enti appartenenti ai singoli territori responsabili sono tenuti, previa comunicazione della Ragioneria generale dello Stato alla Regione interessata, a rivedere le previsioni di bilancio degli enti del territorio. Qualora, invece, si verifichi il mancato rispetto *ex post*, a livello di comparto, gli enti territoriali della regione interessata, compresa la regione medesima, devono adottare misure atte a consentirne il rientro nel triennio successivo.

La circolare, altresì, dà conto dell'osservanza, in base ai dati dei bilanci di previsione 2019-2021, a livello di comparto, dell'equilibrio di cui all'art. 9, comma 1-*bis*, della l. n. 243/2012, quale presupposto, ai sensi dell'art. 10 della legge in questione, per la legittima contrazione di operazioni di indebitamento nel biennio 2020-2021.

Il tema del pareggio si collega strettamente ai vincoli di bilancio imposti alle regioni dai provvedimenti legislativi nazionali, nell'ottica del concorso delle amministrazioni centrali e periferiche alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica.

La legge di bilancio per il 2020 (l. n. 160/2019) all'art. 1, comma 544, interviene in materia di contributo alla finanza pubblica degli enti territoriali, confermando la disciplina stabilita per il biennio 2019-2020 dalla legge di bilancio per il 2019 (l. n. 145/2018, commi 835-843).

Nel merito, si attribuiscono alle regioni contributi per la realizzazione di nuovi investimenti (commi 835-840) e si stabilisce che gli stessi siano compensati, per pari importo, a titolo di concorso alla finanza pubblica per gli anni 2019-2020 (comma 841).

Nel dettaglio, il comma 835 attribuisce alle regioni ordinarie un contributo complessivo pari a 1.746,210 milioni per il 2020 con la finalità di rilanciare gli investimenti pubblici. Il comma 836 precisa che tale contributo è destinato dalle regioni al finanziamento di "nuovi investimenti" diretti e indiretti, per un importo almeno pari a 343 milioni per l'anno 2020. Per ogni esercizio considerato è previsto un riparto degli importi totali fra le singole regioni contenuto in apposite tabelle allegate alla legge citata[299].

Per la Toscana, il contributo annuo nel 2020 (su un totale di 1.746,20 milioni) è di 136,50 milioni, di cui 26,81 milioni destinati a nuovi investimenti (su 343 milioni totali)[300].

La legge specifica anche cosa si intende per "nuovi investimenti". Vengono definiti come tali per il 2020 (comma 837, lett. b) quelli per cui gli stanziamenti sul bilancio 2019-2021 (sempre con riferimento al 2020) sono maggiori rispetto alle previsioni definitive nel precedente bilancio 2018-2020 nella misura almeno corrispondente alla somma degli importi indicati nelle tabelle 4 e 5 allegate alla legge relativamente all'anno 2020. Il comma 838 definisce altresì gli ambiti in cui sono realizzabili i nuovi investimenti programmati.

Gli impegni finanziari per gli interventi previsti devono essere assunti entro il 31 luglio di ciascun anno (comma 839) e devono essere certificati entro il 31 marzo dell'anno successivo.

---

[298] In base alla citata circolare, la verifica avviene sulla base delle informazioni dei bilanci di previsione, trasmesse dagli enti territoriali alla banca dati unitaria delle amministrazioni pubbliche (BDAP). In caso di mancato rispetto dei richiamati equilibri, le disposizioni vigenti prevedono l'immediata adozione di adeguate misure di rientro, ai fini del rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

[299] Tabella 5 allegata alla l. n. 145/2018.

[300] Per gli anni successivi il riparto dei contributi è di 467,80 milioni per il 2021 e 467,70 milioni per ciascuno degli anni dal 2022 al 2023.

Sono poi previste (comma 840) sanzioni in caso di mancato o parziale impegno degli investimenti. Esse consistono nell'obbligo della regione di effettuare un versamento all'entrata del bilancio dello Stato (entro il 31 maggio dell'anno successivo) per un importo corrispondente al mancato impegno.

Infine, il comma 841 stabilisce le modalità con cui le regioni a statuto ordinario sono tenute a perseguire il concorso alla finanza pubblica, nei limiti di un importo complessivamente pari, come sopra descritto, a 1.746,210 milioni per l'anno 2020. Tali modalità prevedono il mancato trasferimento nell'anno, da parte dello Stato, del contributo di cui al comma 835, con effetti positivi in termini di indebitamento netto per 908,40 milioni (da destinare, come detto, a investimenti) e, per la quota restante, pari a 837,80 milioni, mediante il conseguimento di un valore positivo del saldo obiettivo di cui all'art. 1, comma 466 della già citata l. n. 232. Per la Toscana, quest'ultimo saldo è di 65,49 milioni. Tale importo rappresenta quindi l'obiettivo minimo che la Regione deve conseguire in termini di obiettivo del pareggio di bilancio.

7.2 La gestione del pareggio della Regione Toscana e il monitoraggio dei risultati

Quanto sopra rappresentato impone anche per l'esercizio 2020 la verifica del rispetto degli equilibri di cui all'art. 9 della l. n. 243/2012, nei termini definiti dall'art. 1, comma 466 e ss. della l. n. 232/2016.

Le regole del pareggio di bilancio agiscono sia dal lato delle entrate che da quello delle spese, contrariamente a quelle del precedente patto di stabilità, che imponevano esclusivamente limitazioni agli impegni di spesa in quanto incentrato lo stesso, per le Regioni, sul principio di contenimento delle spese finali.

Il monitoraggio dei risultati conseguiti dalle regioni a statuto ordinario e previsto dal comma 469 del citato art. 1 è disciplinato nel dettaglio, per l'esercizio in questione, dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze dell'11 dicembre 2020. Ai sensi di tale decreto, gli enti regionali presentano, entro il 31 marzo 2021, il prospetto di monitoraggio dei dati al 31 dicembre 2020 ed una certificazione del raggiungimento o meno del saldo di pareggio.

La Regione ha presentato i modelli 1 SF/20 (monitoraggio) e 2C/20 (certificazione) nei termini previsti dal citato decreto ministeriale e secondo lo schema dallo stesso predisposto, che presenta elementi di discontinuità rispetto a quelli relativi ad esercizi precedenti in virtù della presenza, nel calcolo del pareggio di bilancio, dell'avanzo di amministrazione e della possibilità di un suo pieno utilizzo.

In considerazione di tale novità, viene meno la possibilità di rappresentare, nella tabella seguente - che riporta il modello prodotto dalla Regione Toscana per il 2020 - un immediato e diretto confronto con le risultanze dei precedenti esercizi, i cui principali scostamenti sono stati comunque verificati in sede istruttoria. È stato quindi ritenuto utile affiancare, alla tabella citata, un ulteriore schema, che sintetizza i risultati conseguiti con riferimento al triennio 2018-2020.

Tab. 84 - Monitoraggio saldo di bilancio 2020. Mod. 1SF/20. (in migliaia)

EQUILIBRIO DI BILANCIO DI CUI ALL'ART. 9 DELLA LEGGE N. 243/2012		Accertamenti/ Impegni 31/12/2020	Cassa 31/12/2020
A1) Avanzo di amministrazione - quota applicata a copertura degli impegni esigibili dei titoli 1 - 2 - 3	(+)	**116.822**	
A2) Avanzo di amministrazione - quota applicata a copertura del FPV relativa ai titoli di spesa 1 - 2 - 3	(+)	**44.627**	
A) Avanzo di amministrazione effettivamente utilizzato (A1+A2)	(+)	**161.449**	
B1) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	(+)	113.372	
B2) Fondo pluriennale vincolato di entrata in conto capitale al netto delle quote finanziate da debito (dal 2020 quota finanziata da entrate finali) *	(+)	278.394	
B3) Fondo pluriennale vincolato di entrata per partite finanziarie	(+)	1.700	
B4) Fondo pluriennale vincolato di entrata che finanzia gli impegni cancellati definitivamente dopo l'approvazione del rendiconto 2019	(-)	**39.000**	
B) Fondo pluriennale vincolato di entrata (B1 + B2 + B3 - B4)	**(+)**	**354.466**	
C) Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	(+)	8.723.355	9.168.375
D) Titolo 2 - Trasferimenti correnti validi ai fini dei saldi finanza pubblica	(+)	1.126.252	1.095.635
E) Titolo 3 - Entrate extratributarie	(+)	106.949	101.188
F) Titolo 4 - Entrate in c/capita1e	(+)	458.451	199.068
G) Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	(+)	43.428	45.325
G1) Contributo per la riduzione del debito delle regioni art. 22 del d.l. n. 157 del 30/11/2020 **	(-)	19.543	
H) TOTALE SPAZI FINANZIARI ACQUISITI		2.046	
I1) Titolo 1 - Spese correnti al netto del fondo pluriennale vincolato	(+)	9.471.345	9.668.934
I2) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	(+)	131.675	
I) Titolo 1 - Spese correnti valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (I=I1+I2)	(-)	9.603.020	9.668.934
L1) Titolo 2 - Spese in c/ capitale al netto del fondo pluriennale vincolato	(+)	718.199	482.330
L2) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale al netto delle quote finanziate da debito	(+)	300.998	
L) Titolo 2 - Spese in c/capitale valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (L=L1+L2)	(-)	1.019.197	482.330
J1) Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziaria al netto del fondo pluriennale vincolato	(+)	41.817	41.795
J2) Fondo pluriennale vincolato per partite finanziarie	(+)	2.000	
J) Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziaria (J=J1 + J2)	(-)	43.817	41.795
M) Saldo anticipazione finanziamento sanità (anticip. sanità concessa - solo ai fini del saldo di cassa)	(+)		- 208.613
N) SPAZI FINANZIARI CEDUTI	(-)		
O) SPAZI ACQUISITI NON UTILIZZATI (n=1f+1g+2c+3d+4c+5d)	(-)	0	
P) SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (P=A+B+C+D+E+F+G-G1+H-I-L-J+M-N-O)		**290.819**	**207.919**
(Q) OBIETTIVO DI SALDO		**65.493**	
(R) DIFFERENZA TRA IL SALDO ENTRATE E SPESE FINALI NETTO E OBIETTIVO (R=P-Q)		**225.326**	**207.919**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su tabella tratta dalla sezione 1 mod. 1SF/20 Regione Toscana.

1) Il comma 468 dell'art. della l. n. 232/2016 dispone che, in sede previsionale, non sono considerati nel saldo gli stanziamenti del fondo crediti di dubbia esigibilità e dei fondi per spese e rischi futuri, concernenti accantonamenti destinati a confluire nel risultato di amministrazione.

* La presenza di tale voce è dovuta al fatto che il Fpv vincolato di uscita 2019 e il Fpv vincolato di entrata 2020, non potendo essere oggetto di modifica successivamente alla chiusura del rendiconto e non potendo andare a finanziare impegni diversi rispetto a quelli per i quali è stato costituito, deve essere ridotto extracontabilmente per evitare di alterare vantaggiosamente il saldo.

** Tale contributo, destinato al finanziamento delle quote capitale dei debiti finanziari in scadenza nell'anno 2020, per espressa previsione normativa del citato art. 22 della l. n. 157/2020 non concorre alla determinazione del presente saldo.

Tab. 85 - Risultanze monitoraggio saldi di bilancio triennio 2018-2020. Mod. 1SF. (in migliaia)

Saldi	Dati gestionali competenza al 31/12/2018 (stanziamenti FPV/accertamenti e impegni)	Dati gestionali cassa a tutto il 31/12/2018	Dati gestionali competenza a tutto il 31/12/2019 (stanziamenti FPV/accertamenti e impegni)	Dati gestionali cassa a tutto il 31/12/2019	Dati gestionali competenza 31/12/2020 (Avanzo, stanziamenti FPV/accertamenti e impegni)	Dati gestionali cassa a tutto il 31/12/2020
Saldo tra entrate e spese finali valide ai fini dei saldi di finanza pubblica	338.419	137.337	282.558	544.269	290.819	207.919
Obiettivo di saldo	179.798		132.597		65.493	
Differenza tra il saldo entrate e spese finali netto e obiettivo	158.621		149.961	544.269	225.326	207.919

Fonte: elaborazione Corte dei conti su tabella tratta dalla sezione 1 mod. 1SF/esercizi 2018-2020 della Regione Toscana.

Il differenziale tra entrate e spese finali valide ai fini del saldo di finanza pubblica, pari a 290,82 milioni, risulta superiore al saldo obiettivo (65,49 milioni) così come definito dalla l. n. 145/2018, grazie al perseguimento di un avanzo di competenza, conseguente a minori impegni rispetto agli accertamenti registrati nelle varie grandezze rilevanti ai fini del calcolo in esame.

Il margine di scostamento si presenta, quindi, elevato (225,33 milioni) e rappresenta il c.d. *overshooting* rispetto all'obiettivo richiesto alla Regione dalla normativa in materia[301].

Tale margine si rivela altresì superiore rispetto al medesimo risultato dell'anno precedente (pari a circa 150 milioni), anche in considerazione del fatto che il saldo obiettivo del 2020 risulta inferiore del 50,61 per cento rispetto a quello del 2019.

Tuttavia, nonostante un così ampio scostamento, il saldo effettivo tra entrate e spese finali aumenta rispetto al 2019 solo del 2,92 per cento, a causa del maggior incremento nell'esercizio 2020 delle spese rispetto alle entrate. Ciò avviene nonostante la presenza rispetto al precedente esercizio, della voce A relativa all'avanzo di amministrazione e quindi della possibilità di conteggiare una entrata aggiuntiva a finanziamento degli impegni esigibili dell'anno e del fondo pluriennale vincolato. Il saldo tra entrate e spese finali senza l'applicazione dell'avanzo si ridurrebbe, infatti, a 129,4 milioni, rappresentando, così, il valore più basso del triennio.

Al contrario, il saldo di cassa positivo tra entrate e spese finali, pari a 207,92 milioni diminuisce rispetto ai 544,3 milioni registrati nel 2019[302]. A fronte di un aumento delle riscossioni su entrate correnti ed un pressoché stabile livello dei pagamenti correlati, diminuiscono sia le riscossioni in conto capitale che i relativi pagamenti. Medesimo discorso vale per le variazioni conseguenti alle attività finanziarie.

Il raggiungimento di un saldo positivo di cassa viene conseguito nonostante il rimborso, da parte della Regione, dell'anticipazione statale per il finanziamento della sanità regionale,

[301] Lievemente superiore al limite dell'1 per cento previsto quale soglia massima per beneficiare della premialità di cui al comma 479, lettera c) dell'art. 1, l. n. 232/2016.

[302] Tale saldo di cassa permetterebbe di accedere, come previsto dal regime premiale ai sensi del comma 479, lettera a), al riparto delle eventuali risorse incassate al bilancio dello Stato a favore degli investimenti.

che incide negativamente sul calcolo in oggetto per 208,62 milioni[303]. Rispetto al 2019, l'incidenza di tale anticipazione sul risultato finale si rivela inferiore, in quanto, a fronte dell'incremento del totale dei pagamenti per il rimborso delle anticipazioni statali, derivanti dalla competenza, aumenta anche il livello delle riscossioni.

Al fine di verificare la correttezza dei valori presentati, in sede istruttoria è stata accertata, mediante l'analisi di appositi quadri contabili di raccordo, la corrispondenza degli importi certificati con i dati di bilancio. Tale asserzione è valida per tutti i valori ad eccezione della voce A2 (quota di avanzo di amministrazione applicata per il finanziamento del Fpv dei primi tre titoli di spesa), che registra un ammontare superiore rispetto alle risultanze di rendiconto di 194 mila euro. La Regione ha motivato la discordanza segnalata da questa Sezione in sede istruttoria adducendo come giustificazione il fatto che nel momento in cui il modello viene predisposto e trasmesso, il consuntivo dell'esercizio non risulta ancora approvato, per cui in presenza di valori di preconsuntivo la tendenza dell'Amministrazione è quella di produrre una stima degli stessi eventualmente in eccesso.

A tal proposito, non solo è opportuno rilevare che nel caso delle entrate, una simile stima ha l'effetto di produrre un effetto migliorativo sul pareggio di bilancio, seppur in questo caso sia talmente minima e quindi non tale da inficiarne il rispetto ma anche che l'art. 1, comma 473 della l. n. 232/2016 prevede espressamente che "*i dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo di cui al comma 466, trasmessi con la certificazione dei risultati di cui al comma 470, devono corrispondere alle risultanze del rendiconto di gestione. A tal fine, qualora la certificazione trasmessa entro il termine perentorio di cui al comma 470 sia difforme dalle risultanze del rendiconto di gestione, gli enti sono tenuti ad inviare una nuova certificazione, a rettifica della precedente, entro il termine perentorio di sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto e, comunque, non oltre (…) il 30 settembre per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano*. Tale disposizione è stata riproposta e declinata specificatamente per l'esercizio 2020 anche dal più volte citato decreto del Ministero dell'economia e delle finanze dell'11 dicembre 2020 che individua le modalità operative per la compilazione e la trasmissione della certificazione sul pareggio[304]. Si invita, pertanto, a tal fine l'Amministrazione a procedere con le opportune future rettifiche, nel rispetto del disposto normativo.

Tra le singole componenti rilevanti ai fini del raggiungimento dell'obiettivo, oltre alla novità dell'introduzione dell'avanzo come fonte aggiuntiva, si pone l'attenzione sul fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, che rispetto al precedente esercizio risulta incrementato in tutte le sue componenti, evidenziando la sempre maggiore distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse. A seguito, infatti, del citato superamento delle restrizioni a partire dall'esercizio 2020 nel raggiungimento

[303] Si tratta della differenza, nell'ambito delle entrate e spese in conto terzi, delle riscossioni sul capitolo di entrata n. 61014 e dei pagamenti sul capitolo di spesa n. 81013.

[304] Tale decreto espressamente stabilisce che "i *dati indicati nella certificazione devono essere conformi ai dati contabili risultanti dal rendiconto di gestione dell'anno di riferimento. Ne consegue che, qualora l'ente, approvando il rendiconto di gestione, modifichi i dati già trasmessi con la certificazione mediante il sistema web di questa Ragioneria generale dello Stato, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 1, comma 473, della legge n. 232 del 2016 è tenuto a rettificare, entro sessanta giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto di gestione, ma non oltre il 30 settembre 2021 i dati del monitoraggio del 2020 presenti nel sistema web e ad inviare la nuova certificazione con le modalità sopra richiamate*".

dell'equilibrio di bilancio, si attenua anche l'obiettivo di controllo e riduzione del fondo pluriennale vincolato perseguito negli esercizi precedenti.

Si rammenta, infatti che la Regione a partire dal 2016 ha provveduto a disciplinare, attraverso specifica delibera di giunta, il corretto utilizzo del fondo pluriennale, al fine di monitorarne periodicamente l'andamento e verificarne l'influenza sugli equilibri di bilancio[305]. Lo scopo di tali linee guida era, tra gli altri, quello di tenere sotto controllo il suo ammontare, al fine di evitare il rischio di sforamento dell'obiettivo del pareggio di bilancio e concentrando altresì l'attenzione sul miglioramento della programmazione della spesa nelle sue varie fasi[306].

Tale pratica rende evidente come spesso il presupposto per le effettive erogazioni non dipenda solo dall'osservanza delle regole contenute nei principi contabili ma altresì da scelte legate all'esigenza di mantenere sufficienti spazi finanziari per il rispetto del pareggio di bilancio[307]. Se determinato da quest'ultimo fattore, lo slittamento delle erogazioni lede anche i rapporti di trasparenza con i soggetti beneficiati delle erogazioni stesse, che devono poter conoscere i presupposti oggettivi su cui basare le relative aspettative di entrata. In sede di controdeduzioni, la Regione ha precisato che "*Gli impegni di spesa e le relative reimputazioni seguono la logica della corretta applicazione della competenza finanziaria potenziata che è uno dei capisaldi del d.lgs. n. 118/2011. Occorre tener conto altresì che buona parte degli interventi sostenuti dalla regione fanno riferimento a spesa indiretta la cui esigibilità è spesso legata alla rendicontazione della spesa. È pertanto inevitabile che eventuali ritardi nell'attività di rendicontazione da parte dei soggetti beneficiari determinino un rinvio nell'esigibilità della spesa e una riprogrammazione della stessa a valere sugli esercizi successivi*".

La disciplina relativa alle regole del pareggio prevede anche la presenza di possibili eventuali comportamenti elusivi delle regole del pareggio di bilancio[308] mediante l'allocazione di poste contabili in aggregati non ricompresi nel calcolo pareggio o attraverso una non corretta applicazione dei principi contabili. Tra queste, si evidenziano la non corretta gestione dei debiti fuori bilancio, nonché l'utilizzo non appropriato delle entrate e spese in conto terzi ovvero delle concessioni e riscossioni di crediti. L'esame da parte della Sezione di tali poste di bilancio non ha rilevato criticità sufficienti da incidere sul rispetto del pareggio[309], nonostante si segnali la presenza, a differenza dei precedenti esercizi esaminati, di esposizioni debitorie

---

[305] Il monitoraggio continuo si rivelava necessario soprattutto negli esercizi antecedenti al 2018, in quanto il rispetto dell'obiettivo del pareggio era richiesto ad ogni variazione del bilancio di previsione. La decisione è stata successivamente modificata nel 2017 e nel 2019 con lo scopo di adeguare le procedure contenute nelle linee guida all'evoluzione dei processi contabili interni.

[306] Una simile pratica è confermata da quanto indicato in numerose delibere di Giunta di assegnazione di specifici contributi a vari enti, nelle quali si dà atto all'interno del dispositivo, della subordinazione del successivo impegno e della conseguente erogazione dei contributi concessi "al rispetto dei vincoli derivanti dalle norme in materia di pareggio di bilancio, nonché dalle disposizioni operative stabilite dalla Giunta regionale in materia".

[307] Principi della competenza finanziaria potenziata di cui al d.lgs. n. 118/2011, con particolare riferimento agli articoli 53 e 56 che definiscono le regole generali per gli accertamenti e gli impegni.

[308] Commi 480 e 481 dell'art. 1 della l. n. 232/2016. Il primo prevede che "i contratti di servizio e gli altri atti posti in essere dagli enti, che si configurano come elusivi delle regole di cui ai commi da 463 a 484, sono nulli". Il secondo conferma i compiti di controllo della Corte dei conti, prevedendo che le Sezioni giurisdizionali regionali irroghino sanzioni pecuniarie agli amministratori e al responsabile finanziario qualora accertino che il rispetto delle regole del pareggio sia stato conseguito in maniera artificiosa attraverso una non corretta applicazione dei principi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011, o mediante altre forme elusive.

[309] Si rimanda, per il dettaglio, al paragrafo del capitolo III appositamente dedicato alla gestione dei servizi in conto terzi.

fuori bilancio per un importo complessivo pari a 2,21 milioni[310], che comunque non appaiono avere riflessi sulla corretta determinazione del risultato raggiunto dall'ente.

Dal lato delle entrate, al fine di una adeguata iscrizione degli accertamenti, è necessario riscontrare la valorizzazione di eventuali alienazioni di cespiti immobiliari con la verifica del regolare accertamento delle stesse, mentre dal lato delle spese, eventuali comportamenti elusivi possono verificarsi in relazione al mancato rispetto del principio di competenza finanziaria potenziata, per cui essenziale risulta l'esatta imputazione degli impegni secondo i principi contabili armonizzati ed il conseguente corretto calcolo del fondo pluriennale vincolato.

L'obiettivo del saldo non negativo prescritto dall'art. 9, comma 1 della l. n. 243/2012, di cui al prospetto previsto dal comma 466 dell'art. 1 della l. n. 232/2016, va determinato anche alla luce dei vincoli di bilancio imposti alle regioni dai provvedimenti legislativi nazionali, nell'ottica del concorso delle amministrazioni centrali e periferiche alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica.

La già menzionata l. n. 243/2012[311] prevede la possibilità di effettuare investimenti finanziati da operazioni di indebitamento ovvero dall'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti, sulla base di apposite intese concluse in ambito regionale o all'interno dei patti di solidarietà nazionali.

Si tratta per la Toscana, degli gli spazi finanziari acquisiti con il patto di solidarietà verticale sulla base delle chiusure nel 2017 delle contabilità speciali in materia di protezione civile (art. 1, comma 791, l. n. 205/2017) e degli investimenti diretti ed indiretti ai sensi dei commi 833, 834, 835 e 836, art. 1 della l. n. 145/2018.

La relativa certificazione, riprodotta nella tabella che segue, deve quindi comprovare la realizzazione dei nuovi investimenti nell'anno.

[310] Di cui, 92.590,16 euro antecedenti al 2020 (nello specifico, 3.447,4 euro per il 2018 e 89.142,76 euro per il 2019). Per l'analisi di dettaglio dei debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio 2020, si rimanda al relativo paragrafo all'interno del capitolo III.

[311] Art. 10 commi da 3 a 5.

Tab. 86 - Rendicontazione spazi finanziari acquisiti e investimenti effettuati ai sensi della l. n. 145/2018.

SEZIONE 2: ANALISI SPAZI FINANZIARI ACQUISITI E DEGLI INVESTIMENTI EFFETTUATI AI SENSI DELL'ART.1, COMMI 833 e 834, L. 28 DICEMBRE 2018, n. 145	**COMPETENZA a tutto il 31 dicembre 2020 (stanziamenti FPV/accertamenti e impegni)**
2) Spazi acquisiti nel 2020 con il patto di solidarietà nazionale verticale - chiusura contabilità speciali nel 2018 e nel 2019 (articolo 1, comma 791, legge n. 205/2017)	**2.046**
2a) impegni per investimenti diretti esigibili nel 2020 a valere degli spazi acquisiti a seguito della chiusura contabilità speciali nel 2018 (articolo 1, comma 791, legge n. 205/2017)	*1.306*
2b) impegni per investimenti diretti esigibili nel 2020 a valere degli spazi acquisiti a seguito della chiusura contabilità speciali nel 2019 (articolo 1, comma 791, legge n. 205/2017	*595*
2c) FPV c/cap. al netto del debito a valere degli spazi acquisiti della chiusura contabilità speciali nel 2018 e nel 2019 (articolo 1, comma 791, legge n. 205/2017)	*145*
2d) Spazi acquisiti nel 2020 con il patto di solidarietà nazionale verticale - chiusura contabilità speciali (articolo 1, comma 787, legge n. 205/2017) e non utilizzati	
Totale spazi finanziari acquisiti per il 2020	**2.046**
6) Verifica, per l'esercizio 2020, dell'utilizzo del contributo 2019 per nuovi investimenti diretti e indiretti di cui ai commi 833 e 834 della L. n. 145 del 2018 (comma 839 Tabella 4)	
6a) Impegni per investimenti diretti nuovi esigibili nel 2020 concernenti opere pubbliche di cui ai commi 833 e 834 della L.145/2018, oggetto del monitoraggio BDAP-MOP di cui al D.lgs. n. 229/2011	
6b) Impegni per altri investimenti diretti nuovi esigibili nel 2020 di cui ai commi 833 e 834 della L.145/2018, non riguardanti opere pubbliche, NON oggetto del monitoraggio BDAP-MOP di cui al D.lgs. n. 229/2011	
6c) Impegni per investimenti indiretti nuovi esigibili nel 2020, concernenti contributi per la realizzazione di opere pubbliche, di cui ai commi 833 e 834 della L.145/2018, i cui beneficiari sono tenuti al monitoraggio BDAP-MOP di cui al D.lgs. n. 229/2011	8.087
6d) impegni per altri investimenti indiretti nuovi esigibili nel 2020 ai commi 833 e 834 della L.145/2018, non concernenti contributi per la realizzazione di opere pubbliche e/o i cui beneficiari NON sono tenuti al monitoraggio BDAP-MOP di cui al D.lgs. n. 229/2011	36.112
6e) Investimenti esigibili nel 2020 non realizzati rispetto all'importo previsto per il 2020 dalla tabella 4 allegata alla legge n. 145/2018	
Totale contributo 2019 per i nuovi investimenti 2020 di cui ai commi 833 e 834 l. n. 145/2019	**44.199**
7) Verifica, per l'esercizio 2020, dell'utilizzo del contributo 2020 per nuovi investimenti diretti e indiretti di cui ai commi 835 e 836 della L. n. 145 del 2018 (comma 839 Tabella 5).	**136.506**
7a) impegni per investimenti diretti nuovi esigibili nel 2020 concernenti opere pubbliche di cui ai commi 835 e 836 della L.145/2018, oggetto del monitoraggio BDAP-MOP di cui al d.lgs. n. 229/2011	
7b) Impegni per altri investimenti diretti nuovi esigibili nel 2020 di cui ai commi 835 e 836 della L.145/2018, non riguardanti opere pubbliche, NON oggetto del monitoraggio BDAP-MOP di cui al d.lgs. n. 229/2011	
7c) Impegni per investimenti indiretti nuovi esigibili nel 2020, concernenti contributi per la realizzazione di opere pubbliche, di cui ai commi 835 e 836 della L.145/2018, i cui beneficiari sono tenuti al monitoraggio BDAP-MOP di cui al d.lgs. n. 229/201	23.792
7d) impegni per altri investimenti indiretti nuovi esigibili nel 2020 di cui ai commi 835 e 836 della L.145/2018, non concernenti contributi per la realizzazione di opere pubbliche e/o i cui beneficiari NON sono tenuti al monitoraggio BDAP-MOP di cui al d.lgs. n. 229/2011	3.021
7e) Investimenti esigibili nel 2020 non realizzati rispetto all'importo previsto per il 2020 dalla tabella 5 allegata alla legge n. 145/2018	
Totale contributo 2020 per i nuovi investimenti 2020 di cui ai commi 833 e 834 l. n. 145/2019	**26.813**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su tabella tratta dalla sezione 2 mod. 1SF/20 Regione Toscana.

