



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 2021**

VOLUME I

LUGLIO 2022



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 2021**

VOLUME I

LUGLIO 2022

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

VOLUME I	Pag
DELIBERAZIONE	III
RELAZIONE	
CAPITOLO I - IL GIUDIZIO DI PARIFICAZIONE DEI RENDICONTI REGIONALI: LA SITUAZIONE FINANZIARIA DELLE REGIONI E GLI EFFETTI DELL'EMERGENZA SANITARIA	3
1. Premessa	3
2. La situazione finanziaria delle regioni nel periodo 2015-2020 e gli effetti dell'emergenza sanitaria derivante da Covid 19	5
3. L'impatto del controllo della Corte dei conti sui risultati di amministrazione	10
4. Sintesi delle parifiche effettuate nel 2021 dalle Sezioni di controllo	12
CAPITOLO II - LA PROGRAMMAZIONE REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE	19
1. La programmazione finanziaria regionale 2021-2023	19
1.1 Il Documento di programmazione economica finanziaria regionale (DEFR)	21
1.2 L'Agenda 2030: contesto internazionale e crisi pandemica	24
1.2.1 L'Agenda 2030 a livello nazionale e la ripartizione dello stato di avanzamento a livello regionale rispetto agli SDGs	27
1.2.2 La strategia in ambito regionale: un'analisi dei progressi effettuati nel 2021	28
1.2.3 Obiettivi di sviluppo sostenibile e programmazione finanziaria regionale 2021-2023	29
1.3 La manovra di bilancio 2021-2023: legge di stabilità e legge collegata	33
1.4 La legge di bilancio 2021-2023	37
1.5 Le variazioni legislative di bilancio	41
1.5.1 La legge di assestamento del bilancio 2021-2023	43
1.5.2 La prima variazione di bilancio	44
1.5.3 La seconda variazione di bilancio	45
1.6 Le variazioni di Giunta	48
1.7 Applicazione dell'avanzo di amministrazione al bilancio di previsione 2021. Rispetto dei vincoli di legge	50
1.7.1 Svincolo delle quote di avanzo di amministrazione. Applicazione dell'art. 109, comma 1-ter del d.l. n. 18/2020	51
1.7.2 Applicazione dell'avanzo di amministrazione "sanitario"	52
1.8 I fondi di accantonamento e di riserva nel bilancio di previsione. Il fondo per le lettere di patronage in favore delle aziende sanitarie	53
1.8.1. Il fondo di riserva per spese obbligatorie	55
1.9 Il ciclo di programmazione del bilancio regionale e del comparto sanitario: confronto e criticità	56
1.10 Considerazioni conclusive	60
CAPITOLO III - IL FONDO DI RISERVA PER SPESE IMPREVISTE	65
1. Il fondo di riserva per spese impreviste	65
2. L'utilizzo del fondo per spese impreviste da parte della Regione Toscana	65
2.1 Limiti qualitativi del fondo e spese finanziabili	65
2.2 Movimentazioni del fondo ed impieghi nel bilancio di previsione 2021-2023	69
2.3 Finanziamento ed utilizzo del fondo spese impreviste: anomalie e criticità	72
3. Considerazioni conclusive	76

CAPITOLO IV - LA GESTIONE FINANZIARIA 2021	79
1. Il quadro d'insieme - i risultati finali	79
1.1 I risultati della gestione competenza	82
1.2 I risultati della gestione dei residui	84
1.3 I risultati della gestione di cassa	84
1.4 Il risultato di amministrazione	85
2. Le entrate di competenza	88
2.1 I dati complessivi del 2021	88
2.2 L'andamento delle entrate per titoli	88
2.3 Le entrate del titolo I e l'andamento dei principali tributi regionali	92
2.4 Le entrate del titolo II e i contributi statali per l'emergenza sanitaria (Fondi Covid). Rinvio	97
2.5 Gli andamenti generali delle entrate nel quinquennio 2017-2021	97
3. Le spese di competenza	102
3.1 I dati complessivi del 2021	102
3.2 L'andamento delle spese per titoli	103
3.3 Le spese correnti. Macroaggregati e Fondi Covid (rinvio)	106
3.4 Le spese per missione (tabelle)	107
4. I servizi per conto terzi	112
5. La gestione dei residui	117
5.1 I residui attivi	118
5.1.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui attivi	118
5.1.2 I residui attivi dell'esercizio 2021	120
5.2 I residui passivi	124
5.2.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui passivi	124
5.2.2 I residui passivi dell'esercizio 2021	127
5.2.3 I residui passivi perenti	129
6. I debiti fuori bilancio	131
7. Considerazioni conclusive	135
CAPITOLO V - LA GESTIONE DI CASSA	137
1. Le risultanze della gestione di cassa	137
1.1 La gestione di cassa del comparto ordinario	138
1.2 La gestione di cassa del comparto sanitario	139
1.3 Saldo positivo di cassa: principali partite che ne influenzano la consistenza	140
1.4 Erogazioni di cassa sanitarie: criticità e anomalie	144
2. La tempestività dei pagamenti	147
3. Il rimborso delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35/2013	152
4. Considerazioni conclusive	155
CAPITOLO VI - IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE E GLI EQUILIBRI DI BILANCIO	159
1. Equilibri di bilancio e concorso agli obiettivi di finanza pubblica	159
1.1 L'equilibrio nel bilancio di previsione	160
1.2 L'equilibrio a rendiconto	163
1.3 L'equilibrio di cassa	167
1.4 L'equilibrio delle contabilità speciali. Disallineamento delle partite in conto terzi	168
2. Il risultato di amministrazione	170
2.1 Composizione del disavanzo di amministrazione ed evoluzione dei ripiani	174
2.1.1 Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto	175
2.1.2 Il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui	179
2.1.3 Il disavanzo da FAL	179
2.2 I fondi accantonati nel risultato di amministrazione	181
2.2.1 Il fondo crediti di dubbia esigibilità	181
2.2.2 Il fondo residui perenti	187
2.2.3 Il fondo anticipazione di liquidità	188
2.2.4 Il fondo per perdite delle società partecipate	189
2.2.5 Il fondo contenzioso	191
2.2.6 Altri accantonamenti	196
2.3 I fondi vincolati	197
3. Il fondo pluriennale vincolato	199
4. Considerazioni conclusive	204

CAPITOLO VII - LA GESTIONE DEI FONDI COVID 19	207
1. L'evoluzione della normativa in materia di contrasto alla pandemia da Covid-19	207
2. Gli effetti dell'emergenza sanitaria sul bilancio regionale	208
2.1 Impatto sul bilancio regionale dei singoli trasferimenti. Anomalie e criticità	212
3. I fondi Covid-19 destinati al perimetro ordinario	218
4. I fondi Covid-19 destinati al servizio sanitario	221
5. Considerazioni conclusive	226
CAPITOLO VIII - L'AVVIO DEL PNRR IN REGIONE TOSCANA	229
1. Inquadramento giuridico e quadro generale sul Piano Nazionale di Ripresa Resilienza	229
2. Governance e cabina di regia	235
3. Il PNRR	236
4. Il Piano nazionale complementare	239
5. Il Fondo complementare regionale	242
6. I singoli progetti	244
6.1 Missione 2 - Interventi complementari rispetto al piano strategico nazionale della mobilità sostenibile per il rinnovo di flotte bus, treni e navi verdi - M2C2 4.4.1	244
6.2 Missione 2 - Efficientamento energetico e sismico edilizia residenziale privata e pubblica. Progetto: sicuro, verde e sociale. Riqualficazione edilizia residenziale pubblica - M2C3.2	245
6.3 Missione 2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica. Componente M2C2 energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile - Investimento 4.4.2 - Acquisto treni - M2C2 4.4.2	247
6.4 Missione 5 - Inclusione sociale e coesione. Rigenerazione urbana e housing sociale. Programma Innovativo Nazionale per la Qualità dell'Abitare (PINQuA). M5C2 2.3	247
6.5 Missione 1 - Digitalizzazione, innovazione, competitività e cultura. Protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale. Componente M1C3	249
6.6 Missione 1 - Digitalizzazione innovazione, competitività e cultura. Task force digitalizzazione, monitoraggio e performance. Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR. M1C1 2.2	251
6.7 Missione 2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica. Componente M2C2 Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile. Investimento 4.1 Rafforzamento mobilità ciclistica - M2C2 4.1	252
6.8 Missione 6 - Salute. Componente 1: reti di prossimità, strutture e telemedicina per l'assistenza sanitaria territoriale. Componente 2: innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale	253
7. Progetti ricompresi in precedenti linee di finanziamento	256
8. Impatto sul bilancio 2021	257
CAPITOLO IX - L'INDEBITAMENTO REGIONALE	259
1. L'indebitamento in Toscana	259
1.1 L'indebitamento regionale e la sua evoluzione	259
1.2 L'indebitamento autorizzato e assunto nell'esercizio 2021	263
1.3 La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento. I contributi agli enti SSR e le risorse trattenute nella cassa regionale	264
1.4 Le spese per il servizio del debito. L'andamento storico e la traslazione degli oneri sul perimetro sanitario	269
2. Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011	275
3. Le spese di investimento finanziate dall'indebitamento nell'esercizio 2021	278
4. L'indebitamento in derivati finanziari	280
4.1 I derivati finanziari in Regione Toscana	281
4.2 Il <i>fair value (mark to market)</i> dei derivati	283
4.3 Gli oneri addebitati sul perimetro sanitario	285
5. Considerazioni conclusive	286
VOLUME II	
CAPITOLO X - LA GESTIONE SANITARIA	11
1. I risultati della gestione del perimetro sanitario del rendiconto 2021	11
2. Analisi della composizione del perimetro sanitario. Le previsioni di entrata e di spesa	12
3. Accertamenti e impegni del FSR	16
4. L'andamento delle entrate relative al FSR	26

4.1	Le entrate del Fondo sanitario indistinto	27
4.2	Le entrate del Fondo sanitario vincolato, degli investimenti e dell'extra fondo	30
5.	L'andamento delle spese relative al FSR	33
5.1	Le spese del Fondo sanitario indistinto	33
5.2	Le spese del Fondo sanitario vincolato, degli investimenti e dell'extra fondo	39
6.	La gestione dei residui del perimetro sanitario	44
6.1	I residui attivi	44
6.2	I residui passivi	47
7.	La ripartizione ed erogazione del fondo agli enti del SSR	55
7.1	Gli impegni di spesa e la tardiva ripartizione del FSR	55
7.2	Le erogazioni per cassa agli enti del servizio sanitario	57
8.	Riepilogo delle criticità attinenti i rapporti finanziari tra Regione e SSR. La gestione della "liquidità sanitaria"	60
9.	Il ripiano delle perdite del SSR	64
10.	Considerazioni conclusive	67
 CAPITOLO XI - IL SISTEMA DI FINANZIAMENTO DEGLI INVESTIMENTI IN SANITÀ		 73
1.	1. Premessa	73
2.	I finanziamenti provenienti dal programma statale di cui all'art. 20 della legge n. 67/1988	74
3.	I finanziamenti regionali	75
4.	Il sistema di finanziamento degli investimenti. Criticità	76
5.	Considerazioni conclusive	83
 CAPITOLO XII - LA SITUAZIONE ECONOMICO-PATRIMONIALE		 87
1.	Premessa	87
2.	I contenuti dello Stato Patrimoniale e del Conto economico	88
2.1	Beni immobili indisponibili, disponibili, demaniali e diritti reali su beni appartenenti ad altri soggetti	109
2.2	La gestione dei beni mobili e immobili	111
2.3	Le alienazioni dei beni immobili	116
2.4	Interventi programmati di riqualificazione del patrimonio immobiliare	123
3.	Considerazioni conclusive	124
 CAPITOLO XIII - LA GESTIONE DEI FONDI EUROPEI		 127
1.	Premessa	127
2.	Il nuovo ciclo di programmazione: lo stato di avanzamento dei negoziati con la Commissione europea	128
2.1	La Programmazione 2021-2027: alcune considerazioni preliminari	128
2.2	La Programmazione 2023-2027 del Psr FEASR: l'avanzamento dei negoziati con la Commissione europea	129
3.	La Programmazione 2014-2020 dei fondi SIE: le indicazioni europee per la chiusura dei programmi operativi	131
4.	Analisi dello stato di attuazione e avanzamento finanziario dei fondi SIE (2014-2020) al 31/12/2021	133
4.1	Il Por CReO FESR	134
4.2	Il Por Ico FSE	142
4.3	Il Programma Garanzia Giovani	149
4.4	Il Psr FEASR	156
4.5	Il Po FEAMP	163
4.6	Il Programma di cooperazione territoriale Italia-Francia Marittimo	167
5.	Controlli e irregolarità	171
5.1	Il Por CReO FESR	173
5.2	Il Por Ico FSE	177
5.3	Il Psr FEASR	178
5.4	Il Po FEAMP	179
5.5	Il Programma di cooperazione territoriale Italia-Francia Marittimo	179
5.6	Irregolarità e monitoraggio delle azioni di recupero nei Por CReO FESR, Por Ico FSE e nel Psr FEASR (programmazione 2014-2020)	180
 CAPITOLO XIV - I PROFILI ORGANIZZATIVI		 183
1	L'organizzazione amministrativa e il personale regionale	183

1.1	L'assetto organizzativo. La dotazione organica e il personale in servizio	183
1.2	La programmazione del fabbisogno di personale 2021-2023	187
1.3	La capacità assunzionale 2021. Determinazione e rispetto dei limiti	190
1.3.1	Il superamento delle criticità sulla "capacità assunzionale complessiva" della Regione e degli enti dipendenti	194
1.4	PTFP 2021-2023 della Giunta regionale. Piano assunzionale 2021 e stato di attuazione	195
1.5	PTFP 2021-2023 del Consiglio regionale. Piano assunzionale 2021 e stato di attuazione	196
1.6	Le Progressioni Verticali (PV)	197
1.7	Le procedure speciali per il superamento del precariato	198
1.8	La spesa di personale: il rispetto del limite ex art. 1, comma 557- <i>quater</i> l. n. 296/2006	199
1.9	La spesa di personale a tempo determinato: rispetto del limite	201
1.10	I profili di criticità delle assunzioni di personale a tempo determinato	202
1.11	Inquadramento del personale giornalista dopo la sentenza della Corte costituzionale 11 novembre 2021 n. 212 e l'Accordo del 7 aprile 2022	205
1.12	La quantificazione del Fondo del personale non dirigente e il rispetto dei vincoli di finanza pubblica	207
1.12.1	I profili di criticità relativi alla costituzione e destinazione del Fondo del personale non dirigente	210
1.12.2	Le criticità delle Progressioni economiche orizzontali (PEO) 2021	212
1.13	Il nuovo inquadramento della dirigenza apicale dopo l'entrata in vigore della l.r. 13 luglio 2021 n. 22	215
1.14	Il Fondo per la retribuzione di posizione e di risultato del personale dirigente	218
1.15	Il trattamento accessorio del personale assegnato alle strutture di supporto degli organi politici	221
1.16	Considerazioni conclusive	224
2.	I controlli interni della Regione Toscana	229
3.	Gli enti e le agenzie regionali	236
3.1	Gli enti oggetto di esame	236
3.2	I contributi finanziari erogati dalla Regione	236
3.3	I risultati di esercizio	240
3.4	La verifica dei crediti e dei debiti reciproci	242
3.5	I controlli interni sugli enti dipendenti	243
3.6	La programmazione triennale del fabbisogno di personale (PTFP)	244
3.7	La dotazione organica	246
3.8	La capacità assunzionale degli enti. L'abrogazione dell'art. 22 <i>bis</i> della l.r. n. 1/2009	247
3.9	Il quadro di indirizzi impartiti dalla Giunta regionale sulla spesa di personale	249
3.10	Le procedure per il superamento del precariato	251
3.11	Il personale comandato e distaccato	251
3.12	Il sistema di nomine dei direttori degli enti	253
3.13	Considerazioni conclusive	254
 CAPITOLO XV - LE PARTECIPAZIONI SOCIETARIE DELLA REGIONE		259
1.	Il portafoglio azionario della Regione. Considerazioni generali e rilievi critici	259
2.	Le partecipazioni nel rendiconto generale della Regione	267
2.1	Il fondo per la copertura delle perdite delle società partecipate	267
2.2	Gli esiti della verifica dei debiti e dei crediti reciproci con le società controllate e partecipate	270
2.3	Elenco delle garanzie principali e sussidiarie prestate dalla Regione	278
2.4	I trasferimenti a favore delle società partecipate	278
3.	La revisione periodica delle partecipazioni detenute dalla Regione ai sensi del d.lgs. n. 175/2016	282
3.1	L'azione di razionalizzazione della Regione	282
3.2	Analisi su alcune società partecipate	286
3.2.1	Sviluppo Toscana S.p.A.	286
3.2.2	Fidi Toscana S.p.A.	287
3.2.3	Società del settore fieristico	293
3.2.4	Terme di Montecatini S.p.A.	297
4.	Interventi legislativi regionali in materia di società partecipate	299
5.	Conclusioni	301

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 2015-2020.
- Tab. 2 Il risultato di amministrazione del comparto regionale rideterminato dalle Sezioni di controllo della Corte dei conti. Serie storica 2015-2020.
- Tab. 3 Esito dei giudizi di parifica deliberati dalle Sezioni di controllo nell'anno 2021.

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

- Tab. 1 Agenda 2030: elenco obiettivi di sviluppo sostenibile.
- Tab. 2 Distribuzione delle linee di intervento dei Progetti regionali tra gli SDGs.
- Tab. 3 Programmazione finanziaria 2021-2023 e distribuzione degli obiettivi dell'Agenda 2030.
- Tab. 4 Interventi sottoposti a riprogrammazione nella legge di stabilità 2021 - l.r. n. 98/2020.
- Tab. 5 Bilancio di previsione 2021-2023 - Quadro generale riassuntivo.
- Tab. 6 Bilancio di previsione 2021-2023 - Quadro generale riassuntivo.
- Tab. 7 Interventi sottoposti ad annuale riprogrammazione - l.r. n. 44/2021.
- Tab. 8 Variazioni al bilancio gestionale esercizio 2021.
- Tab. 9 Atti afferenti al ciclo di programmazione della Regione Toscana - esercizio 2021.
- Tab. 10 Atti afferenti al ciclo di programmazione del comparto sanitario - esercizio 2021.

CAP. III - IL FONDO DI RISERVA PER SPESE IMPREVISTE

- Tab. 1 Movimentazione del fondo di riserva per spese imprevedute sul bilancio di previsione 2021-2023.

CAP. IV - LA GESTIONE FINANZIARIA 2021

Il quadro d'insieme. I risultati finali

- Tab. 1 Quadro generale riassuntivo del rendiconto 2021.
- Fig. 1 Il risultato di competenza - periodo 2018-2021.
- Tab. 2 Equilibri della competenza. Saldo 2021.
- Tab. 3 Gestione dei residui nel triennio 2019-2021.
- Tab. 4 Gestione di cassa. Periodo 2019-2021.
- Tab. 5 Saldi finanziari - anni 2019-2021.
- Tab. 6 Il saldo finanziario 2021.
- Tab. 7 Disavanzo sostanziale di amministrazione nel triennio 2019-2021.
- Fig. 2 Disavanzo sostanziale di amministrazione nel periodo 2007-2021.

Le entrate di competenza

- Tab. 8 Totale delle entrate al netto delle contabilità speciali. Anni 2019-2021.
- Tab. 9 Entrate per titolo conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.
- Tab. 10 Entrate per titolo. Variazione percentuali. Anni 2019-2021.
- Tab. 11 Entrate per titolo. Indicatori.
- Tab. 12 Entrate correnti di natura tributaria. Anni 2019-2021.
- Tab. 13 Recupero evasione tributaria.
- Tab. 14 Entrate tributarie in valore assoluto e indicatori.
- Fig. 3 Andamento delle previsioni definitive dei titoli di entrata.
- Fig. 4 Andamento delle riscossioni dei titoli di entrata.
- Fig. 5 Le entrate totali al netto delle contabilità speciali - Periodo 2017-2021.
- Tab. 15 Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2017-2021.
- Fig. 6 Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2017-2021.
- Tab. 16 Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2017-2021.
- Fig. 7 Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2017-2021.

Le spese di competenza

- Tab. 17 Totale delle spese al netto delle contabilità speciali. Anni 2019-2021.
- Tab. 18 Spese per titolo con separata indicazione delle poste escluse. Anno 2021.
- Tab. 19 Spese per titolo. Conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.
- Tab. 20 Spese per titolo. Variazioni percentuali. Anni 2019-2021.
- Tab. 21 Spese per titolo. Indicatori.
- Tab. 22 Trasferimenti correnti. Anni 2019-2021.
- Tab. 23 Acquisti di beni e servizi. Anni 2019-2021.
- Tab. 24 Spesa corrente per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.
- Tab. 25 Spesa corrente per missioni. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.
- Tab. 26 Spesa in c/capitale per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.
- Tab. 27 Spesa in c/capitale. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Indicatori. Anni 2019-2021.

I servizi per conto terzi

- Tab. 28 Accertamenti e impegni partite generiche conto terzi. Serie storica 2016-2021.

La gestione dei residui

Tab.	29	Risultato della gestione dei residui 2021.
Tab.	30	Il riaccertamento ordinario dei residui attivi.
Tab.	31	Residui attivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura dell'entrata.
Tab.	32	Riaccertamento dei residui derivanti dalla competenza. Dettaglio per titolo e per natura libera o vincolata dell'entrata.
Tab.	33	La gestione dei residui attivi. Anni 2012-2021.
Tab.	34	Residui attivi per titolo - conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.
Tab.	35	Residui attivi per titolo e anno di provenienza.
Tab.	36	Il riaccertamento ordinario dei residui passivi al 31/12/2021.
Tab.	37	Residui passivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura della spesa.
Tab.	38	Residui passivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura della spesa.
Tab.	39	Gestione dei residui passivi. Anni 2012-2021.
Tab.	40	Residui passivi per titolo - conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.
Tab.	41	Residui passivi per titolo e per anno di provenienza.
Tab.	42	Residui passivi perenti. Andamento anni 2013-2021.
Tab.	43	Tasso di copertura del fondo residui perenti. Anni 2014-2021.

Debiti fuori bilancio

Tab.	44	Debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio 2021.
------	----	---

CAP. V - LA GESTIONE DI CASSA

Tab.	1	Risultanze di cassa al 31/12 - serie storica 2015-2021.
Tab.	2	Saldo di cassa - gestione ordinaria - andamento 2019/2021.
Tab.	3	Saldo di cassa - gestione sanitaria - andamento 2019/2021.
Tab.	4	Beneficio netto di cassa: analisi per tipologia di entrate/uscite.
Tab.	5	Principali entrate che influenzano positivamente il saldo di cassa nell'anno 2021.
Tab.	6	Erogazioni di cassa al comparto sanitario - esercizio 2021.
Tab.	7	Tempi medi di pagamento. Anni 2016-2021.

CAP. VI - IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE E GLI EQUILIBRI DI BILANCIO

Equilibri di bilancio e concorso agli obiettivi di finanza pubblica

Tab.	1	Equilibrio di bilancio - previsioni 2021.
Tab.	2	Equilibrio di bilancio - rendiconto esercizio 2021.
Tab.	3	Equilibrio di bilancio: confronto rendiconto 2016-2021.
Tab.	4	Equilibrio di cassa - esercizio finanziario 2021.
Tab.	5	Servizi in conto terzi - scostamento fra accertamenti ed impegni. Serie storica 2016-2021.

Il risultato di amministrazione

Tab.	6	Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (allegato A al rendiconto).
Tab.	7	Risultati della gestione residui e della gestione competenza - Rendiconto 2021.
Tab.	8	Evoluzione del risultato di amministrazione e delle sue componenti 2016-2021.
Tab.	9	Composizione e andamento del disavanzo della Regione Toscana. Anni 2020-2021.
Tab.	10	Evoluzione debito autorizzato e non contratto (DANC) della Regione Toscana.
Tab.	11	Impegni per spese di investimento che hanno generato disavanzo autorizzato e non contratto (DANC) al termine dell'esercizio, per anno di formazione.
Tab.	12	FCDE - quota accantonata a rendiconto 2021.
Tab.	13	Modalità di calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2021.
Tab.	14	Composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2021.
Tab.	15	Fondo perdite società partecipate 2021.
Tab.	16	Dati Fondo contenzioso.

Il fondo pluriennale vincolato

Tab.	17	Andamento del Fpv della Regione Toscana da rendiconto: serie storica 2016-2021.
Tab.	18	Riaccertamento ordinario: reimputazioni dei residui attivi e passivi, dettaglio per tipologia di entrata/spesa.
Tab.	19	Fondo pluriennale vincolato di spesa derivante dal riaccertamento ordinario.
Tab.	20	Fondo pluriennale vincolato complessivo al 31/12/2021.
Tab.	21	Il fondo pluriennale vincolato al 31/12/2021: dettaglio per tipologia di entrata di finanziamento.
Tab.	22	Fondo pluriennale vincolato complessivo: dettaglio movimentazioni 31/12/2020 - 31/12/2021.

CAP. VII - LA GESTIONE DEI FONDI COVID 19

Tab.	1	Tipologie di fondi Covid trasferiti alla Regione ed utilizzati nell'esercizio 2021.
Tab.	2	I fondi Covid -19 contabilizzati dalla Regione Toscana nel 2021: perimetrazione delle entrate/spese e loro impatto sul bilancio.
Tab.	3	Spese Covid 19 gestite da Sviluppo Toscana S.p.A.
Tab.	4	Fondi Covid-19 destinati al servizio sanitario regionale nel 2021: impatto sulla liquidità del comparto sanitario.
Tab.	5	Movimentazioni complessive 2021 delle entrate e spese per fondi Covid-19: comparto ordinario e sanitario.

CAP. VIII - L'AVVIO DEL PNRR IN REGIONE TOSCANA

Tab.	1	Quadro generale del PNRR in Toscana - I semestre 2022.
Tab.	2	PNRR - movimentazioni finanziarie sul bilancio regionale.
Tab.	3	Piano nazionale complementare - movimentazioni finanziarie sul bilancio regionale.
Tab.	4	Fondo complementare regionale - movimentazioni finanziarie sul bilancio regionale.
Tab.	5	Quota Regione Toscana progetto "Riqualificazione edilizia residenziale pubblica".
Tab.	6	Cronoprogramma e avanzamento attività progetto "Riqualificazione edilizia residenziale pubblica".
Tab.	7	Cronoprogramma e avanzamento attività progetto "Rigenerazione urbana e housing sociale".

- Tab. 8 Stato avanzamento progetto "Protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale".
- Tab. 9 Stato avanzamento progetto "Rigenerazione dei borghi a rischio abbandono".
- Tab. 10 Progetti già in essere e ricompresi in precedenti programmazioni o linee di finanziamento.
- Tab. 11 Progetti PNRR: movimentazioni in entrata sul bilancio 2021-2013.
- Tab. 12 Progetti PNRR: movimentazioni in spesa sul bilancio 2021-2013.

CAP. IX - L'INDEBITAMENTO REGIONALE

- Tab. 1 L'indebitamento della Regione Toscana - dettaglio per tipologia di debito.
- Tab. 2 Distinzione del debito regionale per tipologia.
- Tab. 3 Evoluzione del fenomeno dell'indebitamento regionale per destinazione del debito: disavanzo da mutui a pareggio, investimenti non sanitari, investimenti sanitari.
- Tab. 4 Prestiti ad erogazione multipla stipulati per il 2016/2019.
- Tab. 5 Movimentazioni nel triennio del capitolo 24482.
- Tab. 6 Situazione finanziaria enti del SSR.
- Tab. 7 Il costo del servizio del debito: spesa per il rimborso prestiti e per interessi passivi (impegni).
- Tab. 8 Debito regionale trasferito sul FSR nel triennio 2019-2021.
- Tab. 9 Dettaglio nuovi oneri del debito regionale trasferiti sul FSR.
- Tab. 10 Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento della Regione Toscana.
- Tab. 11 Il finanziamento delle spese di investimento regionali - previsioni iniziali, variazioni e rendiconto 2021.
- Tab. 12 Contratti di finanziamento assistiti da derivati finanziari al 31/12/2021.
- Tab. 13 Spesa complessiva per i derivati fino al 31/12/2021.
- Tab. 14 Differenziali sui finanziamenti originari causati dai derivati al 31/12/2021.
- Tab. 15 *Mark to market* complessivi e nozionali anni 2013-2021.
- Tab. 16 Valore del *fair value* dei derivati al 31/12/2021.

VOLUME II

CAP. X - LA GESTIONE SANITARIA

- Tab. 1 Composizione delle entrate del perimetro sanitario.
- Tab. 2 Composizione delle uscite del perimetro sanitario.
- Tab. 3 Raccordo perimetro ordinario/perimetro sanitario.
- Tab. 4 Atti di ripartizione statale del FSR.
- Tab. 5 Accertamenti e impegni del perimetro sanitario 2021.
- Tab. 6 Accertamenti e incassi del FSR indistinto nel triennio 2019/2021.
- Tab. 7 Accertamenti e incassi del FSV, investimenti, extra fondo e saldo del perimetro sanitario nel triennio 2019/2021.
- Tab. 8 Impegni e pagamenti del FSI nel triennio 2019/2021.
- Tab. 9 Impegni e pagamenti del FSV, investimenti, extra fondo nel triennio 2019/2021.
- Tab. 10 Residui attivi del perimetro sanitario superiori al milione.
- Tab. 11 Residui passivi del perimetro sanitario superiori al milione.
- Tab. 12 Impegni non partitati nell'esercizio 2021.
- Tab. 13 Erogazioni di cassa al SSR.
- Tab. 14 Erogazioni del FSR al 31 dicembre.
- Tab. 15 Liquidazioni agli enti sanitari nel biennio 2020/2021.

CAP. XI - GLI INVESTIMENTI SANITARI REGIONALI

- Tab. 1 Quadro sintetico degli investimenti dei principali enti del SSR.
- Tab. 2 Flussi del 2021 previsti nel Piano degli investimenti delle Aziende.
- Tab. 3 Flussi Siope in entrata relativi ai principali finanziamenti per spese in c/capitale.
- Tab. 4 Flussi Siope in entrata e uscita per anticipazioni di cassa.

CAP. XII - LA SITUAZIONE ECONOMICO-PATRIMONIALE

- Tab. 1 Stato patrimoniale. Attivo. Anno 2021.
- Fig. 1 Stato patrimoniale. Attività. Incidenza delle voci economiche al 31/12/2021.
- Tab. 2 Stato patrimoniale. Passivo. Anno 2021.
- Fig. 2 Stato patrimoniale. Passività. Incidenza delle voci economiche al 31/12/2021.
- Tab. 3 Conto economico. Anni 2020-2021.
- Tab. 4 Beni demaniali. Dati aggiornati a dicembre 2021.
- Tab. 5 Beni patrimoniali indisponibili e disponibili. Dati aggiornati a dicembre 2021.
- Tab. 6 Beni mobili al 31/12/2021.
- Tab. 7 Spese di gestione per gli immobili sedi regionali. Anni 2020 e 2021.
- Tab. 8 Beni immobili regionali utilizzati da terzi. Contratti, proventi e spese di gestione al 31/12/2021.
- Tab. v9 Proventi derivanti dalla gestione del patrimonio. Anni 2017-2021.
- Tab. 10 Bandi di vendita 2021.
- Tab. 11 Dismissioni 2021 in dettaglio.
- Tab. 12 Contratti stipulati ed introiti dal 2014 al 2021 - programmazione 2014-2021.
- Tab. 13 Programma dismissioni 2019-2021. Stato di realizzazione.
- Tab. 14 Proventi derivanti dalle alienazioni del patrimonio regionale. Anni 2016-2021.
- Tab. 15 Interventi sul patrimonio immobiliare anno 2021. Art. 11 l.r. n. 77/2004.
- Tab. 16 Progetti di miglioramento e valorizzazione del patrimonio immobiliare anno 2021. Art. 12 l.r. n. 77/2004.

CAP. XIII - LA GESTIONE DEI FONDI EUROPEI

Tab.	1	Programmazione 2014-2020: dotazione finanziaria per programma operativo.
Tab.	2	Por FESR 2014-2020: dotazione delle risorse per Anno.
Tab.	3	Por FESR 2014-2020: dotazione delle risorse per Asse.
Tab.	4	Por FESR: avanzamento finanziario per Asse nell'esercizio 2021.
Tab.	5	Por FESR 2014-2020: stato di attuazione per Asse al 31/12/2021.
Tab.	6	Por FESR 2014-2020: spesa certificata e target di spesa per Asse (esercizio 2021).
Grafico	1	Stato di avanzamento spesa certificata al 31.12.2021 Por FESR: confronto regionale.
Tab.	7	Por FESR 2014-2020: attuazione degli strumenti finanziari al 31.12.2021.
Tab.	8	Por FSE 2014-2020: dotazione delle risorse per anno.
Tab.	9	Por FSE 2014-2020: dotazione finanziaria per Asse.
Tab.	10	Por FSE: avanzamento finanziario nell'esercizio 2021.
Tab.	11	Por Fse 2014-2020: stato di attuazione per Assi al 31/12/2021.
Tab.	12	Por Fse 2014-2020: spesa certificata e target di spesa (esercizio 2021).
Grafico	2	Stato di avanzamento spesa certificata al 31.12.2021 Por FSE: confronto regionale.
Tab.	13	Programma Garanzia Giovani: dotazione finanziaria al 31/12/2021.
Tab.	14	Programma Garanzia Giovani: stato di avanzamento finanziario per misura (esercizio 2021).
Tab.	15	Programma Garanzia Giovani: stato di attuazione per misura al 31/12/2021.
Tab.	16	Piano operativo Programma Garanzia Giovani 2014-2020: dati sul livello di occupazione.
Tab.	17	Programma Garanzia Giovani: spesa dichiarata e target di spesa per Asse.
Tab.	18	Psr FEASR: dotazione delle risorse per anno al 31.12.2021.
Tab.	19	Psr FEASR 2014-2022: dotazione finanziaria per priorità.
Tab.	20	Monitoraggio sullo stato di avanzamento finanziario per priorità (esercizio 2021).
Tab.	21	Psr FEASR 2014-2022: variazione della dotazione finanziaria delle priorità.
Tab.	22	Psr FEASR 2014-2022: stato di attuazione per priorità al 31/12/2021.
Tab.	23	Psr FEASR 2014-2022: spesa certificata e target di spesa per Asse (esercizio 2021).
Tab.	24	Po FEAMP 2014-2020: dotazione finanziaria per priorità.
Tab.	25	Po FEAMP 2014-2020 stato di avanzamento finanziario (esercizio 2021).
Tab.	26	Po FEAMP 2014-2020: stato di attuazione per Priorità al 31/12/2021.
Tab.	27	Po FEAMP: spesa certificata e target di spesa per Asse (esercizio 2021).
Tab.	28	Pc Ifm 2014-2020: dotazione delle risorse per anno al 31.12.2021.
Tab.	29	Pc Ifm 2014-2020: dotazione finanziaria per Priorità al 31/12/2021.
Tab.	30	Pc Ifm 2014-2020: stato di attuazione finanziaria (esercizio 2021).
Tab.	31	Pc Ifm 2014-2020: stato di avanzamento finanziario per Asse al 31/12/2021.
Tab.	32	Pc Ifm 2014-2020: spesa certificata e target per Asse. Esercizio 2021.

CAP. XIV - I PROFILI ORGANIZZATIVI

Tab.	1	Dotazione organica regionale al 31 dicembre 2021.
Tab.	2	Grado di copertura della dotazione organica regionale.
Tab.	3	Rispetto del valore soglia-limite.
Tab.	4	Budget assunzionale del PTFP 2021-2023 - Giunta regionale e Consiglio regionale - verifica del rispetto della capacità assunzionale 2021.
Tab.	5	Indice di sostenibilità finanziaria della spesa di personale presunta 2021 e verifica del rispetto del valore soglia.
Tab.	6	PTFP 2021-2023 della Giunta regionale. Piano assunzionale 2021: criteri di reclutamento e risorse finanziarie.
Tab.	7	PTFP 2021-2023 della Giunta regionale. Piano assunzionale 2021: criteri di reclutamento e risorse finanziarie.
Tab.	8	Spesa di personale anno 2021: rispetto del limite ex art. 1, comma 557- <i>quater</i> , l. n. 296/2006.
Tab.	9	Spesa di personale. Andamento nel triennio 2019-2021.
Tab.	10	Spesa di personale a tempo determinato. Triennio 2019-2021.
Tab.	11	Spesa di personale giornalista. Andamento nel periodo 2018-2021.
Tab.	12	Quantificazione in sede consuntiva del Fondo delle risorse decentrate del personale non dirigente - anno 2021.
Tab.	13	Somme non utilizzate in sede di Accordo decentrato e rinviate all'anno successivo.
Tab.	14	PEO 2021. Potenziali aventi titolo e contingenti per le selezioni.
Tab.	15	Quantificazione, in via consuntiva, del Fondo per il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato del personale dirigente - anno 2021.
Tab.	16	Quota di salario accessorio delle figure apicali imputata al Fondo per la retribuzione diposizione e di risultato del personale dirigente a far data dal 01.10.2021.
		Gli enti e le agenzie regionali
Tab.	17	Contributi di funzionamento, per programmi di attività e per investimenti erogati agli enti - Biennio 2020-2021 - Impegni.
Tab.	18	Enti dipendenti. Iter di approvazione dei bilanci di esercizio 2021. Risultati provvisori.
Tab.	19	Enti e agenzie: dotazione organica e personale in servizio al 31 dicembre 2021.
Tab.	20	Enti dipendenti: limiti assunzionali 2021.
Tab.	21	Enti dipendenti: spesa di personale 2016 e spesa media del triennio 2011-2013.
Tab.	22	Enti dipendenti: autorizzazioni in deroga al limite della spesa di personale.

CAP. XV - LE PARTECIPAZIONI SOCIETARIE DELLA REGIONE

Grafico	1	Composizione portafoglio regionale per settore e numero partecipazioni detenute - anno 2021.
Grafico	2	Composizione portafoglio regionale per settore e valore nominale partecipazione - anno 2021.
Tab.	1	Costruzione fondo perdite società partecipate ex art. 21 TUSP e d.l. n. 77/2021.
Tab.	2	Esiti riconciliazione debiti/crediti, dati complessivi.
Tab.	3	Composizione residui attivi della Regione verso partecipate.
Tab.	4	Composizione dei residui passivi della Regione verso partecipate.
Tab.	5	Trasferimenti a favore delle società partecipate - anno 2021.

- Tab. 6 Trasferimenti a favore delle società partecipate - al 19 maggio 2022.
- Tab. 7 Ulteriori trasferimenti a favore delle partecipate.
- Tab. 8 Dettaglio trasferimenti 2021 a Fidi Toscana S.p.A. e Sviluppo Toscana S.p.A. su totale complessivo.
- Tab. 9 Trasferimenti della Regione a favore delle partecipate (periodo 2016/2021).
- Tab. 10 Stato di attuazione del piano di razionalizzazione 2021.
- Tab. 11 Piano di razionalizzazione 2022 (come da deliberazione del Consiglio regionale n. 35/2022).
- Tab. 12 Composizione capitale sociale Fidi Toscana S.p.A. (al 18/06/2021).

DELIBERAZIONE



IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

la

CORTE DEI CONTI

Sezione di controllo per la regione Toscana

composta dai magistrati

Maria Annunziata Rucireta	presidente
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

ha pronunciato la seguente

DECISIONE

nel giudizio sul rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio finanziario 2021;

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

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

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

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

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante "*Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012*", convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e in particolare l'art. 1, comma 5, che istituisce il giudizio di parificazione del rendiconto

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

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

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

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

VISTA la proposta di legge regionale n. 1 *“Rendiconto Generale per l'anno finanziario 2021”* approvata dalla giunta nella seduta del 10 maggio 2022;

VISTA la nota 26 maggio 2022, n. 218976, 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 2021, ai fini del giudizio di parificazione;

VISTA la relazione del Collegio dei revisori, pervenuta in data 6 giugno 2022 e che si esprime con parere positivo sul rendiconto regionale;

CONSIDERATO che nell'adunanza in camera di consiglio del 5 luglio 2022 è stata approvata la bozza della relazione sul rendiconto 2021 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 dell'11 luglio 2022;

CONSIDERATI gli esiti del contraddittorio intervenuto con l'Amministrazione regionale nell'adunanza del 14 luglio 2022, presente anche il Procuratore regionale;

VISTA l'ordinanza 5 luglio 2022, n. 25, con la quale il Presidente della Sezione di controllo ha convocato l'adunanza per il giorno 19 luglio 2022, alle ore 11, per deliberare in pubblica udienza sulla parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio finanziario 2021;

UDITI, nell'udienza pubblica del 19 luglio 2022 con l'assistenza del segretario di udienza dott.ssa Barbara Innocenti, 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 2021 ad eccezione delle poste relative al trattamento economico del personale assegnato alle strutture di supporto degli organi politici, in ragione delle illegittimità rilevate in ordine alle modalità di finanziamento e di erogazione;

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

RITENUTO in

FATTO

Con la nota n. 218976 del 10 maggio 2022 la Regione Toscana ha trasmesso a questa Sezione la proposta di legge n. 1 approvata dalla Giunta in data 10 maggio 2022 recante il "*Rendiconto Generale per l'anno finanziario 2021*", 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	8.935.390.892,81
▪ Titolo II - Trasferimenti correnti	1.403.945.817,14
▪ Titolo III - Entrate extratributarie	145.851.879,89
▪ Titolo IV - Entrate in conto capitale	247.549.917,88
▪ Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	14.668.889,79
▪ Titolo VI - accensione di prestiti	157.952.910,37
▪ Titolo VII - anticipazioni di tesoreria	0,00
▪ Titolo IX - Entrate per partite di giro	1.343.504.323,62
▪ Totale entrate	12.248.864.631,50
Spese	
▪ Titolo I - Spese correnti	9.964.329.803,20
▪ Titolo II - Spese in conto capitale	605.270.239,05
▪ Titolo III - spese per incremento attività finanziarie	17.999.675,88
▪ Titolo IV - rimborso prestiti	103.705.230,12
▪ Titolo V - anticipazioni di tesoreria	0,00
▪ Titolo VII - Spese per partite di giro	1.343.526.788,49
▪ Totale spese	12.034.831.736,74

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)	417.153.556,52
Saldo della gestione in conto capitale = totale entrate in conto capitale - totale spese in conto capitale - spese per incremento attività finanziarie	-203.098.196,89
Saldo delle partite di giro	-22.464,87
Saldo finale	214.032.894,76
Saldo finale al netto delle partite di giro	214.055.359,63

GESTIONE DI COMPETENZA - QUADRO ANALITICO 2021

Entrate	Accertamenti	Riscossioni di competenza	Residui di competenza
Titolo I - Entrate correnti	8.935.390.892,81	8.063.534.743,26	871.856.149,55
Titolo II - Trasferimenti correnti	1.403.945.817,14	1.091.521.298,90	312.424.518,24
Titolo III - Entrate extratributarie	145.851.879,89	115.142.993,11	30.708.886,78
Titolo IV - Entrate in conto capitale	247.549.917,88	92.686.512,48	154.863.405,40
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	14.668.889,79	13.211.373,60	1.457.516,19
Titolo VI - Accensione prestiti	157.952.910,37	157.952.910,37	0,00
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	0,00
Titolo IX - Partite di giro	1.343.504.323,62	1.335.227.993,71	8.276.329,91
Totale entrate	12.248.864.631,50	10.869.277.825,43	1.379.586.806,07

Spese	Impegni	Pagamenti di competenza	Residui di competenza
Titolo I - Spese correnti	9.964.329.803,20	8.598.479.314,19	1.365.850.489,01
Titolo II - Spese in conto capitale	605.270.239,05	312.151.978,19	293.118.260,86
Titolo III - Spese per incremento di attività finanziarie	17.999.675,88	17.326.000,00	673.675,88
Titolo IV - Rimborso prestiti	103.705.230,12	103.705.230,03	0,09
Titolo VI - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	0,00
Titolo VII - Partite di giro	1.343.526.788,49	819.883.911,56	523.642.876,93
Totale spese	12.034.831.736,74	9.851.546.433,97	2.183.285.302,77

RESIDUI

• Rimanenze al 31.12.2021		
<i>Residui attivi:</i>		
originati dalla competenza		1.379.586.806,07
originati da esercizi precedenti		2.693.464.658,70
Totale dei residui attivi al 31.12.2021 delle entrate		4.073.051.464,77
<i>Residui passivi:</i>		
originati dalla competenza		2.183.285.302,77
originati da esercizi precedenti		2.736.989.789,85
Totale dei residui passivi al 31.12.2021 delle spese		4.920.275.092,62

SALDO DELLA GESTIONE DEI RESIDUI

RESIDUI ATTIVI:		
Residui iniziali		3.937.260.976,94
Residui rideterminati	(residui iniziali +/- riaccertamenti)	3.827.560.263,30
Minori residui attivi (a)		109.700.713,64
RESIDUI PASSIVI:		
Residui iniziali		4.574.263.827,11
Residui rideterminati	(residui iniziali - eliminazioni)	4.434.134.302,90
Minori residui passivi (b)		140.129.524,21
Risultato gestione residui (b-a)		30.428.810,57

GESTIONE DI CASSA - Rendiconto SIOPE

	Da rendiconto	Da SIOPE
Giacenza di cassa al 1.1.2021	1.168.844.593,51	1.168.844.593,51
Entrate - Riscossioni (competenza + residui)		
Titolo I - Entrate correnti	8.885.294.878,11	8.885.294.878,11
Titolo II- Trasferimenti correnti	1.253.342.069,81	1.253.342.069,81
Titolo III - Entrate extratributarie	140.399.879,19	140.399.879,19
Titolo IV - Entrate in conto capitale	212.186.864,76	212.186.864,76
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	15.181.918,96	15.181.918,96
Titolo VI - Accensione prestiti	157.952.910,37	157.952.910,37
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00
Titolo IX - Partite di giro	1.339.014.908,83	1.339.014.908,83
Totale entrate	12.003.373.430,03	12.003.373.430,03

	Da rendiconto	Da SIOPE
Spese - Pagamenti (competenza + residui)		
Titolo I - Spese correnti	9.571.496.297,53	9.571.496.297,53
Titolo II - Spese in conto capitale	479.537.814,96	479.537.814,96
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	17.338.339,44	17.338.339,44
Titolo IV - Rimborso prestiti	103.705.230,03	103.705.230,03
Titolo V - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00
Titolo VII - Partite di giro	1.376.613.265,06	1.376.613.265,06
Totale spese	11.548.690.947,02	11.548.690.947,02
Giacenza di cassa al 31.12.2021	1.623.527.076,52	1.623.527.076,52

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)	603.835.299,55	603.835.299,55
Saldo della gestione in conto capitale = totale entrate in conto capitale - totale spese in conto capitale - spese per incremento attività finanziarie	-111.554.460,31	-111.554.460,31
Saldo delle partite di giro	-37.598.356,23	-37.598.356,23
Saldo finale comprese le partite di giro	454.682.483,01	454.682.483,01
Saldo finale al netto delle partite di giro	492.280.839,24	492.280.839,24

GESTIONE DI CASSA Rendiconto - Conto tesoriere

	Da rendiconto		Da tesoriere
Giacenza di cassa al 1.1.2021	1.168.844.593,51		1.168.844.593,51
	da competenza	da residui	
Entrate - Riscossioni			
Titolo I - Entrate correnti	8.063.534.743,26	821.760.134,85	
Titolo II - Trasferimenti correnti	1.091.521.298,90	161.820.770,91	
Titolo III - Entrate extratributarie	115.142.993,11	25.256.886,08	
Titolo IV - Entrate in conto capitale	92.686.512,48	119.500.352,28	
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	13.211.373,60	1.970.545,36	
Titolo VI - Accensione prestiti	157.952.910,37	0,00	
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	
Titolo IX - Entrate per partite di giro	1.335.227.993,71	3.786.915,12	
Totale entrate	10.869.277.825,43	1.134.095.604,60	12.003.373.430,03
	Da rendiconto		Da tesoriere
Spese - Pagamenti	da competenza	da residui	
Titolo I - Spese correnti	8.598.479.314,19	973.016.983,34	
Titolo II - Spese in conto capitale	312.151.978,19	167.385.836,77	
Titolo III - Spese per incremento di attività finanziarie	17.326.000,00	12.339,44	
Titolo IV - Spese per rimborso di prestiti	103.705.230,03	0,00	
Titolo V - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	
Titolo VII - Spese per partite di giro	819.883.911,56	556.729.353,50	
Totale spese	9.851.546.433,97	1.697.144.513,05	11.548.690.947,02
Giacenza di cassa al 31.12.2021	1.623.527.076,52		1.623.527.076,52

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Giacenza di cassa Tesoreria regionale al 31.12.2021	1.623.527.076,52
Residui attivi al 31.12.2021	4.073.051.464,77
Residui passivi al 31.12.2021	4.920.275.092,62
Fondo Pluriennale Vincolato anni successivi	430.224.737,69
Avanzo finanziario complessivo 2021	346.078.710,98
<i>Di cui:</i>	
<i>da gestione di competenza</i>	214.032.894,76
<i>da gestione dei residui</i>	30.428.810,57
<i>da risultato complessivo 2020 (al netto del fondo pluriennale vincolato)</i>	97.168.190,75
<i>saldo fondo pluriennale vincolato</i>	4.448.814,90

Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021 (A)	346.078.710,98
PARTE ACCANTONATA	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31 dicembre 2021	576.089.431,45
Accantonamento residui perenti al 31 dicembre 2021	61.591.814,96
Fondo anticipazioni liquidità d.l. 35 del 2013 e successive modifiche	559.263.617,71
Fondo perdite società partecipate	22.961.611,61
Fondo contenzioso	17.045.951,38
Altri accantonamenti	5.505.522,31
Totale parte accantonata (B)	1.242.457.949,42
PARTE VINCOLATA	
Vincoli derivanti da leggi e principi contabili	99.548.748,38
Vincoli derivanti da trasferimenti	462.286.705,18
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	-
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	11.768.105,68
Altri vincoli	56.575.287,91
Totale parte vincolata (C)	630.178.847,15
Parte destinata agli investimenti (D)	-
Disavanzo sostanziale (A-B-C-D)	-1.526.558.085,59

STATO PATRIMONIALE

	Consistenza al 1.1.2021	Consistenza al 31.12.2021	Variazione
<u>Attività:</u>			
Crediti verso partecipanti	0,00	0,00	0,00
Immobilizzazioni	1.437.768.923,39	1.458.854.754,53	21.085.831,14
Attivo circolante	5.053.112.015,36	5.615.304.199,42	562.192.184,06
Ratei e risconti	426.675,35	394.884,96	-31.790,39
Totale attività (A)	6.491.307.614,10	7.074.553.838,91	583.246.224,81
<u>Passività:</u>			
Patrimonio netto	-1.022.810.939,07	-1.036.922.090,56	-14.111.151,49
Fondi per rischi ed oneri	12.111.689,97	22.551.473,69	10.439.783,72
T.F.R.	0,00	0,00	0,00
Debiti	6.571.833.482,97	6.960.556.313,27	388.722.830,30
Ratei, risconti e contributi agli investimenti	930.173.380,23	1.128.368.142,51	198.194.762,28
Totale passività (B)	6.491.307.614,10	7.074.553.838,91	583.246.224,81
Conti d'ordine	8.062.806.512,39	7.367.021.362,76	-695.785.149,63

CONTO ECONOMICO

A) Componenti positive della gestione	10.516.346.811,53
B) Componenti negative della gestione	10.414.156.660,84
Differenza tra comp. positive e negative della gestione (A-B)	102.190.150,69
C) Proventi ed oneri finanziari	-31.689.549,19
D) Rettifiche di valore attività finanziarie	-6.875.353,63
E) Proventi ed oneri straordinari	-78.864.769,19
Risultato prima delle imposte (A-B+C+D+E)	-15.239.521,32
Imposte	10.507.929,72
Risultato dell'esercizio	-25.747.451,04

CONSIDERATO in

DIRITTO

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

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

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

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

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 annuali di ripiano dei disavanzi.