Con riguardo agli spazi finanziari acquisiti con il patto di solidarietà verticale sulla base delle chiusure delle contabilità speciali, a decorrere dal 2018 gli enti territoriali sono tenuti a conseguire, nell'anno di riversamento delle risorse, un saldo positivo tra quanto previsto dal comma 466 della l. n. 232, di importo pari alla differenza tra le risorse riversate a seguito della chiusura delle contabilità speciali in materia di protezione civile e i correlati impegni sostenuti nell'esercizio di riferimento.

Per il 2020, la Regione ha certificato 2,05 milioni a fronte delle risorse derivanti dalla chiusura delle contabilità speciali per gli esercizi 2018 e 2019 ai sensi del comma 791 dell'art. 1 della l. n. 205/2017.

In merito, invece, alla verifica dell'utilizzo del contributo per la realizzazione di nuovi investimenti, si distingue tra gli investimenti diretti ed indiretti di cui ai commi 833 e 834 della l. n. 145/2018 ed a quelli di cui ai commi 835 e 836 della medesima legge.

Con riferimento agli investimenti di cui ai commi 833 e 834, entro il 31 marzo 2021, le regioni certificano l'avvenuto impegno dei predetti investimenti diretti e indiretti, effettuati nell'anno precedente (comma 839) – quindi nell'esercizio 2019 - sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate e verificati come nuovi ai sensi del comma 837. Si rammenta infatti che tale disposizione, come già riportato nella premessa normativa a tale paragrafo a cui si rinvia, introduce nell'ordinamento giuridico contabile la definizione di "nuovi investimenti". Si mantiene fermo, in tal senso, l'ammontare pari a circa 44,2 milioni come previsto dalla tabella n. 4 allegata alla l. n. 145/2018.

Per quanto concerne gli investimenti di cui ai commi 835 e 836, si conferma l'ammontare del contributo previsto dalle norme per la Regione Toscana di 136,51 milioni (su 1.746,20 complessivi), di cui 26,81 concernenti nuovi investimenti diretti e indiretti (su un totale di 343 milioni), come previsto dalla tabella n. 5 allegata alla l. n. 145/2018.

In conclusione, dal controllo effettuato si desume l'importanza di una adeguata programmazione e gestione delle entrate e delle spese regionali, nel rispetto dei principi contabili armonizzati. Una efficiente capacità di accertamento ed una veritiera programmazione delle spese sono il presupposto naturale per ottenere una massimizzazione degli spazi finanziari disponibili, che permettano l'assunzione degli impegni di spesa previsti. Se ciò non avviene o avviene in misura insufficiente, il pareggio di bilancio viene conseguito attraverso la contrazione delle spese, eventualmente rimandandole agli esercizi futuri (generando quindi un avanzo di competenza), o mediante la volontaria compressione di specifici aggregati, come investimenti e spese finanziate da avanzo di amministrazione.

8 Considerazioni conclusive

Il quadro di insieme – i risultati finali

La proposta di legge recante il "Rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2020" è stata approvata con deliberazione della Giunta regionale n. 1 del 10 maggio 2021 e di seguito trasmessa a questa Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per gli adempimenti relativi al giudizio di parificazione di cui all'art. 1, comma 5, del d.l. n. 174/2012.

Il progetto di legge si compone di 13 articoli ove sono esposti i risultati contabili dell'esercizio 2020 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 31 maggio 2021, esprimendo parere favorevole.

Nel complesso, al termine della gestione 2020 si sono registrati accertamenti per 12.495,19 milioni e riscossioni di competenza per 11.004,75 milioni. Gli impegni sono risultati pari a 12.227,37 milioni e i pagamenti di competenza a 9.920,48 milioni. La gestione di competenza presenta pertanto una differenza tra accertamenti ed impegni dell'esercizio positiva per 267,82 milioni.

Anche la gestione dei residui segna un risultato positivo, pari a 48,48 milioni e dato dalla differenza tra i minori residui passivi (-66,33 milioni) e i minori residui attivi (-17,85 milioni) realizzatasi alla chiusura dell'esercizio per effetto di riscossioni, riaccertamenti e cancellazioni. Al termine dell'esercizio, i residui attivi conservati nel conto del bilancio sono pari a 3.937,26 milioni, mentre i residui passivi ammontano a 4.574,26 milioni.

Per quanto concerne la gestione di cassa, rispetto ad un fondo cassa iniziale di 918,79 milioni si sono registrate riscossioni complessive per 12.641,25 milioni e pagamenti per 12.391,19 milioni. Il fondo cassa alla chiusura della gestione risulta pertanto pari a 1.168,84 milioni, di cui 854,75 milioni relativi al conto ordinario e 314,09 milioni relativi a quello sanitario.

Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, che riassume in maniera sintetica la situazione finanziaria dell'ente, presenta un saldo contabile positivo di 97,17 milioni, dato dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, al netto del fondo pluriennale vincolato.

Tuttavia, la necessità di ripristinare le quote vincolate e accantonate, pari complessivamente a 1.765,99 milioni, porta a determinare il risultato di amministrazione effettivo (cd. sostanziale) negativo per 1.668,83 milioni. Quest'ultimo disavanzo deriva per 1.022,01 milioni dal debito autorizzato e non contratto, per 69,91 milioni dal riaccertamento straordinario dei residui e per 576,89 milioni dalla costituzione del fondo anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013.

Le entrate e le spese di competenza

La gestione finanziaria dell'esercizio 2020, sia sul fronte delle entrate che sul fronte delle spese, è stata inevitabilmente condizionata dalla pandemia da Covid-19 e dalla legislazione di emergenza che ha cercato di contenerne gli effetti sia sul piano sanitario che sul piano economico.

In questo contesto anche la Toscana, come le altre regioni italiane, è stata costretta a misurarsi, da un lato con l'incremento delle spese richieste dall'emergenza sanitaria e, dall'altro con la contrazione delle entrate tributarie.

Le misure straordinarie introdotte per sospendere o posticipare il prelievo fiscale a carico di determinate categorie di contribuenti in conseguenza del blocco o della limitazione delle attività produttive hanno determinato una significativa riduzione del gettito atteso dai tributi regionali, compensata tuttavia da trasferimenti straordinari da parte dello Stato che si è fatto carico anche di assicurare maggiori risorse al Servizio sanitario.

Le entrate totali registrate dal rendiconto della Regione nel 2020, al netto dei servizi per conto terzi e partite di giro, registrano accertamenti per 10.586,90 milioni che segnano comunque un incremento rispetto ai corrispondenti valori dei precedenti esercizi finanziari (+2,87 per cento rispetto al 2019 e +9,53 per cento rispetto al 2018).

Le riscossioni, pari a 9.108,85 milioni, seguono l'andamento storico degli accertamenti determinando per l'esercizio 2020 una capacità di realizzazione dell'86 per cento.

Le entrate del titolo I, che comprendono le entrate tributarie e perequative, a fronte di previsioni definitive di 9.216,66 milioni registrano accertamenti per 8.723,35 milioni (-1 per cento rispetto al 2019 e +0,5 per cento rispetto al 2018) e costituiscono l'87 per cento delle entrate totali.

Le riscossioni sono di 7.869,02 milioni.

In particolare, i tributi "non sanitari", interessati da una duplice variazione di bilancio, non presentano significative variazioni sia a livello di stanziamenti definitivi, sia a livello di accertamenti di competenza rispetto ai corrispondenti valori dei precedenti esercizi finanziari, essendo stati "normalizzati" per effetto dei contributi statali assegnati per compensare il minor gettito previsto per l'esercizio.

I dati analizzati nella relazione dimostrano infatti come il rilevante incremento dei trasferimenti correnti del titolo II, accertati per 1.126,25 milioni e raddoppiati rispetto al dato medio degli esercizi precedenti, abbia consentito la riduzione delle entrate tributarie del titolo I e quelle degli altri titoli.

Incidono, in particolare, sul dato i contributi straordinari assegnati dallo Stato per fronteggiare l'emergenza sanitaria, pari a 471,73 milioni, di cui 244,04 afferenti al perimetro ordinario e 227,69 afferenti al perimetro sanitario del bilancio e specificamente destinati al finanziamento delle maggiori spese a carico del Servizio sanitario regionale.

Le entrate degli altri titoli riportano i seguenti valori:

- titolo III delle "entrate extratributarie" con accertamenti per 106,95 milioni e riscossioni per 80,59;

- titolo IV "entrate in conto capitale" con accertamenti per 458,45 milioni (+47,29 per cento anche grazie ai contributi Covid) e riscossioni per 122,20 milioni;
- titolo V " riduzione delle attività finanziarie" con accertamenti per 43,43 milioni e riscossioni per 40,14 milioni;
- titolo VI "accensione prestiti" con accertamenti e riscossioni per 128,47 milioni.

Dal lato delle uscite, la spesa complessiva, al netto delle poste del conto terzi, ha registrato impegni per 10.319,09 milioni, con un incremento complessivo rispetto all'esercizio precedente del 3,29 per cento (9.990,05 milioni) che interessa, in diversa misura, sia la spesa corrente che la spesa in conto capitale. Gli impegni imputati agli esercizi successivi, rappresentati dal fondo pluriennale vincolato, sono pari a 434,67 milioni.

Le spese impegnate sono riconducibili in netta prevalenza alla parte corrente del bilancio del titolo I, con 9.471,34 milioni, mentre minore incidenza sul totale assumono le spese in conto capitale del titolo II, con impegni per 718,20 milioni. In via residuale, si registrano spese per incremento di attività finanziarie per 41,82 milioni e spese per rimborso prestiti per 87,72 milioni.

Prendendo in considerazione la ripartizione tra conto ordinario e conto sanitario, si nota che, analogamente agli anni precedenti, la parte maggiore della spesa rientra nel perimetro sanitario, con un'incidenza di oltre l'80 per cento sul complesso degli impegni.

Per quanto riguarda, nello specifico, la spesa corrente, nell'esercizio in esame si registra un incremento degli impegni pari a 9.471,34 milioni (4,22 per cento).

Questa risente inevitabilmente dei maggiori costi sostenuti dalla Regione per far fronte alla crisi sanitaria ed economica prodotta dalla pandemia, in parte finanziati da trasferimenti straordinari statali.

In ordine alla spesa corrente sanitaria, a fronte di contributi straordinari per 227,69 milioni accertati in entrata e riscossi a fine esercizio (eccezion fatta per i 105,43 milioni del contributo destinato all'assistenza territoriale e ospedaliera di cui agli artt. 1 e 2 del decreto-legge n. 34/2020) si registrano impegni di pari importo e pagamenti per 103,73 milioni.

In ordine alla spesa corrente ordinaria, a fronte di trasferimenti vincolati per 84,04 milioni (al netto degli ulteriori contributi a compensazione del calo del gettito fiscale) e quasi interamente riscosse, si registrano impegni per 56,32 milioni e pagamenti per 47,78 milioni.

Oltre a quelle finanziate con contributi statali si riscontrano, sempre sul perimetro ordinario, spese correnti emergenziali sostenute dalla Regione con entrate proprie: si tratta di impegni per 41,02 milioni cui hanno fatto seguito in corso di esercizio pagamenti per 1,34 milioni. Gli interventi sono diretti a contenere gli effetti delle misure restrittive dell'emergenza sanitaria sull'economia regionale. Si segnalano, in particolare, i trasferimenti al comparto trasporto pubblico locale che si aggiungono a quelli statali e che registrano impegni per 16,5 (capitoli 32162 e 32164) milioni e nessun pagamento a fine esercizio.

Anche la spesa in conto capitale mostra una crescita degli impegni, che da 575,82 milioni passano a 718,19 milioni, registrando un incremento di circa il 25 per cento rispetto al 2019. Si tratta, in particolare, di risorse destinate a spese per interventi di ristrutturazione edilizia e

ammodernamento tecnologico (per 208,05 milioni) e ad interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale sanitario (per 62,13 milioni), questi ultimi finanziati tramite la contrazione di nuovi mutui autorizzati con l.r. n. 20/2019 per 150 milioni, distribuiti in ugual misura per ciascun esercizio afferente al bilancio di previsione 2019-2021.

Le spese per servizi in conto terzi e partite di giro

Nell'esercizio 2020 viene garantito nel bilancio regionale l'equilibrio fra entrate e spese nei servizi in conto terzi, con accertamenti ed impegni che si definiscono in 1.908,29 milioni.

Un pareggio che, sebbene sia sempre risultato un obbligo ai fini del rispetto delle norme e dei principi contabili in materia, non era mai stato conseguito negli ultimi esercizi esaminati (dal 2015 al 2018) 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.

Nell'esercizio 2020 tale fattispecie non si è verificata in quanto non sono state effettuate reiscrizioni di residui perenti nei pertinenti capitoli delle partite di giro. Tali residui non si sono tuttavia esauriti ma risultano mantenuti per un ammontare pari 0,12 milioni, a presidio del quale permane un adeguato accantonamento nel risultato di amministrazione. È, pertanto, ipotizzabile che a meno di future cancellazioni, la fattispecie connessa al disallineamento fra entrate e spese in conto terzi possa ripresentarsi nei successivi esercizi, sebbene in misura limitata vista l'esiguità dell'importo.

Dall'esame istruttorio è emerso uno squilibrio fra accertamenti ed impegni a livello di singola gestione, ordinaria e sanitaria, che non produce tuttavia effettiva criticità in quanto derivante da "scambi definitivi" di risorse tra i due conti conseguenti ad una operazione di compensazione di somme tra entrate ordinarie ed anticipazione sanitaria disposta dal Ministero dell'economia e delle finanze.

In generale, vista la particolare funzione che la gestione in conto terzi assume nel bilancio degli enti territoriali, questa Sezione suggerisce alla Regione l'ipotesi di utilizzarla per garantire tracciabilità e trasparenza agli spostamenti di perimetro tra i due conti, ordinario e sanitario, che con frequenza si sono manifestati negli ultimi esercizi considerati. In tal senso, perimetrando come sanitaria, attraverso il passaggio in partite di giro, una risorsa di natura ordinaria destinata al finanziamento di spesa sanitaria, come quella derivante dal prelevamento fondo spese impreviste o dalle lettere di *patronage*, si darebbe piena evidenza alle risorse aggiuntive che la Regione destina proprio alla copertura di impegni rilevanti in sanità. Tale soluzione, inoltre, eviterebbe la pratica, più volte censurata, connessa alla proliferazione in bilancio di capitoli con la stessa denominazione rientranti in due diversi perimetri, distinguibili esclusivamente in relazione alla natura della spesa da finanziare e permetterebbe di seguire con maggiore continuità ed attendibilità l'andamento di un capitolo nel corso del tempo.

I debiti fuori bilancio

Nell'esercizio 2020 sono emerse esposizioni debitorie fuori bilancio, fattispecie finora non riscontrata nei precedenti esercizi finanziari oggetto di parifica.

Si tratta di oneri di spesa per complessivi 2,21 milioni, derivanti da sentenze esecutive di condanna.

Solo una parte di tali debiti (0,49 milioni) viene riconosciuta dal Consiglio con propria legge regionale n. 15/2020, secondo la generica procedura prevista dall'art. 73, comma 1, lett. a) del d.lgs. n. 118/2011.

La restante parte (1,7 milioni) è riconosciuta con una serie di delibere della Giunta regionale, quale possibilità concessa dal novellato art. 73, comma 4 del d.lgs. n. 118/2011. Con la modifica intervenuta ad opera dell'art. 38-*ter* del d.l. n. 34/2019, viene meno, infatti, il limite che attribuiva alla spettanza esclusiva del solo Consiglio il riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio per sentenze esecutive, ammettendo tale attribuzione anche alla Giunta.

Sulla base di tale disposto normativo, la Regione interviene con propria legge regionale n. 30/2020, individuando nella Giunta regionale (e non nel Consiglio) l'organo competente a 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. Vengono, pertanto, demandati al Consiglio regionale i soli casi in cui tale accantonamento non sia capiente o vi sia necessità di modificare in tal senso il bilancio.

Dall'esame delle delibere di Giunta è stato, tuttavia, riscontrato, che non sempre la fonte di finanziamento delle esposizioni debitorie in tal modo riconosciute è stata rinvenuta nel fondo contenzioso come espressamente richiesto dalle disposizioni di legge. Al contrario, il più delle volte la loro copertura è stata rinvenuta in altri capitoli di bilancio, sui quali risultano comunque disponibili le necessarie risorse finanziarie.

La Regione, nelle proprie controdeduzioni al rilievo, ha dichiarato di aver provveduto già nel bilancio di previsione 2021 a fare in modo che la copertura finanziaria dei possibili oneri da contenzioso si rinvenga nel solo fondo sotteso ed accantonato a presidio di tale fattispecie. La Sezione si riserva, pertanto, di procedere con le opportune verifiche nell'ambito delle operazioni di esame propedeutiche al giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio 2021.

La gestione di cassa

Alla chiusura dell'esercizio finanziario 2020, la gestione di cassa presenta un risultato positivo pari a 1.168,85 milioni, in aumento rispetto al 2019 (918,79 milioni). Tale incremento deriva in particolare dal saldo positivo della gestione di competenza, pari a 1.084,26 milioni, in parte mitigato dal risultato negativo della gestione residui di -834,22 milioni.

Le risultanze di cassa vengono inoltre disaggregate tra gestione ordinaria e gestione sanitaria in quanto, ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. n. 118/2011, le riscossioni e le liquidazioni relative al comparto sanitario devono transitare per conti di tesoreria specifici diversi da quelli del comparto ordinario, al fine di garantire la trasparenza e la tracciabilità dei flussi finanziari destinati al fabbisogno del servizio sanitario regionale.

Per quanto riguarda nello specifico la liquidità afferente al comparto ordinario, questa si assesta a 854,75 milioni al termine del 2020 ed incide per il 73,1 per cento sul totale. Il peso del gettito derivante dalla gestione ordinaria diventa sempre più significativo e garantisce il maggior apporto di risorse alla cassa regionale.

Si evidenzia in merito un aumento delle riscossioni in conto competenza rispetto al 2019, a fronte di una riduzione del totale degli accertamenti, che dipende soprattutto dall'incremento della liquidità derivante dall'accensione di prestiti e dai trasferimenti correnti, quest'ultimi in conseguenza dei maggiori contributi statali conseguenti all'emergenza sanitaria da Covid-19. Infatti, a fronte di complessivi accertamenti e riscossioni di 88,16 milioni di contributi ricevuti dalla Regione per fronteggiare tale emergenza, sono stati impegni 74,34 milioni e liquidati nell'anno solo 43,81 milioni, con uno squilibrio di cassa a favore dell'ente regionale di 44,34 milioni che ha contribuito ad implementare l'ammontare della disponibilità liquida della gestione ordinaria.

Per quanto concerne il comparto sanitario, al termine dell'esercizio 2020 si registra una disponibilità liquida pari a 314,09 milioni. Il suo peso sul fondo cassa complessivo è pari al 26,9 per cento, in diminuzione rispetto al valore del 40,9 per cento del 2019.

La liquidità riferita al conto sanitario è peraltro caratterizzata, ogni anno, da una gestione peculiare che vede solitamente un avanzo di competenza e un disavanzo in conto residui. La Regione infatti tende a non corrispondere nell'immediato le risorse acquisite, trattenendole nel bilancio ed eventualmente spendendole per la riduzione dei residui passivi nei successivi esercizi. Ciò avviene, ad esempio, con riferimento alle somme erogate alla Regione dagli istituti di credito in conseguenza dell'operazione di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie autorizzato con l.r. n. 19/2019.

Tale operazione consente, infatti, di incassare risorse dal lato dell'entrata, dando copertura ad un impegno che tuttavia non viene liquidato nell'esercizio, in quanto l'effettiva erogazione viene collegata alla successiva rendicontazione, da parte degli enti sanitari destinatari finali, degli interventi attuati. Nel biennio 2019-2020 questa operazione ha già generato uno squilibrio di cassa a favore della Regione di ben 109,80 milioni. Quest'ultimo importo rappresenta pertanto la somma che gli enti sanitari devono anticipare per l'attuazione dei relativi investimenti e che verrà trasferita dalla Regione stessa solo una volta rendicontate le spese.

Tale prassi era già stata riscontrata e segnalata anche nell'ambito dei controlli precedenti, con riferimento non solo all'eventuale contrazione da parte dell'ente regionale di nuovo debito, ma anche all'utilizzo dello strumento dei cosiddetti mutui a pareggio, ove permesso dalla relativa normativa. La Sezione ribadisce pertanto che, sebbene la modalità di concessione dei contributi quasi sempre a rendicontazione le permetta di esercitare un controllo più incisivo sull'utilizzo delle risorse da parte degli enti destinatari, la maggiore liquidità derivante dall'attuazione di tale metodo di finanziamento desta perplessità sulla reale misurazione della consistenza di cassa, in particolare quando i contributi a rendicontazione siano finanziati con il ricorso all'indebitamento, con importi concessi a mutuo immediatamente fruibili dalla Regione ma trasferiti agli enti beneficiari ad anni di distanza.

La prassi di trasferire agli enti sanitari risorse incassate nell'anno solo negli esercizi successivi si riscontra anche nell'ambito dei trasferimenti che la Regione acquisisce a titolo di compartecipazione al ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica (cd. payback) e per l'acquisto di farmaci innovativi, che regole di corretta gestione finanziaria vorrebbero vedere riversati al comparto sanitario, se non interamente, almeno in larga misura nel medesimo esercizio di acquisizione. Al contrario, da alcuni anni, complice anche il contenzioso in atto tra AIFA ed aziende farmaceutiche per la definizione dei corretti importi dovuti alle regioni, sono presenti risorse trattenute nella cassa regionale che vengono riversate solo in esercizi successivi a quello di competenza. Tale squilibrio ammonta, solo nel 2020, a ben 86 milioni.

I fenomeni sopra descritti permettono all'amministrazione regionale di mantenere nella propria cassa un *surplus* di risorse sanitarie in attesa di trasferirlo ai legittimi beneficiari.

Per quanto riguarda, poi, le risorse specificatamente riferite al fondo sanitario regionale e destinate agli enti del comparto, anche in questo caso si rileva la prassi di erogazione delle stesse negli anni successivi a quello di competenza. Infatti, in molti casi tali trasferimenti di somme impegnate in esercizi precedenti e non erogate contestualmente, vengono liquidati in conto residui come "erogazioni straordinarie". Nel 2020 queste erogazioni ammontano a circa 610 milioni.

Tuttavia, ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, le regioni sono tenute ad accertare ed impegnare nell'esercizio di competenza l'intero importo corrispondente al finanziamento sanitario, in deroga al principio della competenza finanziaria potenziata. La Regione Toscana, a seguito di esplicita richiesta, ha precisato che assolve a tale adempimento attraverso un impegno tecnico generico assunto nell'esercizio di competenza, salvo poi, con successivo decreto dirigenziale, suddividere le quote direttamente tra gli enti sanitari, individuando i soggetti beneficiari anche in esercizi successivi a quelli dell'effettivo impegno, ossia al momento dell'effettiva liquidazione in conto residui. Questa modalità operativa non appare del tutto in linea con la *ratio* del disposto normativo contenuto nell'art. 3 del d.l. n. 35/2013, il quale richiede alle regioni di trasferire, entro la fine dell'esercizio, almeno il 95 per cento delle somme incassate nel medesimo anno dallo Stato a titolo di finanziamento del servizio sanitario regionale ed il 100 per cento entro il 31 marzo dell'anno successivo.

La Regione, in risposta alle eccezioni sollevate nel corso degli anni in merito alla peculiarità della fattispecie delle erogazioni straordinarie, ritiene di aver sempre dato dimostrazione, con la presentazione annuale dei conti sanitari, del rispetto del disposto normativo sopra richiamato.

La Sezione, nel prendere atto di quanto costantemente ribadito dall'ente regionale, osserva che parte dei trasferimenti di cassa agli enti sanitari, che dovrebbero quasi totalmente insistere sulla gestione di competenza, sono viceversa pagati in conto residui, ovverosia rispetto ad impegni corrispondenti a quote del fondo sanitario di esercizi precedenti e, come tali, trattenuti sul bilancio regionale, fino al momento della tardiva liquidazione. La corretta gestione del fondo sanitario, connotata dal duplice obbligo di impegno totale e di pagamento (quasi) totale entro la fine dell'esercizio, non dovrebbe, di contro, consentire la formazione di residui passivi se non per la minima quota trasferibile entro il 31 marzo dell'anno successivo.

La presenza di pagamenti in conto residui registrata dalla cassa sanitaria denota invece una deviazione dallo schema legislativo sopra richiamato.

L'indice di cassa rappresenta una grandezza di per sé rilevante anche con riferimento alla possibilità di ricorrere all'istituto dei cosiddetti mutui a pareggio. Tale istituto, venuto meno a partire dall'esercizio 2016, è stato nuovamente introdotto nell'ordinamento contabile dalla legge di bilancio per il 2019 ed è stato utilizzato anche dalla Regione Toscana nel 2020. La novella legislativa intervenuta sul tema non ha, tuttavia, contribuito a rendere di più immediata evidenza l'esatto significato e la valenza da attribuire al concetto di "esigenze di cassa" espresso nella normativa di riferimento quale condizione preliminare per poter utilizzare tale strumento. Una simile indeterminatezza può concedere agli enti regionali un ampio margine di manovra per garantire una formale, ma a volte non effettiva, tenuta della cassa e può dare adito a diverse e discrezionali posizioni interpretative, eventualmente correlate anche all'utilizzo a vario titolo di anticipazioni di liquidità o di tesoreria e/o di trasferimenti di liquidità per far fronte a debiti certi, liquidi ed esigibili o per rispettare gli indici di tempestività dei pagamenti.

Un ulteriore elemento che garantisce disponibilità di cassa alla Regione è quello riferito all'anticipazione mensile versata dallo Stato per il finanziamento della spesa sanitaria.

Nel dettaglio, lo Stato assicura alle regioni, e indirettamente agli enti del sistema sanitario, un flusso di liquidità stabile attraverso anticipazioni mensili volte a garantire il finanziamento della spesa connessa ai servizi sanitari. Le somme in tal modo erogate vengono successivamente restituite dalla Regione allo Stato mediante compensazione con le risorse che quest'ultimo deve versare all'ente regionale, in particolare a titolo di compartecipazione iva e fondo di garanzia.

È stato tuttavia rilavato, nel corso degli ultimi esercizi, un costante ritardo nei ripiani di tali anticipazioni, fenomeno peraltro confermato dalla Regione a seguito di specifica richiesta istruttoria in sede di referto 2017, che ha generato nel bilancio regionale una mole cospicua di residui passivi ad essa relativi. L'ammontare complessivo dei residui passivi derivanti da anticipazione sanitaria da restituire allo Stato al 31 dicembre 2020 risulta pari a 1.954,07 milioni. L'importo appare consistente, in quanto rappresenta il 51,6 per cento del totale dei residui passivi del comparto sanitario e in progressiva crescita nell'ultimo triennio.

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 già da diversi esercizi, seppur imputabile, come dichiarato dalla Regione stessa, allo sfasamento temporale che intercorre tra l'erogazione dell'anticipazione e le richieste di rimborso, a titolo di compensazione, avanzate dallo Stato.

In ultimo, un aspetto correlato all'andamento della gestione di cassa è rappresentato dalla capacità dell'ente di pagare i fornitori nei termini previsti dalla normativa in materia, mediante il calcolo di un apposito indice di tempestività dei pagamenti così come previsto dal d.lgs. n. 231/2002 e dal d.lgs. n. 33/2013.

Tale indice attesta che la Regione riesce, in media, a far fronte ai propri pagamenti con circa 25 giorni di anticipo rispetto alla scadenza. Tuttavia, per quanto riguarda gli enti sanitari,

il suo valore è nettamente peggiore, registrando un ritardo medio di circa 6 giorni, pur se in miglioramento rispetto all'esercizio precedente in cui si evidenziava un ritardo di 25 giorni.

Quest'ultimo indicatore seppure in miglioramento, risente della prassi sopra descritta di ritardare l'erogazione delle risorse al servizio sanitario, che avviene in esercizi successivi a quello di effettivo impegno e pertanto a quello in cui la Regione stessa incassa le risorse destinate al suo finanziamento. La liquidità in tal modo trattenuta consente, quindi, all'ente regionale di rispettare i tempi medi di pagamento, mettendo al contrario in difficoltà gli enti del servizio sanitario.

La gestione dei residui e il fondo pluriennale vincolato

I residui attivi conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio 2020 ammontano a 3.937,26 milioni, di cui 1.490,44 milioni di competenza e 2.446,82 milioni provenienti da esercizi pregressi. Si assiste, per il quinto esercizio consecutivo, ad una riduzione dell'ammontare complessivo; al termine del 2019 erano infatti pari a 4.101,17 milioni.

Per quanto riguarda nello specifico l'operazione di riaccertamento ordinario dei residui, propedeutica alla redazione del rendiconto e volta a verificare l'effettiva esigibilità e sussistenza degli stessi, si rileva come, a fronte di 771,17 milioni di poste attive provenienti dalla competenza ed iscritte in bilancio prima del riaccertamento, solo 445,04 milioni sono state mantenute a residuo. La restante parte, al netto di alcune insussistenze registratesi (11,7 milioni), è stata complessivamente reimputata agli anni successivi per complessivi 314,3 milioni, ovvero il 40,76 per cento delle poste di competenza sottoposte al riaccertamento.