Nell'odierna adunanza, la Procura ha chiesto di non parificare le poste relative al trattamento accessorio del personale di staff degli organi politici, in considerazione della difformità delle modalità di finanziamento e di erogazione di tale trattamento, quale regolato dai Capi VI e VII della l.r. n. 1/2009, rispetto al quadro normativo di riferimento, che riserverebbe la disciplina di cui si tratta all'esclusiva competenza statale in materia di "ordinamento civile" (art. 117, 2° comma, lett. L₃Cost.), il che renderebbe priva di una causa legittima la spesa posta a carico del bilancio regionale (artt. 81 e 97 Cost.).

Ritenuto che, alla luce di tale richiesta, appare necessario consentire alla Regione di esporre le proprie deduzioni (anche tenuto conto dell'atto di indirizzo n. 5 dell'11 luglio 2022, che vincola la Giunta a presentare una proposta di legge regionale

modificativa delle attuali disposizioni per porre rimedio alle irregolarità rilevate), la Sezione reputa opportuno sospendere il giudizio sulla parifica dei capitoli in questione, onde attivare, previa convocazione di apposita adunanza, il necessario contraddittorio con gli organi regionali ai sensi degli artt. 7 c.g.c. e 101 c.p.c. sulla prospettata illegittimità costituzionale.

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 incidenza sugli equilibri di bilancio, richiedono l'adozione di adeguati interventi correttivi. Tra queste si segnalano, per la particolare rilevanza nella gestione della spesa sanitaria, le criticità e le inefficienze riscontrate nelle procedure riguardanti:

- le assegnazioni di risorse agli enti del comparto sanitario connotate da ritardi ed anomalie contabili che ostacolano il totale e tempestivo impiego del Fondo sanitario dell'esercizio;
- i tardivi trasferimenti di cassa che, pur in presenza di disponibilità sul conto sanitario della Regione, non riescono ad assicurare agli stessi enti sanitari la liquidità sufficiente a far fronte alle proprie esigenze di spesa con la dovuta tempestività.

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 2021, nelle sue componenti del conto del bilancio, dello stato patrimoniale e del conto economico, ad eccezione dei seguenti capitoli: 13114 "*retribuzione personale supporto organi politici CR M/P 0101*", cap. 71120 "*retribuzione personale supporto organi politici GR M/P 0101*", cap. 71306 "*contributi personale CR - M/P 0101*", cap. 71429 "*contributi personale GR - M/P 0101*", cap. 71309 "*Irap personale CR - M/P 0101*", cap. 71468 "*Irap personale GR - M/P 0101*" nei quali confluiscono le risorse destinate al personale di staff degli organi politici.

DISPONE

la sospensione del giudizio di parificazione limitatamente ai predetti capitoli, riservando a separata ordinanza l'attivazione di specifico contraddittorio sulla prospettata illegittimità costituzionale.

APPROVA

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

DISPONE

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

ORDINA

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

Così deciso in Firenze nella Camera di consiglio in data 19 luglio 2022.

Gli Estensori

Il Presidente

f.to Francesco Belsanti

f.to Maria Annunziata Rucireta

f.to Paolo Bertozzi

f.to Fabio Alpini

f.to Rosaria Di Blasi

f.to Anna Peta

La decisione è stata depositata in Segreteria in data 19 luglio 2022

Il funzionario preposto

f.to Claudio Felli

RELAZIONE

CAPITOLO I

IL GIUDIZIO DI PARIFICAZIONE DEI RENDICONTI REGIONALI: LA SITUAZIONE FINANZIARIA DELLE REGIONI E GLI EFFETTI DELL'EMERGENZA SANITARIA

Sommario: 1. Premessa. - 2. La situazione finanziaria delle regioni nel periodo 2015-2020 e gli effetti dell'emergenza sanitaria derivante da Covid 19. - 3. L'impatto del controllo della Corte dei conti sui risultati di amministrazione. - 4. Sintesi delle parifiche effettuate nel 2021 dalle Sezioni di controllo.

1 Premessa

L'art. 1, comma 5 del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 disciplina il giudizio di parificazione dei rendiconti delle Regioni e delle Province autonome, inserendosi in un disegno normativo volto ad allineare il controllo della Corte dei conti¹ all'evoluzione dei dettami costituzionali in tema di equilibrio dei bilanci e sostenibilità del debito pubblico, nell'ottica di rafforzare il coordinamento della finanza pubblica tra i diversi livelli di governo.

Dal giudizio di parificazione promana, secondo le formalità della giurisdizione contenziosa, una decisione che investe i progetti di legge sul rendiconto presentati dalle Giunte regionali, dei cui esiti deve tener conto il Consiglio regionale per la definitiva approvazione. Ad essa è allegata una relazione di analisi complessiva dell'intera gestione finanziaria, contenente osservazioni sulla legittimità e regolarità della stessa, unitamente alla richiesta di specifici interventi correttivi finalizzati ad assicurare l'equilibrio del bilancio ed una migliore efficacia ed efficienza nella spesa, fornendo alle assemblee legislative regionali importanti elementi di valutazione per l'approvazione del disegno di legge sul rendiconto.

Il giudizio di parificazione, per le sue peculiarità sostanziali e procedurali, è stato oggetto di significativo interesse dottrinale volto a definirne giuridicamente natura ed effetti, anche in termini di possibili rimedi finalizzati a ripristinare la correttezza finanziaria del bilancio regionale a seguito del giudizio di parifica.

Il dibattito stesso è stato suffragato da diversi e rilevanti interventi giurisprudenziali sia parte della stessa Corte dei conti che della Corte costituzionale².

I giudici contabili sono intervenuti *in primis* nell'individuazione dei fenomeni da analizzare nell'ambito dell'esame dei progetti di rendiconto e nella definizione delle relative

¹ Il controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria di regioni e province autonome era inizialmente previsto dall'art. 3, comma 5, della 14 gennaio 1994, n. 20.

² In estrema sintesi, è possibile affermare che intorno alla natura del giudizio di parificazioni nel panorama giuridico scaturiscono due orientamenti: il primo, riconducendo il giudizio di parificazione nell'alveo proprio delle tradizionali attività di controllo della Corte dei conti, sottolinea maggiormente l'elemento di ausiliarità della decisione nei confronti del Consiglio regionale per l'approvazione del disegno di legge sul rendiconto proposto dall'organo esecutivo. Il secondo orientamento, viceversa, pone maggiormente l'accento sulla natura giurisdizionale riconosciuta al medesimo giudizio, finalizzata a garantire i valori della nuova Costituzione finanziaria, e sull'effetto conformativo della decisione di parifica rispetto ai fatti ed ai dati giuridico-contabili accertati in quella sede.

modalità del controllo, approfondendo in particolare le questioni legate alle formalità della giurisdizione contenziosa³. Da ultimo, la sentenza n. 20 del 17 dicembre 2021 delle Sezioni Riunite fornisce una prospettiva significativa circa la natura, l'oggetto e la funzione del giudizio di parificazione, che assume, a parere dei giudici contabili, un connotato "pienamente giurisdizionale" riducendo la portata della funzione ausiliaria del potere legislativo, in questo caso del Consiglio regionale.

La Consulta è intervenuta principalmente con riferimento all'assetto dei poteri garantito dall'ordinamento costituzionale, definendo i limiti del controllo della magistratura contabile rispetto alla potestà legislativa dei consigli regionali⁴, nonché in ordine ai presupposti che legittimano il giudice contabile a sollevare questioni di costituzionalità nell'ambito del giudizio di parificazione⁵. 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 peraltro 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. 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 correlati⁶.

³ Si citano, in particolare, le deliberazioni della Sezione Autonomie n. 9/2013/INPR e n. 14/2014/INPR, con cui sono state emanate le prime linee di orientamento in materia di giudizio di parificazione nonché la questione di massima di cui alla delibera delle Sezioni Riunite n. 7/QMIG/2013, attraverso la quale la Corte ha approfondito proprio le questioni legate alle "formalità della giurisdizione contenziosa" 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 all'esame delle relazioni dei collegi dei revisori dei conti su bilancio di previsione e rendiconti di gestione regionali.

⁴ In particolare, con sentenza n. 39/2014 i giudici costituzionali hanno concluso che le funzioni di controllo della magistratura contabile trovano un limite nella potestà legislativa dei Consigli regionali, che, in virtù del disposto costituzionale, esercitano tale potestà in piena autonomia politica.

⁵ Sempre con sentenza n. 39/2014, la Consulta ha 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. Sul tema dell'accesso della Corte dei conti alla giustizia costituzionale sono successivamente intervenute le sentenze n. 18/2019, n. 112/2020 e n. 244/2020. In particolare, la sentenza n. 18/2019 ha esteso la possibilità di ricorso costituzionale anche con riferimento ai procedimenti di controllo privi di formalità strettamente giurisdizionali, aprendo pertanto 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.

⁶ Alcune sentenze hanno riguardato specificatamente le modalità di recepimento delle 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) nonché alle procedure di gestione delle economie vincolate in presenza di avanzo di amministrazione presunto (sent. n. 89/2017). Altre si sono concentrate sul tema di sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013 e delle sue corrette modalità di contabilizzazione, fenomeno rilevante per una veritiera determinazione del risultato di amministrazione. Si tratta delle sentenze n. 181/2015, n. 279/2016, n. 89/2017, n. 4/2020 e n. 80/2021. Queste ultime due sentenze, in particolare, hanno 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 inoltre le sentenze n. 247/2017 e n. 101/2018, 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.

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 principali esiti dell'attività di parificazione dei rendiconti regionali effettuata dalle competenti Sezioni regionali di controllo. L'esame si concentra sui risultati finanziari conseguiti dalle regioni nell'intervallo temporale 2015-2020⁷, 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. Tale analisi, considerando il risultato di amministrazione a livello aggregato, fornisce 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. Un risultato che, con riferimento all'esercizio 2020, è influenzato dagli effetti conseguenti all'emergenza sanitaria da Covid 19, di cui verrà dato conto nella trattazione.

Infine, verrà effettuato un *focus* sui giudizi di parificazione emessi nell'anno 2021, al fine di individuare analogie di comportamento fra le diverse Sezioni regionali di controllo e porre l'attenzione sull'oggetto e sugli esiti degli stessi in termini di parifica completa, parziale o di mancata parifica.

2 La situazione finanziaria delle regioni nel periodo 2015-2020 e gli effetti dell'emergenza sanitaria derivante da Covid 19

Al fine di analizzare la situazione finanziaria delle regioni, con riferimento ai rendiconti del periodo 2015-2020, sono stati esaminati i giudizi di parificazione di 21 enti, di cui 19 regioni e due province autonome⁸.

La valutazione 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 nel corso del giudizio stesso.

Le Sezioni competenti hanno esaminato le risultanze contabili dei progetti di legge presentati con particolare riferimento agli aspetti contabili e gestionali collegati ai risultati finanziari, agli equilibri di bilancio, all'indebitamento, alla spesa di personale, alle partecipazioni societarie.

La presente analisi si sofferma, in analogia con quanto effettuato da questa Sezione nelle relazioni allegate alle parifiche precedenti, sul risultato di amministrazione effettivo degli enti regionali e sulle criticità ad esso strettamente connesse, con particolare riferimento alla corretta determinazione delle poste in esso vincolate e accantonate.

⁷ L'intervallo temporale preso in considerazione riguarda l'esercizio finanziario successivo all'entrata in vigore del nuovo ordinamento contabile armonizzato di cui al d.lgs. n. 118/2011 fino a quello dell'ultimo rendiconto sottoposto a giudizio di parifica.

⁸ 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.

Difatti, il risultato di amministrazione effettivo, costituito dal risultato formale comprensivo delle quote accantonate e vincolate, rappresenta la sintesi delle risultanze finanziarie per ciascun anno di gestione e costituisce pertanto la grandezza che meglio evidenzia lo stato di salute di un ente⁹ e che consente la verifica, a consuntivo, degli equilibri di bilancio, come ribadito anche dalla Corte costituzionale.

La somma dei disavanzi effettivi riportati dall'intero comparto regionale definisce la quantità di risorse che il complesso del sistema deve reperire per far fronte alle obbligazioni passive già assunte¹⁰ ed ai vincoli che pesano sul bilancio stesso.

Esaminando i dati riportati nella tabella seguente, emerge la presenza di disavanzi di ingente ammontare nella maggior parte delle regioni esaminate.

⁹ Si evidenzia che le grandezze esaminate nella presente sede, riferite ai risultati di amministrazione, esulano dagli indicatori di finanza pubblica (indebitamento netto e debito) considerati quali parametri da trasmettere alla Commissione Europea in applicazione del Protocollo sulla Procedura per deficit eccessivi (Pde) annesso al Trattato di Maastricht. Infatti, le grandezze considerate nel Conto economico delle Amministrazioni pubbliche ai fini del rispetto dei parametri europei sono grandezze flusso, in quanto considerano entrate e spese finali e, pertanto, sono di natura diversa rispetto ai risultati di amministrazione. Solo nel caso di trasformazione dei disavanzi di amministrazione qui analizzati in debito effettivo, si avrebbe un impatto sui parametri europei.

¹⁰ Al netto di quelle già finanziate dal fondo pluriennale vincolato.

Tab. 1 - Il risultato di amministrazione delle Regioni derivante dai rendiconti sottoposti a giudizio di parifica. Serie storica 2015-2020.

(in milioni)

Regione/Provincia Autonoma	Risultato formale di amministrazione formale						Totale vincoli+ accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione						Risultato effettivo (Totale parte disponibile = Risultato formale - vincoli/ accantonamenti)					
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Abruzzo	272,46	36,62	75	70,88	181,08	318,02	1.038,18	803,78	626,89	588,35	630,09	731,34	-765,72	-767,16	-551,89	-517,47	-449,01	-413,32
Basilicata	597,67	615,95	529,62	566,58	633,57	596	597,59	663,45	575,45	588,85	699,91	649	0,08	-47,5	-45,83	-22,27	-66,34	-52,58
Calabria	1.100,16	949,21	988,82	1.158,91	1.222,69	1.289,40	1.184,87	1.065,36	1.087,86	1.247,92	1.310,47	1.370,50	-84,71	-116,14	-99,04	-89	-87,78	-81,10
Campania	259,29	753,46	528,88	854,39	439,66	701,68	5.931,20	6.281,68	5.872,54	5.830,89	5.587,81	5.208,54	-5.671,92	-5.528,22	-5.343,66	-4.976,50	-4.764,05	-4.506,86
Emilia-Romagna	-282,78	-75,05	60,61	246,48	1099,73	512,00	2.435,57	2.364,90	2.222,52	2.109,23	2.002,48	1.969,14	-2.718,35	-2.439,95	-2.161,91	-1.862,75	-1.562,82	-1.457,14
Friuli-V. G.	1.316,48	1.127,72	639,83	743,27	898,03	2.133,91	802,99	823,13	607,36	649,72	889,8	1.771,59	513,49	304,58	32,47	93,55	209,93	362,32
Lazio	-2.028,01	-1.016,36	-450,02	730,48	232,97	1.014,40	8.839,53	8.718,09	8.504,29	8.554,97	8.643,12	8.717,16	-10.867,54	-9.734,45	-8.954,31	-7.824,49	-7.745,09	-7.702,76
Liguria	124,7	105,32	165,4	197,62	1104,05	303,57	379,31	401,28	395,44	404,74	417,9	457,60	-254,61	-295,96	-230,04	-207,12	-184,93	-154,03
Lombardia	-627,97	-538,87	-8,32	526,6	654,87	1.351,85	1.558,51	1.091,14	1.006,75	968,14	988,12	1.013,91	-2.186,48	-1.630,01	-1.015,08	-441,54	115,93	337,93
Marche	675,13	478,01	584,99	596,62	97,87	471,69	1.058,96	853,38	879,48	752,54	806,42	575,97	-383,83	-375,37	-294,48	-155,91	-151,55	-104,28
Molise	496,42	205,86	142,17	135,05	-1630,43	55,73	736,41	732,9	650,73	646,79	612,32	548,67	-239,99	-527,04	-508,55	-511,75	-514,45	-492,94
Piemonte	-2.077,81	-1.484,87	-1.837,70	1.955,06	2.884,98	-1.536,01	5.563,14	6.077,70	5.092,84	4.650,21	4.598,21	4.367,36	-7.640,94	-7.562,57	-6.930,54	-6.605,27	-6.228,64	-5.903,37
Puglia	1.856,25	2.023,59	2.310,42	2.752,55	725,99	3.374,15	2.300,45	2.433,93	2.759,33	3.019,30	3.171,45	3.628,80	-444,19	-410,34	-448,91	-266,76	-286,47	-254,65
Sardegna	-628,69	-183,8	80,1	560,2	1222,69	1.728,18	765,01	1.073,25	1.907,17	1.665,21	1.260,65	1.929,03	-1.393,70	-1.257,05	-1.827,07	-1.105,01	-534,66	-200,86
Sicilia	-418,75	-99,91	190,59	357,34	846,41	nd	5.773,76	5.796,53	6.480,07	7.670,74	7.733,81	nd	-6.192,51	-5.896,44	-6.289,47	-7.313,40	-6.887,40	nd
Toscana	-620,72	-167,08	-679,98	-476,16	-177,93	97,17	2.883,20	2.857,68	2.083,28	1.792,79	1.789,52	1.765,99	-3.503,93	-3.024,77	-2.763,26	-2.268,95	-1.967,45	-1.668,83
Trentino A. A	79,03	193,17	81,7	198,55	230,9	179,47	0	2,1	2,04	2,05	3,25	20,16	79,03	191,07	79,66	196,5	227,65	159,31
P. A. Bolzano	305,97	275,74	367,65	609,62	615,65	743,85	0	166,01	122,9	181,46	145,45	363,18	305,97	109,73	244,75	428,16	470,2	380,68
P. A. Trento	56,31	-174,45	-70,53	172,25	287,5	397,88	0	117,72	48,53	65,87	89,35	179,47	56,31	-292,17	-119,06	106,38	198,15	218,41
Umbria	107,31	140,21	267,3	283,75	362,32	304,85	329,54	361,32	379,49	383,34	453,02	388,02	-222,23	-221,12	-112,19	-99,59	-90,7	-83,18
Valle d'Aosta																		
Veneto	-316,52	-15,85	355,92	608,65	892,32	983,55	2.867,75	2.852,41	2.908,71	2.819,07	2.836,84	2.660,94	-3.184,27	-2.868,26	-2.552,79	-2.210,42	-1.944,52	-1.677,40
Totale	245,93	3.148,62	4.322,45	8.938,57	12.824,92	15.021,61	45.045,97	44.733,96	44.213,68	44.592,16	44.669,99	38.316,24	-44.800,04	-42.389,14	-39.891,20	35.653,60	32.244,00	23.294,63

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

Nota: Per la Valle d'Aosta non è previsto il giudizio di parifica, in considerazione del fatto che per le regioni a statuto speciale il giudizio in oggetto deve essere introdotto mediante norme di attuazione statutaria, ai sensi dell'11-bis del d.l. n. 174/2012.

Nel dettaglio, mentre il risultato formale registra valori positivi ed in progressivo miglioramento (da 245,93 milioni nel 2015 a 15.021,61 milioni nel 2020), il risultato effettivo, comprensivo dei vincoli ed accantonamenti, si presenta largamente negativo, seppure in miglioramento (da -44.800,04 milioni nel 2015 a -23.294,63 milioni nel 2020) riportando altresì una drastica riduzione nel periodo analizzato¹¹.

I principali fenomeni contabili che incidono sull'emersione di un disavanzo effettivo così rilevante riguardano il necessario accantonamento di specifici fondi di riserva, quali il fondo crediti di dubbia esigibilità (che al termine del 2020 incide per 4.487 milioni sul disavanzo totale aggregato) ed il fondo per la sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35/2013 (pari complessivamente a 17.589,35 milioni) e previsto da apposita normativa nazionale (d.l. n. 179/2015). Si rammenta inoltre l'avvenuto utilizzo dell'istituto del debito autorizzato e non contratto (cd. "mutui a pareggio") da parte di numerosi enti regionali.

Quasi tutte le regioni presentano un disavanzo in ciascuno degli esercizi considerati. Infatti, al termine del 2020 sono ben 15 gli enti caratterizzati da un risultato effettivo negativo: solo il Friuli V.G, la Lombardia, il Trentino A.A. e le due province autonome di Trento e Bolzano chiudono l'esercizio con un avanzo.

Per quanto riguarda la Regione Toscana, questa presenta un risultato effettivo significativamente negativo (-1.668,83 milioni), che, sebbene in progressivo miglioramento, la colloca tra le regioni più critiche, dietro solo a Lazio, Piemonte, Campania e Veneto¹².

Una più approfondita analisi dei dati sopra riportati evidenzia che, mentre fino al 2019 il miglioramento osservato tra un anno e quello successivo, in termini di disavanzo effettivo aggregato, si assestava tra i 2 e i 4 milioni circa, tra il 2019 ed il 2020 si registra una riduzione del disavanzo stesso di quasi 9 milioni (da -32.244,00 milioni a -23.294,63 milioni). Questo andamento appare peraltro singolare se si considera l'eccezionalità della gestione 2020, caratterizzata dall'inizio dell'emergenza sanitaria per effetto della pandemia da Covid 19.

Difatti, a livello contabile non pare che tale emergenza abbia influito negativamente sui bilanci regionali, almeno nel primo anno, in quanto tutti gli enti esaminati registrano un miglioramento del risultato di amministrazione, sia formale che effettivo, tra il 2019 ed il 2020, ad eccezione del Trentino A.A. e della provincia autonoma di Bolzano.

Questo andamento potrebbe essere influenzato da numerosi fattori, tra cui l'ingente ammontare di trasferimenti statali di cui gli enti regionali hanno beneficiato a titolo di compensazione sia delle mancate entrate tributarie previste per il 2020 che dei maggiori costi dovuti alla pandemia.

Essendo tuttavia il 2020 il primo anno interessato dall'emergenza pandemica, sarà necessario verificare i risultati degli anni successivi per valutare l'effettivo beneficio che il comparto regionale ha registrato a livello finanziario, in termini di impatto sul bilancio.

In generale, da una prima analisi dei dati sembra che il saldo del comparto regionale sia migliorato notevolmente, probabilmente a seguito dei citati trasferimenti statali e dei minori

¹¹ Con riferimento al 2020, manca il dato della regione Sicilia in quanto il relativo rendiconto non è stato ancora sottoposto a giudizio di parifica da parte della competente Sezione di controllo.

¹² Si rammenta che l'analisi sconta la mancanza del risultato di amministrazione della Regione Sicilia.

costi sostenuti dagli enti nell'erogazione di specifici servizi di cui i cittadini non hanno potuto usufruire in considerazione delle misure di confinamento adottate a contrasto dell'emergenza sanitaria.

Tuttavia, a fronte di un miglioramento del risultato delle regioni, si evidenzia un peggioramento della situazione finanziaria del comparto sanitario. Ciò, nonostante gran parte dei citati trasferimenti statali sia destinata alla sanità stessa.

Tale fenomeno potrebbe essere una conseguenza di alcune distorsioni nella gestione dei fondi erogati dallo Stato alle regioni e che queste ultime sono tenute, a loro volta, a trasferire ai beneficiari finali, tra cui sono ricompresi gli enti del sistema sanitario.

In particolare, detti fondi vengono gestiti direttamente dalle singole regioni che possono, quindi, avere una certa discrezionalità sulla tempistica e modalità di erogazione degli stessi agli effettivi destinatari, con un potenziale beneficio in termini di liquidità, che influenza il risultato finanziario formale. Non dovrebbe, invece, sussistere un impatto sulla gestione di competenza, in quanto la registrazione degli accertamenti e dei correlati impegni, per la natura dei fondi in questione, dovrebbe essere contestuale. Tuttavia, l'esame dei fondi Covid 19 gestiti dalla Regione Toscana, di cui si darà evidenza nell'apposito capitolo all'interno del presente referto, ha mostrato come anche la gestione di competenza venga influenzata dalle movimentazioni di detti fondi. Ciò in quanto, anche per quei trasferimenti che la Regione è tenuta a gestire solo come soggetto intermediario, gli accertamenti sono risultati, in alcuni casi, superiori ai rispettivi impegni¹³. Tale circostanza fa venire meno il carattere di neutralità dei fondi stessi a livello contabile e provoca un miglioramento non solo sulla gestione di cassa ma anche su quella di competenza del bilancio regionale.

Considerando inoltre i dati 2021 della Regione Toscana, sembra che il miglioramento del risultato di amministrazione continui anche in tale esercizio, secondo anno di emergenza sanitaria, caratterizzato da ulteriori trasferimenti di fondi statali destinati a far fronte ai maggiori costi della pandemia. Anche in questo caso, il beneficio potrebbe essere dovuto alle modalità di gestione dei fondi da parte delle singole regioni ed alle tempistiche di trasferimento degli stessi ai beneficiari finali.

Alla luce delle considerazioni appena effettuate, appare necessario interpretare l'apparente miglioramento del saldo finanziario delle regioni con le dovute cautele, in quanto potrebbe essere solo parziale ed eventualmente influenzato dai fenomeni sopra descritti. Lo stesso deve inoltre essere valutato unitamente all'andamento della situazione finanziaria degli enti sanitari delle singole regioni, in costante e diffuso peggioramento già nel 2021 rispetto al 2020.

¹³ Questo fenomeno si verifica in particolare nel successivo esercizio 2021, come riportato nell'apposito capitolo dedicato alla gestione dei fondi Covid 19 nell'ambito del presente referto.

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

Nel complesso, la situazione contabile delle regioni italiane, per il periodo 2015-2020, rimane caratterizzata da un disavanzo effettivo diffuso, che continua a manifestarsi all'esito di ogni singola gestione finanziaria. Tale disavanzo deve peraltro essere rivisto alla luce delle rimodulazioni effettuate dalle Sezioni regionali stesse nel corso del giudizio di parifica.

Infatti, durante l'attività di controllo propedeutica all'emissione del giudizio, molte Sezioni hanno riscontrato la non corretta quantificazione del risultato di amministrazione, formale o effettivo, sottoposto al controllo stesso, considerandolo spesso sovrastimato.

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 di 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. Molte di tali parifiche parziali hanno peraltro riguardato il risultato di amministrazione o alcune sue specifiche componenti in quanto non correttamente calcolate, come verrà approfondito nel paragrafo successivo.

Solo in alcuni casi, tuttavia, le competenti Sezioni hanno proceduto ad una puntuale riquantificazione delle singole poste non parificate; in molti altri casi si sono limitate a rilevare 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 l'adozione, da parte delle Sezioni regionali, di 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.

Nello specifico, i ricalcoli effettuati in modo puntuale da alcune Sezioni hanno comportato un peggioramento del risultato effettivo pari, a livello aggregato, 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, a -730 milioni per il 2019 ed a -412,63 milioni per il 2020, per un valore complessivo di -3.779,90 milioni, come riportato nella tabella seguente.

Tale importo rappresenta il peggioramento minimo del disavanzo sostanziale aggregato così come definito in maniera puntuale dalle Sezioni, in quanto si riferisce ai soli casi in cui queste ultime hanno provveduto ad una puntuale rideterminazione delle poste contabili critiche.

Tab. 2 - Il risultato di amministrazione del comparto regionale rideterminato dalle Sezioni di controllo della Corte dei conti. Serie storica 2015-2020.

(in milioni)

Regione /Provincia Autonoma	Risultato di amministrazione effettivo (Ris. formale - vincoli/accantonamenti) sottoposto a giudizio di parifica						Risultato di amministrazione effettivo rideterminato dalle Sezioni regionali di controllo nell'ambito del giudizio di parifica						Differenza tra risultato iniziale sottoposto a giudizio e il risultato rideterminato dalle Sezioni					
	(a)						(b)						(b-a)					
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Abruzzo (1)	-765,72	-767,16	-551,89	-517,47	-449,01	-413,32	non rideterminato	-767,16	-551,89	-517,47	-449,01	-413,32	non rideterminato	0	0	0	0	0
Basilicata (2)	0,08	-47,5	-45,83	-22,27	-66,3	-52,58	non rideterminato	-47,5	non rideterminato	-42	non rideterminato	non rideterminato	non rideterminato	0	non rideterminato	-19,73	non rideterminato	non rideterminato
Calabria	-84,71	-116,14	-99,04	-89	-87,78	-81,10	-84,71	-144,04	-99,04	-188,55	-87,78	-104,84	0	-27,9	0	-99,55	0	-23,75
Campania	-5.671,92	-5.528,22	-5.343,66	-4.976,50	-4.764,05	-4506,86	-5.810,43	-5.685,89	-5.357,10	-4.989,95	non rideterminato	-4522,67	-138,51	-157,67	-13,44	-13,44	non rideterminato	-15,81
Emilia-Romagna	-2.718,35	-2.439,95	-2.161,91	-1.862,75	-1.562,82	-1457,14	-2.718,35	-2.439,95	-2.161,91	-1.862,75	non rideterminato	-1457,14	0	0	0	0	non rideterminato	0
Friuli-Venezia Giulia	513,49	304,58	32,47	93,55	209,93	362,32	513,49	304,58	32,47	93,55	209,93	362,32	0	0	0	0	0	0
Lazio (4)	-10.867,54	-9.734,45	-8.954,31	-7.824,49	-7.745,09	-7702,76	-10.867,54	-9.734,45	-8.954,31	-9.800,25	7.745,09	-8075,83	0	0	0	-1.975,76	0	-373,07
Liguria	-254,61	-295,96	-230,04	-207,12	-184,93	-154,03	-271,67	-315,96	-263,58	-207,42	-184,93	-154,03	-17,06	-20	-33,53	-0,31	0	0
Lombardia	-2.186,48	-1.630,01	-1.015,08	-441,54	115,93	337,93	-2.186,48	-1.631,91	non rideterminato	-441,54	115,93	337,93	0	-1,9	non rideterminato	0	0	0
Marche	-383,83	-375,37	-294,48	-155,91	-151,55	-104,28	-383,83	-375,37	-294,48	-155,91	-151,55	-104,28	0	0	0	0	0	0
Molise	-239,99	-527,04	-508,55	-511,75	-514,45	-492,94	-309,07	-527,04	-508,55	-511,75	-632,73	non rideterminato	-69,08	0	0	0	-118,28	non rideterminato
Piemonte	-7.640,94	-7.562,57	-6.930,54	-6.605,27	-6.228,64	-5903,37	-7.690,32	-7.562,57	non rideterminato	-6.605,27	-6.228,64	-5903,37	-49,38	0	non rideterminato	0	0	0
Puglia	-444,19	-410,34	-448,91	-266,76	-286,47	-254,65	-444,19	-410,34	-448,91	-266,76	-286,47	-254,65	0	0	0	0	0	0
Sardegna	-1.393,70	-1.257,05	-1.827,07	-1.105,01	-534,66	-200,86	-1.393,70	-1.257,05	-1.827,07	-1.105,01	-534,66	-200,86	0	0	0	0	0	0
Sicilia (3)	-6.192,51	-5.896,44	-6.289,47	-7.313,40	-6.887,40	nd	-6.192,51	non rideterminato	non rideterminato	non rideterminato	-7482,96	nd	0	non rideterminato	non rideterminato	non rideterminato	-595,56	nd
Toscana	-3.503,93	-3.024,77	-2.763,26	-2.268,95	-1.967,45	-1.668,83	-3.503,93	-3.024,77	-2.763,26	-2.268,95	-1.981,32	-1.668,83	0	0	0	0	-13,88	0
Trentino A.A.	79,03	191,07	79,66	196,5	227,65	159,31	79,03	191,06	non rideterminato	196,5	225,36	159,31	0	0	non rideterminato	0	-2,29	0
P.A. Bolzano	305,97	109,73	244,75	428,16	470,2	380,68	305,97	non rideterminato	244,75	428,16	470,2	380,68	0	non rideterminato	0	0	0	0
P.A. Trento	56,31	-292,17	-119,06	106,38	198,15	218,41	non rideterminato	non rideterminato	-119,06	106,38	198,15	218,41	non rideterminato	non rideterminato	0	0	0	0
Umbria	-222,23	-221,12	-112,19	-99,59	-90,7	-83,18	-222,23	-221,12	-112,19	-99,59	-90,7	-83,18	0	0	0	0	0	0
Valle d'Aosta																		
Veneto	-3.184,27	-2.868,26	-2.552,79	-2.210,42	-1.944,52	-1677,40	-3.184,27	-2.868,26	-2.552,79	-2.210,42	-1.944,52	-1677,40	0	0	0	0	0	0
Totale	-44.800,04	-42.389,14	-39.891,20	-35.653,61	-32.244,00	-23.294,63	-44.364,74	-35.750,57	-25.105,37	-30.449,00	-12.466,55	-23.161,75	-274,03	-207,47	-46,97	-2.108,790	-730,006	-412,631
Impatto diretto del controllo delle Sezioni 2015-2020																-3.779,90		

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

- 1) Con delibera 76/2022 della competente Sezione di controllo viene decisa la mancata parifica dei rendiconti 2018, 2019 e 2020 in quanto complessivamente inficiati nella legittimità della rappresentazione dei relativi saldi a seguito della questione di legittimità costituzionale. La competente Sezione non procede a rideterminare il risultato di amministrazione.
- 2) La Sezione con delibera n. 97/2021 procede ad una parifica parziale del rendiconto 2020 ad eccezione, tra l'altro, del risultato di amministrazione ma non provvede ad una sua precisa riquantificazione.
- 3) per il 2019 le riquantificazioni fatte dalla Sezione sono parziali, viene dichiarato non regolare anche il fondo perdite società partecipate, il fondo residui perenti e numerosi capitoli di spesa.
- 4) Per il 2020 al ricalcolo effettuato dalla sezione va aggiunto il fondo contenzioso: in quanto non quantificabile e quindi non considerato nel ricalcolo.

Complessivamente, tutti gli esercizi considerati hanno subito un peggioramento a seguito del controllo effettuato dalla Corte dei conti in sede di parifica, peggioramento peraltro sottostimato, come già evidenziato, a causa dei numerosi casi di mancata puntuale rideterminazione del risultato stesso.

L'impatto del controllo risulta pertanto maggiore e dipende, tra l'altro, dalla capacità delle amministrazioni regionali di recepire le criticità rilevate e di adeguare i propri bilanci in sede di approvazione definitiva del rendiconto da parte del Consiglio, ovvero in sede di variazione del bilancio dell'esercizio successivo.

4 Sintesi delle parifiche effettuate nel 2021 dalle Sezioni di controllo

Nell'anno 2021 sono state emessi complessivamente 23 giudizi di parificazione, di cui 3 deliberazioni riferite all'esercizio finanziario 2019 (Sicilia, Abruzzo e Basilicata) e le restanti 20 afferenti all'esercizio 2020. Come già anticipato la Sezione regionale di controllo per la Sicilia non ha ancora provveduto ad emettere giudizio di parificazione per l'esercizio 2020.

Del totale dei giudizi di parificazione emessi nel 2021, 12 hanno avuto come esito una parifica completa, 9 una parifica parziale e 2 una mancata parifica, come rappresentato nella tabella che segue. È evidente, quindi, come la maggior parte delle Sezioni, orientandosi verso una parificazione piena, non abbia riscontrato irregolarità tali da inficiarne negativamente il giudizio. Le mancate parifiche promanano, peraltro, dalla medesima Sezione regionale, l'Abruzzo, la quale non ha parificato i rendiconti relativi agli esercizi 2019 e 2020 in quanto inficiati nella legittimità della rappresentazione dei relativi saldi a seguito di una specifica questione di legittimità costituzionale¹⁴.

¹⁴ La medesima conclusione si rinviene anche per l'esercizio finanziario 2018.

Tab. 3 - Esito dei giudizi di parifica deliberati dalle Sezioni di controllo nell'anno 2021.

ESITO DEI GIUDIZI DI PARIFICA - ATTIVITA' DELL'ANNO 2021					
Regione	Estremi delibere di parifica delle Sezioni competenti	Parifica completa	Parifica parziale	Mancata parifica	Note
Parifiche sul rendiconto 2019 effettuate nel 2021					
Sicilia R2019	6/2021/SS.RR./pari		R2019 con eccezione di: A) Risultato d'amministrazione, il quale è dichiarato irregolare per l'insufficiente, oppure per l'omessa contabilizzazione degli importi seguenti 1) Fondo contenzioso, per carenza di accantonamento pari a euro 315.269.748,83; Fondo rischi per debiti fuori bilancio, per omessa istituzione e quantificazione in euro 102.612.582,56; Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), per carenza di accantonamento pari a euro 34.992.196,45; 2) Vincoli derivanti da trasferimenti, per difetto della parte vincolata di euro 142.618.975,79; 3) per la parte destinata ad investimenti per difetto di euro 58.095,21; 4) altre partite contabili per residui attivi; B) Altre partite contabili, dichiarate irregolari: fondo perdite società partecipate, fondo residui perenti, spese del perimetro sanitario, specifici capitoli di spesa. Sono dichiarati non regolari altresì il conto economico e lo stato patrimoniale.		
Abruzzo R2019	4/2021/pari 76/2022/pari			Non parifica dei rendiconti generali della Regione Abruzzo per gli esercizi 2018, 2019 e 2020, in quanto complessivamente inficiati nella legittimità della rappresentazione dei relativi saldi a seguito questione di legittimità costituzionale	Con sentenza n. 215, depositata il 15 novembre 2021, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 40, comma 5, della legge della Regione Abruzzo 10 agosto 2010, n. 40. Con sentenza n. 235, depositata il 7 dicembre 2021, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 8, comma 1, lettera a), della legge della Regione Abruzzo 5 febbraio 2018, n. 7 (Bilancio di previsione finanziario 2018-2020), nonché dell'art. 8, comma 1, lettere a) e c), della legge della Regione Abruzzo 31 gennaio 2019, n. 2 (Bilancio di previsione finanziario 2019-2021)
Basilicata R2019	97/2021/pari		R 2019 con eccezione 1) di numerosi capitoli di entrata e spesa; 2) del risultato di amministrazione inficiato dai suddetti capitoli; 3) della parte vincolata; 4) della parte accantonata, nell'ambito della quale il Fondo contenzioso e il Fondo per rischio da danno al bilancio, e conseguentemente gli "Altri accantonamenti (per passività potenziali fondo spese e rischi)", risultano sottostimati; 5) delle "Analisi e Modalità di copertura del disavanzo" di cui all'allegato a3 della relazione sulla gestione dell'esercizio 2019; 6) del risultato di amministrazione, Totale parte disponibile (cfr. lett. E - "Allegato a) - Risultato di amministrazione"), per effetto riflesso dalla mancata parifica delle sopra citate poste e voci.		
Parifiche sul rendiconto 2020 effettuate nel 2021					
Abruzzo	312/2021/pari 76/2022/pari			Non parifica dei rendiconti generali della Regione Abruzzo per gli esercizi 2018, 2019 e 2020, in quanto complessivamente inficiati nella legittimità della rappresentazione dei relativi saldi a seguito questione di legittimità costituzionale.	Con sentenza n. 215/2021, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 40, comma 5, della legge della Regione Abruzzo 10 agosto 2010, n. 40. Con sentenza n. 235, depositata il 7 dicembre 2021, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 8, comma 1, lettera a), della legge della Regione Abruzzo 5 febbraio 2018, n. 7 (Bilancio di previsione finanziario 2018-2020), nonché dell'art. 8, comma 1, lettere a) e c), della legge della Regione

ESITO DEI GIUDIZI DI PARIFICA - ATTIVITA' DELL'ANNO 2021					
Regione	Estremi delibere di parifica delle Sezioni competenti	Parifica completa	Parifica parziale	Mancata parifica	Note
					Abruzzo 31 gennaio 2019, n. 2 (Bilancio di previsione finanziario 2019-2021)
Campania	249/2021/pari		R2020 con eccezione del fondo rischi contenzioso per mancato accantonamento di euro 15.809.839,37, quale valore attuale, come stimato dalla Regione, del rischio di soccombenza connesso al riferito giudizio nei confronti del comune di Napoli		
Basilicata	97/2021/pari		R2020 con eccezione 1) di numerosi capitoli di entrata e spesa 2) del risultato di amministrazione 3) della parte vincolata 4) della parte accantonata, nell'ambito della quale il Fondo contenziosi e il Fondo per rischio da danno al bilancio, e conseguentemente gli "Altri accantonamenti (per passività potenziali fondo spese e rischi)", risultano sottostimati, 5) del risultato di amministrazione, Totale parte disponibile (cfr. lett. E - "Allegato a) 6) del disavanzo di amministrazione applicato come prima voce delle uscite		
Calabria	141/2021/pari		R2020 con eccezione 1) dei residui attivi di euro 48.587.381,05 relativi allo "schema idrico del Menta", per i quali è emersa l'assenza di copertura e che dovranno essere cancellati dalle scritture contabili 2) del risultato di amministrazione che risulta sovrastimato per euro 48.587.381,05; 3) della parte accantonata dalla quale dovrà essere eliminato dalla voce "Altri accantonamenti" il fondo di euro 24.837.935,91 previsto per le "passività potenziali" collegate alla "schema idrico del Menta, 4) del "totale parte disponibile" - rigo E dello "Allegato a) - Risultato di amministrazione" nella misura in cui, a motivo delle eliminazioni di cui ai punti n. 1) e 3) del presente dispositivo, risulta sottostimato per euro 23.749.445,14.		
Emilia-Romagna	113/2021/pari	X			
Friuli-Venezia Giulia	34/2021/pari	X			
Lazio	109/2021/pari		R2020 ad eccezione di 1) residui attivi per euro 15.000.000,00, per difetto di esigibilità; 2) poste passive, per complessivi euro 21.478.581,33, concernenti impegni per il trattamento del personale oltre il limite del 100 per cento del <i>turn over</i> , in assenza degli equilibri prospettici di bilancio ai sensi dell'art. 33, comma 1, del d.l. n. 34/2019; 3) poste passive, correlate ad impegni sul cap. S11403, per euro 580.390,61 relative al trattamento retributivo del personale di Lazio Ambiente S.p.a. comandato presso la Regione; 4) RA, lett. E, nelle sue componenti del a) FCDE nella parte in cui non contabilizza un accantonamento tale da raggiungere almeno euro 165.000.000,00 complessivi, con conseguente irregolarità dei correlati prospetti dimostrativi; b) "altri accantonamenti" per passività potenziali, nella parte in cui non contabilizza un accantonamento tale da raggiungere almeno euro 177.000.000,00 complessivi; c) "fondi vincolati" di cui alla "Riga C", nella parte in cui non contabilizza in aumento almeno euro 236.825.621,41 per impropria destinazione di una parte del cd. extra - gettito di cui all'art. 2, comma 6, del d.l. n. 120/2013.		
Liguria	70/2021/pari		R2020 ad eccezione a) della posta contabile dello Stato patrimoniale "Debiti", voce "debiti verso controllate", in quanto non espone l'importo di euro 81.628.021,84 derivante dalla cessione degli immobili di proprietà della Regione e delle aziende sanitarie liguri ad ARTE Genova, destinata a copertura del disavanzo sanitario 2011, da riqualificarsi quale operazione di indebitamento; b) delle poste contabili dello Stato patrimoniale "Immobilizzazioni", alla voce "Immobilizzazioni materiali" - "fabbricati", in quanto non espone l'importo di euro 14.880.518,74 a titolo di immobili cartolarizzati, e alla voce "Attivo circolante", "altri crediti", per un importo di euro 66.747.503,10 a titolo di crediti cartolarizzati.		
Lombardia	119/2021/pari	X			

ESITO DEI GIUDIZI DI PARIFICA - ATTIVITA' DELL'ANNO 2021					
Regione	Estremi delibere di parifica delle Sezioni competenti	Parifica completa	Parifica parziale	Mancata parifica	Note
Marche	120/2021/pari	X			
Molise	80/2021/pari		R2020 ad eccezione A) del risultato di amministrazione che espone valori sottostimati B) della parte accantonata del risultato di amministrazione al 31.12.2020, di cui al prospetto dimostrativo "Allegato a) - Risultato di amministrazione": con riferimenti al Fcde, al fondo contenzioso, al fondo residui perenti, al fondo partite potenziali, al fondo perdite società partecipate; C) del totale della parte disponibile; D) di specifici capitoli di spesa; E) di alcune parti dello stato patrimoniale e del conto economico.		
Piemonte	105/2021/pari		R2020 ad eccezione del capitolo di spesa 177743 - Contributi per la realizzazione delle azioni previste dal POR 2014/2020 (Reg. UE 1303/2013) Fondo sociale europeo - trasferimenti imprese, nella misura e nei limiti degli impegni 2020/3422 per l'importo di euro 562.500,00 e 2020/10973 per l'importo di euro 629.050,00.		
Puglia	146/2021/pari	X			
Sardegna	1/2021/SS.RR./pari	X			
Sicilia					Parifica rendiconto 2020 ancora non deliberata dalla competente Sezione
Toscana	54/2021/pari	X			
Trentino A. A.	1/2021/pari	X			
Provincia autonoma di Bolzano	2/2021/pari	X			
Provincia autonoma di Trento	3/2021/pari	X			
Umbria	52/2021/pari	X			
Valle d'Aosta					
Veneto	148/2021/pari	X			
Totale deliberazioni	23	12	9	2	

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

Entrando nel dettaglio delle parifiche parziali e delle motivazioni ad esse sottese descritte nella precedente tabella, si evidenzia come nella maggior parte dei casi (7 su 9 complessivi) le stesse investano il risultato di amministrazione e la sua corretta rappresentazione.

Si rammenta, in tal senso, la centralità che il risultato di amministrazione riveste in sede di giudizio di parifica. Nonostante, infatti, il sindacato del giudice contabile in tale sede sia esteso *in toto* alle risultanze contabili ed ai vari profili gestionali rappresentati nel progetto di legge deliberato dalle giunte regionali, le decisioni di parifica attengono in via principale proprio al risultato sostanziale di amministrazione che rappresenta il fulcro primario della gestione finanziaria, come ribadito più volte dalla Corte costituzionale¹⁵. Ciò in virtù del fatto che non solo si tratta del parametro maggiormente indicativo dello stato di salute degli enti, ma anche di quello sui cui le regioni hanno maggiore capacità conformativa rispetto agli effetti della decisione di parifica ed alla necessità di apportare dei correttivi.

È emerso che nei casi citati il risultato effettivo di amministrazione risulta non correttamente determinato e, nelle situazioni di disavanzo, lo stesso si presenta sottostimato in quanto le poste di natura vincolata ed accantonata non risultano esattamente quantificate dalla Regione in sede di predisposizione del disegno di legge sul rendiconto.

È stato, inoltre, notato che in alcuni casi (sei su sette) la parzialità della parifica è conseguente ad una inesatta determinazione che investe la quasi totalità del risultato di amministrazione, con delle eccezioni che attengono a numerose poste che lo compongono e che pertanto ne inficiano la regolarità. Nello specifico, si tratta delle parifiche parziali di Sicilia (esercizio 2019), Basilicata (esercizi 2019 e 2020), Calabria, Lazio e Molise (esercizio 2020). Sono, dunque aumentati nel 2021, rispetto ai precedenti esercizi esaminati, i casi di parifica parziale che escludono più di una componente e che pertanto investono il risultato di amministrazione nel suo complesso.

In tali casi, nella rilevazione di un inesatto risultato di amministrazione vi sarebbero gli estremi per emettere un giudizio di mancata parifica in luogo di una parifica parziale. Tuttavia, è facile constatare come la tendenza delle Sezioni regionali sembra essere stata quella di procedere con questa ultima opzione, evitando di ricorrere alla non parifica ed emettere, quindi, un giudizio totalmente negativo. Ciò, presumibilmente, tenuto conto dell'intenso dibattito nel panorama giuridico e giurisprudenziale in ordine all'efficacia conformativa della decisione conseguente al giudizio di parificazione, che assume maggiore rilevanza proprio nei casi di mancata parifica.

È logico, pertanto, domandarsi quale sia il discrimine fra una parifica parziale con numerose poste escluse del risultato di amministrazione ed una mancata parifica, soprattutto considerando, come già rilevato in precedenza, la significatività di una simile grandezza finanziaria per comprendere lo stato di salute di un ente.

Ragionando sulle due diverse modalità di azione, si rileva come da un lato, evidenziando tutte le eccezioni che limitano una parifica piena, le Sezioni di controllo impegnano comunque le rispettive regioni a rivedere nelle opportune sedi, tra cui

¹⁵ Si vedano le sentenze Corte costituzionale n. 89/2017 e n. 112/2020.

eventualmente anche in assestamento del bilancio successivo, i propri risultati e saldi contabili, operando gli opportuni correttivi. Dall'altro, tuttavia, un simile *modus operandi*, in presenza di un risultato di amministrazione evidentemente non attendibile, pone dubbi sul significato della procedura di parificazione in quanto questa comporta, pur con le dovute e segnalate eccezioni, la parifica di un bilancio che presenta dei saldi non corretti e pertanto non veritieri e non rappresentativi della reale gestione finanziaria dell'ente.

CAPITOLO II

LA PROGRAMMAZIONE REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE

Sommario: 1. La programmazione finanziaria regionale 2021-2023. - 1.1 Il Documento di programmazione economica finanziaria regionale (DEFER). - 1.2 L'Agenda 2030: contesto internazionale e crisi pandemica. - 1.2.1. L'Agenda 2030 a livello nazionale e la ripartizione dello stato di avanzamento a livello regionale rispetto agli SDGs. - 1.2.2. La strategia in ambito regionale: un'analisi dei progressi effettuati nel 2021. - 1.2.3. Obiettivi di sviluppo sostenibile e programmazione finanziaria regionale 2021-2023. - 1.3 La manovra di bilancio 2021-2023: legge di stabilità e legge collegata. - 1.4 La legge di bilancio 2021-2023. - 1.5 Le variazioni legislative di bilancio. - 1.5.1 La legge di assestamento del bilancio 2021-2023. - 1.5.2 La prima variazione di bilancio. - 1.5.3 La seconda variazione di bilancio. - 1.6 Le variazioni di Giunta. - 1.7 Applicazione dell'avanzo di amministrazione al bilancio di previsione 2021. Rispetto dei vincoli di legge. - 1.7.1 Svincolo delle quote di avanzo di amministrazione. Applicazione dell'art. 109, comma 1-ter del d.l. n. 18/2020 e svincolo delle quote di avanzo di amministrazione. - 1.7.2 Applicazione dell'avanzo di amministrazione "sanitario" - 1.8 I fondi di accantonamento e di riserva nel bilancio di previsione. Il fondo per le lettere di patronage in favore delle aziende sanitarie - 1.8.1 Il Fondo di riserva per spese obbligatorie - 1.9 Il ciclo di programmazione del bilancio regionale e del comparto sanitario: confronto e criticità. - 1.10 Considerazioni conclusive.

1 La programmazione finanziaria regionale 2021-2023

Il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, intervenendo in materia di armonizzazione dei sistemi contabili, ha confermato la centralità del ruolo della programmazione finanziaria all'interno del ciclo di bilancio degli enti territoriali¹⁶.

L'art. 36 stabilisce al riguardo che le Regioni sono tenute ad ispirare *"la propria gestione al principio della programmazione"*, demandando al "Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio" (allegato 4/1 dello stesso decreto) la regolamentazione dei diversi strumenti esecutivi mediante definizione del loro contenuto tipico e delle procedure di adozione.

Si è inteso in questo modo uniformare e coordinare, nel più ampio contesto dell'armonizzazione contabile, la programmazione dei diversi livelli territoriali, con la corrispondente programmazione nazionale.

Gli atti concernenti il ciclo di programmazione segnatamente previsti per le Regioni sono i seguenti:

¹⁶ Il principio contabile applicato della programmazione (allegato 4/1 al citato decreto) definisce tale attività come "un processo di analisi e valutazione" che consente di organizzare, "in una dimensione temporale predefinita", attività e risorse necessarie per la realizzazione degli obiettivi strategici volti allo sviluppo economico e sociale del territorio di riferimento, attraverso l'integrazione tra "le politiche e i piani per il governo del territorio". Pertanto, è evidente che una corretta, coerente ed affidabile costruzione del ciclo programmatorio - e dei documenti in cui si esplica" costituisce il presupposto necessario per garantire efficacia ed efficienza all'attività di gestione, così che il bilancio possa configurarsi quale plausibile traduzione degli obiettivi definiti in risultati attesi. Elemento altresì significativo è la funzione informativa del bilancio di previsione e dei documenti della programmazione, a cui deve sottendere la chiarezza e la conoscibilità degli obiettivi che l'amministrazione intende perseguire, al fine di permetterne una effettiva valutazione a posteriori.

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

All'interno di tale quadro, la Regione ha provveduto a recepire la disciplina statale con la l.r. 7 gennaio 2015, n. 1 e s.m.i., adottando una regolamentazione che mantiene alcuni strumenti di programmazione propri della previgente normativa regionale¹⁷.

Tra di essi, il Piano regionale di sviluppo (PRS) rappresenta lo strumento di orientamento del complesso delle politiche regionali. Il documento costituisce la cornice entro la quale vengono fissati, ad inizio legislatura, gli obiettivi strategici delle politiche regionali e degli indirizzi settoriali, il cui aggiornamento annuale è attuato attraverso il DEFR e la relativa nota di aggiornamento.

Con l'avvio della XI legislatura nel settembre 2020 la Regione avrebbe dovuto elaborare un nuovo PRS a valere sul quinquennio 2021-2025, che non è stato approvato nel corso del 2021. Sono stati, tuttavia, adottati atti di indirizzo per la redazione del nuovo Piano, da cui si evince la volontà della Regione di conformarne la visione strategica alle nuove sfide sociali, economiche ed ambientale conseguenti all'emergenza sanitaria da Covid-19 e agli obiettivi di rilancio posti dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), da associare con la riprogrammazione dei Programmi operativi regionali (POR) e con il nuovo ciclo di programmazione comunitaria dei fondi strutturali europei 2020-2027¹⁸.

Più in generale, tutta l'attività di programmazione regionale e di costruzione del bilancio, come si dirà, è stata fortemente condizionata dalle dinamiche conseguenti all'evolversi della pandemia e dalle risposte fornite dalla Stato, in termini di trasferimenti e ristori, e dall'Europa, con le politiche di rilancio degli investimenti garantite dal PNRR al fine di attenuare le conseguenze economiche dalla stessa prodotte.

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

¹⁸ Si veda in tal senso la risoluzione del Consiglio regionale n. 87 dell'8 giugno 2021 che impegna la Giunta a definire il nuovo PRS 2021-2025 secondo specifici indirizzi, considerando il nuovo ciclo di programmazione comunitaria 2021-2027 e le priorità indicate dalle sei missioni del PNRR, al fine di convogliare in un unico strumento di programmazione tutti gli obiettivi strategici e le linee di sviluppo regionali.

1.1 *Il Documento di programmazione economica finanziaria regionale (DEFER)*

Il documento di economia e finanza regionale (DEFER) rappresenta il principale atto di indirizzo programmatico dell'attività di governo della Regione per l'anno successivo, con proiezione triennale. Nell'ambito del ciclo di bilancio, costituisce lo strumento di supporto al processo di definizione del bilancio di previsione e della manovra finanziaria con le relative leggi collegate.

Il DEFR è presentato entro il 30 giugno di ciascun anno dalla Giunta al Consiglio regionale, il quale lo approva con propria deliberazione 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 principio applicato della programmazione definisce, al punto 5, il contenuto minimo necessario perché il DEFR assolva alla sua funzione programmatoria¹⁹.

La Regione Toscana ha inoltre disciplinato il contenuto del DEFR nell'ambito dell'art. 8 della legge di contabilità regionale che, oltre ai contenuti individuati dal sopra citato principio contabile, prevede un'apposita sezione dedicata alle priorità programmatiche per l'anno successivo da perseguire in coerenza con gli obiettivi del piano regionale di sviluppo (PRS) e degli strumenti di programmazione di cui la Regione stessa dispone, fornendo altresì una prima indicazione degli interventi da realizzare²⁰.

Il DEFR dell'esercizio 2021, oggetto della presente analisi, come già anticipato, in assenza dell'approvazione del PRS relativo alla nuova legislatura, risulta ancorato agli obiettivi ed alle strategie politiche del precedente PRS 2016-2020.

Il documento è stato approvato con deliberazione del Consiglio regionale n. 49 del 30 luglio 2020, mentre la successiva nota di aggiornamento è stata adottata con deliberazione consiliare n. 78 del 22 dicembre 2020. Quest'ultima è stata oggetto di due variazioni nel corso dell'esercizio 2021: con deliberazione n. 22 del 24 febbraio 2021 "*Prima integrazione alla nota di aggiornamento al DEFR*" e con deliberazione n. 85 del 30 luglio 2021, "*Seconda integrazione alla nota di aggiornamento al DEFR*".

Nella Relazione sul giudizio di parificazione del rendiconto 2020, la Sezione aveva rilevato che, nonostante la pandemia da Covid 19 fosse già in atto, i piani e i progetti annuali, aggiornati con la prima e unica nota di integrazione di giugno 2020, non risultassero adattati

¹⁹ In particolare, il documento deve contenere le politiche che l'ente intende adottare, gli obiettivi della manovra di bilancio in considerazione del contesto nazionale di finanza pubblica, il quadro finanziario unitario di tutte le risorse disponibili per il perseguimento degli obiettivi programmati con la descrizione degli strumenti attuativi per il periodo di riferimento, gli indirizzi agli enti strumentali ed alle società controllate e partecipate. Sempre sulla base del contenuto del citato principio contabile, il DEFR è articolato in due sezioni: la prima descrive il contesto economico e finanziario che caratterizza l'ente, nonché gli obiettivi e strumenti di politica regionale strategici della manovra di bilancio; la seconda è incentrata sul quadro finanziario dell'ente volto al perseguimento degli obiettivi programmati, con particolare riferimento agli obiettivi di finanza pubblica e alla riduzione del debito (punto 5.3 all. 4/1 del d.lgs. n. 118/2011).

²⁰ Tale sezione è costituita dai seguenti allegati: "Progetti regionali"; "Quadro degli indicatori di risultato dei Progetti regionali". La stessa viene aggiornata nel corso dell'anno di riferimento, in particolare contestualmente all'approvazione delle leggi di variazione del bilancio (art. 8, comma 5-bis) mediante l'approvazione di un apposito documento denominato "integrazione alla nota di aggiornamento al DEFR".

alle diverse esigenze scaturite dal nuovo quadro normativo e dal nuovo contesto socio-economico e finanziario di riferimento; esigenze, che, invece, sono state progressivamente recepite nelle variazioni del bilancio di esercizio.

Solo con l'approvazione del DEFR 2021 la programmazione regionale dà conto dell'impatto della pandemia sul sistema economico toscano, evidenziando da un lato i rilevanti effetti negativi su alcuni settori strategici (in particolare esportazioni e turismo) e dall'altro l'esigenza di avviare, in risposta alla crisi, politiche di investimenti pubblici mediante l'impiego dei finanziamenti europei e, in particolare, del PNRR.

Nonostante la constatazione che la crisi economica innescata dalla pandemia abbia stravolto il quadro finanziario regionale, riducendo significativamente entrate libere già nel 2020, e possa probabilmente perdurare anche nel 2021, il DEFR riconosce che il quadro di incertezza sulle reali disponibilità finanziarie non consente la programmazione della manovra di bilancio, che demanda, quindi, alla successiva alla Nota di aggiornamento, escludendo in ogni caso un aggravio fiscale a carico dei contribuenti²¹.

Tuttavia, anche la Nota di aggiornamento deliberata a dicembre 2020, in attesa della definitiva legge di bilancio nazionale, mantiene la manovra finanziaria a legislazione vigente, rinviando alle variazioni di bilancio i correttivi che si rendessero necessari²²; né si riscontrano altri atti programmatori che abbiano recepito le modifiche intercorse a livello nazionale a seguito della definitiva approvazione della legge di bilancio 2021²³.

Il DEFR non prevede, in ogni caso, un ulteriore irrigidimento dei vincoli di finanza pubblica a carico delle Regioni a statuto ordinario, confermando pertanto le misure già previste a legislazione vigente. Viene, quindi, meno l'obbligo di conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica in termini di saldo netto da finanziare e indebitamento netto, mentre rimane l'impegno a realizzare un programma di spesa aggiuntivo (rispetto al 2020) per investimenti diretti e indiretti in specifici ambiti di intervento per 80,7 milioni²⁴.

Agli investimenti aggiuntivi è dedicata una apposita sezione del DEFR (capitolo 4) che riporta gli interventi previsti e le relative fonti di finanziamento, collegando tali interventi anche ai fondi messi a disposizione dal PNRR, ma pur sempre riferiti ad un contesto finanziario anteriore alla pandemia.

²¹ Nel documento si legge che *“l'incertezza dell'attuale contesto economico e finanziario rende difficile calibrare la manovra finanziaria per il 2021 e si ritiene opportuno che la definizione puntuale dei relativi contenuti sia rinviata al prossimo autunno, in sede di aggiornamento al DEFR. Si può comunque escludere, fin d'ora, l'opzione di perseguire l'equilibrio di bilancio attraverso una manovra di aggravio fiscale sui contribuenti toscani”*.

²² Sempre dal documento si legge che *“La manovra di bilancio regionale, pertanto, viene predisposta “a legislazione vigente” e si provvederà ad apportare correttivi necessari con la prima legge di variazione qualora questi si rendessero necessari”*

²³ Neanche le successive integrazioni alla nota di aggiornamento, elaborate a febbraio ed a luglio 2021, aggiornano il quadro finanziario regionale in quanto, secondo l'art 8 della l. r. n. 1/2015, sono destinate a modificare solo la apposita sezione relativa ai programmi regionali, come già descritto in precedenza. Vengono in particolare aggiornati gli allegati al DEFR n. 1A “Progetti regionali” e n. 1B “Quadro aggiornato degli indicatori di risultato dei Progetti regionali”.

²⁴ Si tratta di opere pubbliche di messa in sicurezza degli edifici del territorio, compreso l'adeguamento e il miglioramento sismico degli immobili; prevenzione del rischio idrogeologico e tutela ambientale; interventi nel settore della viabilità e dei trasporti; interventi di edilizia sanitaria e di edilizia pubblica residenziale; interventi in favore delle imprese, ivi comprese la ricerca e l'innovazione.

Per quanto riguarda, infine, il dettaglio dei programmi regionali, la sezione programmatica allegata al DEFR, in conformità alla legislazione regionale, dà conto dello stato di attuazione e delle future linee di intervento dei 24 progetti del PRS su cui si basa la pianificazione strategica, fornendone al contempo il quadro finanziario triennale ripartito in missioni e programmi²⁵. Si rammenta in merito che i progetti si riferiscono al PRS 2016-2020 in quanto, come già rappresentato, il nuovo piano 2021-2025 non è stato approvato nel corso del 2021.

La Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce al riguardo che il quadro finanziario dei Progetti regionali è di fatto continuamente aggiornato nel corso dell'esercizio, in raccordo con le variazioni di bilancio che la Giunta effettua in via amministrativa. L'attuazione dei progetti regionali è, pertanto, strettamente connessa alle dinamiche del bilancio e ciò è rilevato attraverso il sistema di monitoraggio dei Progetti regionali di cui la Giunta si è dotata e i cui esiti principali sono riportati nel Rapporto generale di monitoraggio strategico.

La stessa Regione precisa, inoltre, che in occasione della prima legge di variazione di bilancio 2021-2023, è stata approvata la "Seconda integrazione alla Nota di aggiornamento al DEFR 2021 (d.c.r. n. 85 del 30 luglio 2021) in cui si è provveduto, ad aggiornare, in base alle mutate condizioni del contesto, gli interventi (inserendone anche di nuovi) e il quadro delle risorse a questi collegato.

La Sezione, nel prendere atto di quanto riferito, osserva che con la citata nota di aggiornamento sono stati recepiti nel DEFR, a livello di singoli progetti, le variazioni del bilancio già approvate con legge regionale o provvedimenti di giunta. Non si è, tuttavia, dato corso all'aggiornamento del quadro finanziario che, viceversa, dovrebbe definire il contesto entro il quale operare le scelte di bilancio a livello legislativo e amministrativo.

In conclusione, si può affermare che il DEFR 2021 con la successiva Nota di aggiornamento, rinunciando a modificare il quadro finanziario regionale a legislazione vigente a seguito degli effetti della pandemia, non assolve alla funzione di programmazione ad esso assegnata, senza pertanto fornire alcun apporto utile alla formulazione delle leggi destinate a costituire la manovra finanziaria regionale e le sue successive variazioni.

Permane, infatti, una discrasia tra gli atti programmatori, ancorati ad un contesto normativo e finanziario oramai superato, e le leggi regionali che agiscono sul bilancio dell'anno e che definiscono il complesso delle entrate e delle spese autorizzate, recependo gli interventi normativi adottati a livello nazionale. Ciò appare in contrasto con l'esigenza di elaborare documenti programmatori sempre aggiornati anche alla luce del contesto in continua evoluzione a causa dell'emergenza pandemica.

²⁵ Come previsto dall'art. 8, comma 5 *bis*, della l.r. n. 1/2015, i progetti riportati ed i relativi indicatori di risultato vengono aggiornati nell'ambito delle due successive integrazioni alla nota di aggiornamento approvate con la deliberazione del Consiglio del 24 febbraio 2021 e con deliberazione del Consiglio del 30 luglio 2021. Le politiche settoriali rappresentate dai progetti e dai piani regionali, per espressa previsione normativa, sono sottoposte a processi di valutazione e monitoraggio, riassunti annualmente in due rapporti semestrali presentati congiuntamente alla nota di aggiornamento al DEFR dell'anno successivo 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.

Più in generale si deve confermare la rigidità del bilancio regionale nell'effettiva attuazione dei programmi di spesa previsti, in particolare per quanto riguarda il piano degli investimenti, nonché le difficoltà nel reperire le necessarie risorse. Per far fronte a tale criticità, l'ente tendenzialmente cerca di evitare di ricorrere alla leva fiscale, privilegiando il ricorso al debito che tuttavia comporta costi aggiuntivi sul bilancio in termini di interessi passivi.

Come più volte precisato dalla Regione stessa nell'ambito dei documenti programmatici, la descritta carenza, aggravata dall'emergenza pandemica, rischia di precludere il mantenimento dei necessari equilibri di bilancio.

1.2 L'Agenda 2030: contesto internazionale e crisi pandemica

In occasione del giudizio di parificazione sul rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio 2020 questa Corte aveva avviato un percorso di analisi degli obiettivi di sviluppo sostenibile dell'Agenda 2030 attraverso la lente del bilancio regionale. Come noto, tali obiettivi sono stati introdotti nel 2015 ad opera delle Nazioni Unite (ONU) al fine di imprimere un percorso di trasformazione sostenibile della società, dell'economia e dell'ambiente²⁶. L'Agenda costituisce una strategia fondata sul conseguimento, entro il 2030, da parte di tutti i Paesi, di 17 obiettivi di sviluppo sostenibile (*Sustainable Development Goals - SDGs*, cfr. tabella successiva), cui si correlano 169 sotto-obiettivi o target globali e nazionali, da monitorare attraverso appropriati indicatori.

²⁶ 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".

Tab. 1 - 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 su Assemblea Generale delle Nazioni Unite (2015), Risoluzione n. 70/1 "Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development" L'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (d'ora in poi, OCSE)²⁷ ha recentemente sottolineato come gli obiettivi dell'Agenda 2030 siano stati "significativamente influenzati" dall'emergenza pandemica.

Sul punto, la terza edizione del rapporto pubblicato dal *Sustainable Development Solution Network- Europe* (Sdsn) e dall'*Institute for European Environmental Policy* (Ieep)²⁸ segnala che, a causa della situazione emergenziale, nel 2020 - per la prima volta dall'adozione dell'Agenda (2015) - il punteggio medio dell'Sdg Index nei Paesi Ue è diminuito. La pandemia da Covid-19 ha avuto ripercussioni negative, in particolare, sui tassi di povertà, disoccupazione e aspettativa di vita, seppure con effetti mitigati dai forti stabilizzatori automatici e dalle politiche sociali adottati dai diversi Stati. Nella classifica europea, l'Italia si pone in 23° posizione con un punteggio di 68,6; la Finlandia ricopre la prima posizione sull'Indice Sdg UE27 relativo al 2020, seguita dalla Svezia e dalla Danimarca. Nel complesso i Paesi dell'Europa settentrionale riportano i migliori risultati con un punteggio medio di 81 sull'Indice Sdg UE27.

La situazione emergenziale ha, inoltre, reso più visibili le forti interdipendenze sottese alle dimensioni ambientali, sociali ed economiche degli obiettivi descritti nell'Agenda, e ha

²⁷ OECD (2022), *The Short and Winding Road to 2030: Measuring Distance to the SDG Targets*, OECD Publishing, Paris, disponibile su <<https://doi.org/10.1787/af4b630d-en>>. Nel rapporto dell'OECD è altresì sottolineato come la non completezza dei dati disponibili possa inoltre influenzare negativamente il processo di valutazione dei livelli di attuazione degli obiettivi dell'Agenda 2030. Nonostante le informazioni disponibili abbiano consentito di coprire finora 136 dei 169 obiettivi, alcune di esse non hanno permesso di misurare in modo appropriato i risultati attuali e le prestazioni registrate nel tempo.

²⁸ L'edizione del 2021 del Rapporto Europeo fornisce dati aggiornati sull'Unione nel suo insieme, i suoi 27 Stati membri, i 4 Paesi dell'Associazione europea di libero scambio (Islanda, Liechtenstein, Norvegia e Svizzera), il Regno Unito, ma anche, per la prima volta, i Paesi candidati all'adesione (Albania, Repubblica di Macedonia del Nord, Montenegro, Serbia e Turchia) e la Bosnia ed Erzegovina. Quest'anno, il Rapporto dedica, inoltre, due capitoli ai temi: 'Green Deal europeo, ripresa e recupero dell'EU e SDGs' e 'Trasformazione dei sistemi alimentari per gli SDGs'.

sottolineato, in modo più marcato, quanto sia diversa la capacità di risposta a questo tipo di *shock* da parte dei Paesi che beneficiano di coperture sanitarie universali, di sistemi di protezione sociale nonché dell'accesso universale ai servizi di base come l'energia, l'acqua e i servizi igienici, l'istruzione di qualità e internet.

Le strategie adottate per superare la crisi generata dal Covid-19 costituiscono, pertanto, uno spartiacque per il decisore pubblico che dovrà rivedere le politiche dei prossimi anni se vorrà proseguire nel percorso di realizzazione degli obiettivi di sviluppo sostenibile.

In questo quadro, si rileva che le principali istituzioni internazionali concordano nel ritenere l'introduzione dell'Agenda 2030 come strumento utile a rappresentare la varietà dei fenomeni che incidono sulle politiche; essa può consentire di assegnare anche alle decisioni di bilancio una nuova chiave di lettura. In tal direzione appare quindi importante l'avvio del percorso di individuazione delle modalità di raccordo tra gli strumenti della programmazione finanziaria (sia di livello strategico che operativo) e gli obiettivi dell'Agenda, allo scopo anche di permettere in sede di rendicontazione di verificare la coerenza della spesa effettuata con quanto definito in sede di approvazione del bilancio.

In tale direzione si pone l'azione di stimolo dell'Unione europea che - a partire dal 2020 - ha integrato gli obiettivi di sviluppo sostenibile nelle politiche e nel Semestre europeo. Nelle *Country Specific Recommendations* (d'ora in poi anche CSR) si sottolinea la rilevanza di assumere l'Agenda 2030 come strumento, tra gli altri, che permette di cogliere *“l'interconnessione delle sfere economiche, sociali e ambientali”* in vista di una strategia per rilanciare la ripresa dopo la fase più critica della pandemia da Covid-19. Gli Stati membri sono, quindi, esortati a inserire - dal 2020 - una ricognizione sullo stato di attuazione degli Obiettivi dell'Agenda 2030 anche nei rispettivi Programmi Nazionali di Riforma (PNR) in modo da integrare sul piano qualitativo il monitoraggio eseguito dalla Commissione.

Anche per il 2022, pertanto, come riportato nell'*Annual Sustainable Growth Survey* (ASGS), è previsto un rapporto annuale di monitoraggio degli SDG da pubblicare come parte del pacchetto di primavera. Inoltre, ogni rapporto sui Paesi del Semestre europeo includerà una sezione dedicata allo stato del Paese, rispetto alla media dell'UE e dei progressi compiuti in ciascuna area degli SDG. Saranno richiesti, infine, indicatori aggiuntivi che permettano di monitorare le prestazioni degli Stati membri in vista di obiettivi politici chiave dell'UE quali, ad esempio, il Green Deal e il Digital Decade nel quadro delle attività previste nel PNRR.

In questo quadro, a livello nazionale, il DEF 2022 ha esposto le misure attuate e programmate dal Governo finalizzate ad *“accelerare il raggiungimento di quegli obiettivi il cui percorso di attuazione è in posizione ancora arretrata rispetto alla media UE. Tali OSS - si sottolinea nel documento - sono stati suddivisi in ragione della loro rilevanza per ciascuna delle dimensioni dell'ASGS: sostenibilità ambientale, transizione digitale e produttività, equità, stabilità macroeconomica”* e si basano sui risultati del Rapporto di Monitoraggio di Eurostat, e sugli indicatori di Benessere Equo e Sostenibile (BES) prodotti dall'Istat.

1.2.1 L'Agenda 2030 a livello nazionale e la ripartizione dello stato di avanzamento a livello regionale rispetto agli SDGs

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 triennale²⁹. 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 sviluppo sostenibile (BES) e la Strategia nazionale per lo sviluppo sostenibile (SNSvS) rispetto all'Agenda 2030.

Gli Obiettivi di sviluppo sostenibile, riferendosi specificamente all'indice di sviluppo umano, richiedono misurazioni di *performance* diverse dal PIL o da quelle di carattere finanziario. A livello nazionale, è l'Istituto nazionale di statistica (Istat) che svolge una funzione di coordinamento nazionale per la realizzazione - attraverso un approfondito percorso metodologico e sperimentale - degli indicatori per la misurazione dello sviluppo sostenibile e il monitoraggio dei suoi obiettivi³⁰.

Nell'agosto 2021, l'Istat, nell'ambito della quarta edizione del Rapporto sui *Sustainable Development Goals* (SDGs), ha esteso la produzione degli indicatori pubblicando 354 misure statistiche per 135 indicatori UN-SDGs. Dal documento emerge il progressivo e positivo percorso da parte del nostro paese verso lo sviluppo sostenibile nel decennio antecedente al 2019, con il 60,5 per cento delle misure in miglioramento, il 19,1 per cento invariate e il 20,5 per cento in peggioramento. Il quadro subisce un sensibile deterioramento nel 2020, per effetto della crisi pandemica: nel citato rapporto si precisa che la quota di misure in miglioramento scende al 42,5 per cento, mentre quelle in regressione sale al 37 per cento.

A conclusioni simili perviene anche il documento della Commissione europea *Country Report 2022 per l'Italia*³¹ del 23 maggio 2022 in cui si valutano i progressi conseguiti per gli Obiettivi di Sviluppo Sostenibile (SDGs) lungo le quattro dimensioni della sostenibilità competitiva osservati sulla base degli indicatori sviluppati dall'UE per il monitoraggio. In particolare, vengono sottolineati i passi avanti nel campo della sostenibilità ambientale, della salute e del benessere, rimarcando tuttavia il persistere di disegualianze di reddito, nonché l'esigenza di affrontare le sfide strutturali della povertà, dell'occupazione, dell'educazione dell'eguaglianza di genere e della produttività.

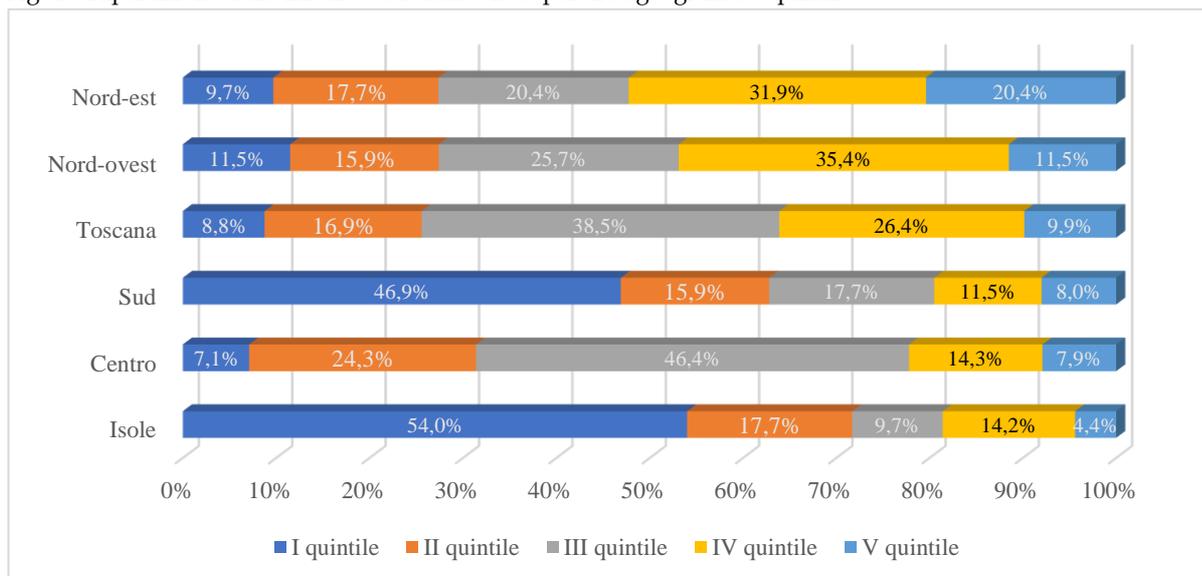
²⁹ Cfr. art. 34, c. 3, del d.lgs. n. 152/2006, come modificato dall'art. 3, commi 1 e 2, della l. n. 221/2015, e, successivamente, dall'art. 4, c. 1-bis, del d.l. n. 22/2021, convertito, con modificazioni dalla l. n. 55/2021.

³⁰ In tale ambito l'Istat ha beneficiato dell'esperienza e delle conoscenze maturate negli anni precedenti all'introduzione dell'Agenda 2030 - con un progetto avviato con il Cnel nel 2010 - sulla misurazione del benessere equo e sostenibile (BES).

³¹ Cfr. COM (2022) 616 final - SWD(2022) 640 final *Commission staff working document 2022 Country Report - Italy Accompanying the document Recommendation for a COUNCIL RECOMMENDATION on the 2022 National Reform Programme of Italy and delivering a Council opinion on the Stability Programme of Italy* (COM(2022) 616 final).

Nell'analisi sviluppata dall'Istat viene fornita anche una ripartizione dello stato di avanzamento a livello regionale rispetto agli SDGs³². Ne emerge un quadro variegato in cui le regioni del nord presentano la quota maggiore di indicatori collocati nelle due fasce più alte, mentre quelle del sud e le isole si caratterizzano per indicatori prevalentemente concentrati nei due quintili più bassi. In questo contesto, la Regione Toscana presenta risultati relativamente migliori di quelli delle altre realtà del centro, con oltre il 36 per cento degli indicatori collocati nei due quintili più elevati e il 38,5 per cento in quello intermedio. Il residuo 25,7 per cento degli indicatori, invece, si posiziona nelle due fasce più basse.

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



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Istat, *Rapporto sui Sustainable Development Goals (SDGs)*, 2021.

1.2.2 La strategia in ambito regionale: un'analisi dei progressi effettuati nel 2021

A livello regionale, con decisione n. 16/2019, la Giunta ha avviato l'attuazione del progetto "Predisposizione del percorso di formazione della Strategia regionale di sviluppo sostenibile", a seguito della partecipazione all'avviso pubblico emanato dal Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare (di seguito, MATTM), per il finanziamento di attività finalizzate alla predisposizione delle Strategie Regionali per lo Sviluppo Sostenibile, per un costo complessivo di 210.526,00 euro.

Le attività di tale Accordo con il Ministero sono iniziate l'8 aprile 2019 e si sono concluse l'8 gennaio 2021. Esse si sono articolate in vari passaggi: il primo *step* 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, incentrati in particolare sul tema dell'ambiente (che assorbe circa il 30 per cento degli indicatori).

³² La posizione delle singole realtà regionali viene definita attraverso la ripartizione percentuale degli indicatori rilevati per ciascuna di esse in cinque quintili, dove il I quintile rappresenta i valori più bassi e il V quelli migliori.

A seguito di approfondimento scientifico – anche mediante accordi di collaborazione con realtà universitarie – è stata elaborata la Strategia Regionale per lo Sviluppo Sostenibile, comunicata alla Giunta Regionale in data 30 dicembre 2020 e trasmessa al Ministero il 7 gennaio 2021. Essa è articolata, in coerenza con quella nazionale, secondo le 5P della sostenibilità: Persone, Pianeta, Prosperità, Pace e Partnership. Vengono indicati, per ciascuna delle cinque aree, gli SDGs interessati, gli indicatori di monitoraggio e le scelte strategiche regionali.

Il percorso è proseguito attraverso la sottoscrizione, a seguito di specifico bando, dell'Accordo di collaborazione ex art. 15 l. n. 241/1990, tra la Regione Toscana ed il MATTM per la realizzazione del progetto *“Predisposizione del percorso di formazione della Strategia Regionale per lo Sviluppo Sostenibile”* per un costo complessivo di 210.000,00 euro a carico del Ministero.

L'attuale Accordo, tuttora in essere, prevede tre azioni:

- A4 - Favorire, attraverso un confronto con gli enti locali ed un approfondimento scientifico, la declinazione della strategia nazionale e di quella regionale a livello locale.
- B4 - Definizione della visione strategica e degli obiettivi a livello regionale, nonché sua attuazione e monitoraggio. Sviluppo della sensibilità sui temi dello sviluppo sostenibile a livello locale attraverso percorsi formativi e partecipativi dedicati. Il coinvolgimento di ANCI toscana costituirà l'elemento determinante per lo stimolo della riflessione a livello locale.
- C6 - Definizione di nuovi percorsi di progettazione a livello locale coerenti con la strategia regionale e basati sulle specifiche performance locali. Costruzione di quadri strategici di raccordo tra gli obiettivi regionali/locali, il quadro nazionale e gli strumenti di programmazione e pianificazione anche di livello territoriale.

Le iniziative avviate e i relativi risultati consentiranno riflessioni rispetto alla necessità di dotarsi di una strategia, non solo a livello regionale ma anche a livello locale, lavorando sul ruolo delle istituzioni e dei rappresentanti qualificati della società civile nel cambiamento culturale che l'approccio sostenibile rende necessario su tutti i temi e a tutti i livelli. Per presentare la strategia regionale dell'Agenda 2030 e declinarne gli obiettivi a livello territoriale sono stati individuati 5 ambiti territoriali (mare, montagna, aree rurale, aree urbane, città metropolitana).

1.2.3 Obiettivi di sviluppo sostenibile e programmazione finanziaria regionale 2021-2023

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.

Già nell'ambito della relazione di accompagnamento al giudizio di parificazione 2020, questa Corte ha dato conto delle iniziative, ancora con carattere sperimentale, implementate dalla Regione Toscana per sviluppare una lettura della spesa programmata distribuita nei 17 SDGs. A seguito di specifica richiesta istruttoria, la Regione Toscana ha dato conto delle attività svolte in questo ambito nel corso del 2021.

Dall'esame della documentazione trasmessa emerge il significativo progresso ottenuto nella metodologia di riclassificazione delle linee di intervento dei Progetti regionali in base ai 17 Goals di Agenda 2030; tale riclassificazione è stata tuttavia effettuata non in fase di programmazione del DEFRA, ma a posteriori. Ciò è avvenuto ricostruendo il contributo che le politiche regionali forniscono ai 17 Goals dell'Agenda 2030 attraverso i 24 Progetti regionali e le relative 131 Linee di intervento, ossia i principali strumenti di attuazione delle politiche regionali, cui si correlano le disponibilità di bilancio.

L'approccio metodologico utilizzato è consistito nell'attribuire ciascuna linea di intervento ad un Goal, in base al contenuto prevalente degli interventi attuativi³³. In 18 casi è stato ritenuto che le linee di intervento contribuissero all'implementazione di più obiettivi; ciò ha portato ad un'associazione plurima delle stesse, con conseguente duplicazione delle risorse finanziarie alle stesse associate, per circa 145 milioni nel triennio.

La tabella che segue mostra per ciascun Progetto regionale il numero delle Linee di intervento (evidenziate in verde) associate ai singoli Goals: quanto più le linee di intervento di un Progetto sono concentrate in un Goal, tanto maggiore è la correlazione Progetto-Goal.

Tab. 2 - Distribuzione delle linee di intervento dei Progetti regionali tra gli SDGs.

PROGETTI REGIONALI	GOALS AGENDA 2030																
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
1. Interventi per lo sviluppo della piana fiorentina							1	1			2				1		
2. Politiche per il mare per l'Elba e l'Arcipelago Toscano			1								1			4			
3. Politiche per la montagna e per le aree interne											2	1			3		
4. Grandi attrattori culturali, promozione del sistema delle arti e degli istituti culturali											10						
5. Agenda digitale, banda ultra-larga, semplificazione e collaborazione				1				1									5
6. Sviluppo rurale ed agricoltura di qualità		5						3	1			3			1		
7. Rigenerazione e riqualificazione urbana									1		3						
8. Assetto idrogeologico e adattamento ai cambiamenti climatici						2							2		2		
9. Governo del territorio			1					1			3						
10. Consolidamento della produttività e competitività delle imprese, promozione e internazionalizzazione del sistema produttivo								1	7								
11. Politiche per il diritto e la dignità del lavoro	1							3									
12. Successo scolastico e formativo				3													
13. Contrasto ai cambiamenti climatici ed economia circolare			1			1	3				2	2	1				
14. Ricerca, sviluppo e innovazione			1						2								
15. Grandi infrastrutture regionali e nazionali, accessibilità e mobilità integrata											4						
16. Giovani sì				3				2		2							
17. Lotta alla povertà e inclusione sociale	5							2		6	2						
18. Tutela dei diritti civili e sociali			1	1	1			1		3		1					
19. Riforma e sviluppo della qualità sanitaria			8					1				1					
20. Turismo e commercio								4									
21. Legalità e sicurezza											1						1
22. Politiche per l'accoglienza e l'integrazione dei cittadini stranieri										3							1
23. Università e città universitarie				3					2	1							
24. Attività e cooperazione internazionale nel Mediterraneo, Medio Oriente e Africa Subsahariana																	3
Totale	6	5	13	11	1	3	4	20	13	15	30	7	4	4	7	2	8

Fonte: Regione Toscana (nota prot. n. 5405/2022).

³³ Tale scelta può determinare il rischio di "sovrà" o "sotto" rappresentazione di alcuni obiettivi.

Questa articolata operazione di associazione delle linee di intervento agli obiettivi ha consentito alla Regione di Toscana di ricostruire per i 17 Goals il quadro delle risorse assegnate e impegnate per le annualità 2021-2023 sul bilancio regionale³⁴.

Dal quadro ricostruito emerge che le assegnazioni di risorse finanziarie ai 17 obiettivi ammontano, nel triennio 2021-2023, a 3,6 miliardi; esse rappresentano circa il 12 per cento delle previsioni di competenza delle spese correnti (titolo I) e in conto capitale (titolo II) del bilancio di previsione regionale per il medesimo arco temporale. Le richiamate risorse sono caratterizzate da un'evoluzione decrescente negli anni di riferimento, sia in valore assoluto sia in termini relativi rispetto alle previsioni di spesa del titolo I e II del bilancio regionale: passano da 1,7 miliardi del 2021 (16,2 per cento delle previsioni di bilancio), ad 1,1 miliardi nel 2022 (11,7 per cento delle previsioni di bilancio), per scendere poi a 0,8 miliardi nel 2023 (8,3 per cento delle previsioni di bilancio).

Ai fini di un'analisi delle risorse per singolo Obiettivo di sviluppo, occorre considerare che, nel fornire la ricostruzione finanziaria, la Regione Toscana ha rappresentato che nei Progetti regionali non sono presenti tutte le risorse del bilancio regionale, ma solo quelle funzionali all'implementazione delle priorità strategiche definite per ciascuna politica. In particolare, non sono inclusi gli oltre 7 miliardi afferenti alle risorse del Fondo sanitario regionale che confluirebbero nel Goal "3. Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età", che è pertanto sottodimensionato. Le disponibilità ad esso ricondotte, infatti, incidono solamente per il 7,3 per cento del complesso delle risorse triennali individuate. Sono, invece, considerate le risorse che finanziano i servizi di Trasporto Pubblico Locale contenute nel Progetto regionale 15 e associate al Goal "11. Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili" che tra i target comprende anche "l'accesso a sistemi di trasporto sicuri, sostenibili, e convenienti per tutti, [...], in particolare migliorando i mezzi pubblici..."; detto Goal, infatti, è caratterizzato dal peso maggiore sul totale (66,8 per cento). Ulteriori obiettivi caratterizzati da un'incidenza sensibile sono il numero 4 relativo al tema dell'educazione (6,2 per cento) e il numero 9 relativo alle infrastrutture (5,9 per cento).

A fronte di tali disponibilità finanziarie, risultano impegnate risorse per 3 miliardi, circa l'83,8 per cento delle assegnazioni. Gli impegni sono per oltre la metà riferibili al 2021, per 0,8 miliardi al 2022 e per 0,6 miliardi al 2023.

Al riguardo, la Sezione sottolinea positivamente il rilevante lavoro di ricostruzione svolto dalla Regione Toscana nell'interpolare linee d'intervento, obiettivi di sviluppo sostenibile e risorse finanziarie, al fine di pervenire ad un quadro dell'impatto monetario delle politiche pubbliche che contribuiscono al perseguimento dell'Agenda 2030. Sul punto, la Sezione invita la Regione a proseguire nel percorso di progressivo affinamento dell'analisi, attraverso l'inclusione nella stessa della complessiva spesa relativa al settore sanitario, particolarmente importante nel contesto della programmazione finanziaria regionale, così da ottenere una rappresentazione più attendibile del peso finanziario associato all'obiettivo 3.

³⁴ I dati presenti nella tabella seguente costituiscono un sottoinsieme di quelli inseriti nel Rapporto generale di monitoraggio strategico 2021 (Decisione di Giunta del 10/5/2022, n. 2).

Tab. 3 - Programmazione finanziaria 2021-2023 e distribuzione degli obiettivi dell'Agenda 2030.

Obiettivi Agenda 2030	Assegnazioni 2021-2023				Impegni 2021-2023				
	2021	2022	2023	Totale	2021	2022	2023	Totale	
1: Porre fine ad ogni forma di povertà nel mondo	11,0	9,2	0,0	20,2	0,6%	10,8	9,0	0,0	19,8
2: Porre fine alla fame, raggiungere la sicurezza alimentare, migliorare la nutrizione e promuovere un'agricoltura sostenibile	6,2	0,0	0,0	6,2	0,2%	6,2	0,0	0,0	6,2
3: Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età	187,0	77,0	0,6	264,6	7,3%	134,2	7,2	0,0	141,4
4: Fornire un'educazione di qualità, equa ed inclusiva, e opportunità di apprendimento per tutti	150,3	68,0	8,1	226,4	6,2%	147,7	59,1	4,8	211,5
5: Raggiungere l'uguaglianza di genere ed emancipare tutte le donne e le ragazze	2,6	1,8	0,0	4,4	0,1%	2,6	1,7	0,0	4,3
6: Garantire a tutti la disponibilità e la gestione sostenibile dell'acqua e delle strutture igienico sanitarie	6,9	5,1	3,5	15,5	0,4%	6,5	0,1	0,1	6,6
7: Assicurare a tutti l'accesso a sistemi di energia economici, affidabili, sostenibili e moderni	28,2	0,1	0,0	28,3	0,8%	25,7	0,0	0,0	25,7
8: Incentivare una crescita economica, duratura, inclusiva e sostenibile, un'occupazione piena e produttiva ed un lavoro dignitoso per tutti	118,2	32,8	8,7	159,7	4,4%	114,9	26,1	5,5	146,5
9: Costruire infrastrutture resilienti e promuovere l'innovazione ed una industrializzazione equa, responsabile e sostenibile	181,9	24,6	7,3	213,7	5,9%	175,9	22,3	2,5	200,6
10: Ridurre le disuguaglianze all'interno e fra le Nazioni	104,7	31,0	2,5	138,2	3,8%	103,1	30,1	1,6	134,8
11: Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili	810,1	856,3	758,6	2.425,1	66,8%	786,8	654,1	580,4	2.021,3
12: Garantire modelli sostenibili di produzione e di consumo	32,5	6,0	0,6	39,0	1,1%	30,0	6,0	0,4	36,3
13: Promuovere azioni, a tutti i livelli, per combattere il cambiamento climatico	16,0	6,1	0,0	22,2	0,6%	15,9	6,1	0,0	22,0
14: Conservare e utilizzare in modo durevole gli oceani, i mari e le risorse marine per uno sviluppo sostenibile	27,8	19,1	4,4	51,3	1,4%	27,8	19,1	4,4	51,3
15: Proteggere, ripristinare e favorire un uso sostenibile dell'ecosistema terrestre, gestire sostenibilmente le foreste, contrastare la desertificazione, arrestare e far retrocedere il degrado del terreno, e fermare la perdita di diversità biologica	9,5	0,5	0,0	10,0	0,3%	9,4	0,3	0,0	9,7
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	0,9	0,2	0,0	1,1	0,0%	0,6	0,1	0,0	0,7
17: Rafforzare gli strumenti di attuazione e rinnovare il partenariato mondiale per lo sviluppo sostenibile	4,2	0,8	0,0	5,0	0,1%	4,1	0,8	0,0	4,9
Totale	1.697,9	1.138,7	794,2	3.630,9	100,0%	1.602,1	842,1	599,5	3.043,7
Bilancio di previsione 2021-2023 - Previsioni di competenza spese Titolo I e II	10.502,4	9.721,6	9.523,0	29.747,0					
Incidenza percentuale della spesa assegnata agli SDGs sulle previsioni Tit. I e II	16,2%	11,7%	8,3%	12,2%					

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati trasmessi dalla Regione Toscana (nota prot. 5405/2022).

1.3 La manovra di bilancio 2021-2023: legge di stabilità e legge collegata

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

Modifiche e/o integrazioni di disposizioni legislative sono inoltre definiti ed approvate con il "collegato" alla legge di stabilità.

Il principio contabile applicato definisce, altresì, il contenuto minimo della legge di stabilità e ne indica i tempi di approvazione³⁵.

Le proposte di legge di stabilità 2021-2023 e del relativo "collegato" sono state presentate dalla Giunta regionale in data 23 novembre 2020. Con l.r. 29 dicembre 2020, n. 98 è stata approvata la legge di stabilità, sulla quale si è espresso, con parere favorevole, il Collegio dei revisori. Con l.r. 29 dicembre 2020, n. 97 è stato approvato il "collegato" alla legge di stabilità per l'anno 2021.

Entrambi i disegni di legge rispettano i contenuti minimi prescritti dal principio contabile, facendosi veicolo normativo delle modificazioni della vigente legislazione di entrata e di spesa destinate ad essere recepite nella legge di bilancio.

La manovra finanziaria così complessivamente considerata, nel quadro dei vincoli di finanza pubblica imposti dalle leggi statali di coordinamento, sviluppa interventi di spesa per la realizzazione delle politiche regionali, per un totale di 174,04 milioni nel triennio 2021-2023.

Il "collegato" alla legge di stabilità 2021 autorizza, nei suoi 19 articoli, nuove spese per un ammontare complessivo nell'intero triennio pari a 27,33 milioni, di cui 8,71 milioni nel 2021. Si tratta di contributi a sostegno di programmi regionali in particolar modo riferiti al settore della viabilità. Sono altresì, previsti contributi ritenuti necessari al fine di attenuare le conseguenze economiche derivanti dall'emergenza sanitaria da Covid 19, destinati a sostegno del settore termale.

La legge di stabilità per il 2021 si compone, invece, di 38 articoli e contiene una serie di modifiche della vigente legislazione regionale destinate ad esplicitare i propri effetti nel triennio 2021-2023, oltre ad alcune residuali disposizioni di riordino prive di effetti finanziari.

L'onere di spesa complessivamente prodotto nel triennio considerato è pari a 146,71 milioni, di cui 67,82 milioni per il solo esercizio 2021. Tale quantificazione non appare immediatamente evidente e, soprattutto, risulta comprensiva anche degli stanziamenti a legislazione vigente, senza di fatto dare contezza degli oneri introdotti dalla manovra. Entrambi questi fattori rappresentano i limiti di questa legge, più volte rilevati nell'ambito dei precedenti referti allegati alle parifiche ma non ancora definitivamente superati dalla Regione.