Al riguardo, si rileva che una parte di tali entrate (almeno 37 milioni) era già stata reimputata al 2020 in sede di riaccertamento ordinario dei residui 2019 e risulta nuovamente procrastinata.

Per quanto concerne, invece, i residui passivi, questi ammontano a 4.574,25 milioni, di cui 2.306,88 milioni derivanti dalla competenza e 2.267,37 milioni dalla gestione dei residui, anch'essi in diminuzione rispetto al 2019 (5.542,24 milioni).

Difatti, dal 2017 si assiste ad una costante diminuzione delle poste residuali passive che riguarda in particolare quelle pregresse, mentre crescono quelle di competenza. Queste ultime dai 1.019,11 milioni prima del riaccertamento ordinario sono state rimodulate in 426,70 milioni. La restante parte è stata eliminata per 29,20 milioni e reimputata per 563,21 milioni.

Come per le poste attive, anche in questo caso si evidenzia l'ingente ammontare di residui reimputati agli anni futuri nell'ambito del riaccertamento ordinario. Peraltro, tra questi sussistono almeno 111,4 milioni provenienti da esercizi pregressi e caratterizzati, come per i residui attivi, da plurime reimputazioni. Tale dato risulta in forte aumento rispetto ai 74 milioni registrati nel precedente esercizio.

Le criticità riscontrate nell'utilizzo massivo del fenomeno della reimputazione dei residui attivi e passivi agli anni successivi a quello di riferimento sono state già rilevate da questa Sezione nell'ambito dei controlli precedenti. Tale prassi contabile adottata dalla Regione in maniera sistematica contrasta con il principio della competenza potenziata, che ne

prevede l'iscrizione in relazione al criterio della scadenza del credito rispetto a ciascun esercizio finanziario.

Nell'ambito dell'analisi effettuata, è stata inoltre posta particolare attenzione ai residui provenienti dalla gestione sanitaria che rappresentano l'82,69 per cento dei residui passivi totali al termine dell'esercizio. Nel dettaglio, risultano in costante crescita i residui passivi per spese di investimento sanitarie (521,49 milioni). La presenza di tali poste contabili ad anni di distanza pone dubbi sull'effettività degli impegni assunti, poiché la maggior parte di esse si riferisce a interventi relativi al piano di investimento 2011-2013 ed in particolare ad interventi sul patrimonio strutturale e strumentale degli enti del servizio sanitario, la cui copertura era assicurata dai mutui a pareggio.

Al riguardo, sebbene i residui del perimetro sanitario non siano soggetti al principio della competenza potenziata, si ribadisce la necessità, in ragione del tempo decorso, che gli stessi siano sottoposti ad attenta revisione in sede di riaccertamento, dando conto della persistenza del titolo e dei motivi del ritardato pagamento. A questi si aggiungono peraltro i residui derivanti dalla competenza rivolti alla stessa tipologia di interventi, in parte coperti da mutui autorizzati con legge regionale ed effettivamente accesi per il finanziamento di investimenti la cui liquidazione, essendo subordinata alla rendicontazione da parte degli enti sanitari destinatari finali, avviene anche dopo molti anni.

Le operazioni di riaccertamento dei residui descritte in precedenza incidono peraltro sull'andamento del fondo pluriennale vincolato. Quest'ultimo si assesta al termine del 2020 a 434,67 milioni, in crescita di oltre il 10 per cento rispetto al 2019, registrando il valore più alto da quando è stato introdotto.

Tale fondo rappresenta lo strumento di programmazione e previsione delle spese, sia correnti che di investimento, ed evidenzia il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente e la capacità di utilizzo delle stesse per le finalità programmate.

L'incremento registrato, evidente in particolare nell'ultimo biennio, è dovuto, oltre che ad una carenza di programmazione degli investimenti sia diretti che indiretti, dal venir meno delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 466, della legge n. 232 del 2016, derivante dalla sentenza della Corte cost. n. 101/2018. A seguito di tale sentenza, 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.

Inoltre, come sopra accennato, lo stesso fondo viene rimodulato in misura determinante nel corso delle operazioni di riaccertamento dei residui, caratterizzate da continue reimputazione di poste attive e passive agli anni futuri.

Infatti, su un totale di 434,67 milioni, ben 237,39 milioni rappresentano l'incremento avvenuto in sede di riaccertamento ordinario. Invece, secondo quanto indicato dai principi contabili, la reimputazione dovrebbe costituire un "fenomeno residuale" provocato da un evento successivo che abbia avuto incidenza sulla scadenza del titolo di credito o di debito.

Si invita pertanto la Regione a valutare con maggiore attenzione la corretta imputazione iniziale delle poste attive e passive in relazione alla loro effettiva esigibilità sulla base del

principio di competenza potenziata, al fine di evitare la continua e rilevante modifica del fondo pluriennale, sia durante la gestione, che in sede di riaccertamento dei residui.

Il risultato di amministrazione e la situazione finanziaria della Regione

Il risultato di amministrazione rappresenta il parametro di riferimento per valutare la situazione finanziaria complessiva degli enti territoriali nell'ambito del sistema contabile armonizzato introdotto dal d.lgs. n. 118/2011.

In particolare, si distingue tra risultato di amministrazione formale, rappresentato dal saldo della gestione di cassa e della gestione dei residui, e il risultato sostanziale, comprensivo anche dei vincoli e accantonamenti che gravano sul bilancio stesso. A differenza di quello formale, il risultato sostanziale (cd. effettivo) consente di definire a fine esercizio la misura precisa delle risorse disponibili per nuove spese, ovvero l'entità delle passività da ripianare, a seconda che presenti un valore positivo o negativo.

Al termine dell'esercizio 2020 la Regione Toscana presenta, per la prima volta dal 2012, un risultato di amministrazione formale in avanzo di 97,17 milioni. Al contrario, il risultato sostanziale, in considerazione dell'ingente ammontare delle parti accantonate e vincolate da ricostituire, registra un disavanzo di 1.668,83 milioni che, nonostante sia in costante riduzione negli ultimi esercizi (appare quasi dimezzato rispetto al 2016, anno in cui si assestava a 3.024,76 milioni), rimane fra i più elevati delle regioni italiane, come evidenziato nella prima parte del presente referto.

Concorrono a definire l'avanzo formale il saldo positivo sia della gestione di competenza, pari a 267,82 milioni (che beneficia, in particolare, del saldo positivo della parte corrente di 397,50 milioni), sia della gestione residui, pari a 48,48 milioni.

È dunque essenzialmente per effetto della gestione di parte corrente, da tempo improntata a realizzare accertamenti superiori agli impegni di spesa, che la Regione registra nuovamente un avanzo nel risultato formale e ha proseguito la riduzione del disavanzo sostanziale già avviata gli esercizi precedenti.

Continua quindi, per effetto delle dinamiche sopra indicate, anche il lento, ma costante recupero del disavanzo sostanziale pari, come detto, a 1.668,83 milioni.

Per meglio comprendere la reale dimensione di tale disavanzo e le relative dinamiche di recupero, appare necessario analizzarne le diverse componenti. Questo risulta infatti costituito per 1.022,01 milioni da debito autorizzato e non contratto; per 69,91 milioni da riaccertamento straordinario dei residui; per 576,89 milioni dalla costituzione del fondo anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013.

Per quanto riguarda la quota di disavanzo da debito autorizzato e non contratto, che costituisce la parte principale del disavanzo, anche nell'esercizio 2020 la Regione ha proseguito nel recupero dello stesso, che passa dai 1.300,47 milioni del 2019 a 1.022,01 milioni. Questa Sezione, nelle relazioni allegate ai giudizi di parificazione dei precedenti rendiconti, ha più volte criticato l'eccessivo utilizzo che di tale istituto ha fatto l'ente, 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. Fino alla reintroduzione di tale strumento nel 2018, infatti, il ricorso al debito non era subordinato ad una preventiva verifica della regolarità dei pagamenti ed il fatto che la Regione, nel 2013 e nel 2014, abbia usufruito dell'anticipazione di liquidità concessa ai sensi del d.l. n. 35/2013 per far fronte a debiti pregressi, conferma la persistenza all'epoca di una sofferenza di cassa apparentemente incompatibile con l'utilizzo del debito autorizzato e non contratto.

In merito, poi, alla quota di disavanzo sostanziale derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, operazione quest'ultima propedeutica all'adozione dei nuovi principi contabili armonizzati, il maggior disavanzo determinatosi, pari a 87,39 milioni, è stato sottoposto ad un piano di rientro trentennale a rate annuali costanti di 2,91 milioni, secondo le regole stabilite dal d.m. del 2 aprile 2015. L'analisi dei dati contabili del rendiconto conferma, anche per il 2020, il corretto e completo recupero della quota prevista.

Per quanto concerne, infine, la parte derivante dalla costituzione del fondo anticipazione di liquidità, i dati di bilancio esaminati dimostrano che la contabilizzazione operata dalla Regione per la restituzione dell'anticipazione stessa ha assicurato il pagamento della rata con risorse di competenza senza che l'iscrizione del fondo entrata, nel caso di specie compensata in uscita con accantonamento e disavanzo, abbia comportato l'ampliamento della capacità di spesa dell'ente o la riduzione del disavanzo da ripianare, in violazione del principio di equilibrio di bilancio.

Nel complesso, il miglioramento del risultato di amministrazione sostanziale registrato negli ultimi esercizi deve essere comunque rivalutato alla luce della corretta determinazione dei fondi in esso accantonati e vincolati, come analizzati di seguito.

I fondi accantonati e vincolati

I fondi accantonati e vincolati del risultato di amministrazione concorrono a definirne, in caso di valore positivo, la parte a disposizione per nuove spese o, in caso di disavanzo, la quota da finanziare con nuove entrate.

Per quanto concerne la quota accantonata, vi sono fondi obbligatori per legge, alcuni previsti dal d.lgs. n. 118/2011 (Fondo crediti di dubbia esigibilità, Fondo residui perenti, Fondo contenzioso) e altri da specifici interventi normativi (Fondo anticipazioni di liquidità, Fondo perdite società partecipate). Vi sono poi ulteriori voci in cui l'accantonamento è rimesso al prudente apprezzamento dell'ente, registrate nei documenti contabili all'interno di un unico fondo generico denominato "altri accantonamenti" (ad es. spese di personale, accantonamenti per fideiussioni, rimborsi vari da effettuare verso lo Stato). Complessivamente la parte accantonata nell'esercizio 2020 risulta pari a 1.160,75 milioni.

Anche per quanto riguarda la quota vincolata, vi sono vincoli espressamente richiesti da leggi o conseguenti a trasferimenti statali ed europei ed altri formalmente attribuiti dall'ente. Nel 2020 complessivamente i fondi vincolati si definiscono in 605,25 milioni. La dinamica contabile ad essi riferita ha risentito, in particolare, nell'esercizio in esame degli effetti della legislazione di emergenza sulle entrate e sulle spese regionali, senza comportarne tuttavia

alcuna alterazione quantitativa ma esclusivamente una variazione nella destinazione. L'art. 109, comma 1-*ter*, del d.l. n. 18/2020, infatti, ha consentito alle regioni di svincolare quote di avanzo vincolato riferite a interventi già conclusi o finanziati in anni precedenti con risorse proprie da utilizzare per interventi necessari ad attenuare la crisi del sistema economico derivante dagli effetti diretti e indiretti del Covid-19. La Regione Toscana si è avvalsa di questa facoltà sia nel 2020, con riferimento alle quote vincolate del risultato di amministrazione del rendiconto 2019 svincolate per 21,5 milioni in favore del settore relativo al Trasporto pubblico locale su ferro e su gomma; sia nel 2021 in relazione alle quote del risultato di amministrazione del rendiconto 2020 nell'ambito del quale è stato disposto lo svincolo di una quota più consistente, pari a 101,88 milioni, ridestinandola a copertura dei disavanzi sanitari del 2020 conseguenti alla pandemia. La destinazione a copertura delle perdite delle aziende sanitarie desta, tuttavia, qualche perplessità sotto il profilo del pieno rispetto della finalità voluta dalla legge di consentire interventi urgenti a favore del sistema economico.

Nell'insieme, l'importo dei fondi accantonati e vincolati è pari a 1.765,99 milioni, in diminuzione rispetto al 2019. L'aumento marginale della quota vincolata (+6,25 milioni) è infatti superato dal decremento registrato a valere sulla quota accantonata, che si riduce rispetto al precedente esercizio di 29,78 milioni. Nel dettaglio, tra i fondi vincolati, aumentano quelli derivanti da leggi e da altri vincoli, mentre per i fondi accantonati diminuisce l'ammontare di tutte le componenti ad essi riferite, ad eccezione del fondo perdite societarie e del fondo contenzioso. Alcune diminuzioni derivano da fattori contingenti, come quelle relative al Fcde ed alla voce "altri accantonamenti", che risente della mancata valorizzazione nell'anno dello stanziamento per la fideiussione in favore della società partecipata Interporto Toscano A. Vespucci S.p.a., vista la conclusione della vicenda. Altre, invece, come quelle che interessano il Fondo anticipazioni di liquidità ed il fondo residui perenti, sono caratterizzate negli anni da una progressiva riduzione, vista la loro particolare natura ed in conseguenza del venire meno dell'istituto della perenzione nell'ordinamento giuridico.

Per quanto concerne le voci in aumento, si rammenta che il fondo perdite societarie era stato oggetto di mancata parificazione da parte di questa Sezione in sede di giudizio sul rendiconto 2019, in quanto non presentava nel relativo rendiconto alcuna somma accantonata, essendo stati svincolati a fine esercizio gli stanziamenti ad esso riferiti nel bilancio di previsione in presenza di perdite societarie. Tale fattispecie non solo risultava in contrasto con il disposto normativo di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 75/2016 ma, altresì, per effetto del venir meno dell'accantonamento, si registrava, un miglioramento del risultato di amministrazione, in termini di minor disavanzo, che, pur non compromettendo gli equilibri di bilancio dell'ente, forniva una rappresentazione non corretta e veritiera dell'esito della gestione. Nel risultato di amministrazione 2020, conseguentemente alle richieste di questa Sezione e nel rispetto del disposto normativo, la Regione ha provveduto a porre a presidio delle perdite registrate dalle proprie società partecipate un accantonamento pari a 20,84 milioni, incrementandone pertanto il valore complessivo.

Con riferimento alle considerazioni sul fondo contenzioso, si rinvia al paragrafo successivo.

Il fondo contenzioso

Come indicato nella relazione, la metodologia di quantificazione del fondo adottata dalla Regione non corrisponde a quanto prescritto dal principio contabile.

La procedura ritenuta corretta dalla Sezione è quella descritta nella relazione, e consistente nella determinazione, per ciascun contenzioso, sia della somma che si prevede di dover corrispondere alla controparte, sia del coefficiente di rischio, inteso come probabilità di soccombenza. L'importo da accantonare corrisponde a quello dei contenziosi per i quali la probabilità di soccombenza è superiore al 50 per cento, salva diversa valutazione della soglia in chiave più prudenziale.

È evidente che un ruolo cruciale è rappresentato dalla correttezza con cui vengono determinati sia l'importo da corrispondere in caso di soccombenza, comprensivo delle spese di giudizio, sia la probabilità di esito sfavorevole.

Senza sottovalutare, altrettanto ovviamente, l'importanza che riveste la corretta individuazione dei giudizi suscettibili di recare un pregiudizio finanziario all'ente, che non necessariamente si esauriscono con quelli di natura risarcitoria, gli unici presi in considerazione dall'ente.

In base ai dati forniti dalla Regione, la Sezione ha determinato in 10.370.657,22 l'accantonamento necessario per il 2020. L'importo effettivamente accantonato, invece, risulta sottostimato per 3.685.292,95, avendo l'ente quantificato il fabbisogno in 6.685.364,27. Tale determinazione è la conseguenza di una metodologia errata che, oltre ad essere difforme da quella normativamente prevista, utilizza esclusivamente i contenziosi venuti in essere nell'esercizio in cui viene effettuata la valutazione (senza, quindi, prendere in considerazione quelli pregressi), e applica ad essi una percentuale di soccombenza determinata esclusivamente su base storica, come media di quella registrata negli ultimi cinque anni. Percentuale, peraltro, applicata al valore della causa, anziché alla stima dell'importo dovuto in caso di soccombenza.

In occasione del contraddittorio, la Regione, prendendo atto dei rilievi mossi, ha osservato che, in conseguenza dell'incremento operato sullo stanziamento del bilancio dell'esercizio 2021, portato a 10.588.271,63 – e finalizzato all'accantonamento di ulteriori risorse a fronte del contenzioso in corso con i dirigenti - le somme stanziate complessivamente risultano congrue anche rispetto alla quantificazione operata dalla Sezione.

Resta comunque il fatto che il principio contabile prescrive l'accantonamento dell'intero importo necessario al fabbisogno sul risultato di amministrazione, con l'unica eccezione, nel caso l'importo sia particolarmente rilevante, della possibilità di ripartizione fra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione, o a prudente valutazione dell'ente. Fattispecie che, nel caso concreto, non sussiste.

Si raccomanda pertanto, per il futuro, lo scrupoloso rispetto del principio contabile di riferimento, con particolare attenzione agli aspetti evidenziati.

Il pareggio di bilancio

Il pareggio di bilancio, principio sancito a livello costituzionale, è regolato dall'art. 9 della l. n. 243/2012, il quale prevede che i bilanci degli enti territoriali si considerano in equilibrio, sia nella fase di previsione che in quella di rendiconto, se conseguono un saldo non negativo, in termini di competenza, tra entrate e spese finali.

Tale articolo è stato oggetto, con le sentenze della Consulta n. 247/2017 e n. 101/2018, di una interpretazione "costituzionalmente orientata", la quale, trasfusa nell'ordinamento giuridico con l. n. 145/2018 (legge di bilancio 2019) consente, nel calcolo del pareggio, il pieno utilizzo dell'avanzo di amministrazione quale risorsa a finanziamento delle spese di competenza e del fondo pluriennale vincolato.

In tal senso, il bilancio stesso si considera in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, e viene pertanto a coincidere con gli equilibri ordinari di cui al d.lgs. n. 118/2011. In conseguenza di tale modifica, vengono pertanto disapplicate le regole concernenti il saldo ed i vincoli di finanza pubblica di cui alla l. n. 232/2016, che dava attuazione alle norme dell'art. 9 della l. n. 243/2012.

La regola contenuta nell'art. 9 citato, pur con l'introduzione dei nuovi parametri per la determinazione dell'equilibrio di bilancio, permane tuttavia nell'ordinamento giuridico a livello di comparto, regionale e nazionale, come presupposto per la legittima contrazione di indebitamento (art. 10, co. 3) secondo quanto emerso dalla delibera n. 20/2019 delle Sezioni Riunite di questa Corte dei conti e come precisato dalla circolare del Ministero dell'economia e delle finanze n. 5/2020.

Per l'esercizio 2020, la Regione Toscana ha certificato il raggiungimento dell'obiettivo previsto ed ha trasmesso alla Ragioneria Generale dello Stato, in via telematica, i relativi prospetti, nei termini previsti dal decreto annuale del Mef.

L'obiettivo della Regione, per il 2020, era pari a circa 65,49 milioni.

Lo stesso tiene conto degli spazi finanziari aggiuntivi riconosciuti dall'art. 1, comma 791 della legge n. 205/2017 e del contributo richiesto alla Regione quale concorso alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica previsti dalla l. n. 160/2019 (legge di stabilità per il 2020). Quest'ultima conferma la disciplina stabilita dall'art. 1, commi 833-841, della l. n. 145/2018 ai sensi della quale è altresì richiesto alle Regioni il concorso in termini di indebitamento netto, tramite la realizzazione di investimenti aggiuntivi, che per la Toscana si definiscono in complessivi 71,01 milioni. Il rispetto di tali vincoli è comprovato da idonea certificazione trasmessa dalla Regione secondo il modello previsto dal decreto del Mef.

L'obiettivo risulta ampiamente rispettato, avendo la Regione conseguito, a consuntivo, un saldo positivo pari a 290,82 milioni, con un margine di 225,33 milioni, superiore rispetto a quello dell'anno precedente, solo in minima parte determinato dall'inclusione nel calcolo del pareggio dell'avanzo di amministrazione quale entrata aggiuntiva a finanziamento degli impegni esigibili dell'anno e del fondo pluriennale vincolato.

Il margine di scostamento ottenuto in raffronto al saldo obiettivo rappresenta il c.d. *overshooting*, fattispecie comune alla maggior parte degli enti territoriali atta ad indicare la presenza di spazi di spesa che l'ente non è riuscito a sfruttare.

Pur nella consapevolezza che ciò non dipenda solo da fattori nella diretta disponibilità e controllo della Regione, come ad esempio i tempi di trasferimento delle risorse, c'è da rilevare che, al contrario, altri invece sono diretta conseguenza di poteri e scelte propriamente regionali, come ad esempio, una adeguata e veritiera programmazione della spesa. Quest'ultimo aspetto, accanto ad una efficiente capacità di accertamento, costituisce il presupposto naturale per ottenere una massimizzazione degli spazi finanziari disponibili, che permettano l'assunzione degli impegni di spesa previsti.

CAPITOLO IV
L'INDEBITAMENTO DELLA REGIONE TOSCANA

Sommario: 1. Il quadro normativo. - 2. L'indebitamento in Toscana. - 2.1. L'indebitamento regionale e la sua evoluzione. – 2.2. L'indebitamente assunto nell'esercizio 2020. - 2.3 Le spese per il servizio del debito. Le rinegoziazioni e gli altri interventi disposti dalla legislazione di emergenza. 2.4 Le spese per il servizio del debito. L'andamento storico e la traslazione degli oneri sul perimetro sanitario. - 3. Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011 - 4. Le spese di investimento finanziate dall'indebitamento dell'esercizio 2020. - 5. L'indebitamento in derivati finanziari. – 5.1 I derivati finanziari in Regione Toscana. - 5.2 Il *fair value* (*mark to market*) dei derivati. - 6. Considerazioni conclusive.

1 Il quadro normativo

L'indebitamento degli enti regionali è regolato, in primo luogo, dall'art. 10 della legge n. 243/2012 recante "disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione".

La norma, a regime dal 2016, oltre a richiamare il disposto dell'art. 119 della Costituzione in merito alla possibilità di ricorrere a nuovo debito solo per far fronte a spese di investimento, prevede, per ciascuna operazione di indebitamento, l'adozione di piani di ammortamento di durata non superiore alla vita utile dell'investimento stesso.

I piani devono evidenziare l'incidenza delle obbligazioni assunte sui singoli esercizi finanziari futuri e le modalità di copertura degli oneri corrispondenti.

Sia le operazioni di indebitamento, che gli investimenti finanziati mediante l'utilizzo dei risultati di amministrazione di esercizi precedenti, devono essere regolati nella sfera di specifiche intese concluse in ambito regionale che garantiscano, per l'anno di riferimento, il rispetto del saldo (equilibrio) di cui all'articolo 9, comma 1, del complesso degli enti territoriali della regione interessata, compresa la medesima regione[312].

Ai sensi dell'art. 12, gli enti territoriali sono inoltre direttamente chiamati a concorrere alla sostenibilità dell'indebitamento pubblico contribuendo, in base all'andamento del ciclo economico, alla riduzione del debito mediante versamenti in un apposito fondo statale.

La necessità di riduzione del debito rappresenta un principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica, ai sensi degli articoli 117, terzo comma e 119, secondo

[312] L'art. 9 sancisce che i bilanci si considerano in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, conseguono un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali (ascrivibili ai titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dello schema di bilancio di cui al d.lgs. n. 118/2011) e le spese finali (titoli 1, 2 e 3 del medesimo schema di bilancio), rimandando all'art. 10 eventuali modifiche a tale principio; per gli anni 2017-2019, con la legge di bilancio, compatibilmente con gli obiettivi di finanza pubblica e su base triennale, è prevista l'introduzione del fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa e, a decorrere dall'esercizio 2020, tra le entrate e le spese finali è incluso il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, finanziato dalle entrate finali.

comma, della Costituzione; tale presupposto è stato poi confermato a partire dalla legge di stabilità 2012[313].

L'accesso al nuovo debito, nonché la sua contabilizzazione e gestione nell'ambito del bilancio, sono regolati altresì dal d.lgs. n. 118/2011 che, oltre a confermare l'esclusiva destinazione a spese di investimento delle entrate derivanti da indebitamento (art. 44) e a completare la casistica delle fattispecie che devono essere configurate come debito (art. 75), prevede, all'art. 62, specifici limiti per l'assunzione di nuovi mutui.

Tale articolo dispone che è permessa l'assunzione di indebitamento solo in caso di avvenuta approvazione, da parte del consiglio regionale, dei rendiconti dei due esercizi precedenti e che l'effetto autorizzatorio della legge di bilancio all'indebitamento è circoscritto al solo esercizio a cui il bilancio si riferisce (commi 1-3)[314]. L'articolo, oltre a indicare le modalità di contabilizzazione delle entrate e spese derivanti dalla contrazione di nuovo debito (comma 4)[315], riporta le condizioni da rispettare per essere autorizzati ad assumere nuovi mutui (comma 6). Nello specifico, si dispone che l'importo massimo complessivo delle annualità di ammortamento, per capitale ed interessi, dei mutui e delle altre forme di debito in estinzione nell'esercizio considerato non possa superare il 20 per cento delle entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa. In aggiunta, si prevede che i futuri oneri di ammortamento trovino copertura nell'ambito del bilancio di previsione della regione stessa[316]. Il suddetto limite considera anche le garanzie prestate dalle regioni a favore di altri soggetti, ad eccezione di quelle per cui l'ente territoriale ha accantonato in bilancio l'intero importo del debito garantito.

Fa da corollario al d.lgs. n. 118/2011, il principio applicato alla contabilità finanziaria (allegato 4/2 allo stesso decreto legislativo) che disciplina in modo specifico la contabilizzazione e gestione sia del nuovo debito assunto dall'ente, sia delle spese in conto capitale cui questo è destinato.

Si richiama al riguardo il punto 3.18 che, tra l'altro, opera una distinzione tra le diverse tipologie di debito contratto, prevedendo criteri di contabilizzazione diversi a seconda che si tratti di mutui tradizionali (disciplinati dallo stesso punto 3.18) o di finanziamenti attivati con "aperture di credito" (cd. erogazioni multiple), da gestire secondo le disposizioni del successivo punto 3.19.

Un cenno merita anche in questo contesto la disciplina normativa del debito autorizzato e non contratto.

---

[313] L'art 8, comma 3, della legge n. 183/2011 prevede l'obiettivo di riduzione del debito a livello aggregato, disponendo l'obbligo per tutti gli enti territoriali di diminuire l'entità del debito pubblico a partire dal 2013.

[314] La nota integrativa al bilancio di previsione prescritta dall'art. 11, comma 3, lett. g), del d.lgs. n. 118/2011 deve, tra l'altro, contenere l'elenco degli interventi programmati per spese di investimento finanziati col ricorso al debito e con le risorse disponibili.

[315] Il comma 4 stabilisce, la correlazione tra la contrazione dell'obbligazione (che corrisponde alla stipulazione del relativo contratto) e l'accertamento dell'entrata corrispondente, nonché la contestuale iscrizione della spesa riguardante il rimborso del prestito, con imputazione ai vari anni in base al piano di ammortamento, distintamente per la quota interessi e la quota capitale.

[316] Salvo quanto previsto dall'art. 8, comma 2-bis, della legge n. 183/2011 per i finanziamenti anteriori al 31 dicembre 2011.

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 corrente, ferma rimanendo la facoltà di stipulare i mutui già autorizzati ove la Regione si fosse trovata in sofferenza di cassa.

L'armonizzazione degli ordinamenti contabili regionali introdotta dal d.lgs n. 118/2011 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. 145/2018 che ha aggiunto all'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011 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. 231/2002, possono autorizzare 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.

Si richiamano infine alcune disposizioni eccezionali e straordinarie incidenti sull'indebitamento regionale introdotte dalla legislazione di emergenza conseguente alla pandemia da Covid-19:

- art. 111 del d.l. n. 18/2020 che autorizza le regioni a statuto ordinario a sospendere il pagamento delle quote capitale, in scadenza nell'anno 2020 successivamente alla data del 17 marzo 2020, dei prestiti concessi dal Ministero dell'economia e finanze e dalla

Cassa depositi e prestiti S.p.a. trasferiti allo stesso Ministero dell'economia e delle finanze[317];

- l'art. 22 del decreto-legge n. 157/2020 (già definito dall'art. 32-quater del decreto-legge n. 137/2020) che prevede un contributo statale destinato al finanziamento delle quote capitale dei debiti finanziari in scadenza nell'anno 2020 per destinare le risorse così liberate al ristoro delle categorie soggette a restrizioni in relazione all'emergenza Covid-19 o riversate al bilancio dello Stato, qualora i ristori stessi non siano assegnati entro il 31 dicembre 2020.

Si deve quindi segnalare la disciplina recata dalla legge regionale n. 38/2020 che ha autorizzato la rinegoziazione dei mutui in essere con la Cassa depositi e prestiti allo scopo di destinare i risparmi di spesa sul servizio del debito a far fronte all'emergenza epidemiologica.

2 L'indebitamento in Toscana

2.1 L'indebitamento regionale e la sua evoluzione

L'indebitamento totale della Regione al termine dell'esercizio 2020, come riportato nella relazione al progetto di rendiconto, ammonta a 1.914,60 milioni, di cui 1.902,91 con oneri a carico della stessa Regione e 11,69 con oneri a carico dello Stato. L'incidenza pro capite si assesta a circa 516 euro a persona residente sul territorio, in aumento rispetto all'anno precedente.