³⁵ A norma del richiamato principio contabile, il disegno di legge di stabilità regionale deve essere presentato al Consiglio entro il 31 ottobre di ogni anno, contestualmente a quello sulla legge di bilancio, e comunque, non oltre 30 giorni dalla presentazione del disegno di legge sul bilancio dello Stato. Entrambi i disegni di legge sono stati presentati dalla Giunta regionale oltre il termine del 31 ottobre ma comunque entro trenta giorni dalla presentazione del disegno di legge sul bilancio dello Stato avvenuta in data 18 novembre 2020.

Solo a seguito di riscontro contabile operato dalla Sezione, è possibile rilevare che i nuovi oneri introdotti dalla legge di stabilità ammontano a 106,70 milioni, di cui 33,30 milioni nel 2021.

Dal lato delle entrate, non si rilevano disposizioni inerenti incrementi o diminuzioni del gettito tributario. Sono invece previste nuove autorizzazioni di spesa - perlopiù nell'ambito del settore viabilità - e incrementi di spese già autorizzate in precedenti esercizi per un ammontare per complessivi 89,31 milioni, di cui 33,30 milioni per il solo esercizio 2021. Tra di essi si segnala l'incremento dei contributi concessi dalla Regione a sostegno degli interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle Asl, già autorizzati dall'art. 14 della l.r. n. 19/2019, con previsioni di spesa nel 2021 per ulteriori 21 milioni rispetto ai preventivati 50 milioni. L'arco temporale dell'erogazione del contributo viene, inoltre, esteso al 2022, con uno stanziamento di spesa pari a 40 milioni. Questo investimento sarà oggetto nel corso della gestione di bilancio di ulteriori rimodulazioni incrementative e sarà oggetto di specifico approfondimento da parte della Sezione nell'ambito del capitolo sull'indebitamento regionale.

Nella legge di stabilità sono, altresì, previste misure di rifinanziamento e rimodulazione di previgenti leggi di spesa, che ne autorizzano la diversa allocazione su successive annualità o ne individuano una diversa fonte di copertura.

In tal senso, l'attenzione viene posta sul contributo di 200 mila euro in favore della Fondazione Guido d'Arezzo³⁶ (art. 35), già autorizzato per il biennio 2020-2021 con l.r. n. 40/2020. L'allora fonte di copertura per l'esercizio 2021 era stata individuata dalla Regione nell'utilizzo di quota parte del "Fondo di riserva per spese impreviste". Tale modalità di finanziamento era stata, tuttavia, stigmatizzata da questa Sezione in quanto si riteneva che la suddetta spesa non presentasse le caratteristiche richieste dall'art. 48, comma 1, lett. b) del d.lgs. n. 118/2011 per il prelevamento dal fondo di riserva. L'individuazione, tramite riformulazione del disposto normativo, di una diversa forma di copertura per l'esercizio 2021, ricondotta all'interno di ordinari e pertinenti capitoli di bilancio, non può pertanto che essere giudicata favorevolmente, con l'auspicio che la Regione replichi la medesima condotta anche con riguardo ad altri utilizzi del fondo in questione ritenuti non corretti da questa Sezione e più volte segnalati nel corso dei precedenti giudizi di parificazione.

La riprogrammazione di spese ad anni successivi rappresenta, invece, un fenomeno su cui la Sezione non può ancora esimersi dal sollevare nuovamente delle critiche.

Se da un lato, è plausibile che alcuni interventi possano subire rinvii e differimenti, anche ripetuti, dovuti a tempi lunghi di progettazione o al fatto che di essere ricompresi in progetti più ampi, destinati a coinvolgere diversi e più soggetti, dall'altro, tuttavia tale fenomeno in alcuni casi si presenta come ricorrente, minando fortemente l'attendibilità dell'attività di programmazione.

Si fa riferimento, nello specifico, ad alcuni interventi, finanziati da contributi regionali, caratterizzati da un continuo e regolare slittamento in avanti di un anno, da diversi esercizi, senza che su di essa venga garantita una previsione certa circa l'effettiva erogazione del

³⁶ Si rammenta che a norma dell'art. 3 della l.r. n. 40/2020 così come modificato dall'art. 35 della legge di stabilità in questione, il contributo alla Fondazione Guido d'Arezzo era stato concesso dalla Regione Toscana per il progressivo completamento del percorso espositivo della collezione "Oro d'autore", acquisita al patrimonio regionale con l.r. n. 65/2019.

trasferimento e senza che ne vengano palesate le ragioni. Tale *modus operandi* limita, infatti, l'essenza stessa dello strumento di programmazione, che per sua natura deve fornire una rappresentazione quanto più aderente alla realtà delle strategie dell'ente territoriale, non solo nel primo esercizio finanziario ma nell'arco dell'intero triennio di riferimento. Deve altresì garantire un cronoprogramma veritiero degli obiettivi previsti e dei tempi di realizzazione, in considerazione di una successiva verifica anche da parte dell'utente finale, il quale si aspetta che interventi programmati da lungo tempo trovino tempestiva definizione.

In tal senso, nella legge di stabilità per il 2021 sono previste due rimodulazioni che interessano i seguenti interventi:

- realizzazione del sistema tangenziale di Lucca, quale intervento autorizzato dall'art. 45-*bis* della l.r. n. 77/2012 per un importo complessivo a carico della Regione di 15 milioni da suddividere in due annualità³⁷;
- realizzazione della darsena sul porto di Livorno quale intervento autorizzato dall'art. 34 della l.r. n. 86/2014, il cui contributo è finalizzato al rimborso del costo del debito assunto per tale finalità dall'Autorità portuale, con un impegno finanziario massimo per la Regione Toscana pari a 12,5 milioni per ciascuno dei diciannove anni corrispondenti all'arco temporale di ammortamento dell'intervento³⁸.

Tab. 4 - Interventi sottoposti a riprogrammazione nella legge di stabilità 2021 - l.r. n. 98/2020. (in euro)

TANGENZIALE DI LUCCA - art. 45-bis l.r. n. 77/2012						
Art.	L.r.	Previsione erogazione prima quota		Previsione erogazione ultima quota		Quota totale del contributo
		Esercizio	Importo	Esercizio	Importo	
art. 45- <i>bis</i> *	77/2012	2015	5.000.000,00	2016	10.000.000,00	15.000.000,00
art. 27	86/2014	2015	15.000.000,00	2015	0	15.000.000,00
art. 6	68/2016	2017	2.000.000,00	2018	13.000.000,00	15.000.000,00
art. 9	88/2016	2018	2.000.000,00	2019	13.000.000,00	15.000.000,00
art. 16	78/2017	2018**	4.000.000,00	2020	6.500.000,00	15.000.000,00
art. 13	74/2018	2020	11.000.000,00	2021	4.000.000,00	15.000.000,00
art. 12	98/2020	2022	11.000.000,00	2023	4.000.000,00	15.000.000,00
INTERVENTI SUL PORTO DI LIVORNO - ART. 22 L.R. N. 37/2015						
Art.	L.r.	Previsione erogazione prima quota		Previsione erogazione ultima quota		Quota annuale del contributo
art. 22	37/2015	2016		2035		12.500.000,00
art. 14	88/2016	2017		2036		12.500.000,00
art. 14	51/2017	2018		2037		12.500.000,00
art. 1	51/2017	2019		2038		12.500.000,00
art. 17	78/2017	2020		2039		12.500.000,00
art. 14	80/2019	2021		2041***		12.500.000,00
art. 1	98/2020	2022		2041		12.500.000,00

Fonte: Corte conti su legislazione regionale di riferimento anni 2012-2022.

*Articolo introdotto dalla l.r. n. 77/2013. ** L'intervento è posto finanziariamente a carico di tre esercizi, con un ammontare per il 2019 pari a 4.500.000,00 euro. *** L'intervento è posto finanziariamente a carico di venti esercizi.

³⁷ L'art. 45-*bis* della l.r. n. 77/2012, così come introdotto dalla l. n. 77/2013, prevede che la Regione concorra finanziariamente all'attività di realizzazione degli interventi e delle infrastrutture strategiche relative al sistema tangenziale di Lucca, per un importo complessivo di 15,00 milioni a carico di due esercizi finanziari.

³⁸ L'articolo 34 della l.r. n. 86/2014, come modificato dalla l.r. n. 37/2015, prevede che la Regione Toscana concorra finanziariamente alle opere necessarie alla realizzazione della darsena Europa del porto di Livorno, attraverso l'erogazione all'Autorità portuale di Livorno di contributi straordinari, quale rimborso delle rate annuali del prestito assunto dalla stessa, per un importo massimo di euro 12,5 milioni sulla base delle fasi di realizzazione degli interventi e per tutta la durata del piano di ammortamento dell'opera (diciannove anni).

Come risulta evidente dalla tabella, l'erogazione della prima quota del contributo per entrambi gli interventi viene regolarmente spostata in avanti di un anno, a partire dagli esercizi 2015 e 2016, così allungando i tempi di definizione e di conclusione.

Riprogrammazioni di questo tipo hanno interessato, annualmente, in fase di definizione delle leggi di stabilità di precedenti esercizi, anche altri interventi, come il raddoppio della linea ferroviaria Lucca Pistoia o i lavori sui porti di Carrara e Piombino. Nell'esercizio 2021 questi ultimi sono rimodulati con successivi atti di variazione del bilancio (l.r. n. 44/2021), comportando in tal modo anche vantaggi in termini finanziari per il bilancio regionale, consentono, come si vedrà più avanti, una maggiore disponibilità di risorse, sotto forma di economie di spesa, che possono così essere utilizzate dalla Regione per interventi ritenuti prioritari o maggiormente strategici nel corso di quell'anno.

Infine, l'esame della legge di stabilità e del suo collegato conferma anche per l'esercizio 2021 la persistente anomalia in merito all'indicazione dei mezzi di copertura della spesa che caratterizza oramai in maniera strutturale l'intero sistema della legislazione regionale e che è stata più volte oggetto di censura da parte di questa Sezione non solo in sede di parifica ma altresì nell'ambito del referto annuale sulla copertura delle leggi di spesa della Regione³⁹, a cui si fa espresso rinvio per l'analisi di dettaglio.

Le leggi regionali nel loro complesso non individuano una specifica fonte di copertura della spesa ma si limitano a ricondurre i relativi oneri agli stanziamenti disposti sulle missioni e sui programmi del bilancio, su cui viene garantita la necessaria capienza, attraverso un generico rinvio al bilancio di previsione e al necessario pareggio tra entrate e spese. La Regione, in sede di controdeduzioni, ribadisce l'impossibilità di ricondurre il finanziamento di specifiche spese a specifiche entrate o minori spese, dovendosi considerare che le leggi di stabilità e il collegato, insieme alla legge di bilancio, costituiscono un complesso di atti tra loro inscindibili e strettamente connessi gli uni agli altri, da approvare in un'unica sessione da parte del Consiglio. Detto questo, la stessa Regione precisa che questa circostanza non si verifica se la nuova o maggiore spesa, derivante da una norma inserita nella legge di stabilità o nel collegato, è finanziata mediante ricorso all'indebitamento per il quale non vale il principio per cui tutte le entrate finanziano indistintamente tutte le spese e nemmeno per le restanti leggi regionali che operano nel quadro di un bilancio di previsione già definito, rispetto al quale dovranno indicare quali maggiori entrate o minori spese disporre per garantire la copertura finanziaria del nuovo onere.

La Sezione, preso atto di quanto riferito, osserva che la legge di stabilità e soprattutto le eventuali leggi collegate apportano variazioni alle spese definite dal bilancio a legislazione vigente, per le quali si ritiene, comunque, necessaria l'indicazione dei relativi mezzi di copertura in modo che si possano conoscere in via preventiva gli effetti delle innovazioni da queste arretrate sugli equilibri strutturali dello stesso bilancio a legislazione vigente. 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*

³⁹ Per l'ultimo referto approvato, si rinvia alla deliberazione di questa Sezione n. 111/2022/RQ.

cittadini) il nuovo che si approva, e verificare la compatibilità delle innovazioni con l'equilibrio strutturale"⁴⁰.

La Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce che l'onere di fornire il predetto prospetto di copertura potrebbe essere già soddisfatto dalle relazioni tecnico-finanziarie. Si precisa, infatti, al riguardo che le relazioni tecnico-finanziarie allegata alla proposta di legge di stabilità ed al relativo collegato evidenziano i nuovi o maggiori oneri introdotti dalle stesse senza commistione tra oneri già sostenuti a legislazione vigente e oneri derivanti dalle nuove norme introdotte. Durante l'iter legislativo consiliare, con l'obiettivo di conformarsi sempre più alle osservazioni della Corte dei conti, gli emendamenti onerosi sono tendenzialmente accompagnati anch'essi da relazioni tecnico-finanziarie che evidenziano i nuovi o maggiori oneri senza commistioni con la legislazione vigente.

La Sezione prende atto di quanto riferito e auspica una maggior precisione delle relazioni tecnico finanziarie nel riportare espressamente gli effetti degli oneri quantificati sulla legislazione di spesa vigente, non sempre del tutto correttamente rilevati.

1.4 La legge di bilancio 2021-2023

Il bilancio di previsione è il documento contabile con cui si individua 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. Lo stesso recepisce le modificazioni della legislazione vigente apportate dalla legge di stabilità e dalle leggi collegate, e, sulla base delle entrate disponibili, definisce e autorizza i programmi di spesa che l'amministrazione dovrà realizzare per conseguire gli obiettivi programmati nel DEFR.

L'art. 39 del d.lgs. n. 118/2011 ne fissa la disciplina fondamentale, rimandando per le ulteriori disposizioni di dettaglio all'allegato principio contabile applicato concernente la programmazione (all. 4/1, p. 9) che ne definisce, altresì, i termini di approvazione⁴¹.

La proposta di legge avente ad oggetto il "*Bilancio di previsione finanziario 2021-2023*" è stata approvata dalla Giunta regionale con deliberazione n. 1 del 23 novembre 2020 e contestualmente trasmessa al Consiglio per l'approvazione definitiva avvenuta con legge regionale 29 dicembre 2020, n. 99. Sulla proposta ha espresso parere favorevole il Collegio dei revisori dei conti della Regione, come attestato dal verbale del 18 dicembre 2020.

La legge è costituita da 12 articoli, e definisce le previsioni di competenza 2021-2023 e le previsioni di cassa per l'esercizio 2021, l'ammontare del disavanzo presunto 2020 nonché la relativa quota applicata al bilancio, il totale dei residui attivi e passivi presunti e l'autorizzazione del ricorso all'indebitamento per il triennio considerato.

Per l'esercizio 2021, a norma dell'art. 1:

⁴⁰ Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 211/2018/PARI.

⁴¹ Il disegno di legge di bilancio deve essere presentato dalla Giunta regionale al Consiglio entro il 31 ottobre di ogni anno (e comunque non oltre 30 giorni dall'approvazione del disegno di legge di stabilità dello Stato) contestualmente a quello relativo alla legge di stabilità regionale, per essere quindi approvato dal Consiglio stesso entro il 31 dicembre.

- le previsioni di cassa si definiscono in 17.430,45 milioni in entrata e in 17.127,54 milioni in spesa;
- le previsioni di competenza pareggiano a 15.404,42 milioni.

Per i successivi esercizi 2022 e 2023, le previsioni di competenza si equilibrano in entrata e in spesa rispettivamente per 10.430,55 milioni e per 10.208,88 milioni (art. 2).

Il risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2020 è stimato in disavanzo per complessivi 1.742,74 milioni, derivante per:

- 1.095,93 milioni da debito autorizzato e non contratto;
- 69,92 milioni dal maggior disavanzo conseguente al riaccertamento straordinario dei residui ex d.lgs. n. 118/2011;
- 576,89 milioni dalla restituzione dall'anticipazione di liquidità concessa ai sensi dell'art. 2 del d.l. n. 35/2013 (artt. 3 e 4).

L'ammontare complessivo del ricorso al debito per il finanziamento di spesa di investimento nel triennio 2021-2023 (al netto, pertanto, della quota destinata a copertura dei cd. "mutui a pareggio") si definisce complessivamente in 511,14 milioni di cui 258,56 milioni nel 2021, 161,09 milioni nel 2022 e 91,49 milioni nel 2023 (art. 4).

Alle disposizioni di legge fanno seguito gli allegati con l'esposizione dei dati contabili⁴², dei quali si riporta il quadro generale riassuntivo che espone il riepilogo delle entrate e delle spese per titoli.

o degli equilibri di bilancio"; "Risultato presunto di Amministrazione"; "Composizione del Fondo pluriennale vincolato"; "Composizione dell'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità"; "Prospetto dimostrativo dei vincoli di indebitamento"; "Elenco dei capitoli che riguardano le spese obbligatorie"; "Elenco delle spese che possono essere finanziate con il fondo spese impreviste"; "Elenco dei nuovi provvedimenti che possono essere finanziati con i fondi speciali"; "Nota integrativa"; "Parere del collegio dei revisori dei conti".

Tab. 5 - Bilancio di previsione 2021-2023 - Quadro generale riassuntivo.

(in euro)

Entrate	Cassa	Competenza			Spese	Cassa	Competenza		
	2021	2021	2022	2023		2021	2021	2022	2023
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio	447.773.544,17								
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		576.894.015,08	559.263.617,71	541.236.100,61	Disavanzo di amministrazione (da riacc. Res. e d.l. 35/2013)		20.543.588,67	20.940.708,40	21.348.247,12
<i>di cui utilizzo fondo anticipazioni di liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm.)</i>		576.894.015,08	559.263.617,71	541.236.100,61	Disavanzo di amministrazione da Debito autorizzato e non contratto		1.095.928.100,12	0	0
Fondo pluriennale vincolato		174.616.483,64	59.334.466,68	19.317.143,87					
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributarie, contr. e perequativa	11.781.518.005,88	9.274.434.097,89	9.191.976.916,39	9.259.594.130,01	Titolo 1 - Spese correnti	11.258.492.107,92	9.587.062.153,69	9.158.820.004,89	9.282.095.725,53
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	680.509.014,37	368.092.823,81	176.676.377,26	78.173.556,75	<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>		23.650.307,16	15.008.239,07	14.709.671,57
Titolo 3 - Entrate extratributarie	161.732.777,19	91.158.642,79	64.858.381,49	77.858.381,49					
Titolo 4 - Entrate conto capitale	877.289.833,00	443.185.082,25	171.853.756,18	95.705.962,48	Titolo 2 - Spese conto capitale	2.092.722.942,12	915.272.831,42		
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>		35.684.159,52	4.308.904,80	0
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	132.400.884,97	45.512.915,74	45.500.000,00	45.500.000,00	Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	147.225.000,00	45.525.000,00	45.525.000,00	45.525.000,00
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>				
Totale entrate finali	13.633.450.515,41	10.222.383.552,48	9.650.865.431,32	9.556.832.030,73	Totale spese finali	13.498.440.050,04	10.547.859.985,11	9.767.159.018,83	9.568.519.485,13
Titolo 6 - Accensione prestiti	258.560.605,95	1.354.488.706,07	161.087.405,79	91.494.519,88	Titolo 4 - Rimborso prestiti	104.787.465,66	664.051.083,37	642.451.194,17	619.012.062,84
					<i>di cui utilizzo fondo anticipazione liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm)</i>		559.263.617,71	541.236.100,61	522.801.044,79
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	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 e partite di giro	3.090.669.049,67	3.076.034.000,00	0,00	0,00	Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	3.524.313.008,20	3.076.034.000,00	0,00	0,00
Totale titoli	16.982.680.171,03	14.652.906.258,55	9.811.952.837,11	9.648.326.550,61	Totale titoli	17.430.453.715,20	15.404.416.757,27	10.430.550.921,50	10.208.879.795,09
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	17.430.453.715,20	15.404.416.757,27	10.430.550.921,50	10.208.879.795,09	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	17.430.453.715,20	15.404.416.757,27	10.430.550.921,50	10.208.879.795,09
Fondo di cassa finale presunto	302.913.191,30								

Fonte: Allegato al bilancio di previsione esercizio 2021/2023.

Dal quadro risulta evidente come le previsioni per il 2021 comprendano l'iscrizione, tra le spese, della quota parte del disavanzo presunto da ripianare nell'esercizio di riferimento, pari complessivamente a 1.116,47 milioni e così composto:

- 2,9 milioni riferiti alla quota annuale del maggior disavanzo derivante da riaccertamento straordinario dei residui;
- 17,64 milioni riconducibili alla quota capitale annuale relativa alla restituzione dell'anticipazione di liquidità ex d.l. n. 35/2013;
- 1.095,93 milioni relativi al disavanzo da debito autorizzato e non contratto.

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 174,62 milioni. Le risorse accantonate a diverso titolo nel bilancio di previsione 2021, al netto della quota riferita all'anticipazione di liquidità, ammontano a 246,61 milioni di cui 154,76 milioni per fondo crediti di dubbia esigibilità.

Tra i documenti allegati al bilancio di previsione è presente la Nota integrativa, esplicitativa dei criteri utilizzati per la determinazione complessiva delle previsioni di entrata e di spesa, 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".

La nota contiene, quali allegati, l'elenco analitico delle risorse accantonate e vincolate nel risultato di amministrazione nonché la distinta degli interventi programmati per spese di investimento finanziati col ricorso al debito e con le risorse disponibili, con evidenza dei capitoli destinati a spese di investimento e delle previsioni di entrata che ne costituiscono il finanziamento.

Come si avrà modo di constatare nel proseguo della trattazione, in particolare nel capitolo relativo all'indebitamento regionale, tale elenco è soggetto a continue rimodulazioni nel corso dell'esercizio, in quanto è priorità della Regione garantire la copertura finanziaria a interventi ritenuti maggiormente strategici ovvero che risultano in una fase più avanzata.

Nella nota viene altresì tenuto conto del contributo agli obiettivi di finanza pubblica richiesto alle regioni dalle leggi statali, già definito nella nota di aggiornamento al DEFR, che ammonta per la Toscana a 80,77 milioni nel 2021 in termini di investimenti aggiuntivi.

Dal riscontro effettuato, il bilancio di esercizio 2021-2023 appare sostanzialmente redatto nel rispetto delle regole e dei principi dell'ordinamento contabile regionale. Reca tutti gli allegati richiesti dagli artt. 11 e 39 del d.lgs. n. 118/2011, in conformità ai modelli ministeriali. Margini di criticità sono riscontrabili nell'allegato f), contenente l'elenco delle tipologie di spesa finanziabili dal "Fondo di riserva per spese impreviste" ai sensi dell'art. 39, comma 11, lett. b) del d.lgs. n. 118/2011. L'attenzione della Sezione su questo aspetto, nelle annuali attività di parifica è sempre stata capillare, in considerazione della presenza di voci sulla cui corretta inclusione ha avuto ripetutamente modo di palesare le sue perplessità, con l'auspicio che la Regione potesse provvedere ad una loro revisione. Sulla questione, si è ritenuto di svolgere

specifico approfondimento, nell'ambito del paragrafo espressamente dedicato al Fondo di riserva per spese impreviste.

Per quanto concerne la costruzione contabile, il bilancio risulta influenzato, come dichiarato dalla stessa Regione, sia dal lato delle entrate che da quello delle spese, dalle conseguenze dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 in corso e dal recepimento delle norme statali emanate a contrasto⁴³. Lo stesso Collegio dei Revisori, nel parere allegato al bilancio, invita l'Ente "a coltivare una costante e puntuale programmazione, che unitamente ad una attenta attività di monitoraggio dell'evoluzione della gestione, consenta di effettuare ogni intervento rivolto allo sviluppo nel quadro della salvaguardia degli equilibri generali anche di lungo periodo anche alla luce degli effetti dell'emergenza epidemiologica sanitaria Covid 19".

In questo senso, proprio alla luce della complessità dei fattori emergenziali che, come si è visto, possono interessare i bilanci degli enti territoriali, si ribadisce la necessità che l'attività di programmazione in sede di bilancio di previsione risponda a precisi criteri di attendibilità e di coerenza, soprattutto con gli obiettivi definiti in sede di programmazione triennale con il DEFR e di quelli a più lungo termine rappresentati con il PRS. Tale collegamento risulta carente in questa fase e non sempre riesce ad essere garantito mediante i successivi e numerosi interventi legislativi di variazione al bilancio approvati nel corso dell'anno.

1.5 Le variazioni legislative di bilancio

Le variazioni di bilancio rappresentano il principale strumento di attuazione del principio della "flessibilità" previsto dall'art. 16 del d.lgs. n. 118/2011 e richiamato nei principi contabili generali di cui all'art. 3, comma 1 del citato decreto (all. a/1).

Nell'ambito del ciclo di programmazione, gli atti di variazione risultano determinanti al fine di adeguare i valori iniziali iscritti in bilancio di previsione alle risultanze accertate nell'esercizio precedente (legge di assestamento) nonché alle esigenze gestionali emergenti in corso d'anno, conseguenti a circostanze imprevedibili e straordinarie o all'attuazione di disposizioni legislative, sia nazionali che regionali, intervenute successivamente alla sua data di approvazione.

L'art. 51 del d.lgs. n. 118/2011 regola espressamente la materia, affidando in via generale la competenza sulle variazioni di bilancio all'organo consiliare e, per quanto espressamente previsto, all'organo esecutivo e ai dirigenti, salvo che, per questi ultimi, l'ente regionale non abbia adottato una diversa disciplina. In merito alla competenza dirigenziale, la normativa della Regione Toscana⁴⁴ ha demandato al dirigente responsabile del bilancio le sole variazioni riguardanti l'istituzione di nuove tipologie di entrata con stanziamento a zero nonché quelle relative alle partite di giro e ad operazioni per conto di terzi.

⁴³ Si pensi alle risorse conseguenti alla riprogrammazione dei Por, ai contributi del commissario straordinario per il finanziamento della rete ospedaliera o ai ruoli coattivi delle tasse automobilistiche, che risultano comprensivi oltre che degli stanziamenti dei ruoli che si prevede di emettere nel 2021, anche di quelli già oggetto di iscrizione a ruolo nell'anno 2020 ma che per effetto di quanto disposto dall'art. 68 del d.l. n. 18/2020 e dal successivo d.l. n. 129/2020 non sono stati notificati ai contribuenti per la sospensione dell'emissione delle cartelle da parte dell'Agenzia delle entrate.

⁴⁴ Art. 19, l.r. n. 1/2015.

La decretazione d'urgenza in materia di contrasto all'emergenza sanitaria da Covid-19 (art. 109, comma 2-bis d.l. n. 18/2020) ha introdotto per gli esercizi finanziari 2020 e 2021 una deroga al citato art. 51, prevedendo a favore dell'organo esecutivo la possibilità di adottare variazioni al bilancio di previsione in via di urgenza, opportunamente motivando; le variazioni così adottate devono essere ratificate, a pena di decadenza, con legge da adottarsi entro i successivi novanta giorni e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso⁴⁵. La Regione Toscana si è avvalsa di tale facoltà per il solo esercizio 2020.

Nel corso dell'esercizio 2021 le variazioni al bilancio di previsione 2021-2023 effettuate con legge del Consiglio regionale sono state due, precedute dalle coeve leggi disciplinanti gli interventi normativi in esse recepiti. Ad esse si aggiunge la legge di assestamento del bilancio.

Tab. 6 - Bilancio di previsione 2021-2023 - Quadro generale riassuntivo. (in euro)

Le variazioni di legge del bilancio di previsione 2021-2023			
Tipo di documento	Atto di adozione	Impatto sul bilancio di previsione 2021	
		Variazione in E/U	Totale autorizzazione all'indebitamento
Legge di assestamento al bilancio di previsione 2021-2023	l.r. 2 agosto 2021, n. 25	+112.037.562,41	-
Prima variazione di bilancio 2021-2023	l.r. 6 agosto 2021, n. 32	-4.811.856,22	252.210.934,90
Seconda variazione di bilancio 2021-2023	l.r. 29 novembre 2021, n. 45	-76.487.816,37	176.443.355,28*

*di cui euro 18.021.444,91 quale debito autorizzato e non contratto.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su atti di deliberazione esercizio 2021.

Analogamente a quanto già evidenziato per la legge di stabilità, anche gli interventi legislativi legati alle variazioni non provvedono ad una effettiva indicazione dei mezzi di finanziamento delle maggiori spese presenti, salvo rimandare alla capienza degli stanziamenti di bilancio. Presentano, pertanto, a livello formale i medesimi limiti rilevati nell'intero complesso della legislazione regionale, per cui si rinvia al referto sulle leggi di copertura delle spese per le opportune considerazioni (cfr. deliberazione n. 111/2022/RQ). Dal punto di vista sostanziale, una indicazione di massima sulla tipologia delle fonti di finanziamento dei nuovi o maggiori oneri prodotti nelle variazioni viene fornita nella relazione tecnica di accompagnamento, 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.

Tali indicazioni, tuttavia, non sono sempre esaustive e puntuali; pertanto, l'esame svolto dalla Sezione sulle variazioni di bilancio si rivela spesso particolarmente complesso e necessita di una capillare e attenta ricostruzione dei fenomeni contabili ad esso associati.

⁴⁵ 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.

1.5.1 La legge di assestamento del bilancio 2021-2023

L'assestamento di bilancio è lo strumento giuridico-contabile volto ad adeguare i valori del bilancio di previsione annuale alle risultanze del rendiconto del precedente esercizio finanziario e alle eventuali e diverse esigenze economiche e finanziarie sopravvenute nel corso della gestione. Rappresenta un momento fondamentale della gestione finanziaria dell'ente territoriale perché consente di realizzare le ultime verifiche di bilancio e, in caso di necessità o di squilibri, di adottare le dovute manovre correttive sull'andamento finanziario.

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 approva 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 proposta di legge di assestamento del bilancio di previsione 2021-2023 è stata definita dalla Giunta con deliberazione n. 2 del 23 maggio 2021 e approvata dal Consiglio con l.r. n. 25 del 2 agosto 2021. Sulla proposta di legge si è espresso, con parere favorevole, il Collegio dei revisori. La legge si compone di n. 7 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 sommariamente i criteri adottati per le modifiche sul bilancio e le ragioni ad esse sottese.

L'art. 1, in particolare, dà evidenza delle variazioni complessivamente apportate al triennio considerato, le quali hanno interessato il solo esercizio 2021 nei termini che seguono:

- incremento delle previsioni di competenza di 112,04 milioni in entrata e in spesa;
- incremento delle previsioni di cassa di 1.061,78 milioni in entrata e 185,95 milioni in spesa;
- saldo di cassa finale presunto di 875,83 milioni.

L'incremento degli stanziamenti è correlato all'iscrizione in entrata di quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione dell'esercizio 2020 per 146,18 milioni, che si aggiungono a quelle già applicate in corso d'esercizio⁴⁶, definendo così un ammontare di avanzo complessivo applicato alla data dell'assestamento pari a 928,81 milioni⁴⁷.

⁴⁶ Contestualmente all'approvazione della legge di bilancio, viene applicata la quota (576,89 milioni) relativa al Fondo per anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013 e successivamente le quote di anticipo di avanzo applicate con d.g.r. n. 346 del 6 aprile 2021 (104,44 milioni) e con d.g.r. n. 677 del 28 giugno 2021 (101,29 milioni). Questi ultimi rappresentano le quote di avanzo di amministrazione il cui originario vincolo di destinazione, ai sensi di quanto previsto dall'art. 109-ter del d.l. n. 118, è stato modificato con contestuale destinazione di tali somme al finanziamento del disavanzo del comparto sanitario determinato dall'emergenza sanitaria da Covid-19.

⁴⁷ Su tale dato, vi è discordanza tra quanto rilevato dalla Sezione ed il valore riportato sia nella Nota integrativa allegata alla legge di assestamento sia nel parere del Collegio dei revisori. In base a tali atti, infatti, l'ammontare dell'avanzo complessivamente applicato prima dell'assestamento risulta pari a 827,52 milioni in quanto non viene considerata la quota di 101,29 milioni destinata a ripianare il disavanzo sanitario.

Sempre dal lato delle entrate, si registrano incrementi diffusi su tutti i titoli, di cui 17,64 milioni di parte corrente e 22,12 milioni di parte capitale, che compensano la citata riduzione del ricorso al mercato finanziario di 73,91 milioni.

Sul fronte delle spese si riscontra l'aumento delle spese correnti per 129,88 milioni e delle spese in conto capitale per 56,05 milioni.

In particolare, la missione 20 "*Fondi e accantonamenti*" registra un incremento di 48,39 milioni, dovuto in larga parte ai maggiori stanziamenti sul "Fondo perdite societarie" (20,84 milioni) e sul "Fondo spese legali" (6,68 milioni). L'aumento del volume di dotazione di tali fondi costituisce adeguamento da parte della Regione ai rilievi espressi da questa Sezione durante i giudizi di parifica degli esercizi 2019 e 2020⁴⁸. Contestualmente, la Regione procede alla rimodulazione in aumento (+3,56 milioni⁴⁹) della quota di Fondo crediti di dubbia esigibilità riferita al 2021 che passa da 154,76 milioni stanziati in sede di bilancio di previsione a 158,32 milioni nelle previsioni definitive. Sono previsti, inoltre 11,30 milioni di stanziamenti a valere sul fondo "Accantonamento residui perenti".

A seguito dell'approvazione del rendiconto del precedente esercizio finanziario 2020⁵⁰, il disavanzo presunto 2021 si definisce in 1.668,83 milioni⁵¹, con una riduzione di 73,91 milioni rispetto a quello iscritto a bilancio di previsione (1.742,74 milioni). La differenza è interamente imputabile alla diminuzione del disavanzo da debito autorizzato e non contratto (che passa da 1.095,93 milioni a 1.022,02 milioni) e, pertanto, del medesimo importo viene ridotta l'autorizzazione alla contrazione di mutui o prestiti obbligazionari per il suo finanziamento, come previsto dall'art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011 in presenza di effettive esigenze di cassa.

1.5.2 La prima variazione di bilancio

La prima variazione al bilancio di previsione 2021-2023 è stata approvata con l.r. 6 agosto 2021, n. 32. La stessa recepisce gli effetti finanziari della coeva l.r. 6 agosto 2021, n. 31 "*Interventi normativi relativi alla prima variazione al bilancio di previsione 2021-2023*" che introduce modifiche sulla legislazione di spesa già definita dalla legge di bilancio.

Sono autorizzati una serie di contributi ad enti locali e sanitari, organismi strumentali ed imprese⁵²; alcuni di essi, come nel caso dei trasferimenti alla "Fondazione Festival

⁴⁸ In sede di giudizio del rendiconto di esercizio 2019, la Sezione non ha parificato il "Fondo perdite societarie" mentre per quanto riguarda l'esercizio 2020 sono stati sollevati dei rilievi con riguardo alla consistenza del "Fondo spese legali" nella relazione di accompagnamento alla parifica.

⁴⁹ Di questi, 0,79 milioni si riferiscono alla parte corrente e 2,77 milioni a quella in conto capitale.

⁵⁰ Il rendiconto per l'esercizio 2020 è stato approvato con l.r. 30 luglio 2021, n. 24.

⁵¹ Di cui: 1.022,02 milioni da debito autorizzato e non contratto, 69,92 milioni da riaccertamento straordinario dei residui e 576,89 milioni derivanti dalla restituzione dell'anticipazione di liquidità ex d.l. n. 35/2013.

⁵² Tra di essi si segnala il sostegno alle imprese del sistema neve (art. 7), il contributo al comune di Pontedera per 3 milioni complessivi (di cui 0,60 milioni per il 2021) per l'acquisto di un immobile da destinare all'edilizia scolastica (art. 14). Altri interventi riguardano in misura prevalente il settore della viabilità.

Pucciniano”⁵³ e alla “Fondazione Alinari⁵⁴ per la fotografia”, costituiscono finanziamenti reiterati che hanno interessato passati esercizi e che presumibilmente impegneranno il bilancio anche per il futuro, sui quali si invita la Regione a valutarne sempre costantemente l’opportunità, verificandone la congruità con la disciplina in materia di aiuti di Stato. In ambito sanitario, è previsto un contributo pari a 0,10 milioni di primo avvio per incentivare e sostenere le Società della salute, quali organismi previsti e disciplinati dalla l.r. n. 40/2005 per garantire l’assistenza territoriale sanitaria, la cui fonte di copertura è reperita sul fondo sanitario a garanzia dei LEA.

Sono inoltre previste misure di contrasto agli effetti economici derivanti dall’emergenza sanitaria da Covid-19, le quali, da un lato hanno comportato nuovi oneri per la Regione a valere sul biennio 2021-2022 e dall’altro hanno determinato per il solo esercizio 2021 una riduzione del livello delle entrate regionali⁵⁵.

La legge di variazione n. 32/2021 recepisce gli effetti finanziari dei provvedimenti sopra descritti; si registra una riduzione delle originarie previsioni di entrata e di spesa di 4,81 milioni nel 2021, con parallelo incremento degli stanziamenti sul 2022 (35,17 milioni) e sul 2023 (43,43 milioni), per effetto di rimodulazioni della spesa ad anni successivi.

L’autorizzazione all’indebitamento si definisce in 543,53 milioni, di cui 252,21 milioni nel 2021, 171,87 milioni nel 2022 e in 119,44 milioni nel 2023. Nel 2021, pertanto, il livello di indebitamento diminuisce di 6,35 milioni, incrementandosi negli esercizi successivi a causa delle citate rimodulazioni.

1.5.3 La seconda variazione di bilancio

La seconda e ultima variazione legislativa al bilancio di previsione 2021-2023 è stata disposta con la l.r. 29 novembre 2021, n. 45, approvata dal Consiglio allo scopo di adeguare le previsioni di entrata e di spesa all’andamento della gestione in corso e di coordinarle con le disposizioni della coeva l.r. n. 44/2021 “*Interventi normativi collegato alla seconda variazione al bilancio di previsione 2021-2023*”.

La legge autorizza nuovi contributi ad enti locali in tema di viabilità ed infrastrutture nonché misure di sostegno ad enti pubblici di promozione culturale, fortemente penalizzati dall’emergenza sanitaria. A tale circostanza viene legata l’assegnazione per il 2021 del contributo di 1,0 milioni alla Fondazione Carnevale di Viareggio. È tuttavia opportuno precisare che tale trasferimento costituisce da diversi esercizi finanziari una voce fissa per il bilancio regionale, in quanto annualmente autorizzato per il medesimo importo a sostegno

⁵³ Si tratta della riconferma, anche per il 2021, del contributo di parte corrente (0,66 milioni), garantito annualmente dalla Regione a partire dall’esercizio 2015, per il pagamento delle rate di due mutui assunti dalla Fondazione per interventi all’interno del Parco della Musica di Torre del Lago Puccini nel Comune di Viareggio (art. 9).

⁵⁴ Si tratta dell’estensione al 2022 del contributo di parte capitale (0,11 milioni) alla Fondazione Alinari per la fotografia per il completamento delle azioni connesse alla custodia ed alla collocazione del patrimonio Alinari (art. 13), già autorizzato con l.r. n. 40/2020 per gli esercizi 2020 e 2021 per un ammontare complessivo pari a 0,68 milioni.

⁵⁵ Si fa riferimento alle misure a sostegno degli enti fieristici, le quali hanno comportato, da un lato, la conferma per il biennio 2021-2022 dei contributi a fondo perduto previsti dalla l.r. n. 96/2020 (art. 12) e, dall’altro, la riduzione dei canoni su immobili di proprietà regionale utilizzati per lo svolgimento di attività commerciali, fieristiche e congressuali (art. 16), con contestuale decremento del livello delle entrate regionali per 0,31 milioni.

dell'attività di organizzazione del Carnevale, e, pertanto, a prescindere dall'emergenza sanitaria.

Oltre ad autorizzare nuovi oneri, il fenomeno che maggiormente caratterizza la legge in questione e che trova evidenza contabile nella successiva legge di variazione di bilancio, è rappresentato dalle numerose rimodulazioni di interventi ad anni successivi, in particolare con slittamenti che vanno dall'esercizio 2021 al 2022 e che hanno interessato perlopiù spese in conto capitale.

Sebbene in molti casi nella legge stessa la Regione dia in qualche modo conto delle motivazioni sottese a tali rinvii, gli stessi rappresentano comunque una ulteriore conferma di una capacità di programmazione regionale precaria e poco attendibile anche nel breve periodo⁵⁶. Tra le principali rimodulazioni di spesa si segnala il rinvio dell'acquisto degli immobili di proprietà dell'azienda ospedaliera Meyer, nonché alcuni trasferimenti di parte corrente, i quali puntualmente vengono traslati di anno in anno (a partire dall'esercizio 2018) quale categoria di interventi assimilabile a quella di cui si è parlato con riguardo alla legge di stabilità. Si tratta del finanziamento di 12,5 milioni per il raddoppio della linea ferroviaria Pistoia-Lucca di cui alla l.r. n. 86/2014 e di quello di 1,0 milioni per interventi sul porto di Marina di Carrara di cui alla l.r. n. 82/2015. Come evidente dalla tabella, l'erogazione della prima quota del contributo per entrambi gli interventi viene regolarmente spostata in avanti di un anno, a partire dall'esercizio 2018, allungandone, pertanto, i tempi di definizione e di conclusione.

Tab. 7- Interventi sottoposti ad annuale riprogrammazione - l.r. n. 44/2021. (in euro)

RADDOPPIO LINEA FERROVIARIA PISTOIA LUCCA - art.33 l.r. n. 86/2014				
Art.	L.r.	Previsione erogazione prima quota	Previsione erogazione ultima quota	Quota annuale del contributo
art. 3	40/2017	2018	2037	12.500.000,00
art. 7	68/2018	2020	2039	12.500.000,00
art. 13	80/2019	2021	2040	12.500.000,00
art. 2	44/2021	2022	2041	12.500.000,00
INTERVENTI SUL PORTO DI MARINA DI CARRARA- art. 26 bis l.r. n. 82/2015				
Art.	L.r.	Previsione erogazione prima quota	Previsione erogazione ultima quota	Quota annuale del contributo
art. 2	67/2016	2018	2037	1.000.000,000
Art. 11	68/2018	2020	2039	1.000.000,000
15	80/2019	2021	2040	1.000.000,000
3	44/2021	2022	2041	1.000.000,000

Fonte: Corte conti su legislazione regionale di riferimento anni 2012-2022.

Peraltro, le economie di spesa in tal modo conseguite, così come altre provenienti dalla rimodulazione degli ulteriori interventi di spesa (tra cui i risparmi derivanti dalla mancata escussione delle lettere di patronage) sono servite, come si avrà modo di constatare nel proseguo della trattazione, per finanziare il disavanzo emergente del comparto sanitario,

⁵⁶ Si pensi agli interventi finanziati con il "Fondo nuovi provvedimenti legislativi" autorizzati dalla Regione ad inizio esercizio con l.r. n. 7/2021 e n. 8/2021 e rinviati con la seconda variazione di bilancio al 2022.

attraverso il passaggio dal Fondo di riserva per spese impreviste. Tale fondo trova infatti nella seconda variazione di bilancio (l.r. n. 45/2021) implementazione per 40,04 milioni.

Il preambolo della legge n. 44/2021 collega, inoltre, alcune movimentazioni contabili alla politica di investimenti di cui al Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e alla necessità di garantire un *plafond* di risorse regionali ad integrazioni dei fondi garantiti da Piano stesso. In tal senso, è stato oggetto di rimodulazione l'importo di spesa autorizzato per gli anni 2021 e 2022 quale sostegno regionale ad interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie autorizzato dalla l.r. n. 19/2019. Tale importo è stato complessivamente incrementato per il triennio 2021-2023 di 53 milioni, con contestuale incremento del ricorso al mercato finanziario per il suo finanziamento, di cui 33 milioni a valere sui 2021 e 20 milioni rinviati al 2022 allo scopo di garantire la copertura finanziaria del Fondo complementare regionale destinato alla realizzazione di interventi legati all'assistenza territoriale previsti nella Missione 6 del PNRR. Per il dettaglio di quest'ultima operazione si rimanda all'analisi degli investimenti sanitari nell'ambito del capitolo sull'indebitamento regionale.

La legge di variazione n. 45/2021 "*Seconda variazione di bilancio*" ha recepito gli effetti finanziari dei provvedimenti sopra descritti, registrando una riduzione delle originarie previsioni di entrata e di spesa per l'esercizio esercizio 2021 pari 76,49 milioni. Parallelamente aumentano gli stanziamenti delle due annualità successive pari a +118,13 milioni nel 2022 e a +14,17 milioni nel 2023.

Gli incrementi nel biennio 2022-2023 derivano in via principale dall'aumento del livello di indebitamento (+117,48 milioni nel 2022 e +13,5 milioni nel 2023) a causa della rimodulazione di interventi di spesa dal 2021 ad annualità successive. La Regione, nella nota integrativa allegata alla seconda variazione di bilancio, dichiara di "*mantenere sul bilancio 2021 i soli stanziamenti che presentino il requisito dell'esigibilità al 31/12/2021*".

Pertanto, il livello di indebitamento autorizzato nel triennio 2021-2023, in conseguenza di tali variazioni si ridefinisce complessivamente in 598,74 milioni, di cui 176,44 milioni per il 2021, 289,35 milioni per il 2022, e 132,94 milioni nel 2023.

Nell'esercizio 2021, nell'ambito del livello complessivo di autorizzazione all'indebitamento, è stato previsto il ricorso al debito autorizzato e non contratto per un importo pari a 18,02 milioni. Secondo la Regione, "*tale autorizzazione risponde all'esigenza di contenere gli oneri del ricorso al debito e di rinviare al rendiconto 2021, sulla base dei risultati della gestione, la valutazione sulla necessità o meno di procedere alla contrazione del mutuo per effettive esigenze di cassa*". Per ulteriori considerazioni in merito si rinvia al capitolo sull'indebitamento regionale.

1.6 Le variazioni di Giunta

Il bilancio di previsione è stato sottoposto a numerosi interventi correttivi da parte della Giunta Regionale, sia ai sensi dell'art. 51, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011, sia quale strumento di attuazione e specificazione delle variazioni alla legge di bilancio apportate con legge regionale⁵⁷. 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.

Le variazioni adottate dalla Giunta sono prive di allegati o denominazioni esplicative e presentano, come fattispecie tipica, numerosi storni compensativi, sia all'interno della medesima annualità che durante l'intero triennio. Tali compensazioni non riguardano, peraltro solo missioni e programmi ma anche capitoli di bilancio, alcuni di nuova formazione e spesso tali da non presentare modifiche di rilievo rispetto al vecchio capitolo di riferimento.

Si è più volte rilevato in passato come queste tecniche non garantiscano la massima trasparenza al bilancio e la piena comprensione delle strategie regionali, soggette a cronoprogrammi in continua rimodulazione ed aggiornamento. Inoltre, rendono difficile seguire, nel corso degli esercizi finanziari, l'andamento degli stanziamenti di entrata e di spesa correlati alle diverse fenomenologie e soprattutto della mole di residui attivi e passivi eventualmente generatasi.

Anche i provvedimenti di variazione al bilancio gestionale conseguenti alle leggi di variazione del bilancio non si limitano a recepire le sole modifiche autorizzate dalle leggi stesse e dal loro collegato, ma sono utilizzate come strumento per operare ulteriori e numerose rimodulazioni di cui spesso risulta complicato comprenderne la sottesa *ratio*.

Le variazioni di Giunta sono, inoltre, sempre molto numerose e talune risultano adottate in prossimità della fine dell'esercizio, nel mese di dicembre, evidenziando criticità nell'attività di programmazione che arriva in tal modo ad interessare complessivamente l'intero corso della gestione.

Lo stesso principio di flessibilità (p. 7, all. A/1 del d.lgs. n. 118/2011) prevede che un eccessivo ricorso alle variazioni di bilancio *"va visto come fatto negativo, in quanto toglie autenticità e attendibilità del processo di programmazione e rende non credibile il complesso del sistema di bilancio"*.

In particolare, nell'esercizio 2021, le variazioni apportate al bilancio gestionale sono state 18, comprensive degli interventi correttivi legati alla legge di assestamento ed alle due leggi di variazione del bilancio, sintetizzate nella tabella seguente.

⁵⁷ Le variazioni di Giunta al bilancio gestionale conseguenti alle variazioni di legge al bilancio di previsione 2021-2023 sono state le seguenti: d.g.r. n. 865 del 30 agosto 2021 correlata all'assestamento; d.g.r. n. 867 del 30 agosto 2021 correlata alla prima variazione di bilancio; d.g.r. n. 1285 del 6 dicembre 2021 correlata alla seconda variazione di bilancio.

Tab. 8 - Variazioni al bilancio gestionale esercizio 2021.

(in euro)

Le variazioni al bilancio 2021-2023 approvate dalla Giunta regionale				
Tipo atto	Numero atto ⁵⁸	Data Atto	Variazione E/U	Principali movimentazioni finanziarie della variazione
d.g.r.	96-97-98	15/02/2021	+90.002.988,37	Trasferimenti correnti da Stato e altre amministrazioni pubbliche per 44,59 milioni. Payback per 30,75 milioni.
d.g.r.	221-222-223	15/03/2021	+47.157.729,17	Trasferimenti di fondi per emergenza Covid 19 per complessivi 27,16 milioni. Payback per 14,18 milioni.
d.g.r.	344-345-346	06/04/2021	+104.445.939,34	Applicazione quota avanzo di amministrazione per 104,44 milioni
d.g.r.	347-348-349	26/04/2021	+122.537.418,34	Fondo non autosufficienza per 20,7 milioni. Trasferimenti correnti e in conto capitale afferenti alla programmazione europea.
d.g.r.	430-431-432	10/05/2021	+54.588.220,77	Rimodulazione della spesa finanziata da fondi Covid 19. Applicazione a livello di bilancio gestionale dei movimenti finanziari previsti dalle l.r. n. 9/2021 (finanziamento tramite fondo spese impreviste di debito fuori bilancio) e l.r. n. 8-11/2021 (prelievo da fondo speciale per nuovi provvedimenti legislativi).
d.g.r.	490-491-492	31/05/2021	-3.946.889,60	Trasferimenti statali e storni compensativi fra spese.
d.g.r.	586-587-588	28/06/2021	+44.407.159,28	Trasferimenti di fondi per emergenza Covid 19 per complessivi 8,6 milioni. Altri trasferimenti da Stato per 24,4 milioni. Payback per 8,8 milioni.
d.g.r.	675-676-677	12/07/2021	+101.291.948,25	Applicazione quota avanzo di amministrazione oggetto in sede di rendiconto 2020 di cambio di destinazione ai sensi dell'art. 109-ter del d.l. n. 18/2021 volta al finanziamento del disavanzo sanitario delle asl generatosi in conseguenza dell'emergenza sanitaria da Covid 19.
d.g.r.	705-706-707	2/08/2021	+76.107.417,62	Trasferimenti di fondi per emergenza Covid 19 per complessivi 0,93 milioni. Trasferimenti da Stato e altre amministrazioni pubbliche per 7,9 milioni. Incremento partite in c/terzi per 86,9 milioni. Riduzione di 21,9 milioni di finanziamenti per rinnovo parco bus.
d.g.r.	776-777-778	30/08/2021	+237.102.499,18	Trasferimenti di fondi per emergenza Covid 19 per complessivi 29,06 milioni. Payback per 12,2 milioni. Incremento partite servizi in c/terzi per 195,9 milioni.
d.g.r.	864-865	30/08/2021	+112.037.562,41	Collegata alla legge di assestamento (l.r. n. 25/2021).
d.g.r.	866-867	30/08/2021	- 4.811.856,22	Collegata alla 1° variazione di bilancio (l.r. n. 32/2021).
d.g.r.	959-960-961	27/09/2021	+158.992.231,03	Applicazione quota avanzo di amministrazione per 2,70 milioni. Trasferimenti correnti da Stato e altre amministrazioni pubbliche (collegati anche a fondi europei) per complessivi 129 milioni, di fondi per emergenza Covid 19 per complessivi 108,42 milioni. Incidenza anche sul biennio 2022-2023 per previsioni stanziamento fondi PNRR per complessivi 5,54 milioni.
d.g.r.	1092-1093-1094	28/10/2021	+24.952.280,91	Applicazione quota avanzo di amministrazione per 0,58 milioni. Trasferimenti di fondi per emergenza covid 19 per complessivi 27,8 milioni.
d.g.r.	1249-1250-1251	29/11/2021	+393.184.892,32	Applicazione quota avanzo di amministrazione per 9,67 milioni. Trasferimenti di fondi per emergenza Covid 19 per complessivi 101,25 milioni e rimodulazione destinazione spese finanziate da fondi Covid 19. Trasferimenti PNRR per 2,06 milioni.

⁵⁸ Le d.g.r. correlate alle singole variazioni sono tre in quanto ricomprendono la variazione al bilancio di previsione finanziario, la variazione al documento tecnico di accompagnamento e la variazione al bilancio finanziario gestionale. Al netto di tali interventi, complessivamente gli interventi correttivi al bilancio adottati con delibera di Giunta sono stati 15.

Le variazioni al bilancio 2021-2023 approvate dalla Giunta regionale				
Tipo atto	Numero atto ⁵⁸	Data Atto	Variazione E/U	Principali movimentazioni finanziarie della variazione
d.g.r.	1283-1284-1285	06/12/2021	-76.487.816,37	Collegata alla 2° variazione di bilancio (l.r. n. 45/2021).
d.g.r.	1353-1354-1355	20/12/2021	+290.165.508,92	Trasferimenti PNRR per 9,35 milioni. Trasferimenti di fondi per emergenza Covid 19 per complessivi 123,55 milioni. Fondo per il finanziamento del trasporto pubblico locale per 33,64 milioni Payback per 91,5 milioni. Prelevamento da fondo di riserva per spese impreviste di 73 milioni destinati al finanziamento del disavanzo emergente.
d.g.r.	1389-1390-1391	27/12/2021	+120.220.439,63	Trasferimenti di fondi per emergenza Covid 19 per complessivi 50,03 milioni. Incremento partite servizi in c/terzi per 70 milioni.

Fonte: Corte dei conti su deliberazioni di Giunta di variazione al bilancio gestionale esercizio 2021.

Gli interventi correttivi più consistenti nell'esercizio in questione, hanno riguardato la necessità di aggiornare il bilancio ai principali provvedimenti legislativi in materia di emergenza sanitaria da Covid 19 ed in misura più limitata in attuazione del PNRR, in aderenza a quelle che dovrebbero essere le principali ragioni sottese ad un provvedimento di variazione, ossia adeguare il bilancio alle sopravvenienze insorte durante la gestione o al recepimento di nuove disposizioni legislative.

Tuttavia, la Giunta, in continuità con precedenti esercizi finanziari, ha apportato interventi correttivi al bilancio anche e soprattutto per operare compensazioni fra le diverse missioni di spesa e rimodulazioni ad annualità successive.

La Regione, al riguardo, riferisce che il ricorso a numerose variazioni di bilancio gestionale è influenzato in maniera consistente dall'acquisizione di risorse vincolate. Precisa, infatti, che in sede di predisposizione del bilancio di previsione le somme non vengono iscritte mancando il titolo giuridico che ne legittima lo stanziamento. Conseguentemente, le stesse vengono acquisite nel corso dell'esercizio con variazione amministrativa quando viene emesso il decreto di assegnazione delle stesse risorse da parte del soggetto finanziatore.

La Sezione ribadisce che quanto rappresentato dalla Regione costituisce solo una parte delle ragioni sottese alle variazioni di bilancio e che l'analisi del contenuto dei provvedimenti adottati lascia supporre che le stesse siano necessarie per adeguare il bilancio ai continui slittamenti dei cronoprogrammi, che variano in funzione della mutevole disponibilità di risorse e della necessità di garantire le opportune coperture finanziarie agli stanziamenti di spesa, procrastinando interventi ritenuti meno strategici, al fine di recuperare economie di spesa per il finanziamento di programmi di spesa giudicati prioritari.

1.7 Applicazione dell'avanzo di amministrazione al bilancio di previsione 2021. Rispetto dei vincoli di legge

L'art. 1, commi 897-900, della legge n. 145/2018 detta specifiche norme in tema di applicabilità al bilancio di previsione in corso dell'avanzo di amministrazione del precedente esercizio, estendendone la possibilità anche ad enti in disavanzo e distinguendo sul tema tra disavanzo formale e sostanziale.

La Regione Toscana, a dispetto dell'ultimo quinquennio in cui ha sempre registrato disavanzi formali di amministrazione, ha chiuso il rendiconto dell'esercizio 2020 con un avanzo formale, pari a 97,17 milioni. Tale valore risulta, tuttavia, inferiore alla somma delle quote accantonate nel risultato di amministrazione 2020 a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità e fondo anticipazione di liquidità.

In tale fattispecie, si applica, pertanto, il comma 898 del citato art. 1 della l. n. 145/2018, il quale precisa che gli enti che presentino un valore positivo della lett. A) del prospetto del risultato di amministrazione del precedente esercizio ma comunque inferiore alla quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità e al fondo anticipazione di liquidità possono applicare al bilancio di previsione di competenza la quota vincolata, accantonata e destinata del risultato di amministrazione per un importo non superiore a quello del disavanzo da recuperare iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione⁵⁹.

Il valore del disavanzo da recuperare iscritto in bilancio in sede di assestamento è pari a 1.042,56 milioni⁶⁰ e costituisce pertanto il limite di applicabilità delle quote di avanzo al bilancio di previsione. Considerato che a livello di previsione definitive, l'avanzo derivante dell'esercizio 2020 complessivamente applicato ammonta a 941,74 milioni, la Regione si trova nella condizione di aver rispettato quanto richiesto dalle disposizioni in materia.

1.7.1 Svincolo delle quote di avanzo di amministrazione. Applicazione dell'art. 109, comma 1-ter del d.l. n. 18/2020

Sempre in tema di applicazione delle quote di avanzo di amministrazione del precedente esercizio, la Regione ha usufruito delle deroghe previste in materia dall'art. 109 del d.l. n. 18/2020. Si è, infatti, avvalsa della facoltà concessa dal comma 1-ter, di svincolare quote 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 lo svincolo riguardi interventi già conclusi o finanziati in anni precedenti con risorse proprie, non gravati da obbligazioni sottostanti già contratte con esclusione delle somme relative alle funzioni fondamentali e ai livelli essenziali delle prestazioni⁶¹. Si tratta, pertanto, di una operazione che non incide sulla consistenza

⁵⁹ Sono escluse dal limite le quote di avanzo di amministrazione derivanti da entrate con vincolo di destinazione finalizzato all'estinzione anticipata dei mutui riguardante esclusivamente la quota capitale del debito, per espressa disposizione aggiunta al comma 898 dall'art. 13, comma 6-bis, lett. a) del d.l. 27 gennaio 2022, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla l. 28 marzo 2022, n. 25.

⁶⁰ Corrispondente alla quota di disavanzo di amministrazione derivante da debito autorizzato e non contratto (1.022,22) applicata al bilancio di previsione 2021 a cui si aggiungono le quote annuali del disavanzo derivante da riaccertamento straordinario dei residui (2,9 milioni) e dalla restituzione dell'anticipazione di liquidità ex d.l. n. 35/2013 (17,64 milioni).

⁶¹ In materia, l'art. 109 - così come modificato dall'art. 30, comma 2-bis della l. n. 41/2021 che estende la previsione al 2021 - disciplina per Regioni e Province:

- la possibilità di utilizzare, 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 (comma 1);

complessiva del risultato di amministrazione né su quella della parte vincolata, in quanto a mutare è solo la destinazione dell'avanzo.

La Regione si è avvalsa della possibilità concessa dal legislatore in sede di rendiconto 2019⁶² e 2020, con conseguenti effetti sui bilanci di esercizio 2020 e 2021.

Nel dettaglio, per quanto attiene all'esercizio 2021, con decisione n. 9 del 10 maggio 2021, la Regione ha individuato gli avanzi vincolati di amministrazione in possesso delle caratteristiche richieste per lo svincolo, così da finalizzarli alla copertura delle spese straordinarie sostenute nel 2020 dal Servizio Sanitario regionale per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19. Tale utilizzo è avvenuto con d.g.r. n. 677/2021, con la quale l'ente ha proceduto alla variazione di bilancio per l'applicazione dell'avanzo svincolato ai sensi del citato art. 109, comma 1-ter, nella misura di euro 101.291.948,25, nel rispetto del limite previsto dalle disposizioni di cui all'art. 1, comma 899 della citata l. n. 145/2018. Tale procedura era stata già oggetto di attenzione da questa Sezione nell'ambito dell'attività di analisi propedeutica al giudizio di parificazione dell'esercizio 2020.

Al termine dell'esercizio, è stata impegnata a ripiano di tale disavanzo una somma pari a 95,84 milioni, con una differenza di 5,44 milioni rispetto a quanto previsto confluita quale economia di spesa nell'avanzo di amministrazione con vincolo di destinazione derivante dalla gestione sanitaria ed applicata al bilancio di previsione 2022.

L'art. 3, comma 5-sexies del d.l. n. 228/2021 convertito con l. n. 15/2022 (cd. "Decreto Mille proroghe") proroga all'esercizio 2022 la disposizione dell'art. 109 comma 1-ter, con la previsione dello svincolo delle somme in sede di rendiconto 2021. La Regione, tuttavia, non ha usufruito di tale facoltà.

1.7.2 Applicazione dell'avanzo di amministrazione "sanitario"

L'esame delle quote di avanzo di amministrazione del precedente esercizio 2020 applicate al bilancio 2021 ha reso evidente come una parte di esse derivi da "avanzo sanitario" sebbene, nel rispetto delle disposizioni dettate dall'armonizzazione contabile, tale avanzo non dovrebbe generarsi. Come noto, l'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 prevede una deroga al principio della competenza finanziaria potenziata, richiedendo che entrate e spese afferenti al perimetro sanitario, siano integralmente accertate ed impegnate nell'esercizio di competenza, proprio al fine di evitare che risorse dirette al finanziamento della sanità non impiegate nell'esercizio diventino economie di spesa e confluiscono nel risultato di amministrazione regionale, divenendo passibili di finanziare spese di altra e diversa natura.

Tuttavia, le modalità di gestione in termini di impegni e di assegnazione del fondo sanitario della Regione comportano annualmente la formazione di economie, denominate per l'appunto ex art. 20 del d.lgs. n. 118/2011.

- la facoltà di ricorso all'avanzo di amministrazione dell'anno precedente già a partire dall'approvazione del rendiconto 2020 da parte della Giunta, senza necessità di dover attendere il giudizio di parifica da parte delle Sezioni regionali di controllo e la successiva legge di approvazione da parte del Consiglio regionale (comma 1-bis).

⁶² In sede di rendiconto 2019, la procedura di svincolo aveva riguardato 21,5 milioni riferiti a programmi di edilizia residenziale pubblica 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.

Al termine dell'esercizio permangono costantemente nei bilanci regionali risorse afferenti al comparto sanitario non ancora assegnate e destinate agli enti del servizio sanitario. Tali risorse vengono impegnate in automatico al termine dell'anno ai sensi dell'art. 20, in assenza, tuttavia, di una loro effettiva assegnazione ai beneficiari finali e ad una ripartizione tra gli stessi. Gli impegni automatici diventano, quindi, residui passivi verso il settore sanitario, per venire poi rivalutati nel corso dell'anno successivo in sede di riaccertamento dei residui. In tale circostanza, se ancora le spese non sono state assegnate ai singoli enti sanitari, l'operazione adottata dalla Regione prevede che venga cancellato il corrispondente impegno automatico così da generare un'economia di bilancio, con conseguente incremento dell'avanzo di amministrazione per un ammontare corrispondente alla quota del fondo sanitario non utilizzata. Le economie così prodotte costituiscono, pertanto, una quota vincolata dell'avanzo di amministrazione che può essere applicata al bilancio nell'anno ancora successivo per il finanziamento del generico capitolo di spesa n. 24023 "Spese aziende sanitarie da finanziare con economie esercizi precedenti".

Nello specifico, nel bilancio di esercizio 2021, sono applicati con variazione di bilancio collegata alla legge di assestamento, in conformità alla descritta procedura, 49,41 milioni di economie sanitarie derivanti da precedenti esercizi per il finanziamento del citato capitolo. Tali risorse si traducono, peraltro, in impegni di importo inferiore, pari a 29,2 milioni destinati in prevalenza ad Estar.

Il fenomeno contabile sopra descritto deriva da un più volte sottolineato difetto di programmazione e di gestione delle assegnazioni verso i legittimi destinatari del settore sanitario. La prassi è stata, pertanto, più volte giudicata non corretta dalla Sezione, in quanto, oltre a produrre distorsioni contabili in tema di ripartizione e trasferimento del Fondo sanitario alle aziende sanitarie con evidente ripercussioni sui loro bilancio e sulla genesi delle perdite del bilancio consolidato, produce anche svantaggi in termini di efficienza del bilancio regionale, tenuto conto che le risorse derivanti dalle economie di spesa prodotte possono essere impiegate solo due anni dopo l'effettivo esercizio in cui si sono generate.

1.8 I fondi di accantonamento e di riserva nel bilancio di previsione. Il fondo per le lettere di patronage in favore delle aziende sanitarie

Le somme stanziare nel bilancio di previsione 2021 all'interno della missione "Fondi e accantonamenti" ammontano a 246,61 milioni, riducendosi a 216,03 milioni in sede di previsione definitive, a fronte delle movimentazioni che hanno interessato le diverse tipologie di fondi nel corso del ciclo di bilancio. Accanto agli incrementi che hanno interessato, in particolar modo il Fondo spese legali, il fondo perdite societarie ed il fondo residui perenti (circa 43 milioni complessivi) si sono registrati prelevamenti dai fondi di riserva, sia per spese obbligatorie (19,37 milioni) sia per spese impreviste (18,30 milioni) nonché l'utilizzo delle risorse accantonate a copertura delle lettere di patronage (38,60 milioni).

Come avviene annualmente, la Regione provvede, infatti, ad utilizzare quale fonte di copertura delle spese d'esercizio le risorse stanziare per far fronte agli oneri derivanti da lettere

di patronage rilasciate a favore degli istituti finanziatori del sistema sanitario regionale⁶³, una volta che le aziende sanitarie hanno provveduto al pagamento delle rate semestrali di ammortamento dei mutui da esse contratti, con conseguente venir meno del rischio di escussione della garanzia prestata⁶⁴.

La Regione, in sede di controdeduzioni, precisa al riguardo che quelle stanziare nel fondo in parola sono risorse regionali libere, per tanto eventuali economie non possono essere fatte confluire nel Risultato di amministrazione. Oggetto di garanzia non è, peraltro, l'intero importo del mutuo da rimborsare a fine periodo di ammortamento, ma è l'importo annuo della rata per interessi e per quota capitale. Diversamente, dunque dall'ipotesi di una garanzia di carattere pluriennale o che richieda espressamente accantonamenti cumulativi per assicurare la restituzione di tutto l'importo garantito in caso di escussione, nel caso di specie l'obbligo di accantonamento viene meno nel momento in cui il pagamento delle rate annue è regolarmente assolto. A ciò si aggiunge che un eventuale accantonamento nel risultato di amministrazione dell'importo relativo alle rate annue regolarmente pagate dalle aziende del SSR, porterebbe ad un'errata determinazione del risultato di amministrazione.

In merito, la Sezione non può esimersi dal continuare a ribadire, se non l'obbligatorietà, quantomeno l'opportunità che la Regione provveda a fine esercizio ad accantonare nell'avanzo di amministrazione le somme destinate a tale scopo, mantenendole ancorate all'obiettivo per cui lo stesso è stato costituito. Nulla vieta, del resto, che risorse regionali libere siano accantonate nel risultato di amministrazione a garanzia di passività potenziali rappresentate da possibili escussioni da parte del soggetto garantito. Ciò anche al fine di evitare che lo stanziamento in questione assuma una connotazione distante da quella originale, per divenire un "conto" dal quale, una volta venuti meno nell'esercizio i rischi di un possibile utilizzo, attingere, per sopperire alle diverse necessità finanziarie e gestionale. Con l'obbligo, poi, nel successivo esercizio di provvedere al rifinanziamento di nuovi stanziamenti di bilancio a presidio del rischio collegato alla garanzia.

Le disponibilità create a seguito dello "svincolo" della garanzia sono utilizzate dalla Regione per dare copertura a nuove o maggiori spese o per implementare i diversi fondi di riserva, in particolare, nell'esercizio 2021, il Fondo si riserva per spese impreviste ed in Fondo spese legali. Peraltro, proprio al fine di assicurarsi una maggiore flessibilità nell'uso di tali somme, la Regione ha creato già da diversi anni due distinti capitoli per la medesima fattispecie, uno nel perimetro ordinario e l'altro su quello sanitario, con ripercussioni anche sul principio di trasparenza del bilancio. In precedenti esercizi finanziari, erano stati rilevati numerosi passaggi di risorse da un conto all'altro, per sopperire alle diverse esigenze che si venivano a creare nell'ambito dei due perimetri. A seguito delle segnalazioni da parte di questa Sezione tale pratica è venuta meno e la Regione tendenzialmente, in particolare nel primo anno del bilancio di previsione, provvede a movimentare il solo capitolo ordinario. È stato, tuttavia, rilevato che più volte, nell'ambito della programmazione triennale, nelle

⁶³ Annualmente la Regione stanziava nel bilancio di previsione triennale sul capitolo 74082 un fondo (pari a circa 39 milioni annui) le cui risorse vengono liberate in sede di rendiconto a seguito della mancata escussione della garanzia prestata agli enti sanitari.

⁶⁴ Nell'esercizio 2021, vengono effettuati prelievi con d.g.r. n. 432/2021 per finanziare il fondo spese legali, con la prima variazione di bilancio (l.r. n. 32/2021) e con la seconda variazione di bilancio (l.r. n. 45/2021) per il finanziamento di spesa indistinta, presumibilmente fondo di riserva per spese impreviste.

annualità successive a quella di competenza (nel caso di specie sul 2022) la Regione abbia previsto stanziamenti a valere sul capitolo sanitario per il finanziamento del fondo. Tale prassi, di cui si è chiesto conto in istruttoria, è stata giustificata dalla Regione come un'operazione "limitata nel tempo" subordinata al recupero delle risorse nella sicurezza, tuttavia, puramente teorica che la garanzia non venga mai escussa.

Tra i fondi di accantonamento, particolare rilevanza assumono il fondo di riserva per spese obbligatorie e il fondo di riserva per spese impreviste, a cui sono dedicate specifiche analisi, rispettivamente nel paragrafo che segue e nel successivo capitolo di questo referto.

1.8.1 Il Fondo di riserva per spese obbligatorie

L'art. 48, comma 1, del d.lgs. n. 118/2011 stabilisce un elenco puntuale di spese che possono essere definite "obbligatorie" per il cui finanziamento si prevede che possa essere destinato questo specifico fondo di riserva.

Si tratta, nel dettaglio, delle spese 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*".

L'importo del fondo di riserva per spese obbligatorie stanziato a bilancio di previsione si definisce, nell'esercizio 2021, in 20 milioni. A fronte dei prelevamenti intercorsi durante l'anno (19,4 milioni), le previsioni definitive si attestano a circa 632 mila euro. Anche per il biennio successivo il fondo presenta stanziamenti iniziali di importi rilevanti (rispettivamente 28 e 20 milioni) che in considerazione dei previsti utilizzi si riducono in maniera consistente (rispettivamente 1,4 e 1,0 milioni).

L'analisi degli impieghi della Regione per il bilancio di previsione 2021-2023 ha fatto emergere alcune anomalie.

Nel dettaglio, non sembrerebbero ricadere nel perimetro applicativo del fondo spese obbligatorie gli oneri di cui alla l.r. n. 19/2021 afferenti al rimborso da parte della Regione delle spese sostenute dai Comuni per le consultazioni elettorali del 2020 (in cui vi era concomitanza tra elezioni regionali, comunali e referendum) in quanto ritenute al di fuori della qualificazione di spesa obbligatoria.

La Regione, in sede di controdeduzioni, ha riferito al riguardo che nell'elenco delle spese obbligatorie definite con il bilancio di previsione sono dettagliate a livello di singolo capitolo le spese che, per espressa disposizione normativa, rivestono carattere di obbligatorietà e l'inserimento in tale elenco delle spese afferenti a elezioni e referendum appare del tutto coerente in quanto relative ad obblighi non rinviabili tassativamente previsti dalla legge.

La Sezione, riprendendo quanto già osservato al riguardo nella Relazione sulla copertura delle leggi spesa del 2021 (deliberazione n. 111/2022/RQ), osserva che la definizione di "spesa obbligatoria" non è nella disponibilità dell'amministrazione regionale, essendone rimessa la nozione al legislatore. In tal senso depone il medesimo art. 48 il quale, da un lato - in linea con la l. n. 196/2009 - conia specifiche ipotesi di spese obbligatorie; dall'altro, individua una formula di chiusura (i.e., "quelle così identificative per espressa disposizione normativa"). Da ciò consegue che la mera autorizzazione di spesa non costituisce un elemento di per sé

sufficiente a ricondurre l'onere nell'alveo della spesa obbligatoria, ritenendo necessario allo scopo l'espressa qualificazione in tal senso, da parte di un atto legislativo.

Altro impiego considerato critico attiene alla copertura, per una quota consistente nell'intero triennio, di interventi di spesa aggiuntivi di natura indistinta ricompresi nel provvedimento concernente la prima variazione di bilancio (l.r. n. 32/2021). Nello specifico, si tratta di 11 milioni nel 2021, 25 milioni nel 2022 e 17 milioni nel 2023. La mancata specificità della natura di tali spese ha come diretta conseguenza l'impossibilità per la Sezione di verificare che tali risorse prelevate dal fondo siano andate a finanziare spese rientranti nella nozione di "spesa obbligatoria" definita per legge. Si è quindi ipotizzato che siano stati destinati all'implementazione del fondo di riserva per spese impreviste, così come avvenuto nell'ambito del provvedimento concernente la seconda variazione di bilancio (l. n. 45/2021), con il quale la Regione nell'esercizio 2021 destina 2,5 milioni proprio a tal fine giustificando l'operazione come diretta a garantire un riequilibrio tra i due fondi.

A seguito di richiesta di precisazioni proprio in ordine all'improprio utilizzo del fondo spese obbligatorie, la Regione dichiara quanto segue: *"Il Fondo di riserva per spese obbligatorie è stato utilizzato nell'ambito della prima e della seconda legge di variazione al bilancio 2021-2023 (l.r. n. 32/2021 e l.r. n. 45/2021) per dare copertura "indistinta" agli interventi di spesa aggiuntiva contenuti nei due provvedimenti di variazione. Questa modalità di copertura è 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 o rimodulazioni di spesa ecc.), provvede anche a ridefinire il volume degli accantonamenti di bilancio il cui importo è autonomamente determinato in fase di predisposizione del bilancio di previsione o delle sue variazioni (con legge) allo scopo di finanziare nuovi interventi di spesa o per incrementare la dotazione finanziaria di interventi già previsti e finanziati in bilancio. Si rammenta a proposito che in base al d.lgs. n. 118/2011 lo stanziamento del fondo di riserva spese impreviste e obbligatorie è discrezionalmente determinato con legge di bilancio e non vi sono disposizioni del d.lgs. n. 118/2011 che ne predeterminino l'importo.*

La Sezione ritiene, che se la quantificazione dell'ammontare accantonato nel relativo fondo rientra nella discrezionalità dell'amministrazione così come accade per una rideterminazione dei volumi degli accantonamenti, lo stesso non può dirsi per nozione di obbligatorietà della spesa che assume la connotazione di limite qualitativo ben definito in cui non appaia rientrare gli impieghi effettuati dalla Regione.

Peraltro, un utilizzo del fondo per finalità diverse da quelle previste per legge avrebbe come conseguenza il rischio di impoverire gli accantonamenti così da pregiudicarne l'impiego in caso di effettiva necessità.

1.9 Il ciclo di programmazione del bilancio regionale e del comparto sanitario: confronto e criticità

Il ciclo annuale di programmazione della Regione comprende sia gli atti puramente programmatici (il DEF e i successivi documenti di aggiornamento) sia le leggi di variazione del bilancio e le leggi collegate, che rimodulano entrate e spese in relazione alle modifiche intervenute nel corso della gestione a livello normativo (nazionale e regionale) ed a livello finanziario.

Di seguito si riportano i documenti ricompresi nell'attività programmatica per l'esercizio 2021 con le relative tempistiche di adozione. L'intervallo temporale è compreso tra luglio 2020 (momento di adozione del DEFR 2021) e marzo 2022, quando viene effettuato il riaccertamento ordinario dei residui propedeutico alla definizione del rendiconto 2021. Quest'ultimo viene approvato dalla giunta entro aprile dell'anno successivo e dall'organo consiliare a luglio a seguito del giudizio di parifica espresso da questa Sezione.

Tab. 9 - Atti afferenti al ciclo di programmazione della Regione Toscana - esercizio 2021.

Il ciclo di programmazione della Regione Toscana - esercizio 2021	
Tipo di documento	Atto di adozione
DEFR 2021-2023	d.c.r. n. 49 del 30 luglio 2020
NOTA DI AGGIORNAMENTO AL DEFR 2021-2023	d.c.r. n. 78 del 22 dicembre 2020
LEGGE DI STABILITÀ 2021	l. r. n. 98 del 29 dicembre 2020
COLLEGATO ALLA LEGGE DI STABILITÀ	l. r. n. 97 del 29 dicembre 2020
LEGGE DI BILANCIO DI PREVISIONE 2021-2023	l. r. n. 99 del 29 dicembre 2020
PRIMA INTEGRAZIONE ALLA NOTA DI AGGIORNAMENTO AL DEFR	d.c.r. n. 22 del 24 febbraio 2021
SECONDA INTEGRAZIONE ALLA NOTA DI AGGIORNAMENTO AL DEFR	d.c.r. n. 85 del 30 luglio 2021
LEGGE DI APPROVAZIONE DEL RENDICONTO 2020	l.r. n. 24 del 30 luglio 2021
LEGGE DI ASSESTAMENTO AL BILANCIO DI PREVISIONE 2021-2023	l.r. n. 25 del 2 agosto 2021
INTERVENTI NORMATIVI COLLEGATI ALLA 1° VARIAZIONE DI BILANCIO DI PREVISIONE 2021-2023	l.r. n. 31 del 6 agosto 2021
PRIMA VARIAZIONE DI BILANCIO 2021-2023	l.r. n. 32 del 6 agosto 2021
INTERVENTI NORMATIVI COLLEGATI ALLA 2° VARIAZIONE DI BILANCIO DI PREVISIONE 2021-2023	l.r. n. 44 del 29 novembre 2021
SECONDA VARIAZIONE DI BILANCIO 2021-2023	l.r. n. 45 del 29 novembre 2021
BILANCIO CONSOLIDATO DEL GRUPPO REGIONE TOSCANA PER IL 2020	d.c.r. n. 102 del 24 novembre 2021
RIACCERTAMENTO ORDINARIO DEI RESIDUI ATTIVI E PASSIVI AI SENSI DELL'ART. 3, COMMA 4 DEL DLGS 118/2011 PER L'ESERCIZIO 2021	d.g.r. n. 490 del 26 aprile 2022
APPROVAZIONE DEL RENDICONTO 2021 DA PARTE DELLA GIUNTA	p.d.l. n. 1 del 10 maggio 2022

Fonte: elaborazione Corte dei conti su atti di deliberazione esercizio 2021.

Il ciclo di programmazione del bilancio regionale non segue le stesse tempistiche di quello relativo alla gestione del comparto sanitario, che tuttavia rappresenta una componente fondamentale del bilancio regionale stesso.

In particolare, rispetto alle scadenze previste dalla normativa di riferimento, la Regione Toscana sconta un elevato ritardo nell'adozione sia dei bilanci (previsione e a consuntivo) delle aziende sanitarie, sia del conseguente bilancio consolidato sanitario.

Per dare evidenza di tale fenomeno, si riporta di seguito l'elenco degli atti adottati nel corso del 2021 dagli enti del settore sanitario e successivamente approvati dalla Giunta regionale, come richiesto da d.lgs. n. 118/2011, unitamente a quelli relativi al bilancio consolidato regionale.

Tab. 10 - Atti afferenti al ciclo di programmazione del comparto sanitario – esercizio 2021.

Il ciclo di programmazione del comparto sanitario - atti adottati nel 2021				
Documento	Scadenza da legge	Norma di riferimento	Atti di adozione	Giorni di ritardo rispetto a scadenza di legge
Adozione bilancio 2019 della Gsa e delle aziende sanitarie, ospedaliere (anche universitarie) ed istituti di ricovero	30 giu. 2020	d.l. 18/2020 "Cura Italia", art. 107, comma 3	dal 30/07/2020 al 29/06/2021	da 30 a 364
Approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio di esercizio 2019 degli enti sanitari e della GSA	31 lug. 2020	d.l. 18/2020 "Cura Italia", art. 107, comma 3, lett. a)	dall'08/02/2021 al 09/08/2021	da 192 a 374
Approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio consolidato del Servizio sanitario regionale 2019	30 nov. 2020	d.l. 18/2020 "Cura Italia", art. 107, comma 3, lett. b)	09/08/2021	252
Adozione bilancio economico di previsione 2020 delle aziende sanitarie, ospedaliere (anche universitarie) ed istituti di ricovero	15 nov. 2019	l.r. 40/2005 art. 123	dal 06/02/2020 al 27/08/2020	da 83 a 286
Approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio economico di previsione 2020 degli enti sanitari, della GSA e del consolidato del SSR	31 dic. 2019	d.lgs. 118/2011 art. 32 c. 5 e l.r. 40/2005 art. 123	21/12/2020	356
Adozione bilancio 2020 della Gsa e delle aziende sanitarie, ospedaliere (anche universitarie) ed istituti di ricovero	30 giu. 2021	d.l. 52/2021 art. 11 <i>quater</i> c.5	dal 23/09/2021 al 02/05/2022	da 85 a 306
Approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio di esercizio 2020 degli enti sanitari e della GSA	31 lug. 2021	d.l. 52/2021 art. 11 <i>quater</i> c. 6 lett. a)	(1)	
Approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio consolidato del Servizio sanitario regionale 2020	30 sett. 2021	d.l. 52/2021 art. 11 <i>quater</i> c. 6 lett. b)	n.d.	
Adozione bilancio economico di previsione 2021 delle aziende sanitarie, ospedaliere (anche universitarie) ed istituti di ricovero	15 nov. 2020	l.r. 40/2005 art. 123	dall'11/03/2021 al 09/06/2021	da 116 a 206
Approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio economico di previsione 2021 degli enti sanitari, della GSA e consolidato del SSR	31 dic. 2020	d.lgs. 118/2011 art. 32 c. 5 e l.r. 40/2005 art. 123	dal 02/08/2021 al 22/11/2021	da 214 a 326
Adozione bilancio 2021 della Gsa e delle aziende sanitarie, ospedaliere (anche universitarie) ed istituti di ricovero	31 mag.2022	d.l. 4/2022 art. 11 <i>terc.</i> 1 lett. a)	n.d.	
Approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio di esercizio 2021 degli enti sanitari	15 lug.2022	d.l. 4/2022 art. 11 <i>ter</i> c. 1 lett. b) p. 1	n.d.	
Approvazione da parte della Giunta regionale del bilancio consolidato del Servizio sanitario regionale 2021	15 sett.2022	d.l. 4/2022 art. 11 <i>ter</i> c. 1 lett. b) p. 2	n.d.	-

(1) Alla data di redazione della presente Relazione non risultano approvati.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati della Regione e delle Aziende sanitarie.

I dati sopra esposti evidenziano come la scadenza prevista dalla relativa norma di riferimento non venga mai rispettata né dagli enti sanitari, in sede di adozione del bilancio da parte del direttore sanitario, né dalla Regione in sede di approvazione dello stesso da parte della Giunta. Ne deriva un elevato cumulo di giorni di ritardo che appare difficile da smaltire da un esercizio all'altro, con un conseguente impatto sul ciclo del bilancio dell'anno successivo.

Tale fenomeno, già rilevato da questa Sezione in sede di controllo sui bilanci di esercizio degli enti del servizio sanitario⁶⁵, si ripropone ad ogni ciclo di gestione, comportando un ritardo cronico rispetto alle previsioni normative ed un totale disallineamento rispetto al ciclo di gestione del bilancio regionale.

Difatti, i termini stabiliti dalla legge per l'adozione dei bilanci di esercizio da parte degli enti sanitari e per la loro successiva approvazione da parte della Giunta sarebbero strutturati in modo da poter essere conformi al ciclo di gestione del bilancio regionale ed alle relative tempistiche di approvazione dei vari atti che lo compongono.

I termini fissati ordinariamente al 15 novembre per l'adozione dei bilanci preventivi degli enti sanitari⁶⁶ e al 31 dicembre per la loro approvazione da parte della giunta⁶⁷ hanno scontato tempi di ritardo fino a 356 giorni già con riferimento al preventivo 2020, pertanto prima del verificarsi dell'emergenza pandemica.

Con riguardo ai bilanci consuntivi, il bilancio 2019, viene adottato dagli enti sanitari anche con 364 giorni di ritardo rispetto alla scadenza prevista e successivamente approvato dalla Giunta regionale con ritardi che vanno dai 192 ai 374 giorni⁶⁸. Mentre il bilancio consolidato 2019 viene approvato dalla giunta stessa con ben 252 giorni di ritardo⁶⁹.

Per quanto riguarda il successivo bilancio 2020, il preventivo è stato approvato dalla Giunta regionale circa un anno dopo la scadenza di legge (356 giorni), quindi ormai in fase di chiusura dell'esercizio, mentre il relativo consuntivo, alla data di aprile 2022, non è ancora stato approvato dalla stessa Giunta regionale, in quanto non sono ancora stati adottati tutti i bilanci dai singoli enti sanitari, nonostante il termine fosse il 30 giugno 2021⁷⁰.

Per quanto riguarda, infine, il bilancio di previsione 2021, questo è stato approvato dalla giunta regionale in ultimo con l'approvazione di quello della GSA ben 326 giorni dopo la scadenza.

Le cause dei ritardi nel ciclo di adozione ed approvazione dei bilanci del SSR sono da ricercarsi nella tardiva assegnazione finale delle risorse da parte della Regione che, mediante apposita delibera di Giunta, stabilisce le partite infragruppo, decisive ai fini della definizione

⁶⁵ Controllo sui bilanci di esercizio degli enti del servizio sanitario ai sensi dell'art. 1, c. 170, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e art. 1, commi 3 e 7, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174.

⁶⁶ Art. 123 l.r. n. 40/2005.

⁶⁷ Art. 32, c. 5, d.lgs. n. 118/2011 e art. 123 l.r. n. 40/2005.

⁶⁸ I termini fissati ordinariamente al 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento per l'adozione dei bilanci da parte degli enti sanitari (compreso il bilancio della gestione sanitaria accentrata, GSA) e al 31 maggio per la successiva approvazione da parte della giunta regionale sono stati straordinariamente differiti a causa dell'emergenza pandemica per i bilanci del 2019 e 2020 rispettivamente al 30 giugno e al 31 luglio dell'anno successivo. Le proroghe sono previste: per l'anno 2020 dall'art. 107, comma 3, del d.l. n. 18/2020 convertito, con modificazioni, dalla l. 24 aprile 2020, n. 27; per l'anno 2021, dall'art. 11-quater, comma 6, lett. a) e b), d.l. 22 aprile 2021, n. 52, convertito, con modificazioni, dalla l. 17 giugno 2021, n. 87. Per il bilancio 2021, le scadenze sono state differite al 31 maggio e al 15 luglio 2022, come previsto dall'art. 11-ter, comma 1, lett. b), del d.l. 27 gennaio 2022, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla l. 28 marzo 2022, n. 25.

⁶⁹ Il bilancio consolidato del servizio sanitario dovrebbe essere approvato entro il 30 giugno dell'anno successivo ai sensi dell'art. 32 del d.lgs. n. 118/2011. Anche in questo caso i termini sono stati prorogati per il bilancio 2019 al 30 novembre 2020 (art. 107 comma 3 del d.l. n. 18/2020), per il bilancio 2020 al 30 settembre 2021 (art. 11 quater comma 6 d.l. n. 52/2021) e per il bilancio 2021 al 15 settembre 2022 (art. 11 ter c. 1 lett. b) p. 2. del d.l. n. 4/2022.

⁷⁰ Il bilancio dell'AOU Senese non risulta ancora pubblicato sul sito istituzionale; non risulta adottato neanche quello della GSA.

dei bilanci aziendali, e quelle relative alla mobilità extraregionale ed internazionale. Ad esempio, l'assegnazione finale dell'esercizio 2019 è stata adottata con d.g.r. n. 782 del 22 giugno 2020, appena 8 giorni prima della scadenza di legge del termine per l'adozione dei bilanci, mentre l'assegnazione finale dell'esercizio 2020 è stata attuata con d.g.r. 683 del 28 giugno 2021, appena due giorni prima della scadenza già procrastinata per l'emergenza sanitaria.

Le criticità riguardano non solo tutti gli enti sanitari (sebbene con intensità diverse), ma anche e soprattutto la Giunta regionale, che accumula ritardi cronici nell'approvazione definitiva sia dei singoli bilanci sia, conseguentemente, di quello consolidato sanitario. Circostanza questa che si riflette, a sua volta, anche sull'approvazione dei bilanci preventivi futuri. Si tratta di un ciclo che si ripete, dimostrando una notevole carenza di programmazione e che questa Sezione ha censurato più volte in sede di controllo monitoraggio degli enti sanitari⁷¹.

Difatti, entro il 2021, esercizio oggetto della presente analisi, dovrebbe essere concluso il ciclo del bilancio 2020 del settore sanitario, in linea con quanto previsto per il ciclo del bilancio regionale 2020 che, entro novembre 2021, prevede l'approvazione del bilancio consolidato del gruppo Regione toscana. Ciò non si verifica, come risulta dai dati sopra esposti, da cui si evince che nel 2021 risultano approvati i bilanci sanitari relativi all'anno 2019.

La situazione descritta, da una parte, comporta un necessario sfasamento temporale anche nella predisposizione del bilancio successivo a quello oggetto di approvazione, in assenza dei risultati definitivi da cui ripartire e con conseguente difficoltà nel comprendere l'effettivo momento di chiusura e riapertura del bilancio stesso, che potrebbe non corrispondere con l'anno solare. Dall'altra, provoca una discrasia con la gestione del bilancio della regione che si ripercuote sulle singole partite finanziarie e che preclude una corretta riconciliazione tra le poste contabili regionali di spesa e quelle di entrata nei bilanci dei singoli enti sanitari, nonché la corretta rappresentazione del successivo bilancio consolidato sanitario.

La portata del fenomeno è tale da incidere in misura rilevante su diversi profili del bilancio finanziario regionale, oggetto di parifica da parte di questa Sezione, tra cui la gestione di cassa, l'indebitamento, la gestione degli investimenti sanitari e dei fondi di riserva regionali. Per l'analisi dei singoli profili di criticità si rimanda alle apposite sezioni dedicate nel proseguo della relazione.

1.10 Considerazioni conclusive

La manovra finanziaria regionale del 2021 si è esplicitata all'interno di un quadro programmatorio che continua a presentare delle evidenti carenze.

La mancata adozione del PRS e il mancato aggiornamento del DEFR, necessario ai fini dell'adeguamento al nuovo contesto economico e finanziario scaturito dalla pandemia, impediscono, di fatto, l'individuazione di precisi obiettivi programmatici a cui riferire le modifiche della legislazione di spesa recepite dal bilancio di previsione, così come la misurazione del livello del loro conseguimento al termine della gestione.

⁷¹ Controllo operato ai sensi dell'art. 1, c. 170, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e art. 1, commi 3 e 7, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174.

Questo difetto “genetico” di programmazione si riscontra anche nelle variazioni legislative apportate al bilancio di previsione in attuazioni di leggi regionali che integrano e modificano il quadro finanziario definito dalla legge di stabilità, protraendo la manovra di bilancio fino al termine dell’esercizio.

Si tratta di interventi solo in parte giustificati dalle esigenze sottese alla pandemia e che, anche nel 2021 come si ripete da tempo, prevedono il rinvio ad esercizi successivi di programmi di spesa già finanziati in precedenza, con il contestuale recupero di risorse da destinare ad altre finalità, e quest’anno, in particolare, al ripiano delle perdite del SSR. Ciò a discapito anche dei piani degli investimenti, i quali non possono contare su un reale cronoprogramma che ne definisca i tempi di realizzazione.

Peraltro, a fronte di una non sempre precisa quantificazione dei maggiori oneri recati dalla legge di stabilità e dalle altre leggi sostanziali di variazione e in assenza dell’indicazione dei relativi mezzi di copertura, non risultano di immediata evidenza gli effetti della manovra rispetto alla legislazione vigente, in modo da escludere in maniera definitiva che nuove spese siano finanziate da entrate meramente formali nell’ambito dell’equilibrio generale di bilancio.

Anche le numerose variazioni disposte dalla Giunta, del resto, adottate durante tutto l’arco dell’anno, anche in prossimità della chiusura dell’esercizio, e senza fornire tutti gli elementi chiarificatori dei complessi movimenti di bilancio, appaiono il sintomo del difetto di programmazione iniziale, più che espressione della necessaria flessibilità del bilancio.

Permangono diverse criticità anche nella gestione dei fondi spesa stanziati nella missione 20, le quali attengono, in particolare, ai prelievi da fondo spese obbligatorie e da fondo spese impreviste (analizzato nel prossimo capitolo) che non risultano sempre coerenti con le finalità degli accantonamenti.

Da ultimo, la Sezione sottolinea positivamente il rilevante lavoro di ricostruzione profuso dalla Regione Toscana nell’interpolare linee d’intervento, obiettivi di sviluppo sostenibile e risorse finanziarie, al fine di pervenire ad un quadro dell’impatto monetario delle politiche pubbliche che contribuiscono al perseguimento dell’Agenda 2030. Appare utile, tuttavia, evidenziare che nei Progetti regionali non sono presenti tutte le risorse del bilancio regionale, ma solo quelle funzionali all’implementazione delle priorità strategiche definite per ciascuna politica. In particolare, non sono inclusi gli oltre 7 miliardi afferenti alle risorse del Fondo sanitario regionale che confluirebbero nel Goal “3. Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età”, che è pertanto sottodimensionato.

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

- predisporre una programmazione coerente con l’attuale contesto economico finanziario che, attraverso l’aggiornamento del DEFR, definisca gli obiettivi delle politiche regionali da conseguire mediante la manovra di bilancio, evitando continue modificazioni della legislazione di spesa;

- fornire una più dettagliata informazione sugli oneri recati dalla legge di stabilità e dalle altre leggi di variazione con l'indicazione dei relativi mezzi di copertura (anche attraverso l'implementazione della relazione tecnico-finanziaria);
- procedere ad un corretto utilizzo del fondo spese obbligatorie;
- proseguire nel percorso di progressivo affinamento dell'analisi relativa agli SDGs dell'Agenda 2030, attraverso l'inclusione nella stessa della complessiva spesa relativa al settore sanitario, particolarmente importante nel contesto della programmazione finanziaria regionale, così da ottenere una rappresentazione più attendibile del peso finanziario associato all'obiettivo 3 "Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età".

PROGRAMMAZIONE - ESERCIZIO 2021				
Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Mancato coordinamento del DEFR con gli obiettivi della manovra finanziaria	Par. 1.2-1.4	X	La programmazione contenuta nel Defr, ancorata ad un contesto normativo e finanziario superato, trova difficilmente traduzione nella manovra annuale e nelle leggi che agiscono sul bilancio annuale.	Tale disallineamento impedisce di valutare a livello di impatto finanziario, il raggiungimento degli obiettivi programmatici previsti.
Mancata inclusione di oltre 7 miliardi afferenti alle risorse del Fondo sanitario regionale nel Goal "3. Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età".	Par. 1.3.3.	X	Pur sottolineando positivamente il rilevante lavoro di ricostruzione profuso dalla Regione Toscana nell'interpolare linee d'intervento, obiettivi di sviluppo sostenibile e risorse finanziarie, occorre proseguire nel percorso di progressivo affinamento dell'analisi, attraverso l'inclusione nella stessa della complessiva spesa relativa al settore sanitario.	La spesa relativa al settore sanitario è particolarmente importante nel contesto della programmazione finanziaria regionale. Pertanto, la mancata inclusione della stessa non consente di avere una rappresentazione attendibile del peso finanziario associato all'obiettivo 3.
Mancata indicazione dei mezzi specifici di copertura degli oneri recati dalla legge di stabilità e dal collegato	Par. 1.4-1.6	X	Le leggi in questione come il complesso della legislazione regionale non individuano una specifica fonte di copertura della spesa ma si limitano a ricondurre i relativi oneri agli stanziamenti disposti sulle missioni e sui programmi del bilancio, su cui viene garantita la necessaria capienza, attraverso un generico rinvio al bilancio di previsione.	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.
Continua riprogrammazione della spesa ad anni successivi	Par. 1.5-1.6.3	X	Si tratta di alcuni interventi finanziati da contributi regionali, soggetti ad un continuo e regolare slittamento in avanti di un anno, da diversi esercizi, senza che su di essi venga garantita una previsione certa circa l'effettiva erogazione del trasferimento e senza che ne vengano palesate le ragioni.	Scarsa affidabilità dell'attività di programmazione. Tale pratica non garantisce la reale rappresentazione delle strategie regionali nell'intero triennio e né un veritiero cronoprogramma degli obiettivi previsti e dei tempi di realizzazione degli interventi.
Ricorso a numerose variazioni di bilancio gestionale da parte della giunta. Complessità delle variazioni e scarsa comprensibilità degli interventi correttivi apportati e delle ragioni ad essi sottesi	Par. 1.6-1.7	X	Le variazioni apportate dalla Giunta regionale sono generalmente numerose e complesse, con numerosi storni compensativi tra missioni e capitoli e rimodulazioni ad anni successivi. Sono inoltre prive di elementi chiarificatori degli interventi apportati. Alcune sono adottate in prossimità della fine dell'esercizio.	Processo di programmazione soggetto a continui interventi correttivi anche in prossimità della fine dell'esercizio. Difficoltà di comprensione delle strategie regionali che sembrano variare in funzione della mutevole disponibilità di risorse durante l'anno.
Applicazione al bilancio di previsione di avanzo derivante da economie sanitarie	Par. 1.8.2	X	Ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 non dovrebbero generarsi quote di avanzo del fondo sanitario, in quanto lo stesso deve essere integralmente impegnato nell'anno di competenza. Tale anomalia è frutto della prassi del cd "impegno tecnico" che la Regione adotta per la quota del	Produce svantaggi in termini di efficienza del bilancio regionale, tenuto conto che le risorse derivanti dalle economie di spesa vengono impiegate solo due anni dopo l'effettivo esercizio in cui si sono generate nonché distorsioni in tema di ritardi nella ripartizione e nel trasferimento

PROGRAMMAZIONE - ESERCIZIO 2021				
Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
			fondo non ripartita ed assegnata agli enti sanitari.	delle quote di Fondo sanitario alle aziende del comparto.
Anomalie nell'utilizzo del fondo obbligatorie del spese	Par. 1.9.1	X	<p>Utilizzo del fondo ritenuto non corretto:</p> <p>- per il finanziamento di oneri afferenti al rimborso di spese elettorali in quanto non rientranti nel concetto di spesa obbligatoria;</p> <p>-per il finanziamento di spesa indistinta per la quale Regione, anche a seguito di specifica richiesta, non ha fornito specificazioni.</p>	<p>L' utilizzo del fondo per finalità diverse da quelle previste per legge oltre a contravvenire al dettato normativo rischia di impoverire ingiustificatamente gli accantonamenti pregiudicandone l'impiego in caso di effettiva necessità.</p> <p>La mancata esplicitazione delle spese finanziate con il fondo impedisce di verificarne il corretto impegno e la rispondenza alle norme di legge.</p>
Sfasamento temporale tra gestione bilancio regionale e gestione dei bilanci degli enti sanitari che vengono chiusi anche un anno dopo rispetto alla scadenza prevista per legge	Par. 1.10	X	I bilanci degli enti sanitari vengono chiusi anche un anno dopo rispetto alla scadenza prevista dalla legge. Con specifico riferimento allo stato attuale, ancora nel mese di maggio 2021 è stata rilevata la mancata chiusura dei bilanci sanitari dell'esercizio 2020. Quindi, i trasferimenti verso gli enti sanitari contabilizzati dalla Regione nell'esercizio 2021 verranno presumibilmente contabilizzati da parte degli enti sanitari nell'anno 2020.	Impossibilità di riconciliare i flussi finanziari tra regione toscana e enti del comparto sanitario.