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	448,7	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	0,00	30,39	1.948,22	521
2018	1.625,19	254,292	1.879,48	17,931	0,00	17,93	1.897,41	508
2019	1.639,19	225,852	1.865,04	12,125	0,00	12,125	1.877,16	500
2020	1.705,61	197,30	1.902,91	11,69	0,00	11,69	1.914,60	516

(*) L'importo dei mutui con oneri a carico della Regione, includono, per le annualità 2013 e 2014, le anticipazioni finanziarie ai sensi del d.l. n. 35/2013 pari rispettivamente a 510,63 milioni contratte nel 2013 e 404,00 milioni contratte 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.

[317] In attuazione dell'articolo 5, commi 1 e 3, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326.

Nella prospettazione regionale sopra riferita sono state considerate anche le anticipazioni di liquidità previste dagli art. 2 e 3 del decreto legge n. 35/2013 e concesse alla Toscana per 510,63 milioni nel 2013 e per 404 milioni nel 2014.

Si deve tuttavia ricordare che tali somme, nonostante ne sia prevista la contabilizzazione al titolo V in entrata e al titolo IV in spesa per la restituzione trentennale della quota capitale, non costituiscono mutui e i relativi oneri non incidono sulla capacità di indebitamento della Regione, come espressamente stabilito dalla legge e confermato dalla giurisprudenza contabile al fine di mantenerne la natura di mere anticipazioni di liquidità destinate al pagamento di debiti pregressi[318].

L'importo storico del debito regionale, come evidenziato dalla precedente tabella, presenta un andamento particolarmente ondivago e, dopo aver subito una lieve riduzione nel biennio 2018-2019, torna a crescere nel 2020.

Le variazioni di segno opposto rilevate nel corso del tempo risentono indubbiamente delle diverse "politiche" in materia di indebitamento adottate dalla Regione nell'ultimo decennio, condizionate dall'evoluzione del quadro giuridico, finanziario e contabile nazionale.

Oltre alle anticipazioni di liquidità concesse dallo Stato che, soprattutto negli esercizi 2013 e 2014, hanno assicurato flussi positivi di cassa senza tuttavia configurare, come detto, indebitamento in senso proprio, estrema rilevanza nella lettura della serie storica sopra riportata deve essere attribuita al venir meno, a decorrere dall'esercizio 2016, della facoltà per le regioni di ricorrere al sistema del "debito autorizzato e non contratto", poi definitivamente reintrodotta nell'ordinamento contabile armonizzato nel 2019 e di cui la Toscana ha fatto nuovamente uso, sia pure in misura limitata, proprio nel 2020.

La successiva tabella analizza l'evoluzione del ricorso all'indebitamento nel periodo 2011-2020, con specifico riferimento alla spesa per investimenti sia ordinari che sanitari.

[318] Sulle questioni relative alla natura delle anticipazioni di liquidità e alle problematiche inerenti la corretta contabilizzazione degli oneri di restituzione si rinvia al capitolo III, paragrafo 6.1.3 della presente relazione nella parte relativa al ripiano del disavanzo da Fondo anticipazione di liquidità (FAL).

Tab. 2 - Evoluzione del fenomeno dell'indebitamento regionale per destinazione del debito: disavanzo da mutui a pareggio, investimenti non sanitari, investimenti sanitari. (in euro)

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Copertura del disavanzo derivante da mutui a pareggio e degli investimenti non sanitari										
Debito contratto per ripiano disavanzo derivante dall'utilizzo dei "mutui a pareggio"	100.000.000	100.000.000	-	-	-	-	-	-	-	
Debito contratto per nuovi investimenti non sanitari	93.719	2.575.364	-	-	-	69.549.285	58.312.818	53.673.620	26.575.231	67.330.728
Totale nuovo debito contratto dalla Regione (accertamenti di competenza)	**100.093.719**	**102.575.364**	**-**	**-**	**-**	**69.549.285**	**58.312.818**	**53.673.620**	**26.575.231**	**67.330.728**
Quota di disavanzo a rendiconto derivante dall'utilizzo dei "mutui a pareggio"	2.049.069.294	2.590.842.988	2.594.258.810	2.622.466.552	2.760.011.503	2.299.555.735	2.057.104.668	1.582.198.368	1.300.477.243	1.022.015.575
Copertura degli investimenti sanitari										
Contributi in conto capitale a enti del comparto sanitario (impegni di competenza) *	186.770.000	382.580.000	196.180.899	145.052.000	71.649.745	-	2.000.000	-	48.765.195	61.134.804,54
Autorizzazione a contrarre nuovo debito agli enti del comparto sanitario **	-	-	-	-	-	462.010.475	166.285.553	15.000.000	**50.000.000**	**61.134.804,54**
Totale contributi/debito a carico del comparto sanitario	**186.770.000**	**382.580.000**	**196.180.899**	**145.052.000**	**71.649.745**	**462.010.475**	**168.285.553**	**15.000.000**	**48.765.195**	**61.134.804,54**

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

*Si tratta di contributi impegnati sul bilancio regionale (spese per investimenti) destinati alle asl e alle aziende ospedaliere per il finanziamento del piano degli investimenti. È stato considerato il capitolo di spesa n. 24133 (Interventi straordinari sul patrimonio strutturale e strumentale della sanità a favore di enti delle amministrazioni locali). Gli investimenti effettuati con tale capitolo sono finanziati, dal lato delle entrate del bilancio regionale, dai mutui a pareggio fino al 2015 (previsti ma non contratti dalla Regione) e successivamente con l'assunzione di mutui.

**Si tratta dell'autorizzazione disposta dalla Regione, con appositi atti (delibere di Giunta n. 722 del 2016; nn. 45, 46 ,47, 1152, 1253, 1513, 477 del 2017 e n. 1469 del 2018; d.g.r. n. 566/2019 relativa al rinnovo dell'autorizzazione di cui alla d.g.r. 722/2016, nn. 929, 1486 nel 2020) alla contrazione di nuovo debito da parte degli enti del comparto sanitario (aziende sanitarie, aziende ospedaliere, istituti vari). Non sussistono quindi movimentazioni nel bilancio regionale in quanto i nuovi mutui vengono assunti direttamente dagli enti sanitari. Questi ultimi contabilizzano nel loro bilancio l'entrata da nuovo debito e la spesa per investimenti cui questa è destinata. Nell'ultimo biennio esaminato, il debito destinato al comparto sanitario viene formalmente assunto direttamente dall'ente Regione Toscana. Con l.r. n. 29/2020 (I variazione al bilancio previsionale 2020-2022) e l.r. n. 94/2020, è stata modificata l'autorizzazione al debito prevista dalla l.r. 19/2019 per il settore sanitario da 50,00 milioni a 61,13 milioni accertati sul cap. di entrata n. 51029 "Indebitamento per interventi straordinari sul patrimonio strutturale e strumentale della sanità".

Fino all'esercizio 2015 il ricorso al debito autorizzato e non contratto (c.d. mutui a pareggio) è stato lo strumento principale impiegato dalla Regione per finanziare spese di investimento anche nel settore sanitario.

La disponibilità di cassa ha infatti consentito di assumere impegni di spesa senza addivenire alla stipulazione dei mutui già autorizzati (se non parzialmente negli esercizi 2011 e 2012) determinando l'incremento del disavanzo di amministrazione a fine esercizio[319].

La circostanza che i mutui a pareggio siano stati utilizzati in larga misura per la copertura di contributi per investimenti diretti alle aziende e agli enti del servizio sanitario regionale (SSR) induce a nutrire più di un dubbio sul corretto e opportuno utilizzo di questo strumento.

La disponibilità di cassa necessaria per far fronte ai predetti impegni risultava infatti positivamente condizionata, tra l'altro, da ritardati pagamenti di impegni o residui passivi a favore degli stessi enti del SSR e costituiti da quote del Fondo sanitario regionale (FSR) ancora da assegnare o dagli stessi contributi per investimenti già finanziati da precedenti mutui non contratti. Solo a seguito della rendicontazione dei lavori eseguiti da parte degli enti titolari dell'investimento, le risorse impegnate venivano effettivamente liquidate: lo sfasamento temporale tra l'assunzione dell'impegno e l'effettivo esborso del finanziamento che si manifestava in esercizi successivi contribuiva ad assicurare alla Regione la liquidità necessaria per ricorrere a nuovi mutui a pareggio con una dinamica che ha finito con l'esasperare gli aspetti negativi del debito autorizzato e non contratto sul piano della trasparenza, alimentando disavanzi e accentuando il disallineamento tra le spese di investimento e le entrate che ne assicurano l'effettiva copertura.

Basti pensare che degli impegni costituenti contributi in conto capitale destinati al comparto sanitario originariamente coperti da mutui a pareggio risalenti agli anni 2011-2015 e pari a 982 milioni, sono ancora presenti nel rendiconto 2020 sul capitolo 24133 "Interventi straordinari sul patrimonio strutturale e strumentale della sanità a favore di enti delle amministrazioni locali", residui passivi per 185,88 milioni[320], che rappresentano mancate erogazioni di liquidità agli enti del SSR.

Si consideri peraltro che questi ultimi, costretti ad anticipare le spese rimborsate a rendicontazione dei lavori, versano in una costante crisi di cassa che li costringe a ricorrere, quasi senza soluzione di continuità, all'anticipazione di tesoreria con significativi oneri per spese di interessi.

A partire dal 2016, l'impossibilità di ricorrere a nuovi mutui a pareggio, sancita originariamente dall'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011, ha indotto la Regione ad un mutamento di

---

[319] Per una più completa analisi del disavanzo da debito autorizzato e non contratto si rinvia al capitolo III, paragrafo 6 della presente relazione.

[320] Si deve segnalare che tali impegni non rientrano nell'"elenco degli impegni che hanno determinato il disavanzo da debito autorizzato e non contratto" allegato alla relazione sul rendiconto ai sensi dell'art. 11, comma 6, lett. d-*ter*. La Regione, infatti, nel riferire il recupero determinato dai risultati positivi della competenza al disavanzo delle varie annualità ha contestualmente mutato la copertura degli impegni originariamente finanziati dal debito autorizzato e non contratto. Per una più approfondita analisi della questione si rinvia al capitolo III, § 6.1.1 della presente relazione nella parte relativa al ripiano del disavanzo da debito autorizzato e non contratto.

strategia per il finanziamento degli investimenti, e, in particolare, dei contributi agli investimenti a favore del SSR.

Oltre ad autorizzare con la legge di bilancio nuovi mutui seguiti dall'effettiva stipulazione, la Regione ha provveduto infatti alla revoca di buona parte dei contributi previsti a favore degli enti sanitari e alla contestuale autorizzazione degli stessi, mediante appositi provvedimenti, a contrarre mutui in proprio per finanziare i vari interventi[321].

Si tratta quindi di un'operazione di "esternalizzazione dell'indebitamento" che fa sì, tra l'altro, che il relativo ammontare non gravi sulla Regione stessa ai fini del rispetto dei limiti di legge.

Anche nel corso del 2020 si rilevano autorizzazioni agli enti sanitari a contrarre nuovo debito per complessivi 68 milioni[322].

L'assunzione diretta dell'indebitamento da parte dei singoli enti del SSR comporta che ciascuno di essi sostenga direttamente il costo dei relativi oneri il cui valore è preso in considerazione dalla Regione ai fine della ripartizione del FSR.

Si osserva peraltro sotto questo profilo che la quota del Fondo destinata al costo del debito non risulta essere assegnata distintamente e come tale individuata. I capitoli su cui sono state attribuite le risorse necessarie a finanziare i costi derivanti dagli interessi dei mutui sono quelli destinati a finanziamenti generici: in particolare il cap. 24047 "Interventi diretti della regione in sanità - trasferimenti correnti ad enti pubblici"[323], (a fronte di impegni complessivi pari a 150 milioni, ne destina 40,61 per finanziare i prestiti assunti dagli enti sanitari[324]).

Si ribadisce sotto questo profilo la necessità di trasparenza e chiarezza del bilancio: i trasferimenti destinati a funzioni così specifiche non dovrebbero avere alcuna commistione con risorse genericamente destinate alla gestione ordinaria degli enti sanitari.

Per l'analisi specifica della spesa sanitaria, si rimanda all'apposito capitolo della presente relazione dove si espongono più dettagliatamente le vicende che hanno portato alla progressiva crescita dell'indebitamento a carico degli enti sanitari ormai giunto in prossimità del limite di legge.

2.2 L'indebitamento assunto nell'esercizio 2020

Al netto dello stanziamento a copertura del disavanzo da debito autorizzato e non contratto anche nel 2020 la Regione ha autorizzato, in sede di bilancio di previsione, la contrazione di nuovi mutui per un ammontare definitivo, a seguito delle variazioni[325]

---

[321] Delibere di Giunta n. 722 del 2016; nn. 45, 46, 47, 1152, 1253, 1513, 477 del 2017 e n. 1469 del 2018.

[322] D.g.r. n. 929/2020 e d.g.r. n. 1486/2020.

[323] Nell'esercizio 2019, la Regione comunicava che oltre al citato cap. 24047, le risorse a tale scopo venivano distribuite su capitoli in cui vengono normalmente stanziate le risorse per il finanziamento corrente dei Livelli essenziali di assistenza che rendono dunque impossibile l'individuazione e determinazione delle quote del fondo sanitario destinate a tale finalità: capitoli n. 24136, n. 25001 e n. 25002, rispettivamente "Interventi istituzionali in sanità", "Spese correnti - livello di assistenza territoriale" e "Spese correnti - livello di assistenza ospedaliera", tutti finanziati dal FSR.

[324] Il finanziamento è stato definito in sede di prima ripartizione del FSR 2020 con d.g.r. n. 285 del 14 gennaio 2020.

[325] L.r. n. 81/2019 e successive modifiche di cui alla l.r n. 29/2020, l.r. n. 76/2020 e l.r. n. 94/2020.

effettuate nel corso della gestione, di 233 milioni per lo stesso esercizio 2020, e complessivi 540 milioni nel triennio 2020-2022[326]. Rispetto agli stanziamenti definitivi di 233 milioni, sono stati accertati 128,46 milioni, di cui 67,33 destinati a investimenti ordinari e 61,13 a investimenti sanitari.

Detti accertamenti sono costituiti da due mutui contratti con Cassa Depositi e Prestiti S.p.a. (CDP): il primo, a erogazione multipla, stipulato alla fine del 2019 per complessivi 219,82 milioni e più volte rimodulato nel corso del 2020[327]; il secondo, ad erogazione unica, di 13,97 milioni, interamente finalizzato a investimenti in sanità[328] caratterizzati da una durata medio breve della vita utile.

Le erogazioni richieste sul primo prestito ammontano a 114,49 milioni, di cui 47,16 milioni per investimenti sanitari.

Al riguardo si sottolinea che in origine l'autorizzazione alla stipula del contratto ad erogazione multipla non contemplava interventi nel settore sanitario, previsti in un secondo momento con la revisione disposta con il decreto dirigenziale n. 19244 del 26 novembre 2020 che ha variato, nell'ambito di una rimodulazione di 99,28 milioni, la destinazione di parte del prestito. Si deve peraltro rilevare che all'erogazione del prestito non ha fatto seguito, nel corso dell'esercizio di competenza, alcuna liquidazione dei residui passivi per gli investimenti in sanità che questa ha contribuito a finanziare[329].

Si ribadiscono al riguardo le perplessità già espresse nelle relazioni dei precedenti esercizi rendicontati sull'utilizzo dei prestiti ad erogazione multipla per finanziare contributi agli investimenti liquidati a rendicontazione[330].

Più in generale si evidenzia che l'accensione dei prestiti viene di regola effettuata a fine esercizio o addirittura oltre[331] sulla base di una ricognizione degli investimenti attivati o attivabili, denotando una carenza di programmazione nella gestione delle risorse, aggravata da una mancata pianificazione degli interventi e dei relativi cronoprogrammi, neppure in grado di individuare l'annualità di erogazione dei contributi.

---

[326] Ai 233 milioni del 2020, di cui di 50 destinati ad interventi nel settore sanitario, si aggiungono infatti nuovi debiti autorizzati per 196 milioni per il 2021 (di cui 50 milioni per la sanità) e 110 milioni per il 2022, anch'essi comprensivi di 50 milioni annui destinati al comparto sanitario.

[327] D.d. n. 18719 del 19/11/2019 e dd.dd. n. 16510 del 16/10/20 e n. 19244 del 26/11/20 relativi alle modifiche degli utilizzi cui il prestito è destinato.

[328] D.d. n. 19778 del 04/12/2020.

[329] Cap. di spesa n. 24482 denominato "Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie" che registra impegni per 62,13 milioni. Peraltro, 1 milione in più rispetto agli accertamenti è finanziato da risorse regionali sul cap. 51029.

[330] Per il dettaglio delle criticità evidenziate sull'utilizzo di questo tipo di finanziamento, si rimanda al giudizio di parifica sul rendiconto 2016, del. n. 159/2017/PARI, Volume I, pag. 56 e ss. In particolare, è stata rilevata la contabilizzazione del prestito secondo le regole del mutuo ordinario (disciplinato dal punto 3.18 dell'all. 4/2), anzichè di quelle specifiche riferite alle aperture di credito (regolate dal successivo punto 3.19). Nello specifico (pag. 59) "*il contratto di prestito ad erogazione multipla andrebbe trattato secondo quanto previsto dal già citato punto 3.19 del principio applicato della contabilità finanziaria, in merito all'imputazione dell'entrata nell'esercizio in cui risulta esigibile la correlata spesa*". Secondo le ormai note modalità di erogazione della spesa da parte della Regione "a rendiconto" lo stesso finanziamento, che solo formalmente appare ad erogazione multipla, in sostanza viene gestito come un mutuo ordinario (per il quale invece varrebbero le regole previste dal punto 3.18 dello stesso principio applicato).

[331] Al riguardo si rileva che gli atti di accertamento relativi a tali prestiti sono riconducibili a gennaio dell'esercizio successivo, sia per il 2019 che per il 2020.

In questo contesto va inquadrato anche il ricorso al debito autorizzato e non contratto disposto con la legge regionale n. 100/2020 per 70,36 milioni per dare provvisoria copertura a spese poi finanziate con l'avanzo di gestione prodotto a chiusura dell'esercizio.

Per una più completa disamina del fenomeno nell'ambito della gestione degli investimenti regionali si rimanda al paragrafo 4 del presente capitolo.

2.3 Le spese per il servizio del debito. Le rinegoziazioni e gli altri interventi disposti dalla legislazione di emergenza

La tabella successiva mostra l'andamento della spesa per il rimborso dei prestiti nelle sue componenti, quota capitale (titolo IV "rimborso prestiti") e interessi (Titolo I), afferenti alla parte sanitaria e ordinaria del bilancio.

Tab. 3 – Il costo del servizio del debito: spesa per il rimborso prestiti e per interessi passivi (impegni). (in milioni)

Voci	2018	2019	2020
Spesa per rimborso prestiti			
quota ordinaria	*34,07*	*38,93*	*25,73*
quota sanitaria	*53,04*	*35,24*	*37,6*
Spesa per rimborso di prestiti al netto anticipazione di liquidità	***87,11***	***74,17***	***63,33***
Spesa per interessi			
quota ordinaria	*16,12*	*18,69*	*18,13*
quota sanitaria	*20,28*	*13,74*	*12,17*
Spesa per interessi al netto anticipazione di liquidità	***36,4***	***32,43***	***30,3***
Costo del servizio al debito totale			
Totale quota ordinaria al netto delle anticipazioni di liquidità	***50,19***	***57,62***	***43,86***
Totale quota sanitaria al netto delle anticipazioni di liquidità	***73,32***	***48,98***	***49,77***
Totale costo del servizio al debito (quota capitale+interessi) al netto delle anticipazioni di cui al d.l. n. 35/2013 e alla l. 145/2018	***123,51***	***106,6***	***93,63***
anticipazione d.l. n. 35/2013	*42,66*	*42,66*	*42,66*
anticipazione l. n. 145/2018	*0*	*82,94*	*0*
Totale costo del servizio al debito (quota capitale+interessi)	***166,17***	***232,2***	***136,29***
Incidenza % degli oneri del servizio al debito sulle entrate correnti	*1,78%*	*1,54%*	*1,37%*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Al netto degli oneri di restituzione delle anticipazioni di liquidità di cui al decreto-legge n. 35/2013, pari a 42,66 milioni, le spese sostenute dalla Regione per il servizio del debito nel 2020 ammontano a 93,63 milioni, di cui 43,86 a carico del perimetro ordinario e 49,77 a carico del perimetro sanitario.

La quota capitale è di 63,34 milioni (25,73 ordinario e 37,60 sanitario) mentre la quota interessi è di 30,30 milioni (18,13 ordinario, 12,17 sanitario). In questo contesto le spese per i "derivati" sono di 7,14 milioni, di cui 6 a carico del perimetro sanitario.

Gli oneri per il servizio del debito in costante aumento fino al 2016 in cui raggiungono il valore di 143,65 milioni registrano successivamente una inversione di tendenza fino al valore attuale.

Nell'esercizio in esame questo si riduce sensibilmente (-12 per cento rispetto al 2019) anche per effetto di alcune misure straordinarie introdotte dalla legislazione di emergenza per ridurre gli oneri relativi all'indebitamento e liberare risorse per fronteggiare la crisi sanitaria ed economica portata dalla pandemia.

Oltre alla sospensione, disposta dall'art. 111 del decreto legge n. 18/2020[332], del pagamento della quota capitale dei prestiti concessi dal Ministero dell'economia e delle finanze e da Cassa depositi e prestiti in scadenza nel 2020 ammontante a complessivi 2,49 milioni, si devono considerare in primo luogo gli effetti della rinegoziazione dei mutui in essere con la stessa Cassa depositi e prestiti autorizzati dalla legge regionale n. 38/2020 che ha consentito nell'immediato un risparmio di spesa 30,24 milioni nel triennio 2020-2022, di cui 13,68 relativi al 2020.

La rimodulazione ha interessato 6 contratti su 7 oggetto della proposta iniziale della CDP[333] e prevede la sospensione del rimborso della quota capitale per l'annualità 2020 e il contestuale differimento della scadenza dei prestiti al 31 dicembre 2043, con conseguente modifica del tasso di interesse applicato[334].

I risparmi di spesa rispetto alle condizioni originarie interesseranno gli esercizi finanziari sino al 2031 (per complessivi 87,9 milioni), mentre a decorrere dal 2032 e fino alla scadenza del 2043, sono previsti maggiori oneri per il bilancio regionale per un ammontare di 133,21 milioni[335], con un saldo negativo dell'operazione quindi pari a 45,27 milioni.

Al riguardo si evidenzia come due dei prestiti oggetto di rinegoziazione, che peraltro risultano essere i più onerosi[336], nell'esercizio 2018, siano stati addebitati al perimetro sanitario secondo criteri non uniformi[337].

L'operazione secondo quanto dichiarato, rispetta il principio della equivalenza finanziaria richiesto dalla legge di autorizzazione. Questo dovrebbe quindi prevedere, soprattutto con riferimento ai mutui più onerosi (in particolare a quelli contratti negli esercizi 2011 e 2012[338]) una rinegoziazione riferita ai tassi attuali e non a quelli originariamente stipulati, fermo restando che l'estensione del prestito di ulteriori 11/12 anni, comporta inevitabilmente un ulteriore aggravio in termini di costi.

---

[332] Art. 111 del d.l. n. 18/2020 "*Le regioni a statuto ordinario sospendono il pagamento delle quote capitale, in scadenza nell'anno 2020 successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto, dei prestiti concessi dal Ministero dell'economia e finanze e dalla Cassa depositi e prestiti S.p.a. trasferiti al Ministero dell'economia e delle finanze in attuazione dell'articolo 5, commi 1 e 3, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326. Le quote capitale annuali sospese sono rimborsate nell'anno successivo a quello di conclusione di ciascun piano di ammortamento contrattuale*".

[333] Il finanziamento non rinegoziato dalla Regione, si riferiva all'acquisto di attrezzature sanitarie dalla durata medio breve della vita utile.

[334] D.d. n. 8600 del 12 giugno 2020.

[335] Solo per i prestiti con tasso superiore al 4 per cento, la rinegoziazione ne ha comportato la riduzione.

[336] Al momento della rinegoziazione presentavano un capitale residuo rispettivamente pari a 73 e 64 milioni con i tassi di interesse più alti fra quelli ricontrattati, pari a 5,599 e 4,772 per cento.

[337] Secondo quanto dichiarato in sede istruttoria dalla Regione, dopo un primo addebito degli interessi nell'esercizio 2015, il biennio 2016/2017 era stato sostenuto con risorse regionali per poi riaddebitare con criteri disomogenei le quote capitale e interessi nell'esercizio 2018, in cui risultano trasferiti su tale perimetro oneri per 9,5 milioni.

[338] Importo iniziale di 100 milioni, durata ventennale, tassi rispettivamente pari al 5,599 e 4,772 per cento, e con un debito residuo al giugno 2020 di 73 e 64 milioni.

La quota del risparmio di spesa conseguita nel 2020 per effetto della rinegoziazione, risulta confluita al fondo spese impreviste che, a sua volta, ha alimentato il capitolo 24548 "Integrazione trasferimenti agli enti del SSR"[339].

Un ulteriore intervento previsto dalla legislazione emergenziale ed incidente sui costi del servizio del debito è il contributo statale di cui all'art. 22 d.l. n. 157/2020 destinato al finanziamento della quota capitale dei debiti finanziari in scadenza nell'esercizio 2020, stimato per la Regione in 19,54 milioni.

Le risorse stanziate in bilancio e svincolate a seguito del finanziamento sono state dunque destinate, così come previsto dalla disposizione sopra richiamata, al ristoro delle categorie danneggiate dalle restrizioni determinate dalla pandemia[340]. I corrispondenti impegni assunti sul capitolo di spesa 53296 non risultano ancora liquidati a fine esercizio.

Si evidenzia infine che senza i correttivi operati dai provvedimenti normativi legati all'emergenza Covid-19 per il 2020, pari a 16,17 milioni, il costo del servizio del debito ammonterebbe a 109,8 milioni, in crescita dunque del 2,99 per cento rispetto al 2019.

2.4 Le spese per il servizio del debito. L'andamento storico e la traslazione degli oneri sul perimetro sanitario

Nonostante i nuovi prestiti stipulati annualmente dalla Regione a seguito dell'impossibilità di dare copertura agli investimenti attraverso i "mutui a pareggio", l'andamento storico rappresentato nella tabella al precedete paragrafo evidenzia una lieve contrazione del costo del servizio del debito a decorrere dal 2016.

Tale riduzione è da attribuire alle misure di contenimento introdotte dalla legge n. 243/2012 e dal d.lgs. n. 118/2011 entrate a pieno regime dal 2016, nonché all'operazione di "esternalizzazione del debito" in capo agli enti del SSR effettuata dalla Regione cui si è fatto in precedenza cenno.

Come si evince dai dati riportati dalla tabella, la traslazione del costo del debito verso il perimetro sanitario rappresenta un fenomeno ripetuto negli anni, in particolare a seguito dell'attivazione delle anticipazioni di cui al d.l. n. 35/2013.

La Regione, una volta attivati i finanziamenti sanitari, suole infatti progressivamente trasferire i relativi oneri al perimetro sanitario assicurandone il finanziamento mediante il Fondo sanitario regionale.

---

[339] La mobilità del perimetro sanitario riguardo al trasferimento nel bilancio della GSA di oneri riferiti al servizio del debito a copertura di prestiti contratti per finanziare disavanzi regionali risalenti ad esercizi ante 2006, è stata censurata dalla Sezione in sede di monitoraggio. Cfr. delib. n. 31/PRSS dell'11 marzo 2021.

[340] La delibera di variazione al bilancio n. 1641 del 21 dicembre 2020 ha recepito il provvedimento statale appostando lo stanziamento di 19,54 milioni su nuovi capitoli di spesa (73138, 73139, 73140) definanziando contestualmente gli stanziamenti già presenti in bilancio sui capitoli 73025, 73029, 73130. Le risorse così liberate sono state stanziate nel cap. 53296 "Aiuti per il contenimento e contrasto emergenza epidemiologica Covid-19 Bando esercizi settore ristorazione", che peraltro a fine esercizio non presenta alcuna liquidazione.

Si deve evidenziare che, a partire dal 2015, a tutt'oggi sono state spostate sul perimetro sanitario quote del servizio del debito regionale che, nell'esercizio 2018, hanno raggiunto un picco di oltre 59 milioni per poi assestarsi intorno ad una quota fissa di 50 milioni[341].

Nell'anno in esame, in particolare, sono stati creati due capitoli ad hoc nel perimetro sanitario[342], il 24587 e il 24586, che, a partire dal 2021, accoglieranno rispettivamente, il rimborso della quota capitale e della quota interessi riferiti ad una parte del debito (pari a 9,9 milioni) finalizzato ad investimenti sanitari.

Sempre nel 2020 inoltre si riscontra, rispetto all'anno precedente, un addebito crescente degli oneri sul debito, riferibile ad una maggior quota di un prestito, già inserito nel perimetro, che da una imputazione parziale della quota capitale (nel 2019 pari a circa il 10 per cento) passa nell'anno successivo, ad una inclusione pressoché totale della stessa[343].

A livello complessivo, si osserva infatti un sensibile incremento della quota capitale a carico della sanità che passa da 35,24 a 37,60 milioni (al netto delle anticipazioni di liquidità fruite nel 2019)[344].