CAPITOLO III

IL FONDO DI RISERVA PER SPESE IMPREVISTE

Sommario: 1. Il fondo di riserva per spese impreviste. - 2. L'utilizzo del fondo per spese impreviste da parte della Regione Toscana. - 2.1. Limiti qualitativi del fondo e spese finanziabili. - 2.2. Movimentazioni del fondo ed impieghi nel bilancio di previsione 2021-2023. - 2.3. Finanziamento ed utilizzo del fondo spese impreviste: anomalie e criticità. - 2. Considerazioni conclusive.

1 Il Fondo di riserva per spese impreviste

L'esame del bilancio di previsione 2021-2023 e delle sue variazioni conferma la rilevanza del "Fondo di riserva per spese impreviste" quale fonte di copertura di molteplici interventi di spesa autorizzati dalla Regione, fattispecie che caratterizza già da diversi esercizi finanziari il ciclo di programmazione e di gestione del bilancio.

Il fondo in questione trova la propria disciplina nell'art. 48, comma 1, lett. b) del d.lgs. 118/2011, che ne circoscrive l'utilizzo, vincolandolo allo scopo di sopperire "*alle eventuali deficienze delle assegnazioni di bilancio*", con i limiti di non riguardare spese definite obbligatorie ai sensi della lett. a), del citato comma dell'art. 48 e di non "*impegnare i bilanci futuri con carattere di continuità*".

Il tenore della norma induce a ritenere che l'utilizzo delle risorse accantonate in tale fondo costituisca una ipotesi residuale di copertura della spesa, legata al sopravvenire di esigenze non prevedibili che possano comportare la necessità di un incremento delle assegnazioni e/o rientranti nella casistica di tipo emergenziale. L'analisi negli anni del bilancio regionale, al contrario, ha sempre evidenziato come la Regione Toscana ne faccia con frequenza un impiego ampiamente "flessibile" ricorrendo al fondo per finanziare interventi di spesa altrimenti in difetto di una ordinaria copertura finanziaria. Spese peraltro che, in particolari casi, come si dirà, una attenta programmazione e una diversa politica in tema di assegnazioni ed erogazioni di risorse potrebbero ricondurre all'interno di preventive ed ordinarie linee di finanziamento.

2 L'utilizzo del fondo per spese impreviste da parte della Regione Toscana

2.1 Limiti qualitativi del fondo e spese finanziabili

Oltre alle indicazioni previste dalla norma di legge, l'utilizzo delle somme accantonate nel fondo spese impreviste soggiace a ulteriori e specifici limiti qualitativi, in quanto deve essere riconducibile ad un elenco di spese predefinite, che costituisce allegato obbligatorio al bilancio di previsione (allegato f) ai sensi dell'art. 39, comma 11, lett. b) del d.lgs. n. 118/2011.

Su tale allegato, rimesso alla discrezionalità degli enti, la Regione ha dimostrato ampi margini di manovra, introducendo spesso voci aggiuntive, su alcune delle quali la Sezione ha

manifestato nel corso degli anni perplessità in ordine alla loro piena rispondenza alla *ratio* del dettato normativo.

La Sezione ha già avuto modo di stigmatizzare la presenza nell'elenco (ed il mantenimento nonostante i rilievi sollevati) delle seguenti voci:

- spese derivanti da contenziosi legali ad integrazione degli stanziamenti di bilancio (voce n. 8 dell'elenco);
- contributi straordinari a copertura perdite societarie ad integrazione degli stanziamenti di bilancio (voce n. 9);
- finanziamento aggiuntivo a favore del SSR a ripiano del disavanzo sanitario relativo ad esercizi pregressi (voce n. 11)⁷².

Nel dettaglio, le spese relative a contenziosi legali e quelle afferenti a perdite societarie sono solitamente collegate ad eventi caratterizzati da una potenziale prevedibilità. Proprio a tale peculiarità consegue l'obbligo normativo per le Regioni di iscrivere in bilancio appositi fondi di accantonamento da destinare al loro finanziamento in caso di soccombenza in giudizio o in virtù dell'effettivo verificarsi delle perdite societarie. Le finalità del fondo spese impreviste, sono al contrario sottese ad una diversa *ratio*, ossia quella della non preventiva conoscibilità del fenomeno al momento della predisposizione del bilancio. Le ragioni cautelative e prudenziali poste a motivazione della scelta regionale di attingere in via residuale dal fondo spese impreviste non appaiono pertanto condivisibili se non nel caso in cui la spesa si presenti effettivamente come non preventivamente nota per l'Ente - ipotesi peraltro rara dal verificarsi nei casi di specie - ovvero qualora gli stanziamenti dei due fondi, sempre per esigenze aventi carattere di imprevedibilità, non fossero sufficienti a garantire il finanziamento delle fattispecie di cui costituiscono presidio. In quant'ultimo caso, verrebbero tuttavia in evidenza carenze gestionali e difetti di programmazione da parte della Regione, la quale, nel rispetto delle norme in materia, è tenuta a costruire ed alimentare tali fondi in maniera aderente alle reali necessità e secondo specifiche modalità di calcolo. Ragioni di trasparenza e di chiarezza vorrebbero, poi, che risorse destinate alla medesima finalità provenissero da una voce univoca di bilancio, onde evitare che una stessa fattispecie tipica trovi diverse linee di finanziamento generando, pertanto, discontinuità nell'individuazione delle fonti di copertura. Per ulteriori approfondimenti in ordine ai dubbi sulle modalità di finanziamento di oneri derivanti da contenziosi legali, si fa rinvio al referto sulla copertura delle leggi di spesa⁷³.

Anche la previsione di utilizzo del Fondo spese impreviste per finanziamento aggiuntivo al SSR per ripiano del disavanzo relativo ad esercizi pregressi risulta una fattispecie difficilmente ammissibile. Su tale punto la Sezione ha avuto modo di ribadire sempre fermamente la propria contrarietà nel corso dei passati esercizi finanziari esaminati. Se, come dichiarato dalla Regione, è vero che, in via astratta, simili spese non sono potenzialmente tali da impegnare i bilanci futuri con il carattere della continuità, come richiesto dall'art. 48, comma 1, lett. b) del d.lgs. 118/2011, è stato ampiamente dimostrato dall'esperienza degli ultimi anni che nel caso specifico del bilancio toscano, le stesse non posseggono le

⁷² In precedenti esercizi finanziari, tale voce dell'allegato aveva una dicitura diversa ("trasferimenti al SSR a titolo di contributi straordinari in conto perdite d'esercizio") ma sostanzialmente assimilabile nel contenuto.

⁷³ Delibera della sezione regionale di controllo n. 111 dell'8 luglio 2021.

caratteristiche di imprevedibilità e improcrastinabilità che devono sottendere al prelievo. Infatti, per come gestita dall'amministrazione regionale, la ripartizione del Fondo sanitario tra le aziende del comparto, con assegnazioni definitive che intervengono a distanza di un lasso di tempo ampio rispetto alla chiusura dell'esercizio di competenza, l'eventualità che si producano disavanzi è un'ipotesi tutt'altro che improbabile. La stessa si sta rivelando, al contrario, come una voce fissa che caratterizza il bilancio regionale, per la cui copertura l'ente avrebbe modo e possibilità di prevedere e reperire risorse alternative⁷⁴.

La Regione, a dispetto dei rilievi ripetutamente sollevati da questa Sezione nelle precedenti relazioni allegata al giudizio di parifica, non solo non ha ravvisato la necessità di procedere ad una revisione dell'allegato nei termini suggeriti ma ha provveduto, nell'esercizio 2021, ad estendere l'elenco degli interventi finanziabili con il fondo spese impreviste, rispettivamente con l.r. n. 32/2021 (prima variazione al bilancio) e con l.r. n. 45/2021 (seconda variazione di bilancio), integrandolo con le seguenti voci la cui presenza si manifesta nuovamente non esente da dubbi:

- risorse regionali libere destinate a garantire la quota di cofinanziamento regionale nell'ambito della programmazione comunitaria (voce n. 10);
- finanziamento aggiuntivo a favore delle SSR finalizzato ad evitare la formazione del disavanzo sanitario (voce n. 12).

Nel caso del finanziamento aggiuntivo a favore del servizio sanitario, l'utilizzo del fondo è volto ad integrare le risorse da destinare allo stesso, così da evitare la chiusura in perdita del bilancio consolidato e di conseguenza la genesi di nuovo disavanzo sanitario. L'inserimento nell'elenco di una ulteriore voce a presidio proprio del fenomeno del disavanzo sanitario conferma come tale questione costituisca un punto nodale per le dinamiche di bilancio regionale, condizionata in modo determinante dalle politiche e dalle scelte strategiche dell'ente e, quindi, lontana dalle caratteristiche del fenomeno inatteso e non ricorrente. Valgono pertanto, in merito, le stesse considerazioni già ripetutamente espresse in precedenza in ordine alla mancata opportunità di configurare una simile fattispecie come "imprevista" al fine di giustificarne il prelievo dal relativo fondo. La modalità utilizzata dalla Regione non permette, inoltre, di comprendere con immediatezza la tipologia di tutte le entrate destinate al finanziamento delle uscite sanitarie, con ripercussioni sul principio della perimetrazione in materia richiesto dalla normativa sulla contabilità armonizzata.

Parimenti, considerazioni critiche attengono all'inserimento nell'elenco di una voce relativa alla quota di cofinanziamento che spetta alla Regione per progetti inseriti all'interno della programmazione comunitaria. Non si comprende, infatti, come una spesa di questo genere, già prevista e definita nell'ambito dei programmi operativi che soggiacciono ai diversi cicli di programmazione europea, possa essere ritenuta "imprevista" e non potenzialmente prevedibile da parte dell'ente, anche in considerazione del fatto che le spese derivanti da obblighi comunitari rientrano tra quelle definite obbligatorie ai sensi dell'art. 48, co. 1, lett. a).

⁷⁴A tale modalità di finanziamento conseguono, inoltre, una serie di ulteriori profili di criticità connessi alla difficoltà di individuare in bilancio l'effettiva provenienza delle entrate destinate al ripiano dei disavanzi ed alla loro perimetrazione, con evidenti ripercussioni in ordine al principio di trasparenza. Per una analisi approfondita sul tema, si rinvia al capitolo sulle politiche sanitarie.

Tale circostanza è stata pertanto sottoposta all'attenzione dell'amministrazione regionale, attraverso una richiesta di chiarimenti, a cui è stata fornita la seguente risposta: *“L'esigenza di tale integrazione deriva dal fatto che nel corso dell'esercizio può esserci la necessità di rimodulare, fra le annualità di bilancio, gli stanziamenti afferenti la programmazione comunitaria. Mentre per le quote vincolate relative al cofinanziamento UE/Stato si procede riducendo l'entrata e la spesa su un determinato anno e incrementandole sull'anno in cui le stesse verranno contabilizzate (in termini di accertamento e impegno), per la quota di cofinanziamento a carico della RT, trattandosi di risorse libere, si rende necessario dare nuova “copertura” finanziaria alla spesa nell'annualità di bilancio sulla quale la stessa viene rimodulata a valere sulle risorse regionali libere. Al fine di consentire il rapido utilizzo delle risorse afferenti la programmazione comunitaria si è ritenuto di prevedere, per tale fattispecie, l'utilizzo del fondo di riserva spese impreviste nell'ambito di un atto amministrativo di variazione, evitando il ricorso ad una legge di variazione con tempi assai più lunghi”.*

Preso atto di quanto espresso, si ribadisce che tale spesa non presenta le caratteristiche per essere qualificata come imprevista.

Ove la gestione della programmazione comunitaria comporti, in concreto, la necessità di rimodulazioni fra le annualità di bilancio con una revisione degli stanziamenti, anche la quota di cofinanziamento regionale dovrebbe subire lo stesso trattamento contabile della quota statale ed europea ed essere, quindi, compresa tra le risorse vincolate del risultato di amministrazione. In tal modo, le somme sarebbero mantenute vincolate allo scopo a cui sono state destinate, per essere utilizzate nel tempo riprogrammato, secondo una modalità maggiormente aderente ai principi di sana gestione finanziaria e di trasparenza.

Il meccanismo posto in essere dall'amministrazione di attingere dal fondo spese impreviste comporta, al contrario, maggiori margini di manovra per la Regione. Una volta venuta meno la necessità di un loro utilizzo nell'anno, le somme relative alla quota di cofinanziamento regionale possono venire successivamente destinate alla copertura finanziaria di altre tipologie di spesa, come avvenuto nell'esercizio 2021. Come si avrà modo di constatare nella tabella del successivo paragrafo (relativa alle movimentazioni che hanno interessato il fondo nel triennio 2021-2023), il fondo spese impreviste è infatti stato oggetto, con la variazione al bilancio gestionale collegata alla prima variazione di bilancio (d.g.r. n. 867/2021) di una cospicua implementazione, giustificata dalla Regione proprio dall'esigenza di “accogliere” le risorse necessarie per la copertura delle quote di cofinanziamento regionale alla nuova programmazione comunitaria 2021-2027⁷⁵. Tuttavia, a fine esercizio, gran parte di tali somme hanno subito una diversa destinazione: sono state effettivamente utilizzate per garantire la copertura finanziaria del disavanzo emergente del comparto sanitario.

La Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce al riguardo che l'allegato f) al bilancio di previsione 2021-2023 contiene l'elenco delle spese finanziabili dal Fondo di riserva spese impreviste e indica le tipologie di spesa che, non avendo carattere obbligatorio né natura ricorrente tale da impegnare i bilanci futuri con carattere di continuità, sono da considerarsi

⁷⁵ Nella prima variazione di bilancio sono stati, infatti, previsti accantonamenti per la copertura delle quote di cofinanziamento regionale in previsione dell'avvio del nuovo ciclo di programmazione comunitaria 2021-2027, con la seguente ripartizione:

- a valere sul FESR per 15,40 milioni nel 2021 e 30,80 milioni nel 2023;
- a valere sul FSE per 11,50 milioni nel 2021, 24,40 milioni nel 2022 e 28 milioni nel 2023.

“impreviste”. In tale elenco risultano ricomprese anche le spese derivanti da contenziosi legali (punto 8.) e le spese a copertura di perdite societarie (punto 9.), nonostante siano stati previsti appositi stanziamenti del bilancio 2021-2023 sui fondi dedicati (Fondo spese legali e Fondo perdite societarie). In merito, la Regione dichiara, al riguardo, che per tali casistiche non ha comunque mai fatto ricorso al Fondo di riserva spese impreviste ma agli accantonamenti presenti sul Fondo spese legali e sul Fondo perdite societarie. L’amministrazione regionale, tuttavia, si impegna, nell’ambito della prossima legge di bilancio 2023-2025, a sanare tale incoerenza rimuovendo dall’allegato f) i suddetti punti 8. e 9.

La Sezione, nel prendere atto di quanto riferito, ribadisce per le argomentazioni sopra svolte che anche le voci dei successivi punti 10, 11 e 12 non presentano le caratteristiche per legittimare prelievi dal Fondo spese impreviste e che potrebbero viceversa trovare copertura con continuità negli ordinari stanziamenti di bilancio.

2.2 Movimentazioni del fondo ed impieghi nel bilancio di previsione 2021-2023

L’analisi prosegue esaminando le movimentazioni che nel bilancio di previsione 2021-2023 hanno interessato il Fondo di riserva per spese impreviste, sintetizzate nella seguente tabella. La stessa è stata trasmessa dalla Regione Toscana a seguito di specifica istruttoria, in cui si invitava l’ente ad indicare il complesso dei movimenti finanziari sottesi al fondo in questione nel triennio di riferimento del bilancio di previsione, le tipologie di spese finanziate e la natura delle risorse che lo hanno alimentato. Ciò in considerazione del fatto che dall’esame delle variazioni al bilancio gestionale - visto i difetti più volte rappresentati di trasparenza e chiarezza che caratterizzano tali documenti - è risultato impossibile per questa Sezione determinare con certezza la tipologia di alcune risorse integrative del fondo e di alcune spese per la copertura delle quali è stato autorizzato il prelievo.

Come si vedrà nel successivo paragrafo, la Regione non è tuttavia riuscita, con la propria risposta, a dirimere i dubbi sollevati, in quanto non ha provveduto ad esplicitare la natura di tutte le fonti integrative del fondo e di tutti gli interventi finanziati, mantenendo per molti di essi la denominazione “indistinto”, come evidente dall’esame della tabella.

Tab. 1 - Movimentazione del fondo di riserva per spese impreviste sul bilancio di previsione 2021-2023.

B.P. 2021-2023 - MOVIMENTAZIONI SUL FONDO DI RISERVA PER SPESE IMPREVISTE (CAP/U 74030)							
Cap/Fondo provenienza	Importo			Cap/ Fondo destinazione	Descrizione capitolo	Motivazione	Criticità
	2021	2022	2023				
Stanziamiento iniziale	18.773.401,94	28.508.879,97	49.012.215,59				
74030	-42.112,80	0	0	21086-21087	Restituzione somme dovute in esecuzione sent. Tar Lazio 9170/2020.	L.r. 3/03/2021, n. 9 (Riconoscimento legittimità debito fuori bilancio derivante da sent. esecutiva Tar Lazio n. 9170/2020)	Voce presente nell'allegato f) al bilancio di previsione ma collegata ad una spesa caratterizzata dalla potenziale prevedibilità dell'evento e pertanto da considerare in bilancio tra le spese collegate al Fondo spese legali"
74030	-608.000	0	0	42703	Realizzazione interventi urgenti difesa del suolo - Genio civile Valdarno superiore	Intervento di somma urgenza in seguito a crollo porzione centrale della pescaia dell'Isolotto nel fiume Arno a Firenze	
Maggiori stanziamenti su cap. 32057-32154-44006	273.007,55	0	0	74030	Fondo riserva spese impreviste	L.r. 2/08/2021, n. 25 (Bilancio di previsione finanziario 2021-2023. Assestamento). Accantonamento quota derivante da rideterminazione del FCDE per maggiori stanziamenti 2021 sui cap/e libera 32057-32154-44006	
INDISTINTO	26.900.000	55.200.000	58.800.000	74030	Fondo riserva spese impreviste	L.r. 32/2021 (Bilancio di previsione 2021-2023. Prima variazione). Accantonamento risorse necessarie per copertura finanziaria delle quote di cofinanziamento regionale alla nuova programmazione comunitaria 2021-2027 del FSE e del FESR	Compensazione tra entrate che alimentano il fondo e spese verso cui è diretto il prelievo. In particolare, non viene registrata nel bilancio gestionale l'implementazione del fondo di 11 milioni quali risorse provenienti dal fondo spese obbligatorie
74030	-11.000.000	-22.349.791	-44.000.000	INDISTINTO		L.r. 32/2021 (Bilancio di previsione 2021-2023. Prima variazione). Copertura indistinta interventi di spesa aggiuntivi ricompresi nella variazione	Spesa di destinazione "indistinta". Gli interventi di spesa finanziati con il fondo spese impreviste andrebbero esplicitati così da poterne valutare l'aderenza alla legge ed alle voci presenti nell'elenco di cui all'allegato f)
74030	-30.000	-30.000	0	41238	Contributo straordinario al Comune di Sestino per interventi sentieristica riserva naturale Sasso di Simone	L.r. 32/2021 (Bilancio di previsione finanziario 2021-2023. Prima variazione). Copertura art. 17 l.r. 31/2021 (Interventi normativi collegati alla prima variazione al Bilancio di previsione finanziario 2021-2023)	Tipologia di spesa non riconducibile ad alcuna delle voci presenti nell'elenco di cui all'allegato f) del bilancio di previsione. La norma di legge che autorizza tale spesa (art. 17, l.r. 31/21) prevede peraltro un'altra fonte di finanziamento
74030	-150.000	0	0	23204	Contributo a favore delle famiglie con minore disabile	L.r. 32/2021 (Bilancio di previsione finanziario 2021-2023. Prima variazione). Copertura maggiore fabbisogno di spesa	Tipologia di spesa non riconducibile ad alcuna delle voci presenti nell'elenco di cui all'allegato f) del bilancio di previsione

B.P. 2021-2023 - MOVIMENTAZIONI SUL FONDO DI RISERVA PER SPESE IMPREVISTE (CAP/U 74030)							
Cap./Fondo provenienza	Importo			Cap./Fondo destinazione	Descrizione capitolo	Motivazione	Criticità
	2021	2022	2023				
74030	-97.500	0	0	11491	Contributi promozione progetti interesse regionale o locale nell'ambito della cultura della legalità	L.r. 32/2021 (Bilancio di previsione finanziario 2021-2023. Prima variazione). Copertura annualità 2021 art. 18 l.r. 31/2021 (Interventi normativi collegati alla prima variazione al Bilancio di previsione finanziario 2021-2023)	Tipologia di spesa non riconducibile ad alcuna delle voci presenti nell'elenco di cui all'allegato f) del bilancio di previsione. La norma di legge che autorizza tale spesa (art. 17, l.r. 31/21) prevede peraltro un'altra fonte di finanziamento
74030	-100.000	0	0	52173	Piano regionale agricolo forestale (Praf) valorizzazione risorse forestali e prodotti sottobosco - interventi a sostegno tartuficoltura	L.r. 32/2021 (Bilancio di previsione finanziario 2021-2023. Prima variazione). Copertura maggiore fabbisogno di spesa	Tipologia di spesa non riconducibile ad alcuna delle voci presenti nell'elenco di cui all'allegato f) del bilancio di previsione
74030	0	-42.885,37	0	62352	Por FSE 2014/2020 - Asse A - Campagne informative - quota regione -	Copertura della quota regionale di cofinanziamento rimodulata dal 2021 al 2022	Voce presente nell'allegato f) ma ritenuta critica in quanto difficilmente la quota di cofinanziamento regionale relativa alla programmazione europea può essere considerata imprevista
74030	0	-11.006,39	0	62731	Por FSE 2014-20 - Asse B- Emergenza Covid-19 - sett. Bilanci e monitoraggi economici SSR - quota regione	Copertura quota regionale di cofinanziamento rimodulata dal 2021 al 2022	Voce presente nell'allegato f) ma ritenuta critica in quanto difficilmente la quota di cofinanziamento regionale relativa alla programmazione europea può essere considerata imprevista
74030	-495.000	-740.000	0	11042	SPESE CORRENTI GESTIONE EMERGENZA	Copertura finanziaria calamità dovuta agli eventi meteo di settembre 2021	
74030	0	-46.743,05	0	62206	Por FSE 2014-20 - Asse A.4.1.1.b - Formazione continua imprenditori e professionisti - quota RT	Copertura finanziaria importo slittato dal 2021 al 2022 (quota regionale libera di cofinanziamento del POR FSE)	Voce presente nell'allegato f) ma ritenuta critica in quanto difficilmente la quota di cofinanziamento regionale relativa alla programmazione europea può essere considerata imprevista
74029	2.500.000	0	0	74030	FONDO RISERVA SPESE IMPREVISTE	L.r. 45/2021 (Bilancio di previsione 2021-2023. Seconda variazione). Riequilibrio stanziamenti tra fondi	Fondo spese impreviste finanziato da quote del fondo di riserva per spese obbligatorie
Economie di stanziamento	37.545.843	0	0	74030	FONDO RISERVA SPESE IMPREVISTE	L.r. 45/2021 (Bilancio di previsione 2021-2023. Seconda variazione). Accantonamento delle economie di spesa ricomprese nella variazione	
74030	0	-274.790,49	-6.272.721,97	INDISTINTO		L.r. 45/2021 (Bilancio di previsione 2021-2023. Seconda variazione). Copertura indistinta degli interventi di spesa aggiuntivi ricompresi nella variazione	Spesa di destinazione "indistinta". Gli interventi di spesa finanziati con il fondo spese impreviste andrebbero esplicitati così da poterne valutare l'aderenza alla legge ed alle voci presenti nell'elenco di cui all'allegato f)
74030	-73.000.000	0	0	24548	INTEGRAZIONE TRASFERIMENTI AGLI ENTI DEL SSR	Integrazione risorse a fronte dell'incremento dei costi del S.S.R, dovuto all'emergenza COVID-19, da affiancare ai fondi trasferiti dallo Stato	Voce presente nell'allegato f) ma ritenuta critica in quanto difficilmente, per come è attualmente strutturato il bilancio regionale, il disavanzo sanitario può essere considerato una spesa imprevista
Stanziamiento definitivo	469.639,69	60.213.663,88	57.539.493,62				

Fonte: Corte dei conti su elaborazione Regione Toscana bilancio di previsione finanziario 2021-2023 e variazioni di bilancio.

L'importo del fondo stanziato a bilancio di previsione si definisce, nell'esercizio 2021, in 18,77 milioni. A fronte dei prelevamenti intercorsi durante l'esercizio (84,91 milioni) e nonostante il significativo apporto di risorse garantito dalla prima e dalla seconda variazione di bilancio (67,22 milioni), le previsioni definitive si attestano a 469 mila euro.

Anche per il biennio successivo il fondo spese impreviste presenta stanziamenti iniziali di importi rilevanti, soggetti peraltro ad incrementi. In particolare, nel 2022 si passa da 28,51 milioni delle previsioni iniziali a 60,21 milioni delle previsioni definitive. Nel 2023, invece i volumi di aumento si definiscono in +8,53 milioni. Sebbene per il biennio 2022-2023 si tratti di un dato meramente previsionale, il fenomeno rende comunque evidente una politica regionale improntata a garantire nel tempo una ampia disponibilità di risorse aggiuntive al fondo spese impreviste, confermando la rilevanza che lo stesso assume nel bilancio regionale tra le fonti di copertura delle spese.

Tenuto conto dello stato del bilancio consolidato del comparto sanitario che emerge dal monitoraggio dei conti economici trimestrali e dai verbali del Tavolo per la verifica degli adempimenti, è plausibile che questi consistenti incrementi, accanto alle dichiarate esigenze derivanti dal rispetto degli obblighi comunitari in tema di cofinanziamenti, abbiano come sottesa *ratio* quella di garantire la copertura finanziaria ad disavanzo sanitario che sta assumendo progressivamente valori sempre più critici e che sta impegnando con carattere di continuità il bilancio regionale. Tale ipotesi trova conferma in una prima analisi sommaria del bilancio di previsione 2022-2024 ed in particolare nella proposta di variazione al bilancio di previsione dell'esercizio 2021 presentata dalla Giunta al Consiglio regionale.

2.3 Finanziamento ed utilizzo del fondo per spese impreviste: anomalie e criticità

L'esame in dettaglio della tabella precedente evidenzia la sussistenza di una ampia serie di criticità collegate agli impieghi delle somme stanziate sul fondo spese impreviste ed alle modalità di finanziamento ed implementazione.

È constatabile, infatti, che solo in due casi il fondo in questione risulta utilizzato nell'esercizio 2021 in modo strettamente rispondente ai parametri individuati dalla norma di legge: si tratta degli impieghi riferibili alla gestione delle emergenze dovute a calamità naturali ed al finanziamento di interventi urgenti non prevedibili concernenti la difesa del suolo.

Negli altri casi, di seguito esplicitati, i prelievi risultano di dubbia conformità non solo rispetto al disposto normativo, come già ampiamente argomentato, ma anche alle voci presenti nell'elenco del citato allegato f).

➤ Utilizzo del fondo per il finanziamento del debito fuori bilancio derivante da sentenza esecutiva n. 9170/2020 del Tar Lazio:

Il rilievo sulla non opportunità in ordine alla presenza nell'elenco di cui all'allegato f) di una voce relativa al finanziamento tramite fondo spese impreviste di contenziosi legali conduce a ritenere non in linea con le norme di legge la copertura di un debito fuori bilancio mediante tale mezzo. È stato, infatti riscontrato da questa Sezione in sede di referto sulla copertura delle leggi di spesa regionali per il 2021 che, in relazione al caso di specie del debito fuori bilancio in oggetto, la pendenza del giudizio costituiva fatto noto per la Regione,

trovandosi pertanto nelle condizioni di prevedere un accantonamento cautelativo nel fondo rischi al fine di preservare il bilancio in caso di soccombenza⁷⁶.

➤ Utilizzo del fondo per la copertura finanziaria di contributi straordinari:

Tali tipologie di spesa (cap. nn. 41238, 23204, 11491, 52173) non risultano dotate del carattere dell'imprevedibilità richiesto dal dettato normativo e non risultano ricomprese in alcuna delle fattispecie presenti nell'elenco di cui all'allegato f). Nello stesso, infatti, la voce 5 lega la possibilità di utilizzare il fondo per concedere "contributi straordinari a privati o ad enti pubblici" alla necessità di "fronteggiare danni provocati da agenti atmosferici non prevedibili", situazione che non sembra essersi verificata nel caso di specie. Le risorse del fondo sono, infatti, per tale fattispecie destinate al finanziamento di contributi straordinari per interventi di sentieristica (cap. 41238) e per la promozione della cultura della legalità (cap. 11491). Inoltre, l'individuazione del fondo spese impreviste quale fonte di finanziamento di tali interventi, così come desumibile dai dati trasmessi dalla Regione riportati nella precedente tabella, non corrisponde a quanto invece rappresentato nella legge di autorizzazione alla spesa (l. r. n. 31/2021). Tale legge, in quanto disciplinante interventi collegati alla prima variazione di bilancio, rinvia per la copertura finanziaria agli stanziamenti presenti sugli ordinari capitoli di bilancio. Il rinvio della legge è possibile solo in quanto la capienza degli stanziamenti di bilancio è stata precedentemente determinata dal previo apporto di risorse da parte del fondo spese impreviste, che ne costituisce pertanto, indirettamente, l'effettiva fonte di finanziamento. Tale ricostruzione costituisce conferma di quanto più volte ribadito da questa Sezione in ordine al fatto che non sempre dall'esame dei bilanci e della documentazione prodotta dalla Regione si riesca a ottenere immediata evidenza e contezza dei fenomeni contabili rappresentativi delle scelte dell'ente.

➤ Utilizzo del fondo per la copertura finanziaria di maggiori fabbisogni di spesa:

Tale fattispecie sembra rispondere al tenore del dettato normativo in materia di fondo spese impreviste nel momento in cui lega il prelievo all'esigenza di sopperire ad "eventuali deficienze delle assegnazioni di bilancio", nonostante la spesa originaria e sottostante non possieda i requisiti per essere considerata "imprevista". Tuttavia, si ribadisce l'opportunità e la necessità che tali maggiorazioni di spesa, nel rispetto della norma, siano limitate al solo esercizio di competenza e non impegnino i bilanci con continuità.

➤ Utilizzo del fondo per copertura indistinta degli interventi di spesa aggiuntivi ricompresi nel provvedimento di variazione:

L'indicazione da parte della Regione di voci di spesa non definite nella loro natura e tipologia è in evidente contrasto con l'intento di questa Sezione di ricostruire il corretto utilizzo del fondo spese impreviste, al fine di verificare il rispetto del disposto normativo. A dispetto delle ripetute richieste istruttorie, la Regione non è stata in grado di indicare la natura e la tipologia di alcune spese per il cui finanziamento sono state utilizzate somme presenti nel fondo spese impreviste, dichiarando che si tratterebbe di capitoli indistinti di spesa e pertanto

⁷⁶ Si fa presente che il debito fuori bilancio in oggetto è derivante dalla sentenza esecutiva n. 9170/2020 del Tribunale Amministrativo Regionale del Lazio, la quale ha annullato la nota con la quale l'Agenzia Italiana del Farmaco ha contestato alla società ricorrente di aver devoluto alle Regioni importi inferiori a quelli dovuti a titolo di *payback*. In ottemperanza della statuizione giudiziale emessa, le Regioni - nonostante la mancata costituzione in giudizio come nel caso della Toscana - sono tenute alla restituzione di quanto indebitamente ricevuto.

voci generiche non individuabili e non rappresentabili. In tal modo, risulta difficile per la Sezione individuare all'interno del bilancio gestionale gli idonei collegamenti tra prelievo e spesa finanziata. Tale procedura non può che essere oggetto di critica in quanto rende impossibile verificare che il prelievo dal fondo sia aderente alla norma di legge e che sia stato destinato a finanziare spese rientranti nell'elenco dell'allegato f), con evidenti ripercussioni in ordine ai principi di trasparenza e chiarezza del bilancio.

➤ Utilizzo del fondo per l'integrazione di trasferimenti agli enti del servizio sanitario:

La Regione ha utilizzato il fondo spese impreviste per 73 milioni per integrare l'ammontare delle risorse da trasferire agli enti del servizio sanitario, a fronte dell'incremento dei costi dovuti all'emergenza da Covid-19. Se ad un primo esame la spesa può assumere in qualche modo i connotati dell'imprevedibilità, in quanto legata ad una situazione di natura emergenziale, una visione a più ampio raggio permette di asserire che si tratta di una modalità di utilizzo del fondo che risponde a logiche già adottate dalla Regione in passato e che pertanto limitano la straordinarietà dell'evento e la sua apparente imprevedibilità. È infatti prassi della Regione finanziare in tal modo quota parte delle perdite del bilancio sanitario consolidato, come dimostra la presenza di voci riferite al disavanzo sanitario incluse nell'allegato f). Tuttavia, si ribadisce che tali disavanzi si vengono a generare proprio in funzione di una anomala gestione e ripartizione del fondo sanitario tra gli enti del comparto, dalla quale non sono esenti i trasferimenti legati all'emergenza pandemica. Peraltro, anche le risorse prelevate dal fondo spese impreviste, come già accaduto in precedenti esercizi, non vengono liquidate nell'esercizio di competenza bensì nel successivo esercizio come pagamenti in conto residui.

L'esame della tabella ha fatto emergere ulteriori elementi critici con riferimento alle risorse che hanno alimentato nel triennio 2021-2023 il fondo in questione, come di seguito rappresentate.

➤ Compensazione nel bilancio gestionale tra poste di entrata e di spesa:

Dalla tabella emerge, con riferimento alla prima variazione di bilancio (l.r. n. 32/2021), una implementazione consistente del fondo spese impreviste per l'intero triennio considerato nel bilancio di previsione. Tale incremento non trova, tuttavia, riscontro nella correlata variazione al bilancio regionale di cui alla d.g.r. n. 867/2021, nella quale sono rappresentati importi diversi ed inferiori⁷⁷. Ciò è dovuto al fatto che è stata operata dall'amministrazione regionale una compensazione tra entrate che alimentano il fondo e spese verso cui è diretto il prelievo, anziché provvedere a garantire l'effettiva rappresentazione delle singole variazioni in entrata ed in uscita. La compensazione di partite, sia nel bilancio di previsione che nel rendiconto, contrasta con il principio dell'integrità del bilancio e non garantisce la trasparenza dei dati e la comprensibilità dei fenomeni contabili e non può pertanto essere avallata. Agendo in tal modo, infatti, l'amministrazione regionale ha evitato di dare evidenza, a livello di bilancio, del passaggio, nel fondo spese impreviste, di specifiche risorse. Peraltro, con specifico riferimento all'esercizio 2021, la maggior parte di tali risorse, sebbene non ne venga specificata dalla Regione la provenienza, è ipotizzabile giungano dal fondo spese

⁷⁷ Dall'esame della tabella trasmessa dalla Regione si rileva come il fondo spese impreviste sia stato incrementato, a seguito della prima variazione di bilancio, per 26,9 milioni nel 2021, 55,2 milioni nel 2022 e 58,8 milioni nel 2023. Al contrario, dall'esame della correlata variazione al bilancio gestionale gli incrementi registrati sul fondo in questione ammontano a 15,5 milioni per il 2021, 32,8 milioni per 2022 e 14,8 milioni per il 2023.

obbligatorie⁷⁸ per essere destinate a spese già non del tutto ritenute idonee: si tratta del finanziamento di interventi di spesa natura indistinta e, per una parte residuale, della copertura di quelle fattispecie legate a contributi e maggiori fabbisogni di spesa che, come già rappresentato, sono state ritenute dalla Sezione difficilmente riconducibili alle voci di cui all'allegato f).

➤ Finanziamento tramite fondi di entrata di natura indistinta:

Tale fenomeno non costituisce una vera e propria criticità tenuto conto che rientra nella disponibilità dell'ente, nel caso consegua risparmi di spesa o si presentino nuove o maggiori entrate, provvedere all'integrazione del fondo tramite risorse di bilancio. Tuttavia, si ritiene che la Regione debba poter essere in grado di determinare la tipologia di risorse a tal fine utilizzate e rispondere così esaustivamente a specifiche richieste istruttorie sul tema.

➤ Finanziamento tramite prelevamenti dal Fondo di riserva per spese obbligatorie:

La Regione ha espressamente dichiarato di aver effettuato nella seconda variazione di bilancio (l.r. n. 45/2021) un riequilibrio di stanziamento tra fondo di riserva per spese obbligatorie e fondo di riserva spese imprevidite per 2,5 milioni. Si suppone che tale operazione sia stata realizzata anche nella prima variazione di bilancio per l'importo di 11,0 milioni, in quanto - nonostante la Regione non lo dichiarò espressamente e stante l'indeterminatezza sulla natura di alcune fonti di finanziamento del fondo - l'esame del bilancio gestionale ed il confronto con i dati presenti nella tabella fanno propendere per questa ipotesi.

La Sezione, come già rilevato in sede di esame del fondo di riserva per le spese obbligatorie, manifesta perplessità in relazione all'operazione di riequilibrio tra i fondi in considerazione del fatto che le risorse del fondo spese obbligatorie hanno uno specifico vincolo di destinazione rinvenibile nelle norme di cui all'art. 48, comma 1 del d.lgs. n. 118/2011.

Alla procedura adottata dalla Regione consegue il fatto che risorse accantonate nel fondo spese obbligatorie vanno indirettamente a finanziare tipologie di spesa diverse da quelle richieste nel disposto normativo: nel caso di specie (come evidente dalla tabella) il disavanzo sanitario emergente (almeno per una quota) e interventi non definiti.

Le delucidazioni della Regione a seguito di richiesta di chiarimenti appaiono condivisibili dal punto di vista di ritenere che rientri nella disponibilità regionale l'autonoma determinazione del "volume degli accantonamenti di bilancio" riferiti ai due fondi previsti dall'art. 48 del d.lgs. n. 118/2011 (fondo spese obbligatorie e fondo spese imprevidite).

È ritenuta anche effettivamente plausibile la previsione di una loro rimodulazione in sede di variazioni di bilancio allo scopo di finanziare nuovi interventi di spesa o per incrementare la dotazione finanziaria di interventi già previsti in bilancio. Ciò che tuttavia non si ritiene ammissibile è il superamento dei limiti qualitativi che devono sottendere al prelievo, diversi per ognuno dei due fondi nonché la mancata trasparenza delle connesse movimentazioni contabili.

⁷⁸ La differenza fra gli incrementi registrati nella tabella trasmessa dalla Regione e quanto rilevato dalla Sezione a seguito dell'esame della prima variazione di bilancio risultano pari a circa 11 milioni, corrispondente all'ammontare prelevato, sempre nella prima variazione di bilancio, dal fondo di riserva per spese obbligatorie (v. par. 1.9.1 del capitolo II° di questo referto "La programmazione e il bilancio di previsione").

Mantenere un collegamento tra l'origine della risorsa che alimenta il fondo e la spesa finanziata in alcuni casi è rilevante ed indispensabile soprattutto se ha riflessi negli anni successivi del triennio del bilancio di previsione ed in caso di sussistenza di vincoli di destinazione. Così come è determinante comprendere la natura della spesa finanziata. Una prova di queste affermazioni è data prendendo in esame la fattispecie dei risparmi di spesa derivanti dalla rinegoziazione dei mutui disposta dalla l.r. n. 38/2020 a valere sul triennio 2020-2022. La legge in questione prevedeva che tali risparmi confluissero nel fondo spese impreviste al fine di essere poi destinati al finanziamento di interventi di contrasto all'emergenza sanitaria da Covid 19. In casi come questo, è strettamente necessario che venga mantenuto un collegamento tra lo stanziamento del fondo e la spesa collegata e che tale collegamento sia di immediata evidenza al fine di valutarne il corretto utilizzo.

In merito al complesso delle criticità sopra rilevate in ordine all'impiego del Fondo di riserva per spese impreviste, la Regione, in sede di controdeduzioni ribadisce che, nell'ambito delle leggi di variazione, l'utilizzo dei Fondi di riserva non debba soggiacere alle regole dell'art. 48 del d.lgs. n. 118/2011 in quanto, nel momento in cui si prevede una rideterminazione degli accantonamenti dei fondi, le risorse che si liberano perdono la loro originaria connotazione e vengono recuperate al bilancio, quali risorse libere, per essere messe a disposizione delle politiche di spesa. Pertanto, precisa che i "limiti qualitativi" cui sono soggette le risorse accantonate in ciascuno dei fondi di riserva, ognuno con le proprie specificità, devono essere garantiti esclusivamente negli impieghi disposti con deliberazioni della Giunta regionale, nei quali la Regione dichiara di aver mantenuto il vincolo di destinazione indicato dall'art. 48 del d.lgs. n. 118/2011.

La Sezione, a tal proposito rileva che le movimentazioni che hanno interessato il fondo sulle quali sono state sollevate perplessità in merito alla piena rispondenza al dettato normativo non conseguono esclusivamente a variazioni adottate con legge del Consiglio bensì anche a interventi correttivi disposti con delibera di Giunta, per i quali, come correttamente rilevato dalla Regione stessa, valgono le disposizioni di cui al citato art. 48. Peraltro, per quanto attiene al rilievo concernente il finanziamento di interventi indistinti di spesa, a prescindere dalla correttezza o meno dell'utilizzo di risorse derivanti dal fondo in questione, rimane comunque obbligo per la Regione essere in grado di definire la tipologia e la natura di tali spese, nel rispetto del principio di trasparenza e comprensibilità del bilancio e potersi trovare così nella condizione di fornire, in merito ad eventuali richieste, una risposta tempestiva ed esaustiva.

3 Considerazioni conclusive

L'analisi sul fondo spese impreviste sul bilancio di previsione 2021-2023, associata alle considerazioni già emerse in precedenti esercizi esaminati, rende evidente come la Regione faccia di tale fondo un utilizzo ampiamente discrezionale, slegandolo dalla *ratio* per cui il legislatore ne ha previsto l'istituzione ed esasperando i termini del principio della flessibilità del bilancio. Appare, infatti, assumere sempre più le caratteristiche di un fondo accantonato in bilancio da cui attingere ogni qual volta si presenti l'esigenza di garantire copertura finanziaria ad una spesa che ne risulta priva, indipendentemente dal fatto che la stessa presenti o meno le caratteristiche individuate dal d.lgs. n. 118/2011.

La prassi adottata è dunque conseguenza dell'assenza di una programmazione certa ed attendibile da parte della Regione. Un rilievo più volte sollevato da questa Sezione nei diversi ambiti della gestione finanziaria regionale, da cui derivano una serie di anomalie che si riverberano su tutto il sistema contabile di bilancio.

Peraltro, le variazioni di bilancio per consentirne i prelevamenti, per espressa previsione normativa di cui all'art. 51 del d.lgs. n. 118/2011, possono essere effettuate oltre la data del 30 novembre. Anche per tale motivazione, la Regione trova un evidente beneficio nell'implementare il fondo spese impreviste anziché utilizzare gli ordinari strumenti previsti dall'ordinamento contabile, i quali garantirebbero al bilancio maggiore trasparenza, comprensibilità e tracciabilità delle risorse. Il criterio portato avanti dalla Regione delinea, invece, l'interesse a garantirsi una maggiore flessibilità nell'impiego delle risorse accantonate nel fondo, sia in termini di tempistica sia per la possibilità di evitare di mantenere ferme in bilancio somme specificatamente vincolate ad uno scopo, che al contrario, venuta meno la necessità, potrebbero essere destinate ad altri interventi.

A corredo delle asserzioni riportate, si rammenta che anche la Corte costituzionale, con sent. n. 190 del 2014, e già prima con sent. n. 28 del 2013, ravvisa che *“la finalità stessa del fondo di riserva per le spese impreviste esclude che le risorse di tale fondo possano essere utilizzate per coprire spese intenzionalmente pianificate dal legislatore (...) e del tutto svincolate dall'accadere di eventi che sfuggono al suo controllo¹. 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 di assolvere alle finalità per le quali è stato istituito, una volta che gli eventi che giustificano il ricorso ad esso si dovessero verificare”*.

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

- predisporre *“l'elenco delle spese finanziabili con il fondo per le spese impreviste”* allegato alla legge di approvazione del bilancio in coerenza con la funzione dell'istituto diretto a fornire copertura a spese connotate da imprevedibilità;
- predisporre una adeguata programmazione delle spese che eviti l'utilizzo del Fondo per sopperire a difetti di copertura di spese già previste dal bilancio, riservandone l'impiego per finanziare spese effettivamente non previste né prevedibili;
- dare evidenza nell'ambito delle variazioni di bilancio ai movimenti che interessano il Fondo sia in entrata che in uscita in modo da consentire sempre la verifica del suo corretto impiego.

FONDO DI RISERVA PER SPESE IMPREVISTE				
Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Voci dell'allegato f) al bilancio di previsione non in linea con le disposizioni di cui all'art. 48, comma 2 del d.lgs. n. 118/2021:	Par. 2.1	X	Alcune voci contenute nell'elenco si rifanno a spese che non posseggono le caratteristiche per essere definite impreviste, come invece richiesto dalla legge	Mancato rispetto del disposto normativo, di cui non viene rispettata la <i>ratio</i> sottesa alla legge
Effettivo utilizzo del fondo per impieghi non riconducibili né al dettato normativo né alle voci contenute nell'allegato f) al bilancio di previsione	Par. 2.3	X	Utilizzo discrezionale del fondo per interventi che necessitano di copertura finanziaria, al di là della rispondenza o meno al dettato normativo che impone la caratteristica di spesa imprevista	Impoverimento del fondo per interventi di spesa non in linea con le finalità della norma di legge e delle disposizioni regionali
Utilizzo del fondo per la copertura indistinta di interventi di spesa	Par. 2.3		Mancata esplicitazione da parte della Regione di alcuni interventi di spesa finanziati dal fondo. Difficoltà di rinvenire tali spese attraverso l'esame delle variazioni di bilancio	Impossibilità per la Sezione di verificare il corretto impiego del fondo ed il rispetto del disposto normativo. Difetto di trasparenza del bilancio
Anomalie nelle modalità di finanziamento ed implementazione del fondo	Par. 2.3		Mancata esplicitazione da parte della Regione di quota delle risorse che hanno finanziato il fondo. Compensazione, per altra parte, tra entrate che alimentano il fondo e spese finanziate dal prelievo. Utilizzo del fondo spese obbligatorie per finanziare il fondo spese impreviste	Difetto di trasparenza del bilancio e di comprensibilità delle scelte adottate dall'amministrazione. Mancato rispetto del principio di integrità del bilancio. Mancato rispetto del vincolo di destinazione di cui all'art. 48, comma 1 del d.lgs. n. 118/2011 in tema di utilizzo del fondo di riserva per spese obbligatorie

CAPITOLO IV

LA GESTIONE FINANZIARIA 2021

Sommario: **1. Il quadro di insieme – i risultati finali.** - 1.1. I risultati della gestione di competenza. - 1.2. I risultati della gestione dei residui. - 1.3. I risultati della gestione di cassa. - 1.4. Il risultato di amministrazione - **2. Le entrate di competenza.** - 2.1 I dati complessivi del 2021. - 2.2 L'andamento delle entrate per titoli. - 2.3 Le entrate del titolo I e l'andamento dei principali tributi regionali. - 2.4 Le entrate del titolo II e i contributi statali per l'emergenza sanitaria (Fondi Covid). Rinvio. - 2.5 Gli andamenti generali delle entrate del quinquennio 2017-2021. **3. Le spese di competenza.** - 3.1 I dati complessivi del 2021. - 3.2 L'andamento delle spese per titoli - 3.3 Le spese correnti. Macroaggregati e Fondi Covid (rinvio). - 3.4 Le spese per missione (tabelle). - **4. I servizi per conto terzi.** - **5. La gestione dei residui.** - 5.1 I residui attivi. - 5.1.1. Le operazioni di riaccertamento dei residui attivi. - 5.1.2 I residui attivi dell'esercizio 2021 - 5.2 I residui passivi. - 5.2.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui passivi. - 5.2.2 I residui passivi dell'esercizio 2021. - 5.2.3 I residui passivi perenti. - **6. I debiti fuori bilancio.** - **7. Considerazioni conclusive.**

1 Il quadro d'insieme – I risultati finali

La proposta di legge recante il "Rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2021" è stata approvata con deliberazione della Giunta regionale n. 1 del 10 maggio 2022 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 2021 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 5 giugno 2022, esprimendo parere favorevole.