La Regione quindi anziché operare una chiara perimetrazione sia del flusso derivante dalla liquidità accertata a seguito dell'accensione del finanziamento[345], che degli impegni inerenti gli oneri connessi al finanziamento nel perimetro ordinario stesso, fa affluire direttamente, senza l'evidenza di alcuna partita di giro, al perimetro sanitario le risorse riferite all'accensione dei prestiti; analogamente, non risulta che le relative rate di rimborso e gli interessi connessi, perimetrati nel sanitario, vengano finanziati mediante risorse aggiuntive regionali; al contrario questi vengono posti a carico del FSR.

3 Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011

La Regione, come risulta dalla legge di approvazione del bilancio di previsione e dalle successive leggi di variazione, ha rispettato il limite di cui all'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118/2011 che costituisce la condizione necessaria per poter autorizzare la stipulazione di nuovi mutui o altre forme di indebitamento nel corso dell'esercizio.

---

[341] Per gli approfondimenti circa l'addebito di quote crescenti del servizio del debito a carico del fondo sanitario regionale, si rimanda all'apposito capitolo sulle politiche sanitarie.

[342] D.g.r. n. 1525 del 19/12/2020.

[343] Si tratta del mutuo Banca Monte dei Paschi di Siena 6V, a tasso variabile con associato IRS BNP Paribas MD11573480; secondo le previsioni iniziali, l'onere sul FSR relativo alla quota capitale passa da 292 mila euro del 2019 a 2,77 milioni nel 2020 in costanza di uno *swap* totalmente addebitato al perimetro sanitario.

[344] Altre variazioni intervengono sull'addebito al FSR, quali la riduzione degli interessi dei prestiti, con maggiore incidenza riguardo agli oneri riferiti ai derivati, ed il leggero incremento della quota capitale per i pochi mutui a tasso fisso che dovrebbero comunque restituire dei saldi in lieve diminuzione almeno nel biennio considerato; a partire dal 2021 infatti, si estingueranno alcuni contratti *swap* che hanno un certo peso sul debito, come si vedrà nei successivi paragrafi del presente capitolo.

[345] Nel bilancio l'accensione del prestito viene direttamente rilevata nel cap. 51029 "Indebitamento per interventi straordinari sul patrimonio strutturale e strumentale della sanità", anziché mediante l'utilizzo di appositi conti nelle partite di giro che evidenzino l'apporto ordinario al perimetro sanitario. Al contempo analoghe scritture non si intravedono neanche a livello della spesa con riguardo al rimborso degli oneri e della quota capitale, tali da rilevare l'effettivo finanziamento a carico della Regione.

Questo, come già accennato, prevede in primo luogo che l'importo massimo complessivo delle annualità di ammortamento, per capitale ed interessi, dei mutui e delle altre forme di debito in estinzione nell'esercizio considerato non possa superare il 20 per cento delle entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa al netto di quelle della tipologia dei tributi destinati al finanziamento della sanità.

Dal prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento approvato con la legge di bilancio risulta un margine ancora disponibile per l'assunzione di nuovo debito pari a pari a 76,96 milioni per il 2020, a 68,43 milioni per il 2021 ed a 81,05 milioni per il 2022.

L'importo riferito al 2020, che espresso in termini percentuali rappresenta il 5,48 per cento, considera oltre alle rate di rimborso dei prestiti già in ammortamento al 31 dicembre 2019[346], le nuove rate afferenti all'indebitamento autorizzato con la stessa legge di approvazione del bilancio, comprensivo sia del debito autorizzato per nuovi investimenti (pari a 221,87 milioni) sia dell'eventuale debito da assumere per il ripiano del disavanzo pregresso derivante dai mutui a pareggio (stimato in sede previsionale in 1.346,54 milioni).

Tali importi sono stati rimodulati più volte con le successive variazioni al bilancio, fino alla terza variazione, attuata con l.r. n. 94 del 27 novembre 2020 che dà conto delle autorizzazioni definitive del 2020 salite a 233 milioni per i nuovi investimenti (oltre a 196,11 milioni per il 2021 e 110,53 milioni per 2022) e scese a 1.300,47 milioni per il ripiano del disavanzo effettivo definito a seguito dell'approvazione del rendiconto 2019.

Il prospetto allegato alla legge di variazione, come riscontrato in sede istruttoria, non restituisce tuttavia in maniera corretta il valore del margine disponibile per l'assunzione di nuovo indebitamento (lettera M) che non corrisponde alla somma algebrica dei precedenti dati, ciò, secondo quanto asserito dalla Regione, a causa di un refuso materiale[347] che tuttavia non inficia il rispetto del limite di legge.

Il controllo effettuato da questa Sezione conferma, come detto, il rispetto dei limiti imposti dalla vigente normativa.

La successiva analisi improntata sul confronto dei prospetti, ha il solo scopo di evidenziare i principali fenomeni sottostanti le variazioni intervenute, a prescindere dall'inattendibilità dei totali riportati alla voce M).

---

[346] Le rate di rimborso comprendono quota capitale e interessi, compresi quelli relativi al differenziale negativo derivante dall'utilizzo di strumenti finanziari derivati.

[347] I totali inseriti alla lettera M non sono il risultato della somma dei valori presenti ma sono quelli relativi al medesimo prospetto allegato alla legge di assestamento (l.r. n. 76/2020).

Tab. 4 - Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento della Regione Toscana. (in euro)

ENTRATE TRIBUTARIE NON VINCOLATE art. 62, c. 6 del d.lgs. 118/2011		2020	2021	2022
A) Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (Titolo I)				
A-bis) Fondo di cui all'art. 16-bis del D.L. 95/2012, convertito nella L. 135/2012 (derivante dalle compartecipazioni al gettito delle accise)	(+)	8.654.201.364,30	8.507.497.383,16	8.507.226.106,69
B) Tributi destinati al finanziamento della sanità	(-)	7.353.745.268,00	7.096.000.000,00	7.096.000.000,00
C) Totale entrate tributarie al netto della sanità (A - B)		1.300.456.096,30	1.411.497.383,16	1.411.226.106,69
SPESA ANNUALE PER RATE MUTUI / OBBLIGAZIONI				
D) Livello massimo di spesa annuale (pari al 20% di C)	(+)	260.091.219,26	282.299.476,63	282.245.221,34
E) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati fino al 31/12/2019 (*)	(-)	137.649.606,62	142.122.414,79	122.618.121,36
F) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio in corso	(-)	79.511.301,30	89.613.507,13	94.404.910,85
G) Ammontare rate relative a mutui e prestiti che costituiscono debito potenziale	(-)	41.625.046,96	41.585.046,96	41.545.046,96
H) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati con la Legge in esame	(-)	1.700.049,14	1.696.187,14	1.692.325,13
I) Contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento	(+)	2.582.314,49	0,00	0,00
L) Ammontare rate riguardanti debiti espressamente esclusi dai limiti di indebitamento	(+)	68.721.372,41	67.096.889,37	65.381.324,45
M) Ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento (M = D-E-F-G-H+I+L)		65.045.747,96	79.195.373,72	89.312.174,02
(SOMMA CORRETTA)		***70.908.902,14***	***74.379.209,99***	***87.366.141,49***
TOTALE DEBITO				
Debito contratto al 31/12/2019	(+)	1.864.654.084,08	1.765.153.562,44	1.666.671.236,85
Debito autorizzato nell'esercizio in corso	(+)	1.523.584.692,61	196.511.327,73	110.537.569,16
Debito autorizzato dalla Legge in esame	(+)	9.900.000,00		
TOTALE DEBITO DELLA REGIONE		3.398.138.776,69	1.961.664.890,17	1.777.208.806,01
DEBITO POTENZIALE				
Garanzie principali o sussidiarie prestate dalla Regione a favore di altre Amministrazioni pubbliche e di altri soggetti		430.538.370,10	389.338.142,80	365.187.612,69
di cui, garanzie per le quali è stato costituito accantonamento		18.000.000,00		
Garanzie che concorrono al limite di indebitamento		412.538.370,10	389.338.142,80	365.187.612,69

Fonte: dati da stanziamento di bilancio definito – allegato f) alla l.r. n. 94/2020.

In linea con gli esercizi precedenti rispetto al dato previsionale, il margine disponibile per l'assunzione di nuovi debiti, ha subito nell'esercizio in esame una riduzione rispetto alle previsioni iniziali, mentre per i due anni successivi del triennio lo stesso è previsto in crescita.

Nel 2020 il decremento del margine è influenzato in modo prevalente dalla maggior quota dei tributi destinati alla sanità che riducono il saldo su cui si determina il livello massimo di spesa annuale. Tuttavia, il risultato finale è condizionato da fattori di segno opposto legati al decremento delle rate dei mutui e prestiti autorizzati al 31 dicembre 2019 (lett. E) e alla riduzione del disavanzo derivante da mutui a pareggio. Quest'ultimo in sede di approvazione definitiva del rendiconto 2019 è risultato inferiore rispetto a quello stimato nel bilancio di previsione iniziale, passando da 1.346,53 a 1.300,47 milioni, riducendo l'ammontare dell'autorizzazione a contrarre debito e di conseguenza le potenziali rate di rimborso considerate ai fini del calcolo.

Diversamente nel biennio 2021-2022 l'incremento del margine è dovuto principalmente alla riduzione dell'ammontare dei prestiti autorizzati al 31 dicembre 2019 (lett. E), considerato che la voce relativa al livello massimo di spesa annuale (lett. D), non subisce variazioni di rilievo fra i due prospetti. Occorre inoltre sottolineare, che mentre nel 2021 l'ammontare del debito autorizzato (196,51 milioni) non presenta alcuna variazione rispetto alle previsioni, nel

2022 per effetto della prima variazione al bilancio (l.r. n. 29/2020) questo si incrementa di ulteriori 50,00 milioni destinati alla realizzazione del nuovo ospedale di Livorno, portandosi a 110,54 milioni. Infatti, la voce H del prospetto (allegato f alla l.r. 29/2020) "Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati con la legge in esame" presenta la variazione relativa al nuovo debito autorizzato, anche se questo contabilmente esplicherà i suoi primi effetti finanziari a decorrere dal 2023.

Nel dettaglio, per l'esercizio in esame le rimodulazioni effettuate rispetto all'originaria legge di bilancio riguardano il decremento dell'ammontare del livello di spesa annuale che passa dai 282,5 milioni a 260,09 milioni (voce D) dovuto, come detto, alla maggior quota dei tributi destinati alla sanità che riducono il saldo su cui si determina il livello massimo di spesa. Una variazione di segno opposto, oltre a quella già evidenziata relativa ai mutui a pareggio, è invece rappresentata dalla quota di debito autorizzata al 31 dicembre 2019 che da 153,32 passa a 137,65 milioni[348], con un decremento di 15,67 milioni (lett. E). La riduzione, riferita alla sola quota capitale, è determinata dall'applicazione dei provvedimenti legislativi, già introdotti nel contesto normativo di questo capitolo, quali la rinegoziazione dei prestiti effettuata con CDP[349] (13,68 milioni di cui 13,17 milioni relativi alla quota capitale)[350] e la sospensione del pagamento della quota capitale di mutui CDP (2,49 milioni)[351]. Per quanto riguarda la voce di calcolo relativa all'ammontare delle rate per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio in corso[352] (voce F), pari a 79,51 milioni per il 2020, questa va considerata insieme alla lettera H (1,7 milioni), al fine di quantificare la quota complessivamente autorizzata nell'esercizio pari dunque a 81,21 milioni. Al riguardo occorre precisare che la rata di 1,7 milioni formalmente assunta sul perimetro sanitario a valere sul prestito con CDP[353] di 9,9 milioni, sebbene relativa al debito autorizzato nell'esercizio, come si rinviene dalla delibera di variazione al bilancio n. 1525 del 9 dicembre 2020, risulta contabilmente a carico dell'esercizio 2021 analogamente a quanto rilevato per la rata relativa all'autorizzazione del debito relativo all'esercizio 2022 (50 milioni) disposta dalla l.r. n. 29/2020.

Un'altra voce rilevante è rappresentata dal costo annuale del debito potenziale, che si assesta nei tre esercizi su una quota superiore ai 41 milioni e rappresenta il debito contratto da altri enti su cui la Regione ha rilasciato apposita garanzia (lett. G).

---

[348] Questo importo comprende sia la spesa per il rimborso della quota capitale sui mutui e prestiti sia la quota per interessi.

[349] L.r. n. 38/2020.

[350] Tale rinegoziazione ha effetti anche sul 2021 e sul 2022 rispettivamente per 7,83 milioni e 7,89 milioni.

[351] Art. 111 del d.l. n. 18/2020. Si osserva che tale rata è stata nuovamente inclusa nel calcolo nell'esercizio 2021. Ciò si rileva dalla differenza riscontrata nel 2021 tra l'ammontare dei mutui e prestiti autorizzati fino al 31.12.2019 risultanti nell'allegato f) al bilancio di previsione pari a 147,46 milioni e lo stesso dato presente nel prospetto allegato all'ultima variazione al bilancio (l.r. n. 94/2020) pari a 142,12 milioni. Infatti, la differenza di 5,34 milioni deriva dalla compensazione tra il risparmio di spesa relativo alla rinegoziazione dei mutui di 7,83 milioni (quota capitale) e l'inclusione della quota di debito procrastinata al 2021 di 2,49 milioni.

[352] Rispetto alle previsioni iniziali il debito autorizzato da 221,87 milioni passa con l'ultima variazione al bilancio (l.r. n. 94/2020) a 233 milioni.

[353] Con delibera di variazione di bilancio del 9 dicembre 2020, n. 1525 viene registrato in entrata lo stanziamento di 9,9 milioni relativo al prestito con CDP sul cap. 51029 "Indebitamento per interventi straordinari sul patrimonio strutturale e strumentale della sanità", mentre in spesa è stato ridotto lo stanziamento presente nell'esercizio 2021 sul capitolo 24136 "Interventi Istituzionali in sanità" corrispondente all'importo relativo alla quota capitale e interessi del prestito assunto per finanziare i capitoli 24587 "Quota capitole ammortamento mutui a carico regione contratti con CDP S.p.a. – perimetro sanitario" e il cap. 24586 "Interessi passivi a cassa depositi e prestiti S.p.a. a carico della regione – perimetro sanitario" rispettivamente per 1.651.118,64 e per 48.930,50 euro.

Si tratta, per 38,64 milioni, delle garanzie sulle rate annuali dei debiti contratti dagli enti del settore sanitario con la CDP. La maggior parte di tale debito è a carico dell'azienda ospedaliera senese e della azienda ospedaliera pisana, con rate rispettivamente di 7,4 milioni e di 5,9 milioni. Ulteriori 2,98 milioni riguardano una fidejussione su un mutuo contratto dall'Autorità portuale di Piombino con la stessa CDP.

La quota relativa alla garanzia sul debito sanitario è costituita da lettere di *patronage*, non escusse nel corso dell'esercizio. Le risorse a tutela di tali spese potenziali, precedentemente accantonate in un apposito fondo nell'ambito del bilancio preventivo[354], vengono svincolate nel momento in cui viene meno il rischio di escussione della garanzia prestata. Tale modalità operativa[355], è stata oggetto di critica delle relazioni di parifica dei precedenti esercizi, in quanto non totalmente in linea con i principi contabili[356], e, in particolare del principio di prudenza che suggerirebbe la permanenza del vincolo nell'avanzo di amministrazione da destinare alla copertura delle garanzie prestate dato che le stesse si rinnovano di anno in anno.

Analizzando i valori totali di *stock* di indebitamento riportati nella parte finale del prospetto, il totale del debito autorizzato ammonta complessivamente a 3.398,13 milioni, di cui 1.864,65 provenienti dagli esercizi passati e 1.523,58 autorizzati nell'esercizio in corso, comprensivi della quota a copertura del disavanzo derivante da mutui a pareggio (1.300 milioni). L'ultima voce del prospetto indica il debito potenziale costituito dalle garanzie principali o sussidiarie prestate dalla Regione in favore di altre amministrazioni pubbliche o di altri soggetti. Una parte di questo si riferisce al debito sanitario e all'interporto di Piombino le cui rate di rimborso, già descritte, sono state ricomprese nel calcolo del limite di indebitamento (lett. G), mentre resta esclusa una parte residua, riferita ad una garanzia specifica rilasciata a favore dell'interporto di Guasticce di 18 milioni. Tale garanzia, in scadenza nel 2019, risulta a bilancio di previsione 2020 ancora prudenzialmente coperta da uno specifico accantonamento nel risultato di amministrazione[357], in quanto l'escussione della garanzia è stata sospesa in accordo con l'istituto finanziatore fino al 31/12/2020[358], in attesa del perfezionamento della risoluzione prospettata dalla Regione di acquisire direttamente gli immobili oggetto della fidejussione. Al riguardo alla chiusura dell'esercizio, gli immobili risultano venduti a terzi, liberando la Regione dalle obbligazioni derivanti dalla garanzia prestata.

Nel 2020 l'ammontare delle garanzie che concorrono alla definizione del limite di indebitamento, al netto dei 18,00 milioni accantonati, è pari a 412,53 milioni. Al riguardo si

---

354 Capitolo di spesa n. 74082, allocato sul perimetro ordinario del bilancio.

355 Cfr. § 1.5.3 "La terza variazione di bilancio" - capitolo "La programmazione regionale e il bilancio di previsione" del presente referto.

356 Allegato 4/1 Punto 5.5.

357 Il fondo a copertura della garanzia di 18,00 milioni è inserito tra la quota accantonata del risultato di amministrazione alla voce "altri accantonamenti".

358 Di fatto a seguito dell'escussione della garanzia richiesta dall'istituto finanziatore in data 8 febbraio 2019, la Regione esprimendo l'intenzione di acquistare i lotti oggetto di garanzia, ha richiesto la sospensione dell'escussione sino al 31/12/2019. Successivamente con l'approvazione da parte del Consiglio regionale della l.r. n. 61/2019 è stato approvato il rinvio al 31 dicembre 2020 dell'operazione di acquisto dei due immobili ipotecati a garanzia del mutuo permettendo così a R.T. di richiedere la sospensione dell'escussione della garanzia fideiussoria fino e non oltre il termine del 31/12/2020 (termine di scadenza del *bullet*). Nel bilancio di previsione è iscritto lo stanziamento di 24,46 milioni relativo all'acquisto degli immobili in oggetto sul cap. 73106 "Acquisto immobili della Società Interporto Amerigo Vespucci".

rileva un errore di calcolo nella somma complessiva delle garanzie prestate dall'ente riportate nel prospetto del limite di indebitamento di cui all'allegato 3 del bilancio di previsione, tuttavia la nota integrativa[359] ne riporta il valore corretto.

4 Le spese di investimento finanziate dall'indebitamento dell'esercizio 2020

La spesa per investimenti è tra i principali obiettivi strategici di un ente pubblico in quanto diretta a potenziare crescita e sviluppo economico del territorio. Negli ultimi anni si registra un rallentamento degli investimenti regionali, dovuto a molteplici fattori che ricomprendono, oltre la crisi economica sviluppatasi nell'ultimo decennio, le più stringenti regole di finanza pubblica, l'evoluzione della normativa relativa alla programmazione e gestione degli investimenti, nonché la mancanza di risorse.

Nell'esercizio in esame, il manifestarsi dell'emergenza sanitaria, ha influenzato l'andamento della spesa per investimenti; mentre a livello complessivo gli stanziamenti[360] risultano sostanzialmente stabili rispetto al 2019[361], quelli sanitari aumentano di oltre il 170,42 per cento e gli impegni di quasi il 155 per cento[362]. La successiva tabella evidenzia le modalità di finanziamento degli investimenti così come indicati nello specifico allegato al bilancio di previsione[363], aggiornato alle previsioni definitive e in ultimo rivisto in sede di rendiconto.

[359] Allegato h).

[360] Al netto delle reimputazioni da Fondo pluriennale vincolato.

[361] Gli stanziamenti complessivi sul titolo 2 al netto delle reimputazioni del Fpv passano da 990 milioni nel 2019 a 986,00 milioni nel 2020.

[362] Gli stanziamenti del titolo 2 relativi al perimetro sanitario al netto del Fpv passano da 149,34 milioni del 2019 a 403,85 milioni nel 2020, mentre gli impegni da 133,56 milioni nel 2019 sono pari a 340,55 milioni nel 2020.

[363] L.r. n. 81/2019 allegato 3 "Elenco degli investimenti programmati per spese di investimento finanziati con ricorso al debito e con le risorse disponibili".

Tab. 5 - Il finanziamento delle spese di investimento regionali – previsioni iniziali, definitive e a rendiconto 2020. (in euro)

Tipologia di entrata	Anno 2020			
	Previsioni iniziali 2020 (l.r. n. 81/2019, all. 3)	*Previsioni definitive 2020 (l.r. n. 94/2020, all. I)*	*Pdl Rendiconto n. 1 del 10/05/2021*	
FPV in entrata c/capitale	23.419.177,41	89.847.274,80	90.393.274,80	
Entrate c/capitale (tit IV)	1.086.411,05	1.086.411,05	1.086.411,05	
Entrate correnti non destinate al finanziamento delle spese correnti e rimborso prestiti	63.852.599,60	87.831.647,33	86.770.647,33	
Entrate da riduzione attività finanziarie eccedenti rispetto alle spese per incremento attività finanziarie (tit V)	509.807,06	2.209.807,06	-2.275.192,94	
Totale risorse regionali	***88.867.995,12***	***180.975.140,24***	***175.975.140,24***	
Entrate da accensione prestiti	***221.872.644,66***	***233.007.449,20***	****162.646.005,52***	
Interventi finanziati con il d.a.n.c.			***70.361.443,68***	
Totale risorse disponibili destinate al finanz. delle spese d'invest.	**310.740.639,78**	**413.982.589,44**	**408.982.589,44**	
% degli investimenti finanziate con risorse proprie	*28,60%*	*43,72%*	*43,03%*	
% degli investimenti finanziati da nuovo indebitamento	*71,40%*	*56,28%*	*39,77%*	*56,97*
% degli investimenti finanziati da debito autorizzato e non contratto			*17,20%*	

* accertamento

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

Nel 2020 a livello previsionale l'ammontare complessivo degli investimenti autorizzati è pari a 310,74 milioni, di cui 221,87 milioni finanziati mediante indebitamento, ovvero il 71,4 per cento del totale[364]. Le rimodulazioni avvenute nel corso della gestione registrate dalle variazioni di bilancio hanno elevato l'ammontare complessivo degli investimenti a 413,98 milioni. Quelli coperti da risorse regionali crescono dagli iniziali 88,86 milioni a 180,97 milioni, finanziati per 90,93 milioni da entrate in conto capitale e per 87,83 milioni utilizzando il risultato della gestione corrente. Anche la quota degli investimenti coperti da nuovo indebitamento, sebbene in misura più contenuta, aumenta a 233 milioni[365].

Con la proposta di legge di approvazione del rendiconto[366], viene nuovamente modificato l'allegato 3 al bilancio di previsione, con le rimodulazioni intervenute fino al 31 dicembre 2020.

Mentre gli investimenti pianificati con risorse regionali subiscono solo una leggera riduzione (da 180,98 milioni passano a 175,98), quelli coperti da nuovo debito (233 milioni) si riducono a 162,64 milioni; la restante parte degli interventi programmati risultano finanziati con il debito autorizzato e non contratto, portando il totale delle risorse destinate ad investimenti da 413,98 milioni a 408,98 milioni.

Il suddetto allegato riporta le modifiche introdotte dalla l.r. del 30 dicembre 2020, n. 100, che nell'ambito dell'autorizzazione già definita di 233,00 milioni, autorizza la copertura di 70,36 milioni mediante lo strumento dei mutui a pareggio.

Tale operazione, effettuata al termine dell'esercizio, secondo quanto dichiarato dalla Regione in corso di istruttoria è stata indotta dalla necessità di dare copertura a ulteriori interventi realizzati o in corso di realizzazione, nell'eventualità in cui la quota di avanzo

[364] Allegato 3 alla l.r. n. 81/2019.
[365] Allegato H della l.r. n. 94/2020.
[366] Proposta di legge n. 1 del 10/05/2021.

corrente rilevata in sede di rendiconto non fosse stata sufficiente a garantirne la copertura finanziaria in accordo con gli stanziamenti del bilancio di previsione.

Al verificarsi di quest'ultima ipotesi il principio contabile applicato, al punto 5.4.7, prevede che "per un importo pari alla quota del margine corrente non realizzata il fondo pluriennale di spesa non può essere formalmente costituito nel rendiconto" con conseguente variazione del FPV di entrata del bilancio di previsione in corso di gestione e individuazione delle nuove coperture degli impegni non più finanziati dal margine corrente.

Al fine di evitare di incorrere in tale procedura e nell'ottica di contenere il più possibile il ricorso al mercato finanziario, la Regione ha variato la modalità di finanziamento di parte degli investimenti programmati inizialmente finanziati da nuovo indebitamento con il debito autorizzato e non contratto (70,36 milioni dei 233 milioni autorizzati).

In ultimo, in sede di approvazione del rendiconto ne ha variato nuovamente la copertura utilizzando il margine corrente solo per gli impegni effettivamente attivati, originariamente finanziati dal DANC, per un importo di 39,17 milioni (tutti reimputati ad esercizi successivi con costituzione del fondo pluriennale vincolato).

Il conseguimento di un margine corrente positivo ha inoltre consentito, in linea con gli esercizi precedenti, di diminuire il disavanzo da debito autorizzato e non contratto; ciò tuttavia ha contestualmente ridotto le risorse disponibili destinate agli investimenti, cui lo stesso margine è preordinato[367] rendendo necessario il ricorso a nuovo indebitamento.

Al riguardo preme sottolineare che il margine corrente deve garantire una copertura effettiva, ovvero sufficientemente sicura e non arbitraria ed in equilibrato rapporto con la spesa, nel rispetto quindi delle procedure di impegno definite dal d.lgs. n. 118/2011 e dai principi contabili[368], evitando la "sospensione" di spese provviste di un titolo giuridico idoneo, al solo scopo di incrementare il margine corrente da utilizzare in maniera strumentale per rimuovere criticità e influenzare le risultanze finali del bilancio.

Come accennato, a fronte di prestiti iniziali autorizzati per 221,87 milioni, rimodulati a seguito delle successive variazioni al bilancio in 233 milioni sono stati effettivamente assunti mutui per 128,46 milioni, destinati alle spese riportate nella seguente tabella.

---

[367] Punto 5.3.3 all. 4/2, d.lgs. n. 118/2011.

[368] Al riguardo si veda l'aggiornamento dei principi contabili allegati al d.lgs. n. 118/2011 effettuato con il d.m. 1° marzo 2019, in merito alla gestione dell'avanzo corrente in presenza di disavanzo ordinario ovvero in caso di necessità di finanziare il disavanzo pregresso da mutui a pareggio o gli investimenti pluriennali con la quota "consolidata" di avanzo corrente (punto 5.3.4. bis e punto 5.3.6 del principio applicato alla contabilità finanziaria, allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011.

Tab. 6 - Interventi per spese di investimento programmati/effettuati con ricorso al debito - Anno 2020.

(in euro)

Cap.	Descrizione capitolo	l.r. 81/2019	l.r. 94/2020	Differenza tra investimenti programmati (l.r. 81/2019) e l.r. 94/2020	Pdl a rendiconto	Impegni rendiconto	differenza programmato definitiva (a rendiconto)
		a	b	a- b	c	d	b-c
11458	Contributi per investimenti in favore dei piccoli comuni	7.000.000,00	7.000.000,00	0	5.761.870,88	5.761.870,88	1.238.129,12
24482	Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie	50.000.000,00	61.134.804,54	11.134.804,54	61.134.804,54	61.134.804,54	0
24550	Contributo per la realizzazione del nuovo ospedale di Livorno		0	0	-	0	0
31000	Interventi nel settore dei porti di interesse regionale e della navigazione interna.	700.000,00	700.000,00	0		0	700.000,00
31090	Interventi su infrastrutture e linee ferroviarie aretine	1.421.263,38	1.421.263,38	0	1.421.263,38	0	0
31109	Interventi nel settore dei porti sede di autorità portuale regionale	760.000,00	760.000,00	0	507.500,00	507.500,00	252.500,00
31118	Sistema tangenziale di Lucca	11.000.000,00	11.000.000,00	0	11.000.000,00	0	0
31185	Interventi aeronautici sul sistema aeroportuale toscano	200.000,00	200.000,00	0		0	200.000,00
31186	Interventi in materia di mobilità ciclabile	0	0	0	-	0	0
31187	Fondo per la progettazione degli interventi strategici progettazione estensioni tramviarie del sistema metropolitano fiorentino	3.170.000,00	3.170.000,00	0	2.832.251,80	416.335,73	337.748,20
31263	Bando per la sicurezza stradale 2019/2020	4.000.000,00	4.000.000,00	0	1.486.548,61	1.486.548,61	2.513.451,39
31314	Contributo straordinario per l'avvio delle attività propedeutiche e per la realizzazione dei primi interventi per il collegamento ferroviario tra il porto di Livorno e l'interporto a. Vespucci	0	0	0	-	0	0
31319	Risorse per manutenzione straordinaria SGC FIPILI	900.000,00	900.000,00	0		0	900.000,00
31322	Contributo straordinario all'Anas per la realizzazione del ponte sul fiume Arno in località Fibbiana	0	0	0	-	0	0
31324	Realizzazione interventi sul sistema viario di Pisa	0	0	0	-	0	0
31336	Realizzazione di un nuovo ponte sull'Arno per il collegamento fra lo svincolo della SGC FIPILI di Lastra a Signa e la SRT 66 pistoiese in località indicatore	0	0	0	-	0	0
31337	Contributo all'autorità di sistema portuale del mar Tirreno settentrionale per la realizzazione di aree per la logistica industriale nel porto di piombino	4.895.000,00	4.895.000,00	0		0	4.895.000,00
31339	Interventi di risanamento acustico - settore progettazione e realizzazione viabilità Pisa Livorno Lucca e Massa Carrara	715.000,00	715.000,00	0		0	715.000,00
31340	Interventi di risanamento acustico SGC FIPILI	2.000.000,00	2.000.000,00	0	432.497,78	432.497,78	1.567.502,22
31347	Contributi straordinari alla provincia di Pisa per il collegamento della SGC FI-PI-LI con l'a11	500.000,00	500.000,00	0	500.000,00	0	0
31354	Interventi vari su strade regionali	0	0	0	-	0	0
31355	Contributo straordinario per la viabilità di collegamento fra la sr 70 e Vallombrosa	0	0	0	-	0	0
31356	Manutenzioni straordinarie dei ponti sulle strade regionali	4.000.000,00	4.000.000,00	0	1.055.803,84	1.055.803,84	2.944.196,16
31357	Collegamento ferroviario Collesalvetti-vada e by pass di Pisa	2.500.000,00	2.500.000,00	0		0	2.500.000,00
31358	Contributi straordinari per la viabilità nei comuni di Pisa e di san giuliano terme	800.000,00	800.000,00	0	800.000,00	0	0
31359	Contributo straordinario al comune di Quarrata per interventi sulla viabilità locale	500.000,00	500.000,00	0	252.861,92	252.861,92	247.138,08
31361	Bando per la sicurezza stradale 2021/2022	0	0	0	-	0	0
31362	Interventi relativi alla viabilità dei piccoli comuni - anno 2020	3.200.000,00	3.200.000,00	0	2.289.193,23	2.275.694,98	910.806,77
31363	Programma pluriennale investimenti: fondo per imprevisti e contenziosi interventi su strade regionali di competenza province e città metropolitana	1.000.000,00	1.000.000,00	0	1.000.000,00	0	0
31364	Variante srt 439 Castelnuovo val di Cecina- maggiori finanziamenti	1.600.000,00	1.600.000,00	0	-	0	1.600.000,00

Cap.	Descrizione capitolo	l.r. 81/2019	l.r. 94/2020	Differenza tra investimenti programmati (l.r. 81/2019) e l.r. 94/2020	Pdl a rendiconto	Impegni rendiconto	differenza programmato definitiva (a rendiconto)
		a	b	a- b	c	d	b-c
31366	Intervento di messa in sicurezza della srt 70	0	0	0	-	0	0
31367	Variante alla srt 71 in comune di Cortona (da sud dell'abitato di Camucia allo svincolo con la Perugia-Bettolle). Opere.	0	0	0		0	0
31368	Completamento intervento di ripristino della frana sulla sr 445 in località Acquabona'	500.000,00	500.000,00	0		0	500.000,00
31369	Intervento di manutenzione straordinaria per la messa in sicurezza sulla srt 325 di una curva in località 'Usella'	0	0	0	-	0	0
31370	Interventi viabilità	0	0	0		0	0
31371	Interventi di manutenzione viabilità regionale	3.000.000,00	3.000.000,00	0	3.000.000,00	2.826.323,99	0
31373	Interventi di riqualificazione e messa in sicurezza viabilità Pratomagno, comuni di loro Ciuffenna e Talla	0	0	0	-	0	0
31375	Realizzazione rotatoria in comune di san Giovanni Valdarno	0	0	0	-	0	0
31377	Interventi di adeguamento e messa in sicurezza della sgc fi-pi-li lotto II/a.Lavori viadotto del Turbone	300.000,00	300.000,00	0		0	300.000,00
32122	Piano investimento per rinnovo parco bus	7.800.000,00	7.800.000,00	0		0	7.800.000,00
32123	Spese di investimento nel settore della mobilità ciclabile e sostenibile	3.986.613,66	3.986.613,66	0	4.270.889,03	4.270.889,03	-284.275,37
32125	Contributi straordinari al comune di Minucciano per la realizzazione di piste ciclabili	0	0	0	-	0	0
32131	Contributo regionale per acquisto di materiale rotabile ferroviario per le linee regionali	3.700.000,00	3.700.000,00	0	3.003.165,27	3.000.000,00	696.834,73
32132	Tpl lotti deboli - investimenti per bus	2.000.000,00	2.000.000,00	0	2.000.000,00	0	0
32133	Interventi in materia di mobilità ciclabile di interesse regionale	150.000,00	150.000,00	0	150.000,00	150.000,00	0
32137	Srt 222 - variante al centro abitato di grassina		0	0	-	0	0
32138	Adeguamento e messa in sicurezza della srt 436 dalla località san pierino in comune di Fucecchio all'intersezione con via Marconi in comune di san miniato		0	0	-	0	0
32139	Intervento di riorganizzazione del sistema viario relativo alla srt 436 e alla sp 25 san rocco nel comune di Larciano (provincia di Pistoia)		0	0	-	0	0
32140	Srt 71 - variante alla srt 71 in comune di Cortona		0	0	-	0	0
32141	S.r.t. N. 71 variante Subbiano nord loc. Calbenzano - lotto 2		0	0	-	0	0
32142	SGC FIPILI - miglioramento dello svincolo a rotatoria della fi.pi.li. Con la sr 206 in località Vicarello in comune di Collesalvettiprovincia di Livorno - lavori		0	0	-	0	0
32143	Sgc fipili - miglioramento dello svincolo a rotatoria della fi.pi.li. Con la sr 206 in località Vicarello in comune di Collesalvetti provincia di Livorno - servizi		0	0	-	0	0
32144	Srt 2 variante al centro abitato di Staggia senese- lavori		0	0	-	0	0
32145	Srt 2 variante al centro abitato di Staggia senese - espropri		0	0	-	0	0
32147	Srt 2 variante al centro abitato di Staggia senese ii stralcio- lavori		0	0	-	0	0
32149	Variante alla s.r.t. 71 in loc. Corsalone - realizzazione braccio provvisorio e opere accessorie		0	0	-	0	0
32150	Variante alla srt 71 tratto tra Subbiano nord e Calbenzano - realizzazione opere accessorie per collegamento lotti 1 e 2		0	0	-	0	0
34152	Rigenerazione urbana - contributi in conto capitale agli enti locali	2.660.000,00	2.660.000,00	0	1.440.000,00	1.440.000,00	1.220.000,00
34283	Contributi ai comuni per interventi di abbattimento delle barriere architettoniche nei porti di interesse regionale	0	0	0	-	0	0
34285	Riqualificazione ex cava di Campitello nel comune di bucine	0	0	0	-	0	0
41014	Programma pluriennale investimenti: interventi urgenti finalizzati alla risoluzione delle più gravi situazioni di	54.000,00	54.000,00	0	54.000,00	54.000,00	0

Cap.	Descrizione capitolo	l.r. 81/2019	l.r. 94/2020	Differenza tra investimenti programmati (l.r. 81/2019) e l.r. 94/2020	Pdl a rendiconto	Impegni rendiconto	differenza programmato definitiva (a rendiconto)
		a	b	a- b	c	d	b-c
	carenze idriche a scopo idropotabile e alla riduzione delle emissioni inquinanti rilasciate in corpi idrici - l.36/94 - l.r.81/95-spese per						
42061	Fondo regionale per interventi urgenti di bonifica - trasferimenti alle amministrazioni pubbliche	0	0	0	-	0	0
42222	Finanziamento manutenzioni straordinarie oo.ii. li categ. - g.c. Valdarno inferiore e costa	167.055,11	382.055,11	215.000,00	343.160,61	342.607,86	38.894,50
42230	Interventi urgenti di bonifica di cui al d.m. 471/99 - spese di investimento	70.000,00	70.000,00	0	70.000,00	0,00	0
42232	Interventi di bonifica - spese investimento	0	0	0	-	0	0
42234	Interventi prevenzione produzione rifiuti, implementazione raccolta differenziata e recupero materiali e per il completamento dell'attuazione dei piani provinciali - spese investimento	1.500.000,00	1.500.000,00	0	1.500.000,00	0,00	0
42249	Prs 2006/2010. Tutela delle acque.	540.000,00	540.000,00	0	-	0	540.000,00
42472	Fondi per l'attuazione dell'accordo di programma novativo per la realizzazione del primo lotto della cassa di espansione dei renai	12.407,91	12.407,91	0	3.193,18	3.193,18	9.214,73
42475	Fondo per il finanziamento degli interventi di difesa del suolo	11.350.559,99	11.106.559,99	-244.000,00	2.836.379,45	2.836.379,45	8.270.180,54
42476	Fondo per il finanziamento degli interventi di difesa del suolo. Realizzazione opere		77.850,12	77.850,12	33.221,95	33.194,10	44.628,17
42480	Finanziamento degli interventi di difesa del suolo - spese per la realizzazione dei progetti - ente attuatore genio civile Valdarno centrale	121.513,50	121.513,50	0	21.268,60	8.097,92	100.244,90
42536	Opere e interventi di prevenzione, risanamento e riduzione dell'inquinamento dei corpi idrici	50.000,00	50.000,00	0	50.000,00	0	0
42570	Finanziamento attività di manutenzione straordinaria e interventi di difesa del suolo - g.c. Valdarno centrale e tutela dell'acqua	1.894.054,97	1.894.054,97	0	91.254,97	91.254,97	1.802.800,00
42581	Documento operativo per la difesa del suolo - interventi idraulici e idrogeologici nel territorio della provincia di massa carrara argine di Podenzana - lotto i	921.659,91	921.659,91	0	921.659,91	921.659,91	0
42585	Documento operativo per il recupero e riequilibrio della fascia costiera - settore genio civile Valdarno inferiore e costa - indagini e progettazioni	130.000,00	21.800,00	-108.200,00	21.800,00	0	0
42598	Documento operativo per la difesa del suolo - settore genio civile Valdarno superiore - indagini e progettazioni	205.708,80	121.858,68	-83.850,12	4.026,00	4.026,00	117.832,68
42604	Apq cartari - fognature comune di Capannori	1.620.000,00	1.620.000,00	0	-	0	1.620.000,00
42664	Finanziamento interventi di difesa del suolo - spese per la realizzazione delle opere - genio civile Valdarno superiore	1.706.800,00	1.706.800,00	0	342.211,55	342.211,55	1.364.588,45
42670	Finanziamento degli interventi di difesa del suolo - spese per la realizzazione dei progetti - settore genio civile Valdarno inferiore e costa	70.000,00	70.000,00	0	70.000,00	0	0
42677	Potenziamento impianto di rivellino - Livorno (ex fondi fas deprogrammati)	196.753,00	196.753,00	0		0	196.753,00
42703	Realizzazione interventi urgenti di difesa del suolo - genio civile Valdarno superiore		143.200,00	143.200,00	393.218,91	393.218,91	-250.018,91
42720	Finanziamento degli interventi di difesa del suolo previsti nel dods realizzati dal settore genio civile Valdarno inferiore e costa	475.000,00	475.000,00	0	9.744,40	9.744,40	465.255,60
42762	Apq per la tutela delle foci fluviali e delle acque marino costiere della riviera Apuo-Versiliese - realizzazione nuovi spandenti a mare	200.000,00	200.000,00	0	200.000,00	0	0
42763	Accordo di programma integrativo per la tutela delle risorse idriche del basso Valdarno e del padule di Fucecchio attraverso la riorganizzazione della depurazione industriale del comprensorio del cuoio e di quella civile del 2013. Finanziamenti a enti pub	2.700.000,00	2.700.000,00	0	2.700.000,00	2.700.000,00	0
42768	Finanziamento attività di manutenzione straordinaria e interventi di difesa del suolo - genio civile Valdarno superiore	431.827,51	431.827,51	0	-	0	431.827,51
42845	Interventi urgenti di manutenzione straordinaria sulle infrastrutture	350.000,00	350.000,00	0	310.111,83	303.879,22	39.888,17

Cap.	Descrizione capitolo	l.r. 81/2019	l.r. 94/2020	Differenza tra investimenti programmati (l.r. 81/2019) e l.r. 94/2020	Pdl a rendiconto	Impegni rendiconto	differenza programmato definitiva (a rendiconto)
		a	b	a- b	c	d	b-c
	idrauliche - settore genio civile toscana nord						
42850 [1]	Intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 - contributi agli investimenti	15.000.000,00	4.988.770,00	-10.011.230,00	9.911.730,29	9.911.730,29	-4.922.960,29
42852	Finanziamento per la realizzazione delle casse di espansione di Fibbiana 1 e Fibbiana 2	2.000.000,00	2.000.000,00	0	1.465.114,08	1.410.129,95	534.885,92
42862	Intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 - contributi agli investimenti		8.370.000,00	8.370.000,00	2.456.481,20	2.432.814,79	5.913.518,80
42863	Intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 - genio civile toscana nord		150.000,00	150.000,00	147.954,44	115.428,02	2.045,56
42864	Intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 - genio civile toscana sud - contributi agli investimenti		270.000,00	270.000,00	189.000,00	189.000,00	81.000,00
42865	Intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 - genio civile Valdarno centrale - contributi agli investimenti		195.000,00	195.000,00	157.997,78	157.317,78	37.002,22
42866	Intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 - genio civile Valdarno inferiore		220.000,00	220.000,00	213.144,56	203.997,99	6.855,44
42867	Intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 - genio civile Valdarno inferiore - contributi agli investimenti		50.000,00	50.000,00	50.000,00	30.342,35	0
42868	Intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 - genio civile Valdarno superiore		756.230,00	756.230,00	748.133,21	736.393,53	8.096,79
43218	Accordo di programma per l'autonomia idrica dell'isola d'Elba. Dissalatore di Capoliveri. Primo stralcio del i lotto.	1.000.000,00	1.000.000,00	0	-	0	1.000.000,00
43236	Interventi integrati per l'abbattimento delle emissioni climalteranti in ambito urbano	1.000.000,00	1.000.000,00	0	-	0	1.000.000,00
51384	Infrastrutture per il trasferimento tecnologico	500.000,00	500.000,00	0	37.000,00	0	463.000,00
61470	Erogazione contributi finanziari in conto capitale per interventi urgenti di edilizia scolastica a favore di enti locali	1.386.426,92	1.386.426,92	0	950.100,00	950.100,00	436.326,92
62003	Finanziamento per la promozione della cultura e della pratica delle attività motorie - interventi di investimento	1.280.000,00	1.280.000,00	0	291.400,00	291.400,00	988.600,00
62491	Contributo straordinario a unifi per la realizzazione della nuova sede del dip. Di scienze e tecnologie agrarie, alimentari, ambientali e forestali	5.500.000,00	5.500.000,00	0	5.500.000,00	5.500.000,00	0
62574	Contributo straordinario al comune di Aulla per la realizzazione della palestra scolastica a servizio della scuola secondaria di primo grado 'Dante Alighieri'	800.000,00	800.000,00	0		0	800.000,00
62575	Contributo straordinario al comune di Montignoso per la realizzazione del nuovo plesso scolastico in località Cinquale	500.000,00	500.000,00	0	500.000,00	500.000,00	0

Cap.	Descrizione capitolo	l.r. 81/2019	l.r. 94/2020	Differenza tra investimenti programmati (l.r. 81/2019) e l.r. 94/2020	Pdl a rendiconto	Impegni rendiconto	differenza programmato definitiva (a rendiconto)
		a	b	a- b	c	d	b-c
62576	Contributo straordinario al comune di Coreglia Antelminelli per la costruzione di palestra scolastica	350.000,00	350.000,00	0	280.000,00	280.000,00	70.000,00
62577	Contributo straordinario al comune di Montevarchi	600.000,00	600.000,00	0	120.000,00	120.000,00	480.000,00
62578	Contributo straordinario alla scuola universitaria superiore s. Anna di Pisa per la realizzazione di un polo per il trasferimento tecnologico	0	0	0	-	0	0
63134	Fondi regionali per investimenti nei beni culturali - trasferimenti alle amministrazioni pubbliche	700.000,00	700.000,00	0		0	700.000,00
63329	Lavori di restauro villa di Careggi		1.111.180,00	1.111.180,00	1.111.180,00	0	0
63356	Contributi straordinari al comune di Volterra per l'avvio di studi e interventi finalizzati al recupero e rispristino dell'anfiteatro romano.	250.000,00	250.000,00	0	200.051,72	200.051,72	49.948,28
71047	Spese di realizzazione e manutenzione straordinaria degli immobili funzionali all'amministrazione regionale	250.000,00	250.000,00	0	173.224,87	173.224,87	76.775,13
71048	Spese di manutenzione straordinaria dei palazzi 'a' e 'b' del centro direzionale di via di Novoli, 26	50.000,00	50.000,00	0	50.000,00	0	0
72055	Acquisizione al patrimonio regionale del patrimonio fotografico Alinari	4.880.000,00	4.880.000,00	0	4.880.000,00	4.880.000,00	0
72056	Acquisizione al patrimonio regionale delle copie digitali, marchi e diritti d'uso relativi al patrimonio Alinari	2.440.000,00	1.328.820,00	-1.111.180,00	1.328.820,00	1.318.820,00	0
73012	Lavori di manutenzione su immobili appartenenti al patrimonio regionale	600.000,00	600.000,00	0	600.000,00	21.795,30	0
73106	Acquisto immobili della Società interporto Amerigo Vespucci	24.461.000,00	24.461.000,00	0	8.370.771,73	3.165,28	16.090.228,27
73112	Contributo a favore dell'azienda usl toscana nord ovest per adeguamento palazzina per uso uffici a Lucca	850.000,00	850.000,00	0	850.000,00	850.000,00	0
73113	Rimborso a favore della provincia di Pisa per manutenzione straordinaria immobile in p.za Vittorio Emanuele (ex art. 16 l. 73/2018)	0	0	0	-	0	0
73114	Contributo per lavori di riqualificazione villa la quiete	0	0	0	-	0	0
73115	Lavori di adeguamento villa Fabbricotti	250.000,00	250.000,00	0	250.000,00	0	0
73116	Acquisto complesso immobiliare ex Meyer edex oftalmico	7.500.000,00	7.500.000,00	0	7.500.000,00	5.135.221,81	0
	Totale interventi programmati per spese di investimento finanziati col ricorso al debito	**221.872.644,66**	**233.007.449,20**	**11.134.804,54**	**162.646.005,52**	**128.465.532,45**	**70.361.443,68**

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

I dati riportati evidenziano un incremento tra le previsioni iniziali e definitive dei debiti autorizzati per il finanziamento degli investimenti.

L'aumento rilevato riguarda esclusivamente la parte sanitaria (+11,13 milioni); diversamente rispetto alle previsioni iniziali gli investimenti relativi alla parte ordinaria si rimodulano con variazioni di segno opposto lasciando invariato l'ammontare complessivo degli interventi finanziati dal debito.

Con un apposito articolo inserito nel progetto di legge relativo all'approvazione del rendiconto, la Regione si è vista costretta ad aggiornare nuovamente i prospetti per adeguarli alle variazioni intervenute oltre il termine del 30 novembre.

Pertanto, gli investimenti finanziati attraverso il ricorso all'indebitamento si riducono a 162,64 milioni, mentre la parte residuale pari a 70,36 milioni viene finanziata, a seguito dell'intervento normativo di cui alla l.r. n. 100/2020, dal debito autorizzato e non contratto. Inoltre, in sede di rendiconto è stata cambiata la modalità di finanziamento di alcune spese di investimento, in quanto rispetto al totale degli impegni finanziati con ricorso al credito alcuni di essi risultavano allocati su interventi diversi rispetto a quanto autorizzato, pertanto la

differenza è stata riassorbita con una rimodulazione interna tra gli interventi finanziati da mutui e quelli finanziati con risorse diverse[369].

Tale prassi evidenziata anche nella Relazione relativa al rendiconto 2019, mostra come le modalità di copertura assicurate per il totale delle spese di investimento pianificate, variano nel corso dell'esercizio in relazione agli interventi attivati.

Questo evidenzia una marcata difficoltà di programmazione e gestione delle spese a carattere pluriennale da parte della Regione. Le continue variazioni tra investimenti effettuati e rinviati, emergono solo al termine dell'esercizio dopo l'operazione di riaccertamento dei residui e comportano la necessità di apportare le modifiche alle relative coperture. L'utilizzo dei prestiti a erogazione multipla, impiegati in modo prevalente dalla Regione per il finanziamento di piani aventi sviluppo pluriennale, favorisce questo fenomeno; gli stessi possono essere attivati solo in caso di effettiva attuazione (ed impegno) della spesa nell'anno di competenza[370] e decadono in caso contrario. Come evidenziato in sede istruttoria alcune linee di credito vengono attivate dopo la fase del riaccertamento, quando si ha piena contezza degli impegni assunti, mostrando la fragilità di un sistema di programmazione che solo a rendiconto è capace di stabilire la reale modalità di copertura delle spese. Tale pratica conferma la assoluta mobilità delle risorse derivanti dal debito tra i vari interventi, che possono modificarsi nel corso dell'anno senza una preventiva autorizzazione da parte dell'organo decisionale dell'ente, trattandosi di finanziamenti a erogazione multipla. Si pongono, in questa sede, dubbi sull'opportunità di utilizzare questa tipologia di ricorso al debito, invece di quella ordinaria, in assenza di sufficienti strumenti programmatori che ne consentano una corretta e trasparente gestione. Ancora più critico appare l'utilizzo di tale modalità di finanziamento per gli investimenti esternalizzati ad altri enti (sanitari e non) pagati a rendicontazione. Una tale gestione della spesa contrasta, infatti, con la natura e le finalità del sistema dell'apertura di credito, non rispettando la connessione diretta tra accertamenti e riscossioni delle risorse reperite da un lato e impegni e pagamenti dei corrispondenti interventi finanziati dall'altro, come invece richiesto dal principio della contabilità finanziaria (all./2 punto 3.19) generando un momentaneo e artificioso beneficio di cassa dell'ente regionale.

A consuntivo, gli impegni per spese di investimento propri regionali sono circa 477,5 milioni[371]. Di questi, 128,46 milioni sono finanziati mediante nuovo debito effettivamente accertato. Resta immutata la modalità di contabilizzazione in entrata dei nuovi prestiti, sempre allocati nel capitolo di bilancio n. 51002 denominato "Indebitamento a copertura del disavanzo" considerato dalla Sezione, già nel corso dei precedenti controlli, non idoneo per la denominazione fuorviante riferita all'utilizzo dei mutui a pareggio posti in passato a copertura di tali spese. Peraltro, la quota relativa all'autorizzazione alla contrazione di debito per la copertura del disavanzo pregresso derivante dagli anni precedenti il 2016 risulta già allocata

[369] Si tratta dei capitoli 32123 "Spese di investimento nel settore della mobilità ciclabile", cap. 42703 "Realizzazione interventi urgenti di difesa del suolo - genio civile Valdarno superiore", cap. 42850 "Fenomeni atmosferici novembre 2019 – interventi" diventa cap. "intervento finanziario straordinario per il superamento dell'emergenza conseguente agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 - contributi agli investimenti".

[370] Per la gestione contabile dei prestiti a erogazione multipla (cd. aperture di credito) si rimanda al principio applicato della contabilità finanziaria (all. 4/2) punto 3.19.

[371] Sono stati considerati come nuovi investimenti regionali quelli non correlati a risorse dell'Unione europea e finanziati dalla competenza pura, sia con risorse proprie che con nuovo debito.

in un diverso capitolo (n. 51000) denominato "contrazione di mutui a pareggio della componente passiva dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente".

Nel 2020 poco più della metà degli investimenti effettivamente attivati con il nuovo debito (128,46 milioni) è relativo alla parte ordinaria del bilancio (67,33 milioni) mentre la restante parte (61,13 milioni - cap. 24482), riguarda il comparto sanitario. Questi ultimi si riferiscono a misure di sostegno degli interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale degli enti sanitari, autorizzati con l.r. n. 19/2019 (art. 14) per complessivi 150 milioni da distribuire nella stessa misura nel triennio 2019-2021[372], a cui si aggiungono a seguito della modifica operata dalla prima variazione (l.r. n. 29/2020), a valere sulla medesima autorizzazione, ulteriori 1,23 milioni. Tale incremento, secondo quanto indicato dalla l.r. n. 28/2020 recante "Interventi normativi collegati alla prima variazione al bilancio di previsione 2020-2020" è necessario a rettificare il mancato impegno dell'intera quota del contributo (50 milioni) relativo all'anno 2019[373]. Infine, l'assunzione di una nuova quota di prestito (9,9 milioni) rilevato con l'ultima variazione di bilancio (l.r. n. 94/2020) è stata destinata ad interventi di investimento nell'ambito dell'assistenza territoriale[374].

Gli investimenti programmati afferenti alla parte ordinaria del bilancio finanziati tramite indebitamento risultano parcellizzati in numerosi interventi. Si tratta per lo più di contributi straordinari in favore di enti partecipati e di enti locali o di misure legate a situazioni contingenti che necessitano di immediata risoluzione da parte della Regione, come gli interventi finanziati nell'esercizio in esame conseguenti agli eventi meteorologici eccezionali relativi ai mesi di novembre e dicembre 2019 per un importo di 13,77[375].

Tra i principali interventi effettivamente impegnati si evidenziano vari contributi, tra i quali quello in favore dei comuni con popolazione inferiore ai 5000 abitanti (5,76 milioni – cap. 11458)[376], il finanziamento concesso all'Università di Firenze per la realizzazione di una nuova sede del dipartimento di scienze e tecnologie agrarie (5,5 milioni – cap. 62491) e per interventi in favore della mobilità ciclabile (4,27 milioni). Tra gli investimenti più propriamente regionali si rileva l'acquisto del complesso immobiliare ex Meyer e oftalmico (5,13 milioni) e l'acquisizione del patrimonio fotografico Alinari e dei relativi diritti, già finanziati nel 2019 per 1,22 milioni e nell'anno in corso per ulteriori 6,20 milioni. Tra gli investimenti programmati figura anche quello relativo all'acquisto degli immobili dell'interporto Amerigo Vespucci, disposto a seguito della richiesta di escussione della garanzia richiesta dall'istituto finanziatore alla Regione Toscana.

---

[372] La l.r. n. 19/2020 ha approvato misure a sostegno degli interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie per 150 milioni nel triennio 2019-2021, suddivisi in 50 milioni l'anno.

[373] Per le considerazioni nel merito si rimanda al § 1.5.1 "Le variazioni legislative di bilancio 2020-2022. La prima variazione" del capitolo II "La programmazione regionale e il bilancio di previsione".

[374] Vedi delibera di variazione al bilancio gestionale del 9 dicembre 2020, n. 1525. A fronte del tiraggio in conto mutuo di 9,9 milioni è stato assunto un impegno sul cap. 24482 "Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie" per un importo di 10,9 milioni, la differenza è stata finanziata con risorse proprie secondo quanto dichiarato dalla Regione in risposta alla richiesta istruttoria inviata dalla Sezione.

[375] Tali somme risultano allocate su diversi capitoli di spesa 42850, 42852, 42862, 42863, 42864, 42865, 42866, 42867, 42868.

[376] La legge di bilancio ha previsto un contributo straordinario di 20,00 milioni per gli anni 2020, 2021 e 2022. Per l'esercizio 2020 risultano stanziati 7,00 milioni.

Come già detto la questione è stata risolta proprio al termine dell'esercizio con la vendita a terzi dei beni posti a garanzia del mutuo[377].

5 L'indebitamento in derivati finanziari

I contratti derivati, secondo la definizione economica comunemente accettata, sono contratti il cui valore "deriva" dall'andamento del valore di un'attività sottostante (cd. *underlying asset)* ovvero dal verificarsi nel futuro di un evento osservabile oggettivamente, e il cui valore varia in relazione all'andamento del valore del sottostante[378].

La relazione (rappresentata da funzioni matematiche), che lega il valore del derivato al sottostante, costituisce il risultato finanziario del derivato (*pay-off*).

Lo *swap* (scambio) è, dunque, il contratto in forza del quale le parti si obbligano a eseguire reciprocamente dei pagamenti (nella stessa divisa, altrimenti si parla di IRCS – *Interest Rate and Currency Swap*), il cui ammontare è determinato sulla base di parametri di riferimento diversi.

Nei referti sui rendiconti regionali, a partire dal 2016, sono state elaborate specifiche analisi sui contratti in strumenti finanziari derivati[379] stipulati dalla Regione nei primi anni 2000 e ancora oggi in gestione. I contratti produrranno i loro effetti fino alla scadenza dei finanziamenti sottostanti, mutui o prestiti obbligazionari sui quali i prodotti sono basati[380].

L'evoluzione, negli ultimi venti anni, dei nuovi assetti istituzionali degli enti territoriali (in un rinnovato contesto nazionale ed europeo), si è accompagnata alla parabola ascendente, e poi discendente, che ha caratterizzato il ricorso agli strumenti di finanza derivata, oggi in fase di flessione in ragione di una normativa sempre più stringente, conseguente alle forti perdite finanziarie registrate nelle posizioni di numerosi enti territoriali, dovute sia all'implicita rischiosità dei prodotti che alla complessità delle strutture degli stessi.

L'articolo 62 del d.l. n. 112/2008, convertito nella legge n. 133/2008, potenziato dall'articolo 1, comma 572, della l. n. 147/2013[381] prevedeva il divieto, da un lato, della possibilità di rinegoziare i contratti derivati già in essere alla data di entrata in vigore della legge e, dall'altro, della stipula di nuovi contratti di finanziamento che includano componenti derivate[382].

---

[377] Per il dettaglio dell'operazione vedi § 1.3. Elenco delle garanzie principali e sussidiarie prestate dalla Regione: il caso Interporto Toscano "A. Vespucci" S.p.a. del capitolo IX relativo alle società partecipate della presente relazione.