Si ritiene opportuno fornire, in via preliminare, una rappresentazione sintetica dei risultati dell'intera gestione dell'esercizio finanziario 2021, 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 14.652.906.258,55, per effetto delle variazioni intervenute nel corso dell'esercizio, si attestano al valore finale di 16.150.980.787,77.

L'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2020 iscritto in entrata risulta pari a 941.738.012,28, mentre il Fondo pluriennale vincolato in entrata ammonta a 434.673.552,59.

Il disavanzo sostanziale del precedente esercizio è stato iscritto in spesa per 1.042.559.163,17 e il fondo pluriennale in spesa al 31 dicembre 2021, corrispondente agli impegni imputati in esercizi successivi, risulta pari a 430.224.737,69.

Pertanto, a fronte di previsioni definitive di entrata (al netto dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato) di 16.150.980.787,77 si sono registrati accertamenti per 12.248.864.631,50 e riscossioni di competenza per 10.869.277.825,43.

A fronte di previsioni definitive di spesa per 16.150.980.787,77 (al netto del disavanzo applicato), gli impegni sono risultati pari a 12.034.831.736,74 e i pagamenti di competenza a 9.851.546.433,97.

La gestione di competenza presenta una differenza tra accertamenti ed impegni dell'esercizio positiva per 214.032.894,76.

Dei residui attivi iniziali pari a 3.937.260.976,94 sono stati riscossi 1.134.095.604,60 euro ed eliminati 109.700.713,64.

I residui attivi conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio sono pari a 4.073.051.464,77 euro, di cui 2.693.464.658,70 provenienti dalla stessa gestione dei residui e 1.379.586.806,07 prodotti dalla gestione di competenza.

Dei residui passivi iniziali, pari a 4.574.263.827,11, sono stati pagati 1.697.144.513,05 ed eliminati 140.129.524,21.

I residui passivi conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio sono pari a 4.920.275.092,62 euro, di cui 2.736.989.789,85 provenienti dalla stessa gestione dei residui e 2.183.285.302,77 prodotti dalla gestione di competenza.

La gestione dei residui presenta un saldo positivo di 30.428.810,57.

Le previsioni di cassa, inizialmente quantificate in 17.430.453.715,20 in entrata e in 17.127.540.523,90 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 1.171.471.068,44).

Rispetto ad un fondo cassa iniziale fissato a 1.168.844.593,51 si sono registrate riscossioni complessive per 12.003.373.430,03 e pagamenti complessivi per 11.548.690.947,02.

Il fondo cassa alla chiusura dell'esercizio risulta pertanto pari a 1.623.527.076,52.

Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2021, che riassume in maniera sintetica la situazione finanziaria, presenta un saldo contabile positivo di 346.078.710,98, 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 1.872.636.796,57, porta a determinare il saldo finanziario netto della gestione in termini di disavanzo di 1.526.558.085,59, di cui 900.291.067,98 da debito autorizzato e non contratto.

Il progetto di Rendiconto dell'esercizio 2021 è stato deliberato nel rispetto del termine e secondo la struttura e i contenuti definiti dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

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

Tab. 1 - Quadro generale riassuntivo del rendiconto 2021.

(in euro)

Entrate	Accertamenti	Incassi	Spese	Impegni	Pagamenti
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		1.168.844.593,51			
Utilizzo avanzo di amministrazione	941.738.012,28		Disavanzo di amministrazione	20.543.588,67	
<i>di cui utilizzo fondo anticipazioni di liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm.)</i>	576.894.015,08				
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	131.675.333,30				
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	300.998.219,29				
Fondo pluriennale vincolato per incremento attività finanziarie	2.000.000,00				
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributarie, contributiva e perequativa	8.935.390.892,81	8.885.294.878,11	Titolo 1 - Spese correnti	9.964.329.803,20	9.571.496.297,53
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	1.403.945.817,14	1.253.342.069,81	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	107.879.809,97	
Titolo 3 - Entrate extratributarie	145.851.879,89	140.399.879,19			
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	247.549.917,88	212.186.864,76	Titolo 2 - Spese in conto capitale	605.270.239,05	479.537.814,96
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	14.668.889,79	15.181.918,96	Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	321.344.927,72	
Totale entrate finali	10.747.407.397,51	10.506.405.610,83	Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	17.999.675,88	17.338.339,44
			Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	1.000.000,00	
			Totale spese finali	11.017.824.455,82	10.068.372.451,93
Titolo 6 - Accensione prestiti	157.952.910,37	157.952.910,37	Titolo 4 - Rimborso prestiti	103.705.230,12	103.705.230,12
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	<i>Fondo anticipazione di liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm.)</i>	559.263.617,71	
Titolo 9 - Entrate per conto terzi	1.3743.504.323,62	1.339.014.908,83	Titolo 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00
Totale entrate dell'esercizio	12.248.864.631,50	12.003.373.430,03	Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	1.343.526.788,49	1.376.613.265,06
			Totale spese dell'esercizio	13.024.320.092,14	11.548.690.947,02
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	13.625.276.196,37	13.172.218.023,54	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	13.044.863.680,81	11.548.690.947,02
DISAVANZO DELL'ESERCIZIO	0,00		AVANZO DI COMPETENZA/FONDO DI CASSA	580.412.515,56	1.623.527.076,52
TOTALE A PAREGGIO	13.625.276.196,37	13.172.218.023,54	TOTALE A PAREGGIO	13.625.276.196,37	13.172.218.023,54

Fonte: Rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio 2021.

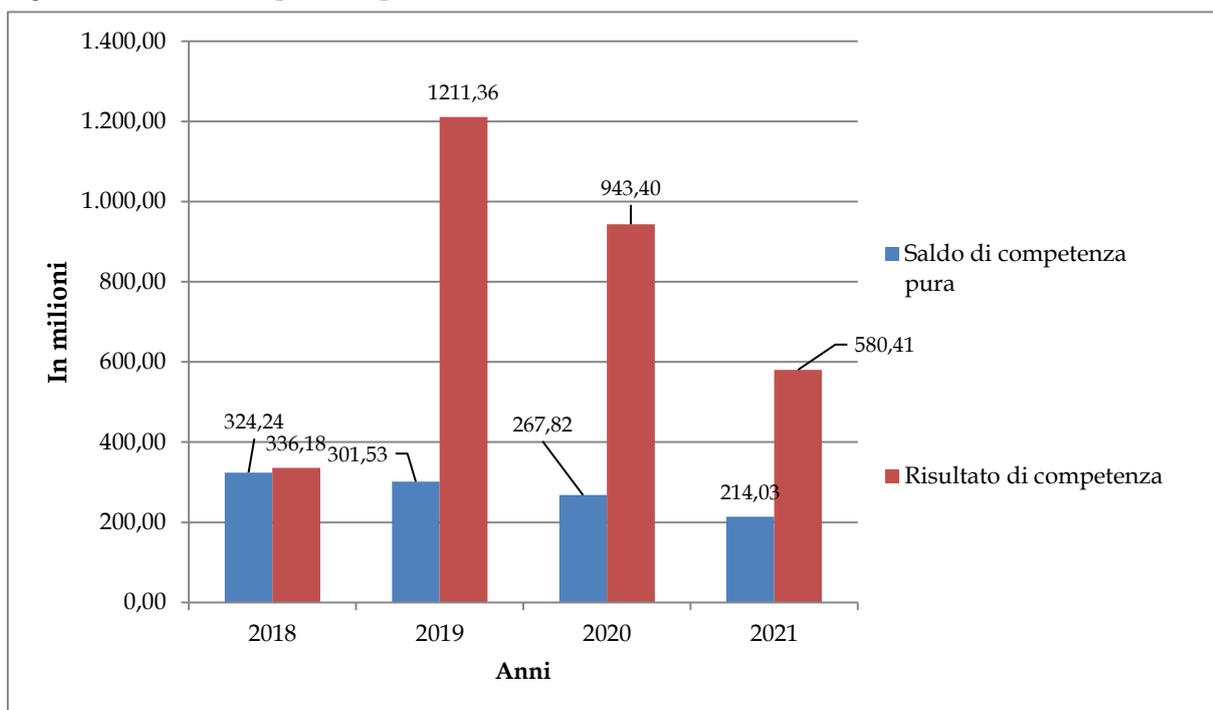
1.1 I risultati della gestione di competenza

Il rendiconto generale della gestione 2021 riporta entrate accertate per 12.248,86 milioni e spese impegnate per 12.034,83 milioni con un saldo positivo di 214,03 milioni.

Considerando, sul versante delle entrate, l'avanzo di amministrazione del precedente esercizio (applicato per 941,72 milioni di euro) oltre al Fpv di entrata (434,67 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 (20,54 milioni), il Fpv di spesa (431,22 milioni) e gli altri componenti negativi della gestione, le entrate e le spese complessive dell'esercizio chiudono con un saldo positivo di 580,41 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 2018-2021.

Fig. 1 - Il risultato di competenza - periodo 2018-2021.



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 214,03 milioni, in peggioramento rispetto ai 267,82 milioni del 2020, 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 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 580,41 milioni, in peggioramento di circa 363 milioni rispetto

a quello del 2020, che, a sua volta tuttavia, aveva fatto registrare un peggioramento rispetto a quello del 2019 (-268 milioni).

Il valore è dato dalla somma tra il risultato della gestione corrente, positivo per 497,16 milioni e il risultato della gestione in conto capitale, anch'esso positivo per 83,25 milioni.

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

Tab. 2 - Equilibri della competenza. Saldo 2021.

(in euro)

Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti e al rimborso prestiti	+	740.854.039,13
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente	-	20.543.588,67
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	+	131.675.333,30
Entrate titoli 1 - 2 - 3	+	10.485.188.589,84
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	+	0,00
Entrate titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	+	1.242.945,76
Spese correnti	-	9.964.329.803,20
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	-	107.879.809,97
Spese titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	-	104.667.459,00
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	-	0,00
Variazioni di attività finanziarie - saldo di competenza (se negativo)	-	1.414.707,52
Rimborso prestiti	-	103.705.230,12
Fondo anticipazioni di liquidità	-	559.263.617,71
(A) Risultato di competenza di parte corrente		497.156.691,84
Utilizzo avanzo di amministrazione per il finanziamento di spese di investimento	+	200.622.577,58
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	+	302.998.219,29
Entrate in conto capitale (titolo 4)	+	247.549.917,88
Entrate Titolo 5.01.01. - Alienazioni di partecipazioni	+	322.852,13
Entrate per accensione di prestiti (titolo 6)	+	157.952.910,37
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	-	0,00
Entrate titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	-	1.242.945,76
Spese in conto capitale	-	605.270.239,05
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	-	321.344.927,72
Spesa titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	-	2.000.000,00
Fondo pluriennale vincolato per acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale (di spesa)	-	1.000.000,00
Spese titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	+	104.667.459,00
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	+	0,00
Variazioni delle attività finanziarie - equilibrio complessivo (se positivo)	+	0,00
(B) Risultato di competenza in conto capitale		83.255.823,72
(C = A + B) Risultato di competenza		580.412.515,56

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

1.2 I risultati della gestione dei residui

La gestione dei residui segna un risultato positivo di 30,43 milioni data dalla differenza tra i minori residui passivi (-140,13 milioni) e i minori residui attivi (-109,70 milioni) realizzatasi alla chiusura dell'esercizio per effetto di riscossioni, riaccertamenti e cancellazioni.

Il valore registrato, per quanto in diminuzione rispetto a quello del 2020 (-18,05 milioni) e a quello del 2019 (-24,34 milioni), si mantiene positivo per il terzo esercizio consecutivo.

Particolarmente evidente dalla serie storica dell'ultimo triennio riportata nella seguente tabella è il netto aumento dei minori residui, tanto sul fronte attivo che su quello passivo, rispetto al 2020, anno in cui si era registrata una drastica riduzione rispetto ai valori degli esercizi precedenti.

Tab. 3 - Gestione dei residui nel triennio 2019-2021. (in euro)

RESIDUI ATTIVI:	2019	2020	2021
Residui iniziali	5.019.248.626,84	4.101.169.131,84	3.937.260.976,94
Residui rideterminati (residui iniziali +/- riaccertamenti)	4.884.370.858,63	4.083.314.766,78	3.827.560.263,30
Minori residui attivi (a)	134.877.768,21	17.854.365,06	109.700.713,64
RESIDUI PASSIVI:			
Residui iniziali	5.542.244.046,18	4.804.417.112,06	4.574.263.827,11
Residui rideterminati (residui iniziali - eliminazioni)	5.352.596.388,72	4.738.084.532,65	4.434.134.302,90
Minori residui passivi (b)	189.647.657,46	66.332.579,41	140.129.524,21
Risultato gestione residui (b-a)	54.769.889,25	48.478.214,35	30.428.810,57

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

1.3 I risultati della gestione di cassa

Per quanto riguarda la gestione di cassa si registra un avanzo, comprensivo della giacenza dell'anno precedente, di 1.623,53 milioni, notevolmente superiore all'avanzo del 2020 e, particolarmente, a quello del 2019, a causa del saldo positivo sia della gestione della competenza che di quella dei residui.

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

Tab. 4 - Gestione di cassa. Periodo 2019-2021. (in milioni)

GESTIONE DI CASSA						
Anni	Competenza (1)		Residui (2)		Totale	
	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti
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
2021	10.869,28	9.851,55	2.302,94	1.697,14	13.172,22	11.548,69
Saldi						
2019		884,10		34,68		918,78
2020		1.084,27		84,57		1.168,84
2021		1.017,73		605,80		1.623,53

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

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

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

1.4 Il risultato di amministrazione

L'esercizio 2021 si chiude con un risultato finanziario positivo di 346,08 milioni (c.d. risultato formale), che consente alla Regione di registrare un avanzo dopo i disavanzi consecutivi registrati negli esercizi pregressi e influenzati anche dalla dinamica del debito autorizzato e non contratto.

Tale risultato migliora di 248,9 milioni rispetto a quello del 2020 e di 524 milioni rispetto a quello del 2019.

Tab. 5 - Saldi finanziari - anni 2019-2021.

(in milioni)

	2019	2020	2021
Fondo di cassa al termine dell'esercizio	918,79	1.168,84	1.623,53
Residui attivi	4.101,17	3.937,26	4.073,05
Totale	5.019,96	5.106,10	5.696,58
Residui passivi	4.804,42	4.574,26	4.920,28
Fondo pluriennale vincolato	-393,47	-434,67	-430,22
Saldo finanziario	-177,93	97,17	346,08

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

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

Tab. 6 - Il saldo finanziario 2021.

(in milioni)

GESTIONE RESIDUI		GESTIONE COMPETENZA	
Residui attivi:		Entrata:	
+ Residui iniziali	3.937,26	+ Previsioni definitive di entrata	14.652,90
Residui rideterminati (residui iniziali +/- riaccertamenti)	3.827,56	Avanzo vincolato anno precedente	751,51
		- Accertamenti	12.248,86
= Minori residui attivi (a)	109,70	= Minori accertamenti (C)	3.155,55
Residui passivi:		Spesa:	
+ Residui iniziali	4.574,26	+ Previsioni definitive di spesa	14.361,85
Residui rideterminati (residui iniziali - eliminazioni)	4.434,13	Componente negativa avanzo anno precedente	1.042,56
		- Impegni	12.034,83
= Minori residui passivi (b)	140,13	= Minori impegni (D)	3.369,58
Risultato gestione residui (b-a)	30,43	Risultato gestione competenza (D-C)	214,03
+ Risultato esercizio precedente			97,17
+ Risultato gestione residui			30,43
+ Risultato gestione competenza			214,03
+ Fondo pluriennale vincolato			4,45
= Saldo finanziario			346,08

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 1.872,64 milioni, il risultato sostanziale dell’esercizio 2021 registra un disavanzo di 1.526,56 milioni.

Tab. 7 - Disavanzo sostanziale di amministrazione nel triennio 2019-2021. (in milioni)

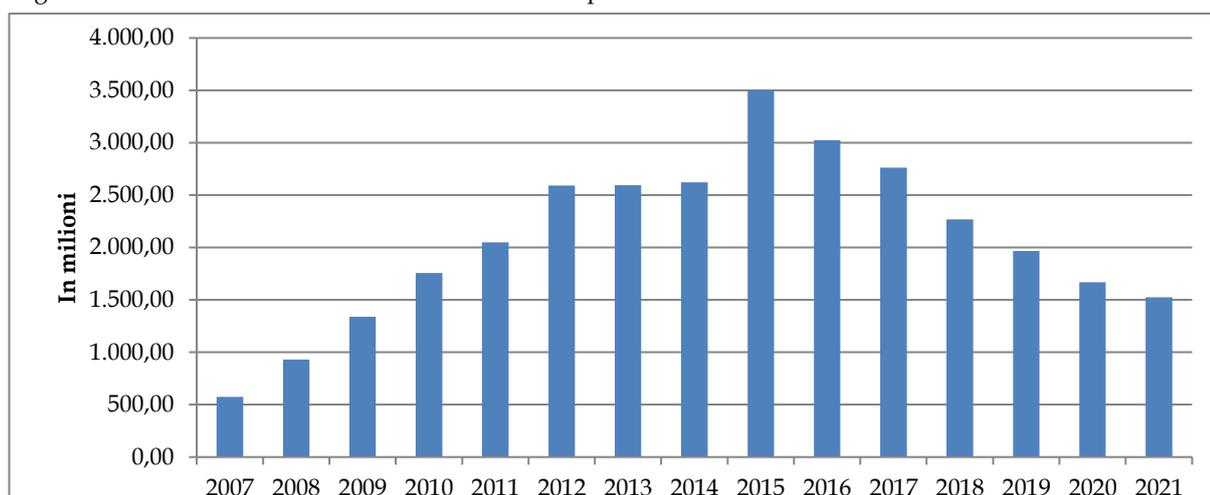
	2019	2020	2021
+ Saldo finanziario	-177,93	97,17	346,08
- Avanzo vincolato:	-1.789,52	-1.766,00	-1.872,64
di cui: Economie vincolate	1.708,78	1.693,82	1.811,04
di cui: Residui perenti	80,74	72,18	61,60
= Disavanzo sostanziale	-1.967,45	-1.668,83	-1.526,56

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

Il valore è in calo dell’8,5 per cento rispetto al 2020, che presentava un disavanzo pari a 1.668,83 milioni, e del 22,4 per cento rispetto al 2019, anno in cui il disavanzo era pari a 1.967,45 milioni.

Il grafico seguente illustra l’andamento del risultato sostanziale di amministrazione della Regione dal 2007 al 2021, 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 2007-2021.



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 900,29 milioni da debito autorizzato e non contratto;
- per 67 milioni da riaccertamento straordinario dei residui;

- per 559,27 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 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 2021.

2 Le entrate di competenza

2.1 I dati complessivi del 2021

A fronte di previsioni definitive per 17.527,39 milioni, il rendiconto regionale dell'esercizio 2021 registra accertamenti complessivi per 12.248,86 milioni e riscossioni in conto competenza per 10.869,28 milioni.

Al netto dei servizi conto terzi-partite di giro, oltre che dell'avanzo applicato all'esercizio e del fondo pluriennale vincolato in entrata, che rappresentano poste non accertabili, le previsioni finali si attestano a 12.709,69 milioni. Rapportati a questo valore gli accertamenti dell'esercizio, pari a 10.905,36, sempre al netto dei servizi conto terzi-partite di giro, presentano un'incidenza del 85,80 per cento.

Le riscossioni di competenza ammontano a 9.534,05 milioni, corrispondenti all'87,42 per cento delle entrate accertate.

L'andamento delle entrate di competenza nell'ultimo triennio, esposto nella seguente tabella, evidenzia un progressivo incremento sia degli accertamenti che delle riscossioni attestato dai relativi indici percentuali.

Tab. 8 - Totale delle entrate al netto delle contabilità speciali. Anni 2019-2021. (in milioni)

Anni	Previsioni definitive	Accertamenti	Capacità di accertamento %	Riscossioni	Velocità di riscossione %
	a	b	b/a	c	c/b
2019	12.585,66	10.291,58	81,77%	8.890,18	86,38%
2020	12.763,38	10.586,90	82,95%	9.108,85	86,04%
2021	12.709,69	10.905,36	85,80%	9.534,05	87,42%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

2.2 L'andamento delle entrate per titoli

La ripartizione per titoli conferma che le entrate tributarie del titolo I rappresentano quasi il 73 per cento delle entrate totali accertate, seguite dai trasferimenti del titolo II con il 12 per cento.

La tabella seguente espone l'andamento delle entrate per titoli nel 2021 distinguendo tra il perimetro ordinario e il perimetro sanitario del bilancio regionale.

Tab. 9 - Entrate per titolo conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.

(in milioni)

Titolo		Previsioni			Accertamenti			Riscossioni			
		2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021	
1	Entrate correnti di natura tributaria, contr. e perequativa	Ordinario	1.506,48	1.362,91	1.527,45	1.596,05	1.369,61	1.503,19	1.257,42	1.155,58	1.205,52
		Sanitario	7.715,96	7.853,75	7.932,20	7.215,96	7.353,75	7.432,20	6.567,65	6.713,44	6.858,01
		Totale	9.222,44	9.216,66	9.459,66	8.812,01	8.723,35	8.935,39	7.825,07	7.869,02	8.063,53
2	Trasferimenti correnti	Ordinario	426,78	561,09	694,46	342,41	533,39	667,75	201,59	415,17	504,12
		Sanitario	386,9	696,85	736,08	387,2	592,86	736,2	349,11	453,26	587,4
		Totale	813,68	1.257,94	1.430,53	729,61	1.126,25	1.403,95	550,7	868,43	1.091,52
3	Entrate extratributarie	Ordinario	106,31	111,47	118,63	131,65	106,52	139,54	100,85	80,18	109
		Sanitario	0,63	0,41	5,96	0,83	0,43	6,31	0,7	0,41	6,14
		Totale	106,94	111,88	124,59	132,48	106,95	145,85	101,55	80,59	115,14
4	Entrate in conto capitale	Ordinario	337,13	274,1	311,03	246,74	198,44	235,11	126	115,28	92
		Sanitario	69,05	323,3	143,29	64,56	260,01	12,44	4,78	6,92	0,69
		Totale	406,19	597,41	454,32	311,3	458,45	247,55	130,78	122,2	92,69
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	Ordinario	64,86	46,01	45,41	66,27	43,43	14,67	42,18	40,14	13,21
		Sanitario	82,29	-	-	82,29	-	-	82,29	-	-
		Totale	147,15	46,01	45,41	148,55	43,43	14,67	124,47	40,14	13,21
6	Accensione prestiti	Ordinario	1.656,99	1.472,35	1.091,19	26,58	67,33	53,95	26,58	67,33	53,95
		Sanitario	132,29	61,13	104	131,05	61,13	104	131,05	61,13	104
		Totale	1.789,27	1.533,48	1.195,19	157,63	128,47	157,95	157,63	128,47	157,95
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	Ordinario	100	-	-	-	-	-	-	-	-
		Sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		Totale	100	-	-						
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	Ordinario	695,77	500,69	583,04	261,78	210,74	282,68	252,3	198,37	274,43
		Sanitario	2.760,85	2.696,35	2.858,25	1.035,77	1.697,55	1.060,82	1.035,74	1.697,53	1.060,80
		Totale	3.456,62	3.197,03	3.441,29	1.297,55	1.908,29	1.343,50	1.288,04	1.895,90	1.335,23
Totale Ordinario		4.894,32	4.328,62	4.371,21	2.671,48	2.529,46	2.896,89	2.006,92	2.072,05	2.252,23	
Totale Sanitario		11.147,97	11.631,79	11.779,78	8.917,66	9.965,73	9.351,97	8.171,32	8.932,69	8.617,04	
Totale complessivo		16.042,29	15.960,41	16.150,99	11.589,13	12.495,19	12.248,86	10.178,24	11.004,75	10.869,27	
% ordinario		30,51%	27,12%	27,06%	23,05%	20,24%	23,65%	19,72%	18,83%	20,72%	
% sanitario		69,49%	72,88%	72,94%	76,95%	79,76%	76,35%	80,28%	81,17%	79,28%	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Le entrate del titolo primo registrano accertamenti per 8.935,39 milioni (di cui 1.503,19 sul perimetro ordinario e 7.432,20 sul perimetro sanitario) e riscossioni per 8.063,53 (di cui 1.205,52 sul perimetro ordinario e 6.858,01 sul perimetro sanitario). La capacità di accertamento è del 94,46 per cento; la velocità di riscossione del 90,24 per cento.

Mentre le entrate destinate al finanziamento della sanità presentano un andamento crescente nell'ultimo triennio, sia in termini di accertamenti (+3per cento sul 2019 e +1,07 sul 2020) che di riscossioni (+4,42 per cento sul 2019 e +2,15 per cento sul 2020), le entrate ordinarie, quantunque in recupero sui dati dell'esercizio 2020 (particolarmente condizionato dagli effetti della legislazione di emergenza conseguente alla pandemia), non raggiungono ancora i valori del 2019, con accertamenti ridotti del 5,82 per cento, a conferma di una solo parziale ripresa dei risultati precedenti alla emergenza sanitaria. Si rinvia al successivo paragrafo per una più approfondita analisi dell'andamento dei principali tributi regionali.

Notevole è invece l'incremento delle entrate del titolo II che anche nel 2021 hanno continuato ad accogliere i contributi statali legati all'emergenza sanitaria. Gli accertamenti passano dai 729,61 milioni del 2019 ai 1.403,95 del 2021 (+92,42 per cento) quasi equamente distribuiti tra perimetro ordinario e perimetro sanitario con un andamento che si riflette anche

sulle riscossioni, che, nel 2021, raggiungono i 1.091,52 con una velocità di riscossione del 77,75 per cento.

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.

Per le entrate extratributarie del titolo III gli accertamenti di 145,85 milioni superiori anche alle previsioni definitive, segnano un incremento di oltre 38 milioni sul precedente esercizio (+36,37 per cento) di pari passo con le riscossioni che si attestano a 115,14 milioni. Si deve segnalare al riguardo il notevole aumento in termini percentuali registrato dalle entrate sanitarie per effetto dell'iscrizione di oltre 5 milioni.

In calo rispetto al valore del precedente esercizio sono invece le entrate in conto capitale dove gli accertamenti di 247,55 milioni sono quasi dimezzati (-46 per cento), risentendo in particolare del crollo dei trasferimenti per gli investimenti in sanità (-85,86 per cento). Le riscossioni di competenza si sono ridotte di circa un quarto (-24,15 per cento), anch'esse condizionate dalla scarsissima percentuale di incasso della quota "sanitaria" (5,55 per cento) che porta la velocità di riscossione complessiva al 37,44 per cento. Quest'ultima decisamente bassa (ma in aumento rispetto al corrispondente valore del 2020) risente della natura vincolata dei trasferimenti statali o comunitari spesso liquidati a rendicontazione dei lavori eseguiti.

Il titolo IV accoglie anche i contributi straordinari per gli investimenti assegnati alla Regione in dipendenza dell'emergenza sanitaria. Si segnalano, in particolare, gli 8,19 milioni accertati come risorse FSC 2014/2020 volte a compensare la riprogrammazione dei POR, secondo quanto previsto dal c.d. "Accordo Provenzano".

Nel titolo V 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 2020-2021 si registra un peggioramento degli accertamenti che passano da 43,43 a 14,67 milioni.

Le entrate del titolo VI, che in fase di previsione accolgono gli stanziamenti a copertura del disavanzo da debito autorizzato e non contratto destinati ad essere attivati solo per far fronte ad esigenze effettive di cassa, registrano accertamenti per 157,95 milioni riportandosi sui medesimi valori del 2019 dopo la sensibile riduzione avutasi nel 2020. A fronte di mutui contratti per sostenere finanziamenti ordinari per 53,95 milioni, si riscontrano mutui per finanziamenti sanitari per 104 milioni. Per le problematiche relative all'indebitamento e all'incidenza dei relativi oneri sul bilancio regionale si rinvia al capitolo sull'indebitamento della presente relazione.

Le successive tabelle espongono l'andamento delle entrate nel periodo 2019-2021 evidenziando le variazioni in termini percentuali e gli indicatori di efficienza utilizzati per la precedente analisi.

Tab. 10 - Entrate per titolo. Variazione percentuali. Anni 2019-2021.

Titoli		Previsioni		Accertamenti		Riscossioni		
		21/20	21/19	21/20	21/19	21/20	21/19	
1	Entrate correnti di natura tributaria, contr. e perequativa	Ordinario	12,07%	1,39%	9,75%	-5,82%	4,32%	-4,13%
		Sanitario	1,00%	2,80%	1,07%	3,00%	2,15%	4,42%
		Totale	2,64%	2,57%	2,43%	1,40%	2,47%	3,05%
2	Trasferimenti correnti	Ordinario	23,77%	62,72%	25,19%	95,01%	21,42%	150,07%
		Sanitario	5,63%	90,25%	24,18%	90,13%	29,59%	68,26%
		Totale	13,72%	75,81%	24,66%	92,42%	25,69%	98,21%
3	Entrate extratributarie	Ordinario	6,42%	11,59%	31,00%	5,99%	35,94%	8,08%
		Sanitario	1353,66%	846,03%	1367,44%	660,24%	1397,56%	777,14%
		Totale	11,36%	16,50%	36,37%	10,09%	42,87%	13,38%
4	Entrate in conto capitale	Ordinario	13,47%	-7,74%	18,48%	-4,71%	-20,19%	-26,98%
		Sanitario	-55,68%	107,52%	-95,22%	-80,73%	-90,03%	-85,56%
		Totale	-23,95%	11,85%	-46,00%	-20,48%	-24,15%	-29,13%
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	Ordinario	-1,30%	-29,99%	-66,22%	-77,86%	-67,09%	-68,68%
		Sanitario	-	100,00%	-	100,00%	-	100,00%
		Totale	-1,30%	-69,14%	-66,22%	-90,12%	-67,09%	-89,39%
6	Accensione prestiti	Ordinario	-25,89%	-34,15%	-19,87%	102,97%	-19,87%	102,97%
		Sanitario	70,13%	-21,38%	70,13%	-20,64%	70,13%	-20,64%
		Totale	-22,06%	-33,20%	22,95%	0,20%	22,95%	0,20%
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	Ordinario	-	-	-	-	-	-
		Sanitario	-	-	-	-	-	-
		Totale	-	-	-	-	-	-
9	Entrate conto terzi	Ordinario	16,45%	-16,20%	34,14%	7,98%	38,34%	8,77%
		Sanitario	6,00%	3,53%	-37,51%	2,42%	-37,51%	2,42%
		Totale	7,64%	-0,44%	-29,60%	3,54%	-29,57%	3,66%
		<i>Totale ordinario</i>	0,98%	-10,69%	14,53%	8,44%	8,70%	12,22%
		<i>Totale sanitario</i>	1,27%	5,67%	-6,16%	4,87%	-3,53%	5,45%
		Totale complessivo	1,19%	0,68%	-1,97%	5,69%	-1,23%	6,79%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Tab. 11 - Entrate per titolo. Indicatori.

Titolo		Capacità di accertamento			Velocità di riscossione			
		2019	2020	2021	2019	2020	2021	
1	Entrate correnti di natura tributaria, contr. e perequativa	Ordinario	105,95%	100,49%	98,41%	78,78%	84,37%	80,20%
		Sanitario	93,52%	93,63%	93,70%	91,02%	91,29%	92,27%
		Totale	95,55%	94,65%	94,46%	88,80%	90,21%	90,24%
2	Trasferimenti correnti	Ordinario	80,23%	95,06%	96,15%	58,87%	77,84%	75,50%
		Sanitario	100,08%	85,08%	100,02%	90,16%	76,45%	79,79%
		Totale	89,67%	89,53%	98,14%	75,48%	77,11%	77,75%
3	Entrate extratributarie	Ordinario	123,84%	95,56%	117,63%	76,60%	75,27%	78,11%
		Sanitario	131,75%	104,88%	105,87%	84,34%	95,35%	97,31%
		Totale	123,88%	95,59%	117,06%	76,65%	75,35%	78,94%
4	Entrate in conto capitale	Ordinario	73,19%	72,40%	75,59%	51,07%	58,09%	39,13%
		Sanitario	93,50%	80,42%	8,68%	7,40%	2,66%	5,55%
		Totale	76,64%	76,74%	54,49%	42,01%	26,66%	37,44%
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	Ordinario	102,17%	94,39%	32,31%	63,65%	92,42%	90,05%
		Sanitario	100,00%	-	-!	100,00%	-	-
		Totale	100,95%	94,39%	32,31%	83,79%	92,42%	90,05%
6	Accensione prestiti	Ordinario	1,60%	4,57%	4,94%	100,00%	100,00%	100,00%
		Sanitario	99,06%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		Totale	8,81%	8,38%	13,22%	100,00%	100,00%	100,00%
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	Ordinario	-	-	-	-	-	-
		Sanitario	-	-	-	-	-	-
		Totale	-	-	-	-	-	-
9	Entrate conto terzi-partite di giro	Ordinario	37,62%	42,09%	48,48%	96,38%	94,13%	97,08%
		Sanitario	37,52%	62,96%	37,11%	100,00%	100,00%	100,00%
		Totale	37,54%	59,69%	39,04%	99,27%	99,35%	99,38%
		<i>Totale ordinario</i>	54,58%	58,44%	66,27%	78,70%	78,84%	76,78%
		<i>Totale sanitario</i>	79,99%	85,68%	79,39%	88,00%	86,26%	86,45%
		Totale complessivo	92,71%	93,58%	93,82%	93,58%	93,82%	84,48%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

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

Il titolo I "entrate correnti di natura tributaria, contributive e perequative" comprende le risorse derivanti dai tributi destinati alla Regione che, con accertamenti per 8.935,39 milioni, ne costituiscono la più rilevante fonte di finanziamento. Il rapporto tra le entrate del titolo I e il totale delle entrate correnti accertate nel corso dell'esercizio (comprehensive anche dei titoli II e III), che esprime il grado di autonomia finanziaria della Regione, si attesta nel 2021 oltre l'85 per cento.

Va ricordato tuttavia al riguardo che più dei due terzi dei tributi "regionali" è costituito da tributi "devoluti" o partecipazioni a tributi statali prevalentemente destinati al finanziamento del Servizio sanitario, sui quali la Regione conserva una ridotta capacità di manovra attraverso le variazioni delle aliquote nei limiti consentiti dalla legge nazionale. Legge nazionale che del resto definisce anche le condizioni e i presupposti di applicabilità dei tributi "propri", ossia le imposte e tasse di più stretta pertinenza regionale, così come le procedure per il recupero della relativa evasione. La Regione nel 2021 non ha fatto ricorso alla leva fiscale variando in aumento le aliquote fiscali.

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

Tab. 12 - Entrate correnti di natura tributaria. Anni 2019-2021.

(in milioni)

Titolo			Previsioni			Accertamenti			Riscossioni		
			2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021
1	IRAP	Ordinario	161,58	160,70	158,00	158,71	153,00	155,56	103,48	102,96	101,43
		Sanitario	1.428,07	1.316,54	1.405,78	1.387,29	946,01	1.301,19	868,83	638,51	934,03
		Totale	1.589,65	1.477,24	1.563,78	1.546,00	1.099,01	1.456,75	972,31	741,47	1.035,46
2	IRPEF	Ordinario	130,45	133,00	122,00	131,61	130,68	139,24	0,00	0,00	0,00
		Sanitario	640,62	643,14	644,23	620,23	616,07	613,67	620,23	611,22	613,67
		Totale	771,07	776,14	766,23	751,84	746,75	752,91	620,23	611,22	613,67
3	IVA	Ordinario	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56
		Sanitario	4.773,70	5.039,03	5.136,44	4.773,70	5.303,61	5.136,44	4.705,06	5.250,56	5.064,57
		Totale	4.810,26	5.075,59	5.173,00	4.810,26	5.340,17	5.173,00	4.741,62	5.287,12	5.101,13
4	IVA Mobilità extraregionale	Ordinario									
		Sanitario	343,77	346,86	234,93	343,77	346,86	234,93	343,77	207,58	234,93
		Totale	343,77	346,86	234,93	343,77	346,86	234,93	343,77	207,58	234,93
5	IVA Mobilità internazionale	Ordinario									
		Sanitario	29,76	8,18	10,82	29,76	8,18	10,82	29,76	5,58	10,82
		Totale	29,76	8,18	10,82	29,76	8,18	10,82	29,76	5,58	10,82
6	Tassa automobilistica	Ordinario	379,96	380,92	385,00	398,43	392,49	428,03	389,48	367,57	428,03
		Sanitario	0,04			0,04					
		Totale	380,00	380,92	385,00	398,47	392,49	428,03	389,48	367,57	428,03

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Oltre la metà delle entrate tributarie dell'esercizio 2021 è costituita dalla compartecipazione regionale all'IVA che registra accertamenti complessivi per 5.173,00 milioni. L'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) con 1.456,75 milioni fornisce il 16,30 per cento del gettito tributario cui si aggiunge l'addizionale regionale sull'imposta delle persone fisiche (IRPEF) con 752,91 milioni, pari all'8,43 per cento. La tassa automobilistica con

428,03 contribuisce un ulteriore al 4,79 per cento alle entrate del titolo completate dagli altri tributi propri e dai proventi dell'attività di recupero dell'evasione.

L'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), a fronte di previsioni finali di 1.563,78 milioni, registra accertamenti complessivi per 1.456,75 milioni di cui 1.301,19 milioni per la quota destinata al finanziamento della sanità e per 155,56 per la quota ordinaria.

La prima segna un deciso incremento pari a 355,18 milioni (+37,55 per cento) rispetto al valore del precedente esercizio 2020 dove il minor introito determinato dalla sospensione del prelievo fiscale a causa dell'emergenza sanitaria era stato compensato con l'incremento della compartecipazione all'IVA. Il dato rimane tuttavia ancora inferiore a quello del 2019 (-6,21 per cento). Un andamento simile si riscontra anche per la quota ordinaria che, in aumento sul 2020 (+1,67 per cento) non ha ancora recuperato il valore del 2019 (-1,98 per cento). Si ricorda al riguardo che il minor gettito del 2020 conseguente alla pandemia era stato compensato da trasferimenti statali registrati sul medesimo capitolo di entrata del titolo I all'esito di variazioni di bilancio. L'incidenza delle riscossioni sugli accertamenti, che era scesa al 50 per cento nel 2020, si attesta a valori superiori al 71 per cento.

L'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) registra accertamenti per 752,91 milioni di cui 613,67 milioni per la quota sanitaria (-0,39 per cento sul 2020 e -1,6 per cento sul 2019) interamente riscossa e 139,24 milioni per la quota ordinaria che evidenzia un incremento di 8,57 (+6,55 per cento) milioni rispetto al precedente esercizio rendicontato.

La compartecipazione regionale all'imposta sul valore aggiunto (IVA) registra accertamenti per complessivi 5.173,00 milioni, ripartiti tra la quota ordinaria di 36,56 milioni che si mantiene costante per l'intero triennio e la quota sanitaria di 5.136,44 milioni. Quest'ultima evidenzia una sensibile riduzione di 167,17 milioni (-3,15 per cento) rispetto al valore del 2020 che, come detto, risentiva degli effetti dell'incremento disposto dalla legislazione di emergenza per sopperire alle minori entrate IRAP. Il dato del 2021 rimane comunque ancora superiore (+7,60 per cento) a quello del 2019 a conferma della destinazione di maggiori risorse al Fondo sanitario nazionale. A quella descritta si aggiungono le quote di compartecipazione IVA specificatamente destinate alla remunerazione della "mobilità" extraregionale e internazionale con accertamenti rispettivamente di 234,93 milioni e 10,82 milioni entrambe in significativo calo (-32 per cento circa) rispetto ai valori del 2019 presumibilmente imputabile all'effetto della pandemia.

Tra i tributi regionali "propri" il gettito più rilevante è assicurato dalla **tassa automobilistica** con accertamenti nel 2021 per 428,03 milioni interamente iscritti alla quota ordinaria che evidenziano un incremento di 35,34 milioni sul 2020 (+9,06 per cento) e di 29,56 milioni sul 2019 (+7,42 per cento). Le somme accertate risultano interamente rimosse in corso di esercizio.

Nella seguente tabella è esposto l'andamento dell'attività di recupero dell'evasione dei principali tributi regionali nel triennio 2019-2021.

Tab. 13 - Recupero evasione tributaria.

(in milioni)

	Previsioni			Accertamenti			Riscossioni		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021
IRAP versamenti unitari	30,60	30,00	30,00	65,26	37,21	29,12	65,26	37,21	29,12
IRAP riscossioni coattiva	18,00	18,00	18,00	25,97	13,91	14,76	22,39	12,96	14,69
IRPEF versamenti unitari	6,50	6,50	6,50	8,49	6,19	6,66	8,49	6,19	6,66
IRPEF versamenti coattivi	2,80	2,80	2,80	5,58	3,3	3,81	4,46	3,12	3,78
Tassa automobilistica versamenti dir	50,00	50	55	59,93	46,59	41,79	59,93	46,59	41,79
Tassa automobilistica riscossione coattiva	149,29	11,21	173,67	152,16	4,06	107,09	16,18	3,84	3,84

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

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

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

La tassa automobilistica da cui derivano in valore assoluto i maggiori introiti da riscossione coattiva regionale riporta accertamenti per 107,09 milioni contro i 4,06 del 2020.

Rimangono viceversa sempre bassissime ed essenzialmente costanti le riscossioni di competenza con soli 3,84 milioni.

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

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

(in migliaia)

Descrizione	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
Irapp 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 (Fondi Covid). Rinvio

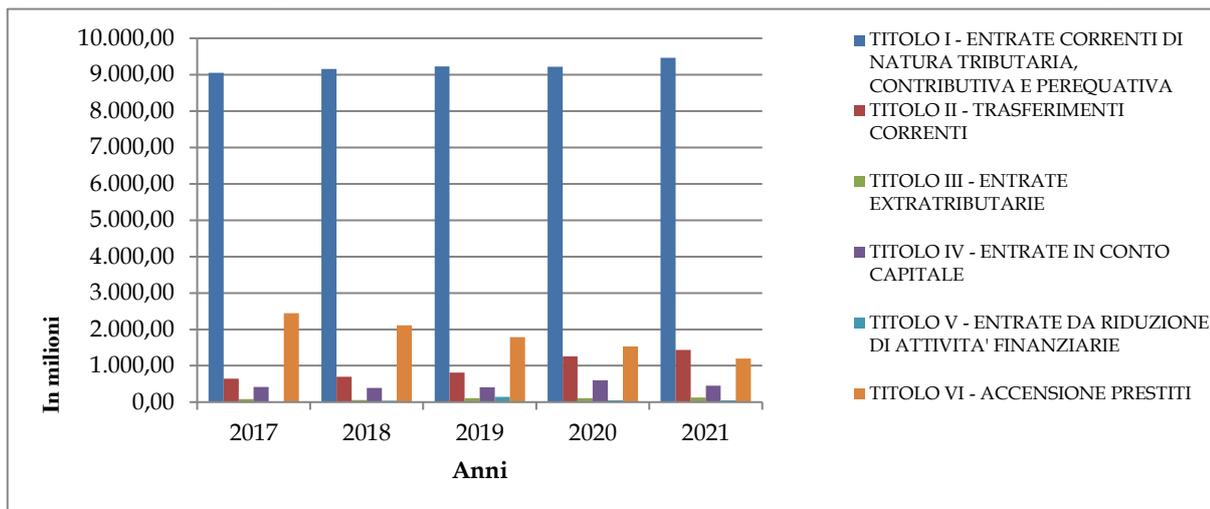
Come accennato in precedenza un forte contributo all'incremento delle entrate del titolo II è stato dato anche nel 2021 dai trasferimenti statali per il contrasto alla pandemia (c.d. Fondi Covid) che, in base alla ricostruzione effettuata dalla Sezione registrano accertamenti per 457,86 milioni di cui 201,21 sul perimetro ordinario (interamente riscossi) e 246,17 sul perimetro sanitario (riscossi per l'82 per cento).

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

2.5 Gli andamenti generali delle entrate nel quinquennio 2017-2021

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 triennio 2017-2019 passando, in tale arco temporale, dai 9.049,89 milioni del 2017 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, per salire, infine, a 9.459,66 milioni nel 2021. Le entrate da trasferimenti correnti, pari a 1.257,94 milioni nel 2020, mostrano un nettissimo aumento - per le ragioni più volte evidenziate, connesse all'emergenza da Covid-19 - rispetto ai dati del triennio precedente, per aumentare ulteriormente, nel 2021, fino a 1.430,53 milioni. Le entrate extratributarie, pari a 124,58 milioni, sono in aumento rispetto ai 111,88 milioni del 2020 e risultano più che raddoppiate rispetto ai 52,75 milioni del 2018. Le entrate in conto capitale, pari a 454,32 milioni, sono calate rispetto ai 597,41 milioni del 2020. Le entrate da riduzione di attività finanziarie, pari a 45,91 milioni, sono in netto calo rispetto ai 147,15 milioni del 2019, ma sono, comunque, più elevate dei valori fatti registrare nel biennio 2017-2019. L'entrata da ricorso al credito, pari a 1.195,18 milioni, subisce, infine, notevoli e costanti decrementi nel quinquennio. Va considerato, tuttavia, che la Regione non sottoscrive mai il credito autorizzato, se non per importi minimali.

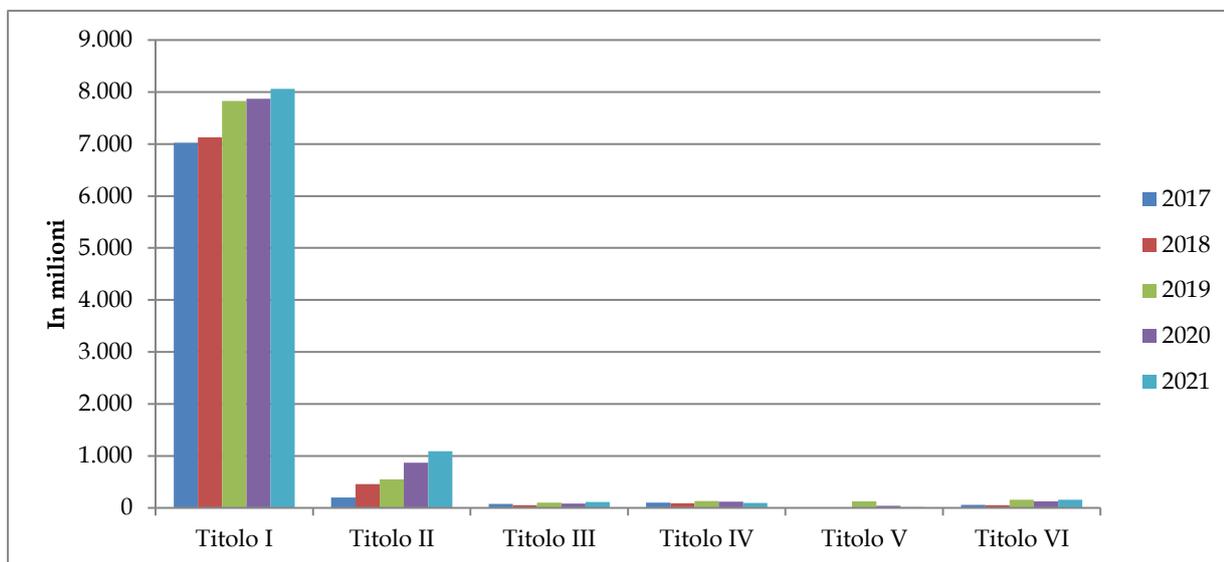
Fig. 3 - Andamento delle previsioni definitive dei titoli di entrata. (in milioni)



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

Le riscossioni registrano un andamento costantemente in crescita, nel quinquennio 2017-2021, per quanto riguarda i titoli I e II. Il titolo I, in particolare, passa, nell'arco temporale considerato, dai 7.022,79 milioni del 2017 agli 8.063,95 milioni del 2021, mentre le riscossioni del titolo II, pari a 1.091,52 milioni, sono più che quintuplicate rispetto ai 202,19 milioni del 2017. Anche i titoli III e VI fanno registrare, rispettivamente con 115,14 e 157,95 milioni, il valore più elevato nel quinquennio, mentre nei titoli IV e V si registra, invece, una flessione rispetto ai risultati ottenuti nel 2020: in particolare, il titolo V, con i suoi 13,21 milioni, si riduce di quasi dieci volte rispetto ai 124,47 milioni del 2019.