[378] Sono prodotti derivati: "I contratti che insistono su elementi di altri schemi negoziali, quali titoli, valute, tassi di interesse, tassi di cambio, indici di borsa ecc. Il loro valore deriva da quello degli elementi sottostanti" (art. 3, aggiornamento 112 del 23 giugno 1994 alla Circolare della Banca d'Italia n. 4 del 29 marzo 1988).

[379] 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.

[380] Le scadenze dei "sottostanti" vanno dal 2021 al 2035.

[381] Legge di stabilità 2014.

[382] Dal divieto risultano escluse le estinzioni anticipate totali dei contratti, le novazioni soggettive delle controparti senza modifiche delle condizioni finanziarie e le ristrutturazioni dei derivati a seguito della modifica

Il quadro normativo si è arricchito, dal 2015, con le disposizioni in materia di armonizzazione contabile dettate dal d.lgs. n. 118/2011, come modificato dal d.lgs. n. 126/2014. In particolare, come previsto dal punto 9.11.5 del principio 4.1 relativo alla programmazione, la nota integrativa allegata al bilancio di previsione deve fornire gli elementi contabili richiesti dall'art. 62 citato[383]. In sede di rendiconto dispone il principio contabile 4.2 (principio contabile applicato alla contabilità finanziaria), al punto 3.23 precisando, tra l'altro, che la rilevazione dei flussi finanziari nei documenti di bilancio deve avvenire autonomamente rispetto a quelli dei contratti di finanziamento sottostanti[384], al fine di porre in evidenza il risultato economico delle operazioni.

Oltre alle informative obbligatorie in sede di previsione e a consuntivo, la Regione produce un'apposita reportistica per il monitoraggio degli strumenti derivati.

Nel 2020 sono stati acquisiti tre rapporti, realizzati alle date del 30 giugno, 30 settembre e 31 dicembre.

Le ragioni che hanno portato alla diffusione dei "derivati", sono da ricercarsi nel contesto economico finanziario in cui tali prodotti furono creati; infatti veniva evidenziata l'esigenza di garantire la copertura dei possibili rischi di aumento dei tassi d'interesse dei finanziamenti a tasso variabile in portafoglio regionale.

È stato ampiamente dimostrato come le previsioni degli scenari macroeconomici alla base di tutti gli strumenti derivati adottati si siano dimostrate errate[385]. La previsione del peggioramento delle condizioni di mercato è stata infatti smentita anche dall'andamento dei

---

delle passività sottostanti, queste ultime esclusivamente nella forma di operazioni prive di componenti opzionali e volte alla trasformazione da tasso fisso a variabile o viceversa e con la finalità di mantenere la corrispondenza tra la passività rinegoziata e la collegata operazione di copertura. E' infine escluso dal divieto il perfezionamento di contratti di finanziamento che includono l'acquisto di *cap* da parte dell'ente.

[383] La nota integrativa, con riferimento ai contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata, deve indicare gli oneri e gli impegni finanziari stimati e stanziati in bilancio per ciascuna operazione in derivati. A tal fine, per ciascuna operazione in derivati sono indicate:
a) informazioni sulla loro entità e sulla loro natura;
b) il loro *fair value* alla data di predisposizione del bilancio di previsione, determinato secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 3, del d.lgs. 30 dicembre 2003, n. 394;
c) il valore nominale e il *fair value* alla data di predisposizione del bilancio di previsione, della passività sulla quale insiste il derivato stesso e il relativo tasso di interesse;
d) gli stanziamenti del bilancio di previsione relativi ai flussi di entrata e di spesa riguardanti ciascun derivato, relativi agli esercizi considerati nel bilancio e i criteri di valutazione adottati per l'elaborazione di tali previsioni;
e) il tasso costo finale sintetico presunto a carico dell'Ente, calcolato, per ciascun esercizio cui il bilancio si riferisce, secondo la seguente formulazione: (TFSCFS= {[(Interessi su debito sottostante+/- Differenziali *swap*)*36000] / [(Nominale * 365)]}. Gli importi relativi agli interessi e ai differenziali *swap* sono calcolati facendo riferimento agli stanziamenti iscritti in bilancio. Ai fini dell'applicazione del presente principio, per la definizione di strumento finanziari derivato si fa riferimento ai principi contabili riconosciuti in ambito internazionale e compatibili con la disciplina in materia dell'Unione europea.

[384] I flussi finanziari del derivato, nel caso si tratti di soli interessi, sono rilevati al titolo III dell'entrata e al titolo I della spesa. L'eventuale differenza positiva "costituisce quota vincolata dell'avanzo di amministrazione, destinata, secondo il seguente ordine di priorità, a garantire i rischi futuri del contatto, alla riduzione del debito sottostante in caso di estinzione anticipata, al finanziamento di investimenti". Gli eventuali flussi in entrata "*una tantum*" cosiddetti "*up front*" conseguenti alla rimodulazione dei contratti, sono assimilati ad indebitamento dall'art. 3, comma 17, della legge n. 350 del 2003, devono essere contabilizzati nel titolo 6° delle entrate da "accensione di prestiti". Nel caso di *up front* iniziale una quota di spesa determinata sulla base del piano di ammortamento del derivato deve essere registrata come "rimborso di prestiti".

[385] I tassi d'interesse, salvo un temporaneo picco negli anni 2006 e 2007, si sono sempre mantenuti e anche a tutt'oggi si prevedono in tendenza ribassista.

mark to markets (MtM)[386] dei prodotti, sempre negativi, espressione, invece, di miglioramenti delle condizioni di mercato rispetto al momento della conclusione degli *swap*.

In questo modo gli strumenti finanziari, pensati per la protezione da indesiderati incrementi dei tassi d'interesse, hanno avuto l'effetto di aggiungere negatività alle posizioni debitorie che si volevano garantire. Le perdite finanziarie, che in prospettiva si estenderanno, dal 2020 fino alla conclusione dei contratti, sono confermate dai valori di tutti i derivati in essere al 31/12/2020, i cui *mark to markets* assumevano, alla stessa data, valori negativi complessivamente per oltre 9,5 milioni, da aggiungersi alle perdite già realizzatesi alla fine del 2020 (174,51 milioni), facendo prevedere, in definitiva, una crescita dell'indebitamento degli oneri, nell'intero periodo di riferimento dei contratti derivati, superiore ai 184 milioni[387].

5.1 I derivati finanziari in Regione Toscana

I contratti finanziari derivati in essere al 31/12/2020 sono quelli elencati nella tabella seguente, la quale dà conto anche dei rispettivi nozionali sottostanti; i contratti non hanno subito variazioni rispetto agli anni precedenti.

La tabella pone in relazione ciascun derivato finanziario e la passività sottostante cui si riferisce. Per ciascun derivato, viene indicata la percentuale della spesa che, in sede di previsioni iniziali, sarebbe stata addebitata al perimetro sanitario.

A fronte di un ammontare iniziale delle passività sottostanti di oltre 745 milioni, al 31 dicembre 2020 gli importi complessivi residui delle passività si attestano a 124,36 milioni, in riduzione di 31 milioni rispetto all'anno precedente[388].

---

[386] *Mark to market* (MtM) è un'espressione utilizzata per qualificare il metodo di valutazione in base al quale il valore di uno strumento o contratto finanziario è sistematicamente aggiustato in funzione dei prezzi correnti di mercato. Letteralmente "valutare secondo il mercato".

[387] La durata dei contratti derivati, pari a quella dei finanziamenti sottostanti, mediamente ultraventennale, in situazioni dei mercati finanziari avverse, diventa elemento determinante delle *performances* negative dei prodotti.

[388] Al 31/12/2019 risultava pari a 155.446.302,60.

Tab. 7 - Contratti di finanziamento assistiti da derivati finanziari al 31/12/2020. (in euro)

Passività sottostante				N.	Derivato finanziario (IRS)			Flussi finanziari netti anno 2020 (euro)	% a carico della sanità (da previsioni iniziali)	Spesa (previsioni iniziali) su perimetro sanitario
Identificativo della passività sottostante	Importo originario della passività sottostante	Nozionale residuo della passività sottostante al 31/12/2020	Scadenza contrattuale del sottostante		Struttura del derivato	Banca - controparte dell'IRS	durata derivato fino al: (1)			
Eurobond (XS0149216722)	155.000.000,00	11.625.000,00	2022	1	IRS con barriera digitale (Knock out)	**Deutsche Bank**	giu-22	-903.253,35	86,44%	-780.772,20
Eurobond (XS0149216722)	155.000.000,00	11.625.000,00	2022	2	IRS con barriera digitale (Knock out)	**Merrill Lynch**	giu-22	-903.253,35	86,44%	-780.772,20
IT0003204887	25.823.000,00	2.122.650,60	2021	3	IRS con barriera digitale (Knock out)	**Banca Nazionale del Lavoro S.p.a.**	dic-21	-148.668,87	100,00%	-148.668,87
Mutuo 1V	49.376.254,05	17.095.186,32	2035	4	IRS tasso fisso	**Banca MPS S.p.a.**	dic-35	-818.255,29	0,00%	0,00
Mutuo 6V	129.114.224,77	41.655.702,12	2035	5	IRS con collar	**BNP-Paribas**	giu-21	-2.289.972,89	100,00%	-2.289.972,89
Mutuo 10V	75.919.164,16	28.618.982,59	2035	6	IRS con collar	**Dexia-Crediop**	giu-21	-1.377.175,79	100,00%	-1.377.175,79
Eurobond (XS0149216722)	155.000.000,00	11.625.000,00	2022	7	IRS strutt. c/spread e cap	**Societé Generale**	giu-22	-507.050,74	86,44%	-438.294,66
TOTALE	**745.232.642,98**	**124.367.521,63**				**TOTALE**		**-6.947.630,28**	83,71%	-5.815.656,60(2)

(1) La durata dei contratti è coincidente con quella delle sottostanti passività, ad eccezione degli IRS con *collar* stipulati con Dexia-Crediop e BNP-Paribas, per i quali la scadenza (30/06/2021) è più breve di quella dei sottostanti (31/12/2035).

(2) L'importo è approssimativo in quanto la percentuale di addebito è tratta dalle previsioni iniziali: gli impegni corrispondenti sono pari a complessivi 5,99 milioni.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Anche per il 2020, per ciascun derivato viene evidenziato il saldo differenziale negativo conseguito da ciascuno degli strumenti sottoscritti che, complessivamente, raggiunge una spesa di quasi 7 milioni. Inoltre la tabella dimostra come oltre l'83 per cento della spesa (in sede di previsioni iniziali, e confermata in sede di previsioni definitive) sia stata posta sul perimetro sanitario[389].

Le operazioni indicate nella tabella hanno tutte le caratteristiche dell'IRS (Interest Rate Swap)[390]. In particolare i contratti stabiliscono un tasso fisso "contrattuale" di scambio rispetto all'originale tasso variabile e un tasso "soglia" (entrambi parametrati all'Euribor 6 mesi), quale limite massimo di crescita del tasso d'interesse rilevato semestralmente.

La controparte swap paga a Regione Toscana il tasso variabile del finanziamento sottostante (che per la totalità dei casi, già a partire dal 2017, è risultato pari a zero) e la Regione paga a controparte il tasso fisso contrattualmente stabilito (dal 4 al 5 per cento). Se il tasso d'interesse rilevato supera il tasso "soglia", fissato generalmente dal 7,50 all'8 per cento per vari periodi della durata contrattuale, Regione Toscana paga a controparte il tasso "soglia". Semestralmente la Regione regola con l'intermediario quanto eventualmente dovuto, quale differenza tra gli interessi del finanziamento sottostante (sulla base del tasso di mercato rilevato) e quelli derivanti dall'applicazione dei tassi d'interesse contrattuali. Evidentemente il saldo finanziario risulterà positivo per l'ente solo se il tasso d'interesse rilevato semestralmente sarà superiore ai tassi contrattualmente stabiliti.

Le strutture intendevano tutelare l'ente dal rialzo indesiderato dei tassi d'interesse, ma dalla stipula dei primi contratti, nel 2002, gli strumenti non hanno mai registrato *performance* positive, ovvero flussi finanziari ricevuti maggiori di quelli pagati[391], poiché il tasso di riferimento – Euribor 6 mesi - non ha mai superato i valori contrattualmente previsti né, tantomeno, il valore "soglia", poiché stabiliti – questi ultimi - a livelli del tutto inadeguati rispetto agli andamenti del mercato finanziario registrati nel periodo di sviluppo dei prodotti. I risultati finanziari complessivi dei suddetti derivati fino al31 dicembre 2020, come evidenziato, tutti negativi, sono descritti nella tabella che segue.

Tab. 8 - Spesa complessiva per i derivati fino al 31/12/2020. (in euro)

n.	Struttura derivato	Data stipula	Scadenza contrattuale del derivato	Controparti swap	Flussi finanziari netti al 31/12/2020
1	IRS con barriera digitale (Knock out)	2002	2022	Deutsche Bank - Filiale di Londra	-43.953.744,64
2	IRS con barriera digitale (Knock out)	2002	2022	Merril Lynch - Filiali di Londra e Dublino	-43.953.744,64
3	IRS con barriera digitale (Knock out)	2001	2021	BNL S.p.a. - Filiale di Firenze	-5.662.935,56
4	IRS tasso fisso	1999	2035	Banca MPS S.p.a. - Filiale di Firenze	-10.825.270,07
5	IRS con collar	1999	2021	BNP-Paribas - Filiale di Londra	-32.163.639,55
6	IRS con collar	2000	2021	Dexia-Crediop - Sede di Roma	-18.244.371,69
7	IRS strutturato	2002	2022	Societè Generale - Sede di Parigi	-19.706.664,25
	Totale oneri per derivati fino al 31/12/2020				**-174.510.370,40**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

[389] Dal 2021 la quota corrispondente dovrebbe subire un'apprezzabile riduzione considerato che tre di questi strumenti giungono a scadenza nel corso dell'esercizio.

[390] Quelli ai punti da 1 a 3 della tabella sono IRS con barriera digitale (*knock out barrier options*), quello di cui al punto 4 è un IRS a tasso fisso, gli altri sono IRS strutturati.

[391] Solo nel 2008 l'importo degli interessi complessivamente corrisposto dalla Regione è stato lievemente inferiore rispetto a quello del finanziamento originario.

A chiusura dell'esercizio 2020, dunque, l'onere complessivo sostenuto da Regione Toscana per i contratti derivati ammonta a 174,51 milioni; nello scorso referto era stato determinato in complessivi 167,56 milioni cui è stata aggiunta la negatività dei prodotti nell'esercizio 2020 pari a 6,95 milioni.

L'onere finanziario, aggiuntivo rispetto a quello dei finanziamenti sottostanti, diminuisce negli anni[392], concordemente con la riduzione del debito sottostante, ma resta altamente negativo, anche considerando le previsioni sull'andamento dei mercati finanziari, che sembrano escludere riprese vigorose dei tassi nei prossimi anni e, comunque, la riduzione progressiva del sottostante non consente recuperi apprezzabili, anche nel caso di crescita del livello dei tassi.

L'obiettivo, pur legittimo, di garantire lo *stock* di debito a tasso variabile da una indesiderata crescita del livello dei tassi d'interesse, realizzato, peraltro, attraverso strumenti del tutto mal calibrati è costato alla Regione fino al 31 dicembre 2020, oltre 174 milioni. Tale saldo negativo è destinato a crescere, pur con ritmo via via minore, fino alla scadenza dei contratti.

La tabella che segue mostra l'effetto finanziario complessivo dei derivati sui finanziamenti originari, sia in tema di incremento complessivo medio dei tassi di interesse, che dei conseguenti oneri per interessi corrisposti in aggiunta a quelli dovuti sui mutui all'epoca stipulati. In particolare, come già indicato nella precedente tabella, il "differenziale flussi" per l'intero periodo di riferimento dei prodotti (fino al 31/12/2020 pari a 174 milioni) supera l'importo degli interessi complessivamente dovuti sui finanziamenti originari pari a 130,6 milioni.

Tab. 9 - Differenziali sui finanziamenti originari causati dai derivati al 31/12/2020. (in euro)

Istituti titolari dei derivati	Importi finanziamenti sottostanti	Interessi finanziamento sottostante	Tasso medio finanziamento sottostante	Differenziale flussi	Differenziale medio tasso	Interessi totali	Tasso medio complessivo	Interessi al tasso Cdp di riferimento
Deutsche Bank	155.000.000	35.406.650	1,604%	43.953.745	3,369%	79.360.395	4,973%	88.041.419
Merrill Lynch	155.000.000	35.406.650	1,604%	43.953.745	3,369%	79.360.395	4,973%	88.041.419
Banca Nazionale del Lavoro S.p.a.	25.823.000	5.364.091	1,447%	5.662.936	2,519%	11.027.027	3,967%	15.293.677
Banca M.P.S. S.p.a.	49.376.254	6.443.646	1,372%	10.825.270	3,012%	17.268.916	4,383%	19.936.500
BNP-Paribas	129.114.225	14.520.182	1,420%	32.163.640	3,635%	46.683.822	5,055%	46.516.418
Dexia-Crediop	75.919.164	9.997.229	1,324%	18.244.372	3,141%	28.241.601	4,465%	31.881.062
Societe Generale	155.000.000	23.462.350	1,394%	19.706.664	1,775%	43.169.014	3,170%	64.149.630
	745.232.643	**130.600.798**		**174.510.370**		**305.111.168**		**353.860.124**

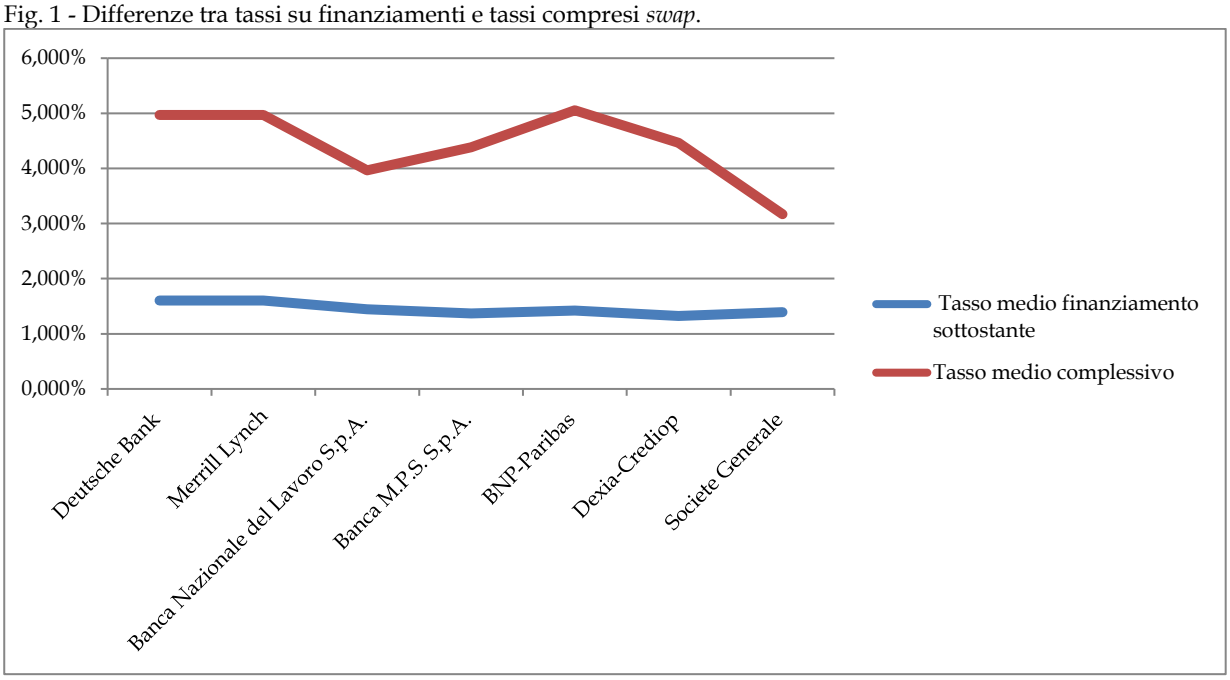
La durata dei contratti è coincidente con quella delle sottostanti passività, ad eccezione degli IRS con collar stipulati con Dexia-Crediop e BNP-Paribas, per i quali la scadenza (30/06/2021) è più breve di quella dei sottostanti (31/12/2035).
Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

L'ultima colonna della tabella evidenzia la spesa per interessi nel caso in cui la Regione avesse stipulato i vari contratti di finanziamento al tasso fisso con Cassa Depositi e Prestiti. È un raffronto che viene richiamato nei report regionali per giustificare l'effetto negativo della stipula dei derivati, dal momento che, in tal caso, i finanziamenti sarebbero stati ancora più

[392] Nel 2016 era -11.607.594,26, nel 2017 era -10.477.056,54, nel 2018 era -9.248.084,23. Nell'anno 2019 risultava pari a pari a -8.118.377,06.

onerosi. Si deve comunque ricordare che nel momento in cui tali strumenti sono stati attivati, gli scenari erano del tutto contrari alla stipula di finanziamenti a tasso fisso[393].

Fig. 1 - Differenze tra tassi su finanziamenti e tassi compresi *swap*.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Anche i tassi d'interesse mediamente pagati nel periodo di sviluppo dei prodotti risultano, per quasi tutti i derivati più che doppi rispetto a quelli da corrispondere in assenza degli strumenti finanziari[394]. L'effetto è dimostrato nel grafico che precede. Il differenziale dei tassi d'interesse è costituito, per ogni derivato, dalla differenza di ordinata tra le due curve, delle quali quella più in basso rappresenta il livello dei tassi sui finanziamenti originari.

Sul punto la Regione ribadisce[395] che ove fossero stati stipulati mutui a tasso fisso in luogo di quelli a tasso variabile, la spesa sarebbe risultata comunque più alta di circa 48,74 milioni rispetto alla somma degli oneri per interessi corrisposti sui finanziamenti originari e quelli relativi agli *swap*.

In merito si osserva che la presente indagine è tesa a valutare, tra l'altro, le *performances* degli strumenti finanziari sottoscritti. Non sono in discussione le decisioni assunte dall'Ente di adottare strumenti difensivi rispetto all'andamento dei tassi d'interesse. D'altra parte la scelta tra tasso fisso e variabile era stata compiuta sulla base delle previsioni sugli andamenti dei tassi all'epoca dell'assunzione dei relativi finanziamenti.

---

[393] La scelta di un consulente indipendente si è rivelata opportuna in numerosi casi in cui l'analisi dei contratti stipulati ha evidenziato forti perdite ai danni degli Enti pubblici: in particolare la situazione in cui la controparte abbia venduto, qualificandoli come semplici *interest rate swap* (e cioè uno *swap* con tasso di interesse) i ben diversi *swap collar*, caratterizzati da alto livello di rischio e con effetti suscettibili di forte sbilanciamento in favore di una precisa direzione (istituto di credito) in ordine all'andamento del rischio negoziale.

[394] Il confronto è tra le colonne "tasso medio finanziamento sottostante" e "tasso medio complessivo". Si tratta di tassi mediamente ricavati dal rapporto tra interessi e capitale di riferimento nel periodo di sviluppo dei prodotti, elaborati esclusivamente per consentire una comparazione di massima.

[395] Nel rapporto di monitoraggio "Derivati su tassi d'interesse sull'indebitamento regionale a tasso variabile" al 31/12/2020.

Nei primi anni 2000 i finanziamenti a tasso variabile erano economicamente più vantaggiosi dei fissi - i cui tassi d'interesse andavano da 2 a 3 volte quelli variabili e dunque l'eventuale scelta del tasso fisso avrebbe dovuto, essere motivata da ragioni di stabilità e certezza degli oneri futuri da corrispondere, specie nel lungo periodo. Come mostra anche la presente trattazione, era possibile, anzi economicamente consigliabile l'assunzione di finanziamenti a tasso variabile, eventualmente accompagnati da efficaci strumenti di protezione.

Pertanto le scelte che, successivamente, si sono rivelate errate, non hanno riguardato i finanziamenti originari, ma gli strumenti derivati, poiché tutti, nessuno escluso, hanno registrato passività pressoché continue, fin dalla loro stipula. Si tratta di strutture finanziare molto complesse, estremamente sensibili alle variazioni del contesto economico-finanziario nel quale vengono sviluppate, generalmente progettate e prodotte dagli stessi operatori titolari dei relativi contratti e non immuni da costi impliciti e scarsa trasparenza.

Considerato poi che nella totalità dei contratti una delle parti (la Regione) è sempre in perdita, allora o le previsioni di contesto furono totalmente e reiteratamente errate, oppure la negoziazione degli elementi contrattuali ha visto (sempre) prevalere quelli più favorevoli alle controparti, rispetto a condizioni minimamente più performanti per l'amministrazione regionale. Così la maggior parte degli swap prevedeva tassi contrattuali (pagati dalla Regione) vicini al tasso fisso di mercato o, comunque, compresi in intervalli percentuali penalizzanti rispetto a quanto corrisposto dalla controparte (il tasso del finanziamento sottostante che, contrariamente alle previsioni di rialzo, si è via via ridotto, fino ad azzerarsi nell'anno 2017). I livelli dei *cap*, i limiti oltre i quali le condizioni sarebbero diventate favorevoli per la Regione, stabiliti in genere sopra il 7 per cento, non si sono mai realizzati, confermando gli errori di valutazione/previsione.

Il fenomeno del carico e della traslazione dei costi dell'indebitamento sul perimetro sanitario del bilancio regionale, di cui si è fatto cenno nel paragrafo iniziale, ha riguardato e continua a riguardare anche gli oneri derivanti dai derivati finanziari[396].

La contabilizzazione dei differenziali ai sensi del ricordato principio contabile 4.2, punto 3.23, ovvero la rilevazione dei flussi finanziari dei contratti derivati autonomamente rispetto a quelli dei finanziamenti sottostanti, permetterebbe di tenere indenne il perimetro sanitario dalle *performance* negative degli strumenti, anche considerato che tali oneri comprendono costi impliciti di difficile quantificazione e certamente estranei ai finanziamenti (sanitari) originari; considerata la progressiva riduzione dei differenziali, che peraltro resteranno negativi, sarebbe auspicabile (e presumibilmente sostenibile) il finanziamento di tali oneri attraverso risorse non perimetrate come sanitarie.

Per il 2020, la Regione Toscana ha imputato al perimetro sanitario l'83,11 per cento della spesa complessiva sostenuta, come evidenziato nella tabella che segue.

[396] Da quanto affermato dalla Regione in sede istruttoria, la maggioranza dei finanziamenti sottostanti riguardano, pur in senso lato e non sempre riscontrabile, investimenti sanitari.

Tab. 10 - Ripartizione della spesa per interessi passivi su derivati fra perimetri ordinario e sanitario. (in euro)

Cap.	Conto	Descrizione capitolo	Missione	Impegni 2020	Liquidazioni	% spesa sul totale
24383	S	Differenziale negativo a fronte di operazioni sul profilo dei tassi di interesse sul debito riconducibile a spesa sanitaria (i.r.s.) - fondo sanitario	Debito pubblico	5.997.640,44	5.799.942,58	83,11%
73022	O	Interessi passivi sui derivati - flussi periodici netti in uscita sull'*interest rate swap*	Debito pubblico	1.218.490,01	1.147.687,59	16,89%
Totale				7.216.130,45	6.947.630,17	100,00%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto Regione Toscana.

Come ormai rilevato nelle nostre relazioni, a partire dall'esercizio 2015, la Regione non ha mai tenuto indenne il perimetro sanitario da questi strumenti frutto di previsioni completamente errate; tuttavia già a partire dall'esercizio 2021 si realizzeranno le prime scadenze di alcuni contratti derivati aventi durata inferiore ai finanziamenti sottostanti con conseguenti minori spese sul fondo sanitario. Si tratta di tre contratti *swap*, di cui due dei più onerosi totalmente a carico del fondo sanitario[397]; al riguardo si sottolinea come i prestiti sottostanti[398] siano stati oggetto di addebito nel perimetro sanitario per la quota del 50 per cento nel 2018 e del 100 per cento negli esercizi 2019 e 2020, confermando così la permeabilità e variabilità delle poste a carico del perimetro sanitario. Il terzo finanziamento sul quale sta per concludersi il contratto *swap* consiste nel prestito obbligazionario emesso nell'anno 2001 dalla Regione (scadenza dicembre 2021), interamente sottoscritto dalla Banca Nazionale del Lavoro, con associato IRS BNL MD3098459; il prestito, secondo quanto riferito in sede istruttoria, è stato emesso al fine di assicurare la copertura della spesa per l'acquisto di attrezzature sanitarie. Il contratto *swap* collegato al prestito è stato stipulato nell'anno 2003 ed ha scadenza nell'anno 2021.

Con riferimento a quest'ultimo, sono stati imputati al perimetro sanitario (GSA) sia il 100 per cento degli oneri di ammortamento del prestito obbligazionario sia il 100 per cento degli oneri finanziari sullo *swap* ad esso collegato nell'ultimo triennio.

Nel giugno del 2022, a queste seguiranno ulteriori tre scadenze definitive, riferite a finanziamenti a carico del perimetro sanitario per 86,44 per cento della spesa[399]. Conseguentemente la Regione dovrebbe ridurre, il peso del servizio del debito sul perimetro

[397] IRS con collar di BNP Paribas e Dexia Crediop, contrassegnati dal numero d'ordine 5 e 6 in tab. 8, oltre a IRS con barriera digitale di BNL. Fino al 2018 erano stati addebitati per il 50 per cento della spesa.

[398] Si tratta del mutuo Banca Monte Paschi di Siena 6V che è stato rinegoziato nell'anno 2006; era stato originariamente contratto nell'anno 1998 nell'ambito di una operazione di ristrutturazione di un precedente indebitamento rappresentato da più mutui originariamente contratti al fine di assicurare la copertura di disavanzi del settore sanitario; lo *swap* contratto nell'anno 2006 con la Banca BNP Paribas è stato stipulato in occasione dell'operazione di rinegoziazione del mutuo sottostante avvenuta nel medesimo anno. Lo *swap*, tuttavia ha una durata inferiore a quella del mutuo, poiché termina nel giugno 2021 anziché nell'anno 2035 (anno di scadenza del mutuo), come si evince dal piano di ammortamento. Il mutuo Banca Monte Paschi di Siena 10 V è stato rinegoziato nell'anno 2006; era stato originariamente contratto nell'anno 1999, in deroga ai limiti di indebitamento, per assicurare la copertura dei disavanzi di parte corrente del Servizio Sanitario Nazionale degli esercizi 1997 e 1998; lo swap contratto nell'anno 2006 con la Banca Dexia Crediop è stato stipulato in occasione dell'operazione di rinegoziazione del mutuo sottostante avvenuta nel medesimo anno. Lo swap, tuttavia ha una durata inferiore a quella del mutuo, poiché termina nel giugno 2021 anziché nell'anno 2035 (anno di scadenza del mutuo).

[399] IRS con barriera digitale Deutche Bank e Merryl Lynch, e IRS strutturato con *spread* e *cap* Societè Generale.

sanitario di una quota pari all'estinzione dei suddetti contratti, oltre alla stabilità dei criteri di addebito sullo stesso perimetro.

Per una più approfondita analisi, nel quadro della trattazione generale dell'indebitamento sanitario, si rinvia al capitolo della presente relazione dedicato alla gestione sanitaria.

5.2 Il *fair value (mark to market)* dei derivati

Il *fair value*[400] è il valore che assume in ogni momento il derivato finanziario. Non esistendo, peraltro, un mercato per la negoziazione corrente dei prodotti di cui si tratta[401], la valorizzazione viene comunemente determinata da una delle parti, in genere il titolare/proponente del derivato. Il principio contabile di cui all'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118/2011 stabilisce che il *fair value* dei prodotti venga determinato ai sensi dell'art. 1, comma 3 del d.lgs. 30/12/2003, n. 394[402].

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[403], il derivato assumerà valore negativo[404], concordemente con i differenziali negativi che si genereranno sulla posizione regionale. In caso contrario, ovvero quando il mercato si dovesse muovere nel senso di un incremento dei tassi, cioè nella direzione per la quale opera la protezione dello strumento, questo assumerà valori positivi. Di conseguenza è corretto affermare che, in ogni momento, il valore finanziario del *mark to market* misura[405] l'efficacia dello strumento finanziario nel perseguire lo scopo per il quale è stato sottoscritto. Il valore dipenderà, peraltro, anche dall'entità del finanziamento residuo sottostante.

La tabella che segue mette a confronto il valore del *mark to market* complessivo di tutti i derivati registrati negli ultimi 7 anni, posto in rapporto al valore residuo dei finanziamenti sottostanti.

---

[400] *Mark to market* è l'espressione utilizzata per qualificare il metodo di valutazione in base al quale il valore di uno strumento o contratto finanziario è sistematicamente aggiustato in funzione dei prezzi correnti di mercato. Letteralmente "valutare secondo il mercato". Il *fair value* è definito invece dagli IAS/IFRS, come "il corrispettivo al quale un'attività potrebbe essere scambiata, o una passività estinta, in una libera transazione fra parti consapevoli e indipendenti". La differenza tra i due metodi di valutazione risiede nell'esistenza o meno di un mercato di libero scambio dei prodotti finanziari derivati.

[401] I derivati finanziari sono generalmente prodotti OTC (*Over the counter*).

[402] Il *fair value* è determinato con riferimento: a) al valore di mercato, per gli strumenti finanziari per i quali è possibile individuare facilmente un mercato attivo; qualora il valore di mercato non sia facilmente individuabile per uno strumento, ma possa essere individuato per i suoi componenti o per uno strumento analogo, il valore di mercato può essere derivato da quello dei componenti o dello strumento analogo; b) al valore che risulta da modelli e tecniche di valutazione generalmente accettati, per gli strumenti per i quali non sia possibile individuare facilmente un mercato attivo; tali modelli e tecniche di valutazione devono assicurare una ragionevole approssimazione al valore di mercato.

[403] Cioè il tasso di interesse, generalmente Euribor 6 mesi risulta in calo.

[404] I derivati sono infatti di tipo difensivo rispetto alla crescita dei tassi.

[405] Va tuttavia sottolineato che i valori del *Mark to market* sono generalmente determinati dall'intermediario finanziario che spesso ne è anche il collocatore.

Tab. 11 - *Mark to market* complessivi e nozionali anni 2013-2020. (euro)

Anno	MTM al 31/12	Nozionale residuo al 31/12	% MTN(M) su nozionale residuo
2013	-52.755.294,05	339.748.824,24	-15,53%
2014	-59.204.646,76	309.261.648,08	-19,14%
2015	-47.072.212,30	278.689.514,31	-16,89%
2016	-40.538.877,68	248.027.516,46	-16,34%
2017	-29.773.856,36	217.269.973,40	-13,70%
2018	-21.460.060,94	201.853.887,76	-10,63%
2019	-15.361.160,68	170.942.697,86	-8,99%
2020	-9.522.772,50	124.367.521,63	-7,66%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

L'incidenza del *MTM* sul nozionale residuo, risulta in crescita fino al 2014, anno in cui si attesta al 19,14 per cento per poi ridursi progressivamente, pur mantenendo sempre valori negativi.

I valori dei *fair value* per ogni derivato attivo al 31/12/2020 sono indicati nella tabella che segue. I valori sono stati comunicati dalle banche controparti *swap*.

Tab. 12 - Valore del *fair value* dei derivati al 31/12/2020. (in euro)

n.	Controparte IRS	Valore stimato del fair value al 31/12/2020
1	Deutsche Bank - Filiale di Londra	-628.031,03
2	Merrill Lynch - Filiali di Londra e Dublino	-628.651,50
3	Banca Nazionale del Lavoro S.p.a. - Filiale di Firenze	-69.839,37
4	Banca Monte dei Paschi di Siena S.p.a. - Filiale di Firenze	-6.064.879,40
5	BNP-Paribas - Filiale di Londra	-1.127.534,20
6	Dexia-Crediop - Sede di Roma	-681.840,00
7	Societe Generale - Sede di Parigi	-321.997,00
	Totale	**-9.522.772,50**

Fonte: Regione Toscana.

La valutazione, in ogni momento, dei suddetti elementi, determina, come accennato, anche la positività (ovvero la negatività) dello strumento in prospettiva, dal momento della valutazione fino alla scadenza del contratto; il *fair value* ovvero il *mark to market*, costituiscono, pertanto valori di negoziazione del derivato e conseguentemente rappresentano anche il corrispettivo per la sua eventuale chiusura anticipata.

Le posizioni sono tutte negative. Ciò significa che, con ragionevole certezza, i derivati provocheranno ancora perdite negli anni successivi al 2020, quantificabili nella misura del *mark to market*. La perdita complessiva per tutta la durata dei derivati si conferma dunque intorno ai 184 milioni, come somma dei 174,5 già certificati ed i 9,5 che con ogni probabilità si produrranno. Il dato corrisponde, in linea di massima, con la previsione regionale degli "oneri futuri che si prevede di sostenere per i derivati finanziari in essere" indicata dall'Amministrazione regionale nel monitoraggio al 31/12/2020, che somma 9,5 milioni dal 2020 all'esaurimento dei contratti.

6 Considerazioni conclusive

L'indebitamento regionale rappresenta uno dei principali aspetti da monitorare per verificare la sana gestione del bilancio nonché la sostenibilità delle spese programmate dall'ente. Il suo andamento appare in costante evoluzione, in considerazione dell'applicazione delle disposizioni di cui al d.lgs. n. 118/2011 e alla l. n. 243/2012 ed in aderenza al mutamento normativo di cui è stato oggetto, soprattutto in materia di debito autorizzato e non contratto (c.d. mutui a pareggio). Più in generale, il complesso quadro normativo in materia protende verso il parallelo raggiungimento di due primari obiettivi, quali la riduzione del debito a livello aggregato ed il rilancio degli investimenti pubblici degli enti territoriali, tra loro conciliabili solo attraverso la possibilità per gli enti stessi di recuperare risorse alternative all'indebitamento.

Tali obiettivi nell'esercizio 2020 risultano condizionati dall'emergenza sanitaria da Covid-19 in atto: da un lato, risulta aumentata la spesa per investimenti sanitari e dall'altro, al fine di contrastarne gli effetti sul campo economico, sono state poste dal legislatore nazionale alcune procedure di riduzione del debito, affiancate da misure aventi fonte normativa regionale, così da destinare i risparmi in tal modo ottenuti a supporto dei settori e delle categorie maggiormente colpiti dalla pandemia.

L'indebitamento complessivo ed il costo del debito

Al termine dell'esercizio 2020, l'indebitamento totale della Regione Toscana si definisce in 1.914,60 milioni, con un incremento di 37,4 milioni rispetto al 2019 (1.877,20 milioni) e con un'incidenza pro-capite di 516 euro per abitante.

L'importo storico del debito regionale presenta un andamento particolarmente ondivago: dopo aver subito una lieve riduzione nel biennio 2018-2019, ottenuta nonostante l'assunzione anche in quegli esercizi di nuovo debito, torna a crescere nel 2020. Le variazioni di diversa natura rilevate nel corso del tempo hanno risentito indubbiamente delle diverse "politiche" in materia adottate dalla Regione nell'ultimo decennio, in aderenza al quadro normativo di riferimento: dalla concessione da parte dello Stato delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013 e alla l. n. 145/2018, che hanno assicurato flussi positivi di cassa pur non costituendo vero e proprio indebitamento, alla disciplina del debito autorizzato e non contratto, venuta meno a decorrere dall'esercizio 2016, poi definitivamente reintrodotta nell'ordinamento contabile armonizzato nel 2019, con conseguente, limitato, ricorso nel 2020 da parte della Regione Toscana.

Le spese sostenute dalla Regione per il rimborso prestiti nel 2020 ammontano a 93,63 milioni, di cui 43,86 a carico del perimetro ordinario e 49,77 riferiti al perimetro sanitario. La quota capitale è di 63,34 milioni mentre la quota interessi si definisce in 30,30 milioni. Le spese per i "derivati" sono 7,14 milioni, di cui 6 milioni a carico del perimetro sanitario. I valori sono stati calcolati al netto degli oneri di restituzione delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013, pari a 42,66 milioni.

Il costo del debito della Regione Toscana, nonostante le costanti annuali assunzioni di nuovi prestiti, è rilevato in progressivo decremento a partire dal 2016, a causa delle misure restrittive introdotte dalla normativa in materia di indebitamento e di alcune azioni poste in

campo in tema di investimenti sanitari, come si avrà modo di constatare nel proseguo della trattazione.

Tale contrazione è confermata anche nell'esercizio 2020, il cui valore si presenta in forte diminuzione rispetto al 2019, quale effetto di alcune misure straordinarie introdotte dalla legislazione di emergenza, sia nazionale che regionale, per ridurre gli oneri relativi all'indebitamento e liberare risorse al fine di fronteggiare la crisi sanitaria ed economica conseguente alla pandemia. Si tratta, da un lato, della sospensione del pagamento della quota capitale dei prestiti, in scadenza nel 2020, concessi dal Mef e da CDP disposta dall'art. 111 del d.l. n. 18/2020, che ha comportato un risparmio di spesa di 2,49 milioni; dall'altro, della rinegoziazione dei mutui in essere con la stessa CDP, autorizzata dalla legge regionale n. 38/2020 che ha consentito nell'immediato economie di spesa per complessivi 30,24 milioni nel triennio 2020-2022, di cui 13,68 milioni relativi al 2020. Un ulteriore intervento da citare è il contributo statale di cui all'art. 22 d.l. n. 157/2020 destinato al finanziamento della quota capitale dei debiti finanziari in scadenza nell'esercizio 2020, stimato per la Regione Toscana in 19,54 milioni, che ha permesso di svincolare risorse per pari ammontare da destinare al ristoro delle categorie danneggiate dalle restrizioni determinate dalla pandemia.

Al netto dei correttivi operati dai citati provvedimenti normativi, il costo del servizio del debito ammonterebbe per l'esercizio 2020 a 109,8 milioni, in crescita dunque del 2,99 per cento rispetto al 2019.

Sempre attuale, anche nell'esercizio 2020, si rivela la fattispecie della traslazione del costo del debito verso il comparto sanitario. Tale fenomeno risulta reiterato negli anni, in particolare a seguito dell'attivazione delle anticipazioni di cassa di cui al d.l. n. 35/2013. La Regione, una volta attivati i finanziamenti sanitari, suole, infatti, trasferire i relativi oneri al perimetro sanitario assicurandone il finanziamento mediante il Fondo sanitario regionale. Nel dettaglio, a partire dal 2015, a tutt'oggi sono state spostate sul perimetro sanitario quote del servizio del debito regionale che, nell'esercizio 2018, hanno raggiunto un picco di oltre 59 milioni per poi assestarsi intorno ad una quota fissa di 50 milioni. Nel 2020, peraltro, rispetto all'anno precedente, si riscontra un addebito crescente degli oneri sul debito sul comparto sanitario, con un incremento della quota capitale a carico della sanità che passa da 35,24 a 37,60 milioni.

La sostenibilità del debito

La Regione, come risulta dalla legge di approvazione del bilancio di previsione e dalle successive leggi di variazione, ha rispettato il citato limite di cui all'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118/2011 che costituisce la condizione necessaria per poter autorizzare la stipulazione di nuovi mutui o altre forme di indebitamento nel corso dell'esercizio.

Il margine disponibile per l'assunzione di nuovi debiti, nel corso del 2020 così come accaduto nei precedenti esercizi, subisce una riduzione rispetto alle previsioni iniziali, a causa di diversi fattori, alcuni contingenti (maggior quota dei tributi regionali destinati alla sanità e applicazione delle disposizioni emergenziali sul debito) e altri più strutturali, in quanto comuni a più esercizi e riconducibili al decremento dell'autorizzazione a contrarre debito autorizzato e non contratto, conseguente alla progressiva diminuzione del disavanzo derivante da mutui a pareggio. Lo stesso, infatti, costituisce una voce rilevante nel calcolo dei

vincoli in materia di assunzione del debito e si presenta annualmente in graduale riassorbimento (da 2.844 milioni del 2015 si definisce in 1.300 milioni nel 2020) mediante l'utilizzo a copertura di risorse proprie regionali rese disponibili anche dalla necessità di conseguire annualmente un avanzo di gestione, in particolare della parte corrente, ai fini del rispetto degli obiettivi in materia di concorso agli obiettivi di finanza pubblica. Al riguardo, si invita la Regione a continuare ad operare in tal senso, in un'ottica di risparmio di spesa in termini di interessi passivi annui.

Un'altra voce significativa in materia dei limiti all'indebitamento è rappresentata dal costo annuale del debito potenziale, ossia debito contratto da altri enti su cui la Regione ha rilasciato apposita garanzia, che si rivela pressoché costante negli anni, attestandosi su una quota di circa 41 milioni. Si tratta, per 38,4 milioni, delle garanzie sulle rate annuali dei debiti contratti dagli enti del settore sanitario con la CDP e per 2,9 milioni di una fidejussione su un mutuo contratto dall'Autorità portuale di Piombino con la stessa Cassa depositi e prestiti.

I mutui a pareggio e gli squilibri di cassa

L'utilizzo dei mutui a pareggio, concesso dalla normativa fino al 2016, ha permesso alla Regione di finanziare gli investimenti regionali senza contrarre nuovo debito effettivo, ma generando nuovo disavanzo. Tale istituto è stato utilizzato per il complesso delle spese in conto capitale effettuate dall'ente fino al 2016, con particolare riguardo agli investimenti afferenti al comparto sanitario.

Nel dettaglio, a fronte di contributi complessivi per 982 milioni (considerando la somma degli impegni degli anni 2011-2015 coperti dai mutui a pareggio) sono ancora presenti, a rendiconto 2020, residui passivi per 185,9 milioni, che rappresentano mancate liquidazioni al comparto sanitario. L'erogazione di tali contributi alle aziende sanitarie non al momento del relativo impegno di spesa bensì a rendicontazione del relativo Sal (Stato avanzamento lavori), rappresenta un fenomeno che contribuisce, insieme ad altri, alla costante crisi di cassa in cui versano tali aziende, che le costringe a ricorrere, quasi senza soluzione di continuità, all'anticipazione di tesoreria con significativi oneri per spese di interessi.

A partire dal 2016, l'evoluzione del quadro normativo sui mutui a pareggio ha indotto la Regione ad un mutamento di strategia per il finanziamento degli investimenti. Oltre ad autorizzare con la legge di bilancio nuovi mutui seguiti dall'effettiva stipulazione, ha provveduto alla revoca di buona parte dei contributi in favore degli enti sanitari e alla contestuale autorizzazione degli stessi, mediante appositi provvedimenti, a contrarre mutui in proprio per finanziare i vari interventi. Tale autorizzazione è avvenuta anche nell'esercizio 2020, per un ammontare pari a 68 milioni.

Si tratta quindi, in sintesi, di un'operazione di "esternalizzazione dell'indebitamento" che fa sì, da un lato, che il relativo ammontare non gravi sulla Regione stessa ai fini del rispetto dei già citati limiti di legge relativi alla sostenibilità del debito. Dall'altro, l'assunzione diretta dell'indebitamento da parte dei singoli enti del SSR comporta che ciascuno di essi sostenga direttamente il costo dei relativi oneri, il cui valore è preso in considerazione dalla Regione ai fine della ripartizione del FSR. La quota del Fondo destinata al costo del debito non risulta, peraltro, essere assegnata distintamente ma confluisce all'interno dei finanziamenti generici, con ovvie ricadute in termini di trasparenza e chiarezza del bilancio.

Oltre a quanto rilevato, si ribadisce in generale che la gestione degli investimenti come contributi a rendicontazione, continua a comportare un rilevante vantaggio, in termini di cassa, per la Regione, che dispone di risorse liquide in attesa di ricevere la documentazione necessaria per l'effettiva erogazione del contributo ai beneficiari finali. Allo stesso tempo, si genera un parallelo squilibrio nella gestione di cassa degli enti sanitari, che devono anticipare le risorse in attesa del rimborso da parte della Regione. L'utilizzo dello strumento del debito contrasta poi, con la natura del contributo (a rendicontazione) che la Regione utilizza per il definitivo trasferimento di risorse ai destinatari finali. Ciò appare maggiormente evidente con riferimento all'utilizzo del prestito ad erogazione multipla che, secondo i principi contabili, dovrebbe essere collegato, anche in termini temporali, con lo specifico investimento da finanziare.

Gli investimenti finanziati dall'indebitamento

Dal lato della spesa, gli investimenti regionali sono stati caratterizzati negli ultimi anni da una progressiva contrazione, a causa di molteplici fattori derivanti, oltre che dalla generale crisi economica dell'ultimo decennio, anche dall'evoluzione normativa in materia di programmazione e gestione, nonché da regole più stringenti in tema di finanza pubblica.

L'esercizio 2020, influenzato dagli effetti del dilagare dell'emergenza sanitaria, a fronte di una certa stabilità sul totale della spesa in conto capitale, manifesta un'inversione di tendenza relativamente al comparto sanitario, la cui spesa per investimenti aumenta di quasi il 155 per cento rispetto al medesimo valore dell'esercizio 2019.

Complessivamente, gli impegni per spese di investimento propri regionali risultano pari 477,5 milioni. Di questi, 128,46 milioni sono finanziati mediante nuovo debito effettivamente accertato, di cui 67,33 milioni relativi alla parte ordinaria del bilancio e 61,13 milioni alla parte sanitaria. Questi ultimi sono riferiti, in particolare, alle misure di sostegno degli interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale degli enti sanitari, autorizzati con l.r. n. 19/2019. Gli investimenti afferenti alla parte ordinaria del bilancio risultano, invece, parcellizzati in numerosi interventi per lo più legati a situazioni contingenti ed emergenziali nonché a contributi in favore di enti partecipati ed enti locali. Resta immutata la modalità di contabilizzazione in entrata dei nuovi prestiti, considerata dalla Sezione, già nel corso dei precedenti controlli, non idonea per la denominazione fuorviante riferita all'utilizzo dei mutui a pareggio posti in passato a copertura di tali spese.

I nuovi prestiti attivati nel 2020 sono costituiti da due mutui contratti con Cassa Depositi e Prestiti S.p.a. (CDP): il primo, a erogazione multipla, stipulato alla fine del 2019 per complessivi 219,82 milioni; il secondo, ad erogazione unica, di 13,97 milioni, interamente finalizzato a investimenti in sanità caratterizzati da una durata medio breve della vita utile. Si ribadiscono al riguardo le perplessità, già espresse nei precedenti referti, in ordine all'utilizzo dei prestiti ad erogazione multipla per finanziare contributi per investimenti liquidati a rendicontazione. Più in generale, si evidenzia che l'accensione dei prestiti ad essi relativa viene, di regola, effettuata a fine esercizio (o addirittura oltre il suo termine) sulla base di una ricognizione degli investimenti attivati o attivabili, denotando una carenza di programmazione nella gestione delle risorse, aggravata da una mancata pianificazione degli

interventi e dei relativi cronoprogrammi, non in grado di individuare l'annualità di erogazione dei contributi.

La restante parte della spesa di investimento (349,04 milioni) è finanziata da risorse proprie regionali. Queste ultime si contraggono rispetto alle previsioni iniziali, poiché il margine positivo generato dalla gestione corrente viene utilizzato in prevalenza per ridurre il disavanzo pregresso da mutui a pareggio.

Anche a livello di accensione di prestiti, le risultanze del rendiconto non confermano le previsioni. Nel 2020, l'ammontare complessivo degli stanziamenti iniziali delle entrate da indebitamento è pari a 221,87, ovvero il 71,4 per cento del totale. Le rimodulazioni avvenute nel corso della gestione con variazione di bilancio hanno elevato l'ammontare del ricorso al mercato finanziario a 233 milioni.

Successivamente, la legge regionale del 30 dicembre 2020, n. 100, nell'ambito di tali previsioni, autorizza la copertura di 70,36 milioni mediante lo strumento dei mutui a pareggio.

Tale operazione, effettuata al termine dell'esercizio, secondo quanto dichiarato dalla Regione in corso di istruttoria è stata indotta dalla necessità di dare copertura a ulteriori interventi realizzati o in corso di realizzazione, nell'eventualità in cui la quota di avanzo corrente rilevata in sede di rendiconto non fosse stata sufficiente a garantirne il finanziamento. Tuttavia, nel caso in cui non si fosse realizzato il previsto margine corrente, nel rispetto del principio contabile di cui al punto 5.4.7, la Regione non avrebbe potuto formalmente costituire nel rendiconto, per pari importo, il fondo pluriennale di spesa, con conseguente obbligo di variazione del FPV di entrata del bilancio di previsione in corso di gestione e individuazione delle nuove coperture degli impegni non più finanziati dal margine corrente stesso. Al fine di evitare di incorrere in tale procedura e nell'ottica di contenere il più possibile il ricorso al mercato finanziario, la Regione ha quindi variato la modalità di finanziamento di parte degli investimenti programmati inizialmente finanziati da nuovo indebitamento con il debito autorizzato e non contratto (70,36 milioni dei 233 milioni autorizzati). In ultimo in sede di approvazione del rendiconto, ne ha modificato nuovamente la copertura utilizzando il margine corrente solo per gli impegni effettivamente attivati, originariamente finanziati dal DANC, per un importo di 39,17 milioni (tutti reimputati ad esercizi successivi con costituzione del fondo pluriennale vincolato).

Al riguardo, preme sottolineare che il margine corrente deve garantire una copertura effettiva, ovvero sufficientemente sicura e non arbitraria nonché in equilibrato rapporto con la spesa, nel rispetto delle procedure di impegno definite dal d.lgs. n. 118/2011 e dai principi contabili, evitando la "sospensione" di spese provviste di un titolo giuridico idoneo, al solo scopo di incrementare il margine corrente da utilizzare in maniera strumentale per rimuovere criticità e influenzare le risultanze finali del bilancio.

In sintesi, anche l'operazione sottesa ai mutui a pareggio, autorizzata a fine esercizio e derivata dall'incertezza in ordine all'effettiva capacità delle fonti di finanziamento previste di dare copertura agli interventi programmati, conferma le criticità già emerse in materia di programmazione degli investimenti e di gestione delle spese a carattere pluriennale da parte della Regione. La spesa per investimenti in generale è infatti soggetta a continue rimodulazioni in ordine al loro ammontare ed alle relative fonti di finanziamento; le variazioni tra

investimenti effettuati e rinviati, emergono, infatti, solo al termine dell'esercizio dopo l'operazione di riaccertamento dei residui e comportano la necessità di apportare le modifiche alle relative coperture. L'utilizzo dei prestiti a erogazione multipla, impiegati in modo prevalente dalla Regione per il finanziamento di piani aventi sviluppo pluriennale, favorisce questo fenomeno in quanto gli stessi possono essere attivati solo in caso di effettiva attuazione (ed impegno) della spesa nell'anno di competenza. Alcune linee di credito, pertanto, vengono attivate dopo la fase del riaccertamento, quando si ha piena contezza degli impegni assunti, mostrando la fragilità di un sistema di programmazione che solo a rendiconto è capace di stabilire la reale modalità di copertura delle spese. Tale pratica conferma la assoluta mobilità delle risorse derivanti dal debito tra i vari interventi, che possono modificarsi nel corso dell'anno senza una preventiva autorizzazione da parte dell'organo decisionale dell'ente, trattandosi di finanziamenti a erogazione multipla. Si pongono, in questa sede, dubbi sull'opportunità di utilizzare questa tipologia di ricorso al debito, invece di quella ordinaria, in assenza di sufficienti strumenti programmatori che ne consentano una corretta e trasparente gestione. Ancora più critico appare l'utilizzo di tale modalità di finanziamento per gli investimenti esternalizzati ad altri enti (sanitari e non) pagati a rendicontazione. Una tale gestione della spesa contrasta, infatti, con la natura e le finalità del sistema dell'apertura di credito, non rispettando la connessione diretta tra accertamenti e riscossioni delle risorse reperite da un lato e impegni e pagamenti dei corrispondenti interventi finanziati dall'altro, come invece richiesto dal principio della contabilità finanziaria (all. 4/2 punto 3.19) generando un momentaneo e artificioso beneficio di cassa dell'ente regionale.

La finanza derivata

L'analisi effettuata sui contratti di finanza derivata conferma gli esiti delle passate edizioni della presente relazione: per i finanziamenti attivati nei primi anni 2000, la scelta economicamente più conveniente era quella dei tassi variabili rispetto a quelli fissi e le esigenze di protezione da aumenti indesiderati dei tassi d'interesse avrebbero potuto essere efficacemente conseguite attraverso strumenti finanziari di stabilizzazione. Invece, nella predisposizione dei derivati, in sede di contrattazione delle caratteristiche da attribuire a tali strumenti, si sono verificate le condizioni per le perdite registrate a fronte di ciascun derivato e per tutti gli esercizi finanziari, dalla sottoscrizione ad oggi. Gli strumenti si confermano, anche in prospettiva, del tutto mal calibrati rispetto agli scenari economico finanziari previsti, attuali e futuri.

Le posizioni sono tutte negative anche per il 2020. Ciò conferma, con ragionevole certezza, che i derivati provocheranno perdite anche negli anni successivi, quantificabili nella misura del valore del *mark to market*, indice di riferimento che resta negativo per tutti i derivati esaminati. La perdita complessiva per tutta la durata dei derivati si attesta, infatti, intorno ai 184 milioni, come somma dei 174,5 già certificati e dei 9,5 che presumibilmente si produrranno. A tal fine non sono stati rilevati accantonamenti che possano tutelare il bilancio regionale stesso ed i relativi risultati di gestione dall'incidenza delle suddette perdite.

Si riscontra anche nell'esercizio in esame la rilevazione degli oneri relativi ai derivati finanziari nei capitoli afferenti alla gestione sanitaria, il cui peso grava per oltre l'83,1 per cento della spesa 2020 (pari a 5,80 milioni), nell'ambito della perimetrazione contabile prevista

dall'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011. La rilevazione dei flussi finanziari dei contratti derivati autonomamente rispetto a quelli dei finanziamenti sottostanti, permetterebbe di tenere indenne il perimetro sanitario dalle performance negative degli strumenti, anche considerato che tali oneri comprendono costi impliciti di difficile quantificazione e certamente estranei ai finanziamenti (sanitari) originari. Sarebbe, pertanto, auspicabile il finanziamento di tali oneri attraverso risorse non perimetrate come sanitarie. Tale possibilità potrebbe essere favorita dal fatto che nei prossimi esercizi alcuni contratti derivati andranno in scadenza: si tratta di tre contratti di swap nel 2021, di cui due tra i più onerosi totalmente a carico del sistema sanitario, ed altri tre nel 2022, riferiti a finanziamenti imputati al perimetro sanitario per l'86,44 per cento della spesa. Conseguentemente la Regione dovrebbe ridurre il peso del servizio del debito sul perimetro sanitario di una quota pari all'estinzione dei suddetti contratti, già a partire dal 2021, oltre alla stabilità dei criteri di addebito sullo stesso perimetro.