Fig. 4 - Andamento delle riscossioni dei titoli di entrata. (in milioni)

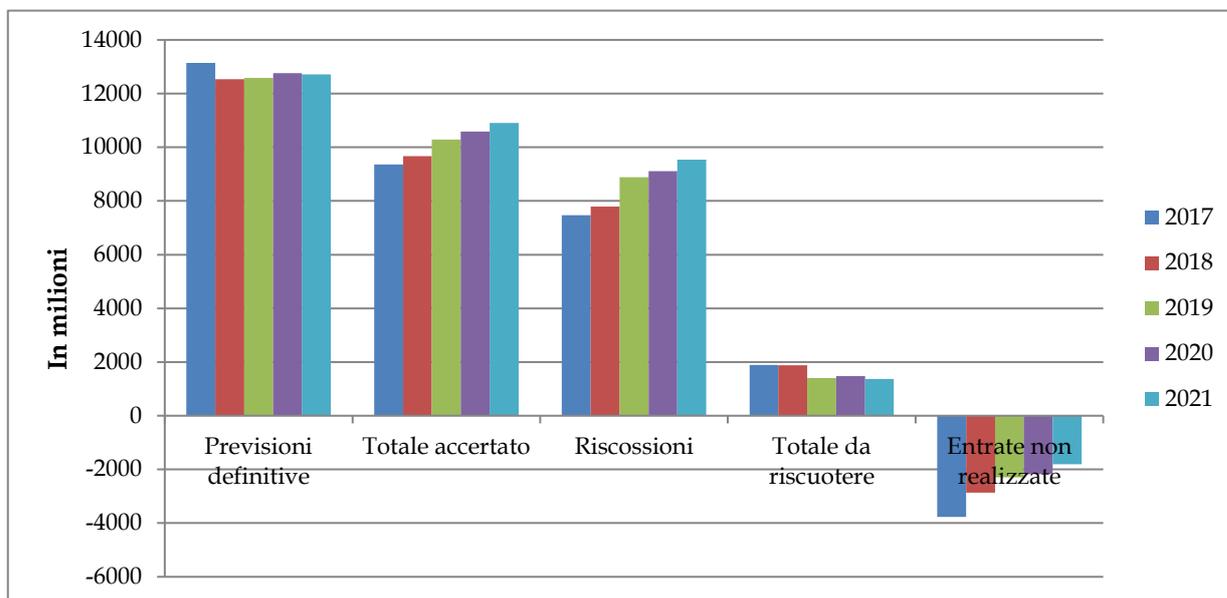


Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Nel complesso, quindi, nel 2021 l'andamento generale delle entrate registra rispetto al 2020 un lieve calo degli stanziamenti in sede di bilancio di previsione, seguito da un aumento, costante nell'arco del quinquennio 2017-2021, sia degli accertamenti che delle riscossioni.

Il totale da riscuotere e le entrate non realizzate fanno registrare, nel 2021, un miglioramento rispetto all'anno precedente.

Fig. 5 - Le entrate totali al netto delle contabilità speciali - Periodo 2017-2021.



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 quinquennio 2017-2021; la suddetta capacità di accertamento risulta, tuttavia, in peggioramento rispetto ai valori raggiunti nel biennio 2014-2015.

Per il titolo II, il dato percentuale 2021 è in netto miglioramento rispetto al quadriennio precedente.

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 miglioramento rispetto al 2020.

Il dato del titolo IV è il peggiore 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.

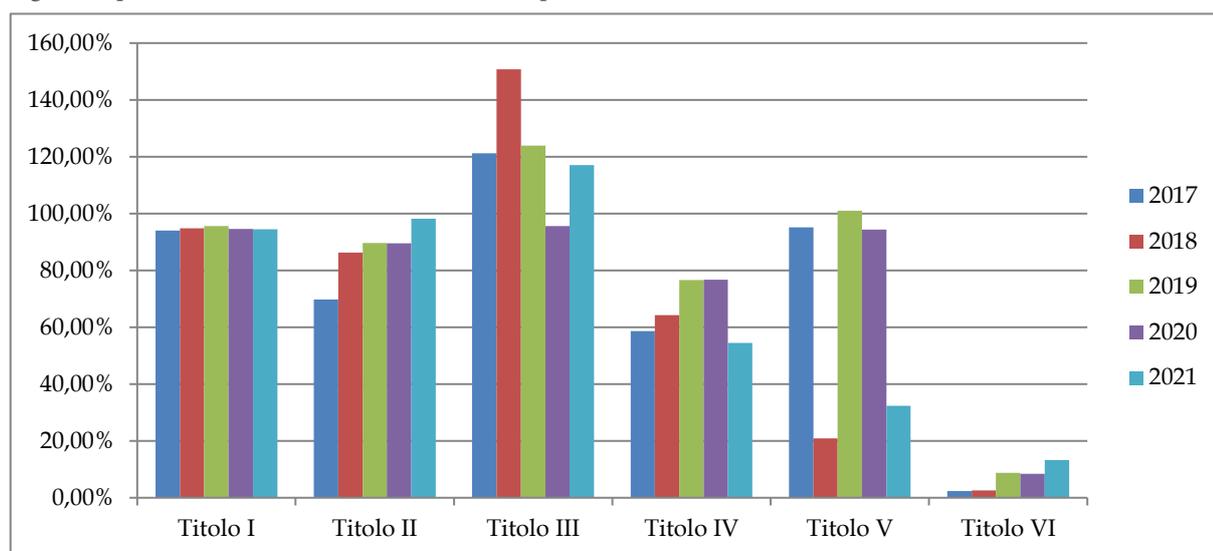
Il dato del titolo V, infine, mostra un netto peggioramento rispetto a quelli del biennio 2019-2020.

Tab. 15 - Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2017-2021.

TITOLI	2017	2018	2019	2020	2021
Titolo I	94,00%	94,80%	95,55%	94,65%	94,46%
Titolo II	69,81%	86,27%	89,67%	89,53%	98,14%
Titolo III	121,25%	150,74%	123,88%	95,59%	117,07%
Titolo IV	58,62%	64,24%	76,64%	76,74%	54,49%
Titolo V	95,12%	20,88%	100,95%	94,39%	32,30%
Titolo VI	2,39%	2,53%	8,81%	8,38%	13,22%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Fig. 6 - Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2017-2021.



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 2021 ha fatto registrare il miglior risultato nel quinquennio, con un valore pari al 90,24 per cento, in linea con il 90,21 per cento del 2020.

Buoni anche i dati relativi ai titoli II, che passa dal 45 per cento del 2017 al 77,75 per cento del 2021 e III, che nel quinquennio considerato dall'analisi passa dal 75,70 al 78,95 per cento: entrambi i titoli fanno registrare i rispettivi migliori risultati nel quinquennio considerato.

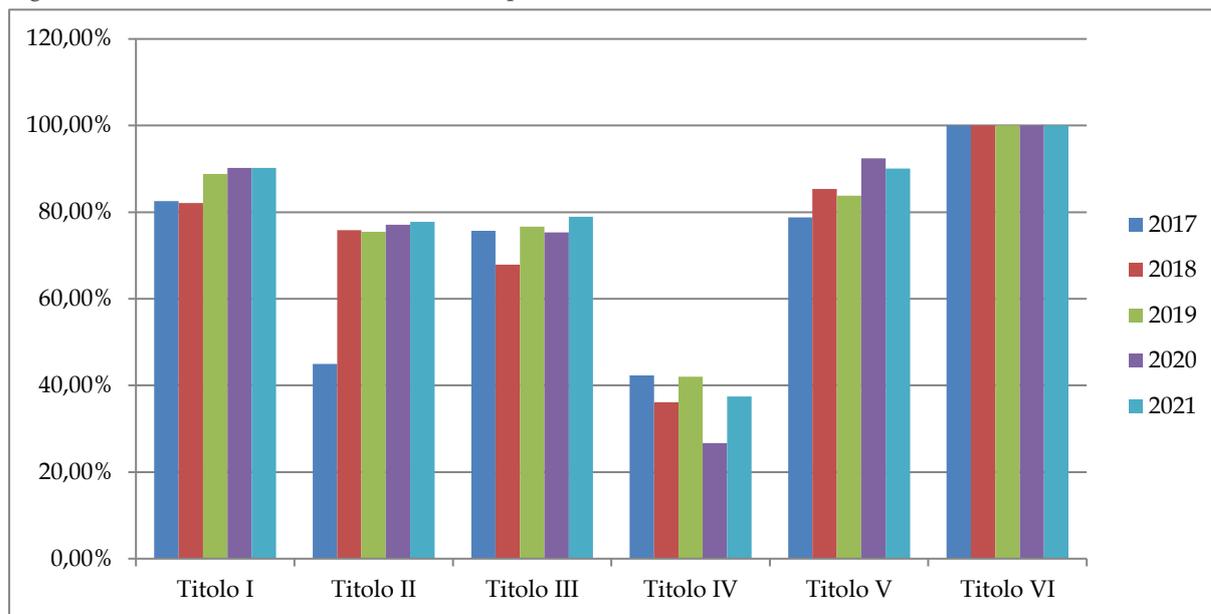
Anche il dato relativo al titolo IV, pari al 37,44 per cento, è migliore di quello, assai basso, del 2020, mentre quello del titolo V, sia pure in calo rispetto al 2020, rimane, comunque, stabile su valori intorno al 90 per cento.

Tab. 16 - Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2017-2021.

TITOLI	2017	2018	2019	2020	2021
Titolo I	82,56%	82,15%	88,80%	90,21%	90,24%
Titolo II	44,99%	75,86%	75,48%	77,11%	77,75%
Titolo III	75,70%	67,87%	76,65%	75,36%	78,95%
Titolo IV	42,29%	36,15%	42,01%	26,66%	37,44%
Titolo V	78,79%	85,35%	83,79%	92,43%	90,06%
Titolo VI	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Fig. 7 - Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2017-2021.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

3 Le spese di competenza

3.1 I dati complessivi del 2021

A fronte di previsioni definitive totali di 17.527,39 milioni il rendiconto regionale registra impegni per 12.034,84 imputati all'esercizio 2021. Gli impegni imputati agli esercizi successivi rappresentati dal Fondo pluriennale vincolato (Fpv) ammontano a 430,22 milioni.

I pagamenti sono pari a 9.851,55 milioni che determinano la formazione di residui passivi di competenza per 2.183,29 milioni.

Al netto dei servizi conto terzi-partite di giro e delle poste di spesa non impegnabili⁷⁹ le previsioni finali ammontano a 11.395,72 milioni. Rapportati a questo valore gli impegni dell'esercizio, pari a 10.691,31, sempre al netto dei servizi conto terzi-partite di giro, presentano un'incidenza del 93,82 per cento. Su tale valore influisce tuttavia il regime delle spese comprese nel perimetro sanitario di cui l'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 richiede l'integrale impegno nell'esercizio di competenza, indipendentemente dalla scadenza dell'obbligazione, in deroga al principio della competenza potenziata.

I pagamenti di competenza con 9.031,67 milioni rappresentano l'84,48 degli impegni imputati all'esercizio.

L'andamento delle spese di competenza nell'ultimo triennio, esposto nella seguente tabella, evidenzia il progressivo incremento sia degli impegni che dei pagamenti, con un'incidenza di questi ultimi che tuttavia si riduce lievemente nel periodo come attestato dai relativi indici percentuali.

Tab. 17 - Totale delle spese al netto delle contabilità speciali. Anni 2019-2021. (in milioni)

Anni	Previsioni	FPV	Impegni	Pagamenti	% Impegni	% Pagamenti
	a	b	c	d	e=c/a	f=d/c
2019	10.775,41	393,47	9.990,05	8.598,38	92,71%	86,07%
2020	11.027,14	434,67	10.319,09	8.751,32	93,58%	84,81%
2021	11.395,72	430,22	10.691,31	9.031,67	93,82%	84,48%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

La seguente tabella rappresenta i dati complessivi di spesa dell'esercizio 2021 con indicazione delle poste escluse dal calcolo degli stanziamenti iniziali che saranno utilizzati per le successive analisi riferiti agli andamenti per ciascun titolo.

⁷⁹ Si tratta della componente passiva del risultato di amministrazione (1.042,56 milioni); del Fpv in spesa (430,22 milioni); del Fondo FAL (559,27 milioni); del FCDE (158,32 milioni); del Fondo di garanzia interregionale (0,5 milioni).

Tab. 18 - Spese per titolo con separata indicazione delle poste escluse. Anno 2021. (in milioni)

Titolo	Previsioni	FCDE	Fondi	Fpo	Stanziamenti al netto poste escluse (CP)	Impegni (I)	Economie di spesa CP-I	Pagamenti (P)	% I/CP	% P/I
1. Spese correnti	11.097,16	155,50	500,00	107,88	10.333,78	9.964,33	369,45	8.598,48	96,42%	86,29%
2. Spese conto capitale	1.233,02	2,82		321,34	908,86	605,27	303,59	312,15	66,60%	51,57%
3. Spese incremento A.F.	50,22	-		1,00	49,22	18,00	31,22	17,33	36,57%	96,28%
4. Rimborso prestiti	663,12		559,26		103,86	103,71	0,15	103,71	99,86%	100,00%
5. Chiusura anticipazioni	-	-								
Totale Netto conto terzi	13.043,52	158,32	1.059,26	430,22	11.395,72	10.691,31	704,41	9.031,67	93,82%	84,48%
7. Spese conto terzi	3.441,31				3.441,31	1.343,53		819,88	39,04%	61,02%
Totale titoli	16.484,83				14.837,03	12.034,84		9.851,55	81,11%	81,86%
Disavanzo amministrazione	1.042,56				1.042,56					
Totale generale	17.527,39				15.879,59	12.034,84		9.851,55	75,79%	81,86%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

3.2 L'andamento delle spese per titoli

La ripartizione per titoli conferma che le spese correnti del titolo I rappresentano oltre 93 per cento delle spese totali impegnate seguite dalle spese in conto capitale del titolo II con il 5 per cento. I restanti titoli non superano l'uno per cento del totale complessivo

La tabella seguente espone l'andamento delle entrate per titoli nel 2021 distinguendo tra il perimetro ordinario e il perimetro sanitario del bilancio regionale, sempre al netto delle componenti non impegnabili che quindi non figurano tra le previsioni.

Tab. 19 - Spese per titolo. Conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021. (in milioni)

Titolo		Stanziamenti			Impegni			Pagamenti		
		2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021
1 Spesa corrente	Ordinario	1.839,26	1.873,16	2.076,36	1.501,57	1.546,90	1.733,28	1.170,69	1.198,26	1.304,46
	Sanitario	7.610,24	8.031,09	8.257,42	7.586,62	7.924,44	8.231,05	6.765,43	7.113,15	7.294,02
	Totale	9.449,50	9.904,25	10.333,78	9.088,19	9.471,34	9.964,33	7.936,12	8.311,41	8.598,48
2 Spese in conto capitale	Ordinario	841,61	603,54	544,29	442,25	377,64	377,87	353,00	299,61	299,73
	Sanitario	149,34	382,95	364,57	133,56	340,56	227,40	4,08	10,78	12,42
	Totale	990,95	986,49	908,86	575,82	718,20	605,27	357,09	310,39	312,15
3 Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario	69,00	48,38	49,22	63,43	41,82	18,00	45,43	41,79	17,33
	Sanitario	82,29	0	0	82,29	0	0	82,29	0	0
	Totale	151,28	48,38	49,22	145,72	41,82	18,00	127,72	41,79	17,33
4 Rimborso prestiti	Ordinario	66,14	50,42	57,40	62,79	50,12	57,24	59,91	50,12	57,24
	Sanitario	117,53	37,60	46,46	117,53	37,60	46,46	117,53	37,60	46,46
	Totale	183,67	88,02	103,86	180,32	87,72	103,71	177,44	87,72	103,71
Totale ordinario		2.816,00	2.575,50	2.727,27	2.070,05	2.016,48	2.186,39	1.629,05	1.589,78	1.678,76
Totale sanitario		7.959,41	8.451,64	8.668,45	7.920,00	8.302,60	8.504,92	6.969,33	7.161,53	7.352,91
Totale complessivo al netto delle esclusioni		10.775,41	11.027,14	11.395,72	9.990,05	10.319,08	10.691,31	8.598,38	8.751,31	9.031,67
% conto ordinario sul totale		26,13%	23,36%	23,93%	20,72%	19,54%	20,45%	18,95%	18,17%	18,59%
% conto sanitario sul totale		73,87%	76,64%	76,07%	79,28%	80,46%	79,55%	81,05%	81,83%	81,41%
		100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Le spese del titolo primo registrano impegni per 9.964,33 milioni (di cui 1.733,28 sul perimetro ordinario e 8.231,05 sul perimetro sanitario) e pagamenti per 8.598,48 (di cui 1.304,46 sul perimetro ordinario e 7.294,02 sul perimetro sanitario). La capacità di impegno è del 96,42 per cento (83,48 per cento sul perimetro ordinario e 99,68 per cento sul perimetro sanitario); la velocità di pagamento è dell'86,29 per cento (75,26 per cento sul perimetro ordinario e 88,62 sul perimetro sanitario).

Le spese correnti presentano un andamento crescente nell'ultimo triennio tanto per la componente ordinaria, quanto per la componente sanitaria e sia in termini di accertamenti sia in termini di pagamenti di competenza.

In particolare, per spese correnti ordinarie gli impegni aumentano di 186,38 milioni (+12 per cento) sul valore del 2020 e di 231,79 milioni (+15,4 per cento) sul valore del 2019; i pagamenti di 106,6 milioni sul 2020 (+8,9 per cento) e di 133,77 (+11,4 per cento) sul 2019.

Per le spese correnti sanitarie gli impegni aumentano di 306,61 milioni (+ 3,9 per cento) sul 2020 e di 644,33 milioni (+ 8,5 per cento) sul 2019; i pagamenti di 180,87 milioni sul 2020 (+2,54 per cento) e di 528,59 milioni (+7,8 per cento) sul 2019.

L'andamento descritto risente indubbiamente delle spese sostenute dalla Regione nel 2020 e nel 2021 per il trasferimento ai destinatari delle risorse ricevute in via eccezionale per il contrasto dell'emergenza causata dalla pandemia da Covid-19 e alla cui gestione è dedicato uno specifico capitolo della presente relazione.

Rispetto a previsioni definitive di 908,86 milioni le spese in conto capitale del titolo II registrano impegni per 605,27 milioni (di cui 377,87 sul perimetro ordinario e 227,40 sul perimetro sanitario) e pagamenti per 312,15 (di cui 299,73 sul perimetro ordinario e 12,42 sul perimetro sanitario). La capacità di impegno è del 66,60 per cento (69,42 per cento sul perimetro ordinario e 62,68 per cento sul perimetro sanitario); la velocità di pagamento è dell'51,57 per cento (79,32 per cento sul perimetro ordinario e 5,46 per cento sul perimetro sanitario).

A differenza delle spese correnti le spese in conto capitale registrano una progressiva riduzione nel triennio rilevabile soprattutto a livello del perimetro sanitario.

Alla diminuzione delle previsioni (-7,8 per cento rispetto al 2020 e -8,3 per cento rispetto al 2019) corrisponde una significativa contrazione degli impegni che registrano un calo di 112,92, milioni sul valore del precedente esercizio (-16 per cento), anche se in leggerissima crescita su quello del 2019 (+5 per cento).

In particolare, mentre per le spese ordinarie gli impegni di 377,87 milioni replicano sostanzialmente l'importo del 2020, per le spese sanitarie gli impegni di 227,40 milioni si riducono di un terzo al valore del precedente esercizio. Ne risente anche la capacità di impegno che si porta al 62,68 per cento con due condizionando quella dell'intero titolo.

La bassa capacità di impegno denota già la difficoltà nella programmazione degli investimenti, e in particolare, degli investimenti in sanità, come si dirà più approfonditamente nel capitolo della presente Relazione dedicata alla materia.

Il divario tra le due gestioni si manifesta con particolare evidenza a livello dei pagamenti. Se per le spese del perimetro ordinario i pagamenti con 299,73 milioni si mantengono sulla medesima grandezza dei precedenti esercizi, per le spese del perimetro sanitario i pagamenti, pur in aumento nel triennio, si attestano a solo 12,42 milioni con un'incidenza sugli impegni del 5,5 per cento che è la più bassa di tutti i titoli.

La lentezza con cui la Regione procede al pagamento delle spese in conto capitale sanitarie, costituite quasi esclusivamente dai trasferimenti agli enti del SSR per le spese di investimento, costituisce una delle principali criticità dell'intera gestione finanziaria regionale.

Si rinvia al riguardo alle analisi e alle considerazioni effettuati nei capitoli della presente relazione sulla gestione della cassa, sull'indebitamento e sulla gestione sanitaria.

Con riferimento al titolo III "Spese per incremento attività finanziarie", si evidenzia, rispetto al 2019, una netta riduzione degli stanziamenti di spesa, cui corrisponde un'analogica riduzione sia degli impegni che dei pagamenti, poiché, dal 2020, non sono più presenti né l'anticipazione di liquidità prevista dall'art. 1, comma 849, della l. n. 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 ed al 2020, 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). Nel 2021 si nota, rispetto al 2020, una forte riduzione sia degli impegni che dei pagamenti, dovuta al mancato impegno e pagamento dell'anticipazione di liquidità nei confronti di Sviluppo Toscana.

Le tabelle seguenti riportano le variazioni percentuali delle spese e gli indicatori di impegno e di pagamento nel triennio considerato nella precedente analisi.

Tab. 20 - Spese per titolo. Variazioni percentuali. Anni 2019-2021.

Titolo		Variazioni % stanziamenti			Variazioni % impegni			Variazioni % pagamenti			
		2020/ 2019	2021/ 2020	2021/ 2019	2020/ 2019	2021/ 2020	2021/ 2019	2020/ 2019	2021/ 2020	2021/ 2019	
1	Spesa corrente	Ordinario	1,84	10,85	12,89	3,02	12,05	15,43	2,36	8,86	11,43
		Sanitario	5,53	2,82	8,50	4,45	3,87	8,49	5,14	2,54	7,81
		Totale	4,81	4,34	9,36	4,22	5,21	9,64	4,73	3,45	8,35
2	Spese in conto capitale	Ordinario	-28,29	-9,82	-35,33	-14,61	0,06	-14,56	-15,12	0,04	-15,09
		Sanitario	156,43	-4,80	144,12	154,99	-33,23	70,26	164,22	15,21	204,41
		Totale	-0,45	-7,87	-8,28	24,73	-15,72	5,11	-13,08	0,57	-12,59
3	Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario	-29,88	1,74	-28,67	-34,07	-56,96	-71,62	-8,01	-58,53	-61,85
		Sanitario									
		Totale	-68,02	1,74	-67,46	-71,30	-56,96	-87,65	-67,28	-58,53	-86,43
4	Rimborso prestiti	Ordinario	-23,77	13,84	-13,21	-20,18	14,21	-8,84	-16,34	14,21	-4,46
		Sanitario	-68,01	23,56	-60,47	-68,01	23,59	-60,46	-68,01	23,59	-60,46
		Totale	-52,08	18,00	-43,45	-51,35	18,23	-42,49	-50,56	18,23	-41,55
	<i>Totale ordinario</i>	1,41	6,76	8,26	-2,59	8,43	5,62	-2,41	5,60	3,05	
	<i>Totale sanitario</i>	2,67	2,15	4,87	4,83	2,44	7,39	2,76	2,67	5,50	
	Totale complessivo al netto delle esclusioni	2,34	3,34	5,76	3,29	3,61	7,02	1,78	3,20	5,04	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 21 - Spese per titolo. Indicatori.

Titolo		Capacità di impegno			Velocità di pagamento			
		2019	2020	2021	2019	2020	2021	
1	Spesa corrente	Ordinario	81,64%	82,58%	83,48%	77,96%	77,46%	75,26%
		Sanitario	99,69%	98,67%	99,68%	89,18%	89,76%	88,62%
		Totale	96,18%	95,63%	96,42%	87,32%	87,75%	86,29%
2	Spese in conto capitale	Ordinario	52,55%	62,57%	69,42%	79,82%	79,34%	79,32%
		Sanitario	89,43%	88,93%	62,37%	3,06%	3,17%	5,46%
		Totale	58,11%	72,80%	66,60%	62,01%	43,22%	51,57%
3	Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario	91,94%	86,44%	36,57%	71,62%	99,93%	96,28%
		Sanitario	100,00%			100,00%		
		Totale	96,32%	86,44%	36,57%	87,65%	99,93%	96,28%
4	Rimborso prestiti	Ordinario	94,94%	99,40%	99,72%	95,41%	100,00%	100,00%
		Sanitario	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		Totale	98,18%	99,66%	99,86%	98,40%	100,00%	100,00%
<i>Totale ordinario</i>			73,51%	70,62%	71,72	78,70%	78,84%	76,78%
<i>Totale sanitario</i>			99,50%	101,60%	101,89	88,00%	86,26%	86,45%
Totale complessivo al netto delle esclusioni			92,71%	93,58%	93,82%	93,58%	93,82%	84,48%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

3.3 Le spese correnti. Macroaggregati e Fondi Covid (rinvio)

Quasi il 90 per cento delle spese correnti sono costituite dai trasferimenti correnti che per la parte sanitaria registrano le assegnazioni del Fondo sanitario indistinto agli enti del SSR.

Tab. 22 - Trasferimenti correnti. Anni 2019-2021.

(in milioni)

Macroaggregato		Stanziamenti			Impegni			Pagamenti			
		2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021	
1	Trasferimenti correnti	Ordinario	696,07	715,77	898,16	563,75	611,03	758,97	423,36	440,55	565,73
		Sanitario	7.552,56	7.972,06	8.220,81	7.542,59	7.867,86	8.197,62	6.734,50	7.086,79	7.274,10
		Totale	8.248,63	8.687,83	9.118,97	8.106,34	8.478,89	8.956,59	7.157,86	7.527,35	7.839,83

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Gli impegni totali di 8.956,59 milioni segnano un incremento di 477,70 milioni sul dato del 2020 (+5,6 per cento) e di 850,26 milioni sul dato del 2019 (+10,5).

Si tratta di un incremento che nel periodo ha interessato non solo il perimetro sanitario in conseguenza della maggiore dotazione accordata al FSN in conseguenza dell'emergenza sanitaria (+4,2 per cento sul 2020 e +8,7 per cento sul 2019), ma anche il perimetro ordinario dove gli impegni del 2021 per 758,97 milioni evidenziano aumenti percentuali addirittura maggiori (+24,2 sul 2019 e +35,63 sul 2019).

Il dato risente anche in questo caso dei contributi speciali trasferiti dallo Stato per fronteggiare gli effetti economici della pandemia (c.d. Fondi Covid).

I Fondi Covid, sulla base della ricostruzione effettuata dalla Sezione registrano impegni per 395,29 milioni di cui 138,63 sul perimetro ordinario e 256,64 milioni sul perimetro sanitario.

Particolarmente scarsi appaiono i pagamenti corrispondenti ai trasferimenti dei fondi ai beneficiari finali.

I fondi ordinari registrano pagamenti per 29 milioni con un'incidenza sugli impegni inferiore al 21 per cento; i fondi sanitari registrano pagamenti per 89,26 milioni (34,7 per cento).

Per una più approfondita analisi della gestione dei Fondi Covid si rinvia al capitolo dedicato della presente relazione.

Un ultimo accenno meritano le spese per l'acquisto dei beni e servizi, sempre comprese fra le spese correnti del titolo I, che con impegni per 773,48 milioni (allocati quasi esclusivamente nella parte ordinaria) evidenziano anch'esse un andamento in crescita nel triennio con un incremento di 34,68 milioni sul valore del 2020 (+4,6 per cento) e di 49,55 milioni sul dato del 2019 (+6,8 per cento).

Tab. 23 – Acquisti di beni e servizi. Anni 2019-2021.

(in milioni)

Macroaggregato		Stanziamenti			Impegni			Pagamenti			
		2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021	
1	Spesa acquisti beni e Servizi	Ordinario	799,03	828,46	869,69	696,59	697,06	748,87	532,71	549,59	533,90
		Sanitario	28,01	44,15	25,11	27,35	41,81	24,61	16,58	13,62	13,12
		Totale	827,05	872,61	894,81	723,93	738,87	773,48	549,30	563,21	547,02

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

3.4 Le spese per missione (tabelle)

La presente relazione, funzionale alla verifica degli equilibri di bilancio ai fini del giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione, incentra l'analisi delle spese in base ai titoli.

L'andamento delle spese per singole missioni è riportato nelle seguenti tabelle.

Tab. 24 - Spesa corrente per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.

Missione	Conto tesoreria	Stanzamenti			Impegni			Pagamenti		
		2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021
100 Servizi istituzionali, generali e di gestione	Ordinario	238,37	278,23	264,76	195,85	196,17	190,86	155,09	152,77	152,04
	Sanitario	2,09	2,3	2,90	2,07	2,27	2,29	0,98	0,86	0,59
	Totale	240,46	280,53	267,66	197,92	198,44	193,15	156,07	153,63	152,63
200 Giustizia	Ordinario	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Totale	0	0	0	0	0	0	0	0	0
300 Ordine pubblico e sicurezza	Ordinario	5,7	3,71	3,04	5,41	3,68	3,04	2,5	0,29	0,85
	Totale	5,7	3,71	3,04	5,41	3,68	3,04	2,5	0,29	0,85
400 Istruzione e diritto allo studio	Ordinario	94,01	89,95	105,35	78,11	72,98	84,53	72,83	70,95	79,02
	Totale	94,01	89,95	105,35	78,11	72,98	84,53	72,83	70,95	79,02
500 Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	Ordinario	32,83	34,19	34,24	32,52	32,33	31,18	21,19	22,86	19,63
	Sanitario	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Totale	32,83	34,19	34,24	32,52	32,33	31,18	21,19	22,86	19,63
600 Politiche giovanili, sport e tempo libero	Ordinario	10,04	13,98	12,03	3,11	5,22	6,61	2,27	4,29	5,00
	Sanitario	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0	0,05
	Totale	10,10	14,04	12,09	3,17	5,28	6,67	2,33	4,29	5,05
700 Turismo	Ordinario	12,81	20,21	50,66	10,51	8,54	49,43	7,66	6,78	29,44
	Totale	12,81	20,21	50,66	10,51	8,54	49,43	7,66	6,78	29,44
800 Assetto del territorio ed edilizia abitativa	Ordinario	4,41	5,79	7,25	4,05	3,77	3,20	3,67	3,47	3,00
	Totale	4,41	5,79	7,25	4,05	3,77	3,20	3,67	3,47	3,00
900 Sviluppo sostenibile e tutela del terr. ambiente	Ordinario	65,77	61,49	60,04	51,53	51,25	50,73	42,84	42,75	41,56
	Sanitario	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Totale	65,77	61,49	60,04	51,53	51,25	50,73	42,84	42,75	41,56
1000 Trasporti e diritto alla mobilità	Ordinario	722	712,86	814,69	667,64	750,04	805,96	521,93	564,29	522,19
	Totale	722	712,86	814,69	667,64	750,04	805,96	521,93	564,29	522,19
1100 Soccorso civile	Ordinario	11,24	9,86	9,59	9,9	8,3	8,99	7,44	6,77	8,18
	Sanitario	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Totale	11,24	9,86	9,59	9,9	8,3	8,99	7,44	6,77	8,18
1200 Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	Ordinario	104,63	112,53	150,36	80,09	94,76	125,95	50,76	87,2	118,18
	Sanitario	20,88	49,01	62,11	20,38	27,8	62,11	3,93	14,65	28,90
	Totale	125,51	161,54	212,47	100,47	122,56	188,06	54,69	101,85	147,08
1300 Tutela della salute	Ordinario	14,18	14,7	72,42	11,73	4,98	67,71	10,47	4,84	65,08
	Sanitario	7.543,95	7.942,31	8.164,08	7.533,75	7.857,23	8.141,75	6.744,77	7.068,28	7.255,55
	Totale	7.558,13	7.957,01	8.236,50	7.545,49	7.862,21	8.209,46	6.755,24	7.073,12	7.320,63
1400 Sviluppo economico e competitività	Ordinario	40,62	60,67	36,32	23,53	52,18	26,82	7,67	12,78	12,82
	Sanitario	15,99	25,25	20,06	15,97	24,9	18,63	2,35	17,55	2,97
	Totale	56,61	85,92	56,38	39,49	77,08	45,45	10,02	30,33	15,79
1500 Politiche per il lavoro e la formazione professionale	Ordinario	242,09	233,14	245,70	176,05	119,8	141,69	133,53	95,39	122,30
Totale	242,09	233,14	245,70	176,05	119,8	141,69	133,53	95,39	122,30	
1600 Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	Ordinario	49,69	51,85	46,38	41,96	42,17	37,28	33,33	33,54	34,58
	Totale	49,69	51,85	46,38	41,96	42,17	37,28	33,33	33,54	34,58
1700 Energia e diversificazione delle fonti energetiche	Ordinario	10,11	10,9	13,04	9,41	9,09	7,72	6,02	4,82	5,80
	Totale	10,11	10,9	13,04	9,41	9,09	7,72	6,02	4,82	5,80
1800 Relazioni con le altre autonomie territ. locali	Ordinario	36,41	34,77	33,57	36,07	34,76	33,48	35,4	34,71	33,42
	Totale	36,41	34,77	33,57	36,07	34,76	33,48	35,4	34,71	33,42
1900 Relazioni internazionali	Ordinario	38,32	26,32	26,38	26,61	20,47	19,43	19,34	13,35	12,70
	Totale	38,32	26,32	26,38	26,61	20,47	19,43	19,34	13,35	12,70
2000 Fondi e accantonamenti	Ordinario	67,22	61,02	51,36	0	0	0	0	0	0
	Sanitario	12,89	0	2,00	0	0	0	0	0	0
	Totale	80,11	61,02	53,36	0	0	0	0	0	0
5000 Debito pubblico	Ordinario	38,79	36,96	39,15	37,49	36,41	38,67	36,75	36,41	38,67
	Sanitario	14,39	12,17	6,21	14,39	12,17	6,21	13,34	11,81	5,96
	Totale	53,18	49,13	45,36	51,88	48,58	44,88	50,09	48,22	44,63
6000 Anticipazioni finanziarie	Ordinario	0,02	0,02	0,03	0	0	0	0	0	0
	Totale	0,02	0,02	0,03	0	0	0	0	0	0
Totale conto Ordinario		1.839,26	1.873,15	2.076,36	1.501,57	1.546,90	1.733,28	1.170,69	1.198,26	1.304,46
Totale conto sanitario		7.610,24	8.031,10	8.257,42	7.586,62	7.924,43	8.231,05	6.765,43	7.113,15	7.294,02
Totale complessivo		9.449,50	9.904,25	10.333,78	9.088,19	9.471,33	9.964,33	7.936,12	8.311,41	8.598,48

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 25 - Spesa corrente per missioni. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.

Missione	Conto tesoreria	Variazioni % stanziamenti			Variazioni % impegni			Variazioni % pagamenti			Capacità di impegno			Capacità di pagamento		
		2020/2019	2021/2020	2021/2019	2020/2019	2021/2020	2021/2019	2020/2019	2021/2020	2021/2019	2019	2020	2021	2019	2020	2021
100 Servizi istituzionali, generali e di gestione	Ordinario	16,72%	-4,84%	11,07%	0,16%	-2,55%	-2,71%	-1,50%	-0,48%	-1,97%	82,16%	70,51%	72,09%	79,19%	77,88%	79,66%
	Sanitario	10,05%	26,09%	38,76%	9,66%	0,88%	10,63%	-12,24%	-31,40%	-39,80%	99,04%	98,70%	78,97%	47,34%	37,89%	25,76%
	Totale	16,66%	-4,59%	11,31%	0,26%	-2,67%	-2,41%	-1,56%	-0,65%	-2,20%	82,31%	70,74%	72,16%	78,86%	77,42%	79,02%
300 Ordine pubblico e sicurezza	Ordinario	-34,91%	-18,06%	-46,67%	-31,98%	-17,39%	-43,81%	-88,40%	193,10%	-66,00%	94,91%	99,19%	100,00%	46,21%	7,88%	27,96%
	Sanitario															
	Totale	-34,91%	-18,06%	-46,67%	-31,98%	-17,39%	-43,81%	-88,40%	193,10%	-66,00%	94,91%	99,19%	100,00%	46,21%	7,88%	27,96%
400 Istruzione e diritto allo studio	Ordinario	-4,32%	17,12%	12,06%	-6,57%	15,83%	8,22%	-2,58%	11,37%	8,50%	83,09%	81,13%	80,24%	93,24%	97,22%	93,48%
	Sanitario															
	Totale	-4,32%	17,12%	12,06%	-6,57%	15,83%	8,22%	-2,58%	11,37%	8,50%	83,09%	81,13%	80,24%	93,24%	97,22%	93,48%
500 Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	Ordinario	4,14%	0,15%	4,29%	-0,58%	-3,56%	-4,12%	7,88%	-14,13%	-7,36%	99,06%	94,56%	91,06%	65,16%	70,71%	62,96%
	Sanitario															
	Totale	4,14%	0,15%	4,29%	-0,58%	-3,56%	-4,12%	7,88%	-14,13%	-7,36%	99,06%	94,56%	91,06%	65,16%	70,71%	62,96%
600 Politiche giovanili, sport e tempo libero	Ordinario	39,24%	-13,95%	19,82%	67,85%	26,63%	112,54%	88,99%	16,55%	120,26%	30,98%	37,34%	54,95%	72,99%	82,18%	75,64%
	Sanitario	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	-100,00%		-16,67%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	0,00%	83,33%
	Totale	39,01%	-13,89%	19,70%	66,56%	26,33%	110,41%	84,12%	17,72%	116,74%	31,39%	37,61%	55,17%	73,50%	81,25%	75,71%
700 Turismo	Ordinario	57,77%	150,67%	295,47%	-18,74%	478,81%	370,31%	-11,49%	334,22%	284,33%	82,05%	42,26%	97,57%	72,88%	79,39%	59,56%
	Sanitario															
	Totale	57,77%	150,67%	295,47%	-18,74%	478,81%	370,31%	-11,49%	334,07%	284,20%	82,05%	42,26%	97,57%	72,88%	79,39%	59,54%
800 Assetto del territorio ed edilizia abitativa	Ordinario	31,29%	25,22%	64,40%	-6,91%	-15,12%	-20,99%	-5,45%	-13,54%	-18,26%	91,84%	65,11%	44,14%	90,62%	92,04%	93,75%
	Sanitario															
	Totale	31,29%	25,22%	64,40%	-6,91%	-15,12%	-20,99%	-5,45%	-13,54%	-18,26%	91,84%	65,11%	44,14%	90,62%	92,04%	93,75%
900 Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	Ordinario	-6,51%	-2,36%	-8,71%	-0,54%	-1,01%	-1,55%	-0,21%	-2,78%	-2,99%	78,35%	83,35%	84,49%	83,14%	83,41%	81,92%
	Sanitario															
	Totale	-6,51%	-2,36%	-8,71%	-0,54%	-1,01%	-1,55%	-0,21%	-2,78%	-2,99%	78,35%	83,35%	84,49%	83,14%	83,41%	81,92%
1000 Trasporti e diritto alla mobilità	Ordinario	-1,27%	14,28%	12,84%	12,34%	7,46%	20,72%	8,12%	-7,46%	0,05%	92,47%	105,22%	98,93%	78,18%	75,23%	64,79%
	Sanitario															
	Totale	-1,27%	14,28%	12,84%	12,34%	7,46%	20,72%	8,12%	-7,46%	0,05%	92,47%	105,22%	98,93%	78,18%	75,23%	64,79%
1100 Soccorso civile	Ordinario	-12,28%	-2,74%	-14,68%	-16,16%	8,31%	-9,19%	-9,01%	20,83%	9,95%	88,08%	84,18%	93,74%	75,15%	81,57%	90,99%
	Sanitario															
	Totale	-12,28%	-2,74%	-14,68%	-16,16%	8,31%	-9,19%	-9,01%	20,83%	9,95%	88,08%	84,18%	93,74%	75,15%	81,57%	90,99%
1200 Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	Ordinario	7,55%	33,62%	43,71%	18,32%	32,91%	57,26%	71,79%	35,53%	132,82%	76,55%	84,21%	83,77%	63,38%	92,02%	93,83%
	Sanitario	134,72%	26,73%	197,46%	36,41%	123,42%	204,76%	272,77%	97,27%	635,37%	97,61%	56,72%	100,00%	19,28%	52,70%	46,53%
	Totale	28,71%	31,53%	69,29%	21,99%	53,44%	87,18%	86,23%	44,41%	168,93%	80,05%	75,87%	88,51%	54,43%	83,10%	78,21%
1300 Tutela della salute	Ordinario	3,67%	392,65%	410,72%	-57,54%	1259,64%	477,24%	-53,77%	1244,63%	521,59%	82,72%	33,88%	93,50%	89,26%	97,19%	96,12%
	Sanitario	5,28%	2,79%	8,22%	4,29%	3,62%	8,07%	4,80%	2,65%	7,57%	99,86%	98,93%	99,73%	89,53%	89,96%	89,12%
	Totale	5,28%	3,51%	8,98%	4,20%	4,42%	8,80%	4,71%	3,50%	8,37%	99,83%	98,81%	99,67%	89,53%	89,96%	89,17%
1400 Sviluppo economico e competitività	Ordinario	49,36%	-40,14%	-10,59%	121,76%	-48,60%	13,98%	66,62%	0,31%	67,14%	57,93%	86,01%	73,84%	32,60%	24,49%	47,80%
	Sanitario	57,91%	-20,55%	25,45%	55,92%	-25,18%	16,66%	646,81%	-83,08%	26,38%	99,87%	98,61%	92,87%	14,72%	70,48%	15,94%
	Totale	51,78%	-34,38%	-0,41%	95,19%	-41,04%	15,09%	202,69%	-47,94%	57,58%	69,76%	89,71%	80,61%	25,37%	39,35%	34,74%
1500 Politiche per il lavoro e la formazione professionale	Ordinario	-3,70%	5,39%	1,49%	-31,95%	18,27%	-19,52%	-28,56%	28,21%	-8,41%	72,72%	51,39%	57,67%	75,85%	79,62%	86,32%
	Sanitario															
	Totale	-3,70%	5,39%	1,49%	-31,95%	18,27%	-19,52%	-28,56%	28,21%	-8,41%	72,72%	51,39%	57,67%	75,85%	79,62%	86,32%
1600 Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	Ordinario	4,35%	-10,55%	-6,66%	0,50%	-11,60%	-11,15%	0,63%	3,10%	3,75%	84,44%	81,33%	80,38%	79,43%	79,54%	92,76%
	Sanitario															
	Totale	4,35%	-10,55%	-6,66%	0,50%	-11,60%	-11,15%	0,63%	3,10%	3,75%	84,44%	81,33%	80,38%	79,43%	79,54%	92,76%
1700 Energia e diversificazione delle fonti energetiche	Ordinario	7,81%	19,63%	28,98%	-3,40%	-15,07%	-17,96%	-19,93%	20,33%	-3,65%	93,08%	83,39%	59,20%	63,97%	53,03%	75,13%
	Sanitario															
	Totale	7,81%	19,63%	28,98%	-3,40%	-15,07%	-17,96%	-19,93%	20,33%	-3,65%	93,08%	83,39%	59,20%	63,97%	53,03%	75,13%
1800 Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	Ordinario	-4,50%	-3,45%	-7,80%	-3,63%	-3,68%	-7,18%	-1,95%	-3,72%	-5,59%	99,07%	99,97%	99,73%	98,14%	99,86%	99,82%
	Sanitario															
	Totale	-4,50%	-3,45%	-7,80%	-3,63%	-3,68%	-7,18%	-1,95%	-3,72%	-5,59%	99,07%	99,97%	99,73%	98,14%	99,86%	99,82%
1900 Relazioni internazionali	Ordinario	-31,32%	0,23%	-31,16%	-23,07%	-5,08%	-26,98%	-29,89%	-6,34%	-34,33%	69,44%	77,77%	73,65%	72,68%	66,24%	65,36%
	Sanitario															
	Totale	-31,32%	0,23%	-31,16%	-23,07%	-5,08%	-26,98%	-29,89%	-6,34%	-34,33%	69,44%	77,77%	73,65%	72,68%	66,24%	65,36%
2000 Fondi e accantonamenti	Ordinario	-9,22%	-15,83%	-23,59%							0,00%	0,00%	0,00%			
	Sanitario	-100,00%		-84,48%							0,00%	0,00%	0,00%			
	Totale	-23,83%	-12,55%	-33,39%							0,00%	0,00%	0,00%			
5000 Debito pubblico	Ordinario	-4,72%	5,93%	0,93%	-2,88%	6,21%	3,15%	-0,93%	6,21%	5,22%	96,65%	98,51%	98,77%	98,03%	100,00%	100,00%
	Sanitario	-15,43%	-48,97%	-56,85%	-15,43%	-48,97%	-56,85%	-11,47%	-49,53%	-55,32%	100,00%	100,00%	100,00%	92,70%	97,04%	95,97%
	Totale	-7,62%	-7,67%	-14,70%	-6,36%	-7,62%	-13,49%	-3,73%	-7,45%	-10,90%	97,56%	98,88%	98,94%	96,55%	99,26%	99,44%
6000 Anticipazioni finanziarie	Ordinario	0,00%	50,00%	50,00%												
	Sanitario															
	Totale	0,00%	50,00%	50,00%												
Totale conto ordinario		1,84%	10,85%	12,89%	3,02%	12,05%	15,43%	2,36%	8,86%	11,43%	81,64%	82,58%	83,48%	77,96%	77,46%	75,26%
Totale conto sanitario		5,53%	2,82%	8,50%	4,45%	3,87%	8,49%	5,14%	2,54%	7,81%	99,69%	98,67%	99,68%	89,18%	89,76%	88,62%
Totale complessivo		4,81%	4,34%	9,36%	4,22%	5,21%	9,64%	4,73%	3,45%	8,35%	96,18%	95,63%	96,42%			

Tab. 26 - Spesa in c/capitale per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.

Missioni		conto	Stanzamenti			Impegni			Pagamenti		
			2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021
100	Servizi istituzionali generali e di gestione	ordinario	59,99	56,92	36,08	10,51	21,65	18,18	6,43	18,82	13,85
		sanitario	0,18	0,18	0,12	0,18	0,18	0,12	0,05		0,01
		totale	60,17	57,1	36,2	10,68	21,83	18,30	6,47	18,82	13,86
200	Giustizia	ordinario									
		totale									
300	Ordine pubblico e sicurezza	ordinario	0,72	2,62	0,48	0,72	2,14	0,48	0,07	2,14	0,00
		totale	0,72	2,62	0,48	0,72	2,14	0,48	0,07	2,14	0,00
400	Istruzione e diritto allo studio	ordinario	27,05	28,03	8,63	23,44	13,46	6,17	22	11,22	4,18
		totale	27,05	28,03	8,63	23,44	13,46	6,17	22	11,22	4,18
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	ordinario	13,03	10,08	5,52	6,67	1,09	1,76	4,63	0,83	0,54
		totale	13,03	10,08	5,52	6,67	1,09	1,76	4,63	0,83	0,54
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	ordinario	1,07	5,35	9,85	1,03	1,55	9,80	0,65	1,42	1,02
		totale	1,07	5,35	9,85	1,03	1,55	9,8	0,65	1,42	1,02
700	Turismo	ordinario	26,91	24,33	9,32	2,52	2,54	1,75	2,48	2,35	1,46
		totale	26,91	24,33	9,32	2,52	2,54	1,75	2,48	2,35	1,46
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	ordinario	49,07	129,87	31,42	24,96	23,62	18,89	5,1	19,95	14,75
		totale	49,07	129,87	31,42	24,96	23,62	18,89	5,1	19,95	14,75
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	ordinario	132,00	160,26	90,93	67,49	41,56	47,18	51,92	29,67	29,76
		totale	132,00	160,26	90,93	67,49	41,56	47,18	51,92	29,67	29,76
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	ordinario	115,10	172,91	76,16	66,74	47,7	37,81	50,36	33,05	21,87
		totale	115,10	172,91	76,16	66,74	47,7	37,81	50,36	33,05	21,87
1100	Soccorso civile	ordinario	18,59	29,83	14,90	6,64	19,18	13,25	4,24	12,16	12,34
		totale	18,59	29,83	14,90	6,64	19,18	13,25	4,24	12,16	12,34
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	ordinario	4,71	4,86	13,67	3,73	4,49	6,17	1,94	3,16	1,58
		sanitario		1,21	0,12		1,21	0,12			0
		totale	4,71	6,07	13,79	3,73	5,7	6,29	1,94	3,16	1,58
1300	Tutela della salute	ordinario	8,82		0,40	8,82		0,40	8,82		0,40
		sanitario	139,43	101,46	363,45	133,39	339,16	227,16	4,04	10,78	12,41
		totale	148,25	101,46	363,85	142,21	339,16	227,56	12,86	10,78	12,81
1400	Sviluppo economico e competitività	ordinario	223,31	152,82	155,59	155,86	119,37	143,63	137,17	106,47	134,69
		totale	223,31	152,82	155,59	155,86	119,37	143,63	137,17	106,47	134,69
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	ordinario	2,14	2,58	1,45	2,12	2,3	1,09	1,61	1,72	0,82
		totale	2,14	2,58	1,45	2,12	2,3	1,09	1,61	1,72	0,82
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	ordinario	51,66	34,4	41,28	37,79	32,84	39,36	35,49	31,6	39,11
		totale	51,66	34,4	41,28	37,79	32,84	39,36	35,49	31,6	39,11
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	ordinario	9,59	28,76	26,47	7,5	17,96	15,24	7,07	9,16	10,09
		totale	9,59	28,76	26,47	7,5	17,96	15,24	7,07	9,16	10,09
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	ordinario	19,96	27,41	10,47	7,47	17,38	9,26	7,47	13,38	7,78
		totale	19,96	27,41	10,47	7,47	17,38	9,26	7,47	13,38	7,78
1900	Relazioni internazionali	ordinario	19,78	12,62	8,20	8,23	8,8	7,45	5,56	2,5	5,49
		totale	19,78	12,62	8,2	8,23	8,8	7,45	5,56	2,5	5,49
2000	Fondi accantonamenti	ordinario	58,12	0	3,46			0			0
		sanitario	9,74	0,01	0,89		0,01	0			0
		totale	67,86	0,01	4,35		0,01				
Totale conto ordinario			841,61	883,64	544,28	442,25	377,63	377,87	353,00	299,60	299,73
Totale conto sanitario			149,34	102,86	364,58	133,56	340,56	227,40	4,08	10,78	12,42
Totale complessivo			990,95	986,5	908,86	575,82	718,19	605,27	357,09	310,38	312,15

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 27 - Spesa in c/capitale. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Indicatori. Anni 2019-2021.

Missioni	conto	Variazioni su stanziamenti			Variazioni su impegni			Variazioni su pagamenti			Capacità di impegno			Velocità di pagamento			
		2020/19	2021/20	2021/19	2020/19	2021/20	2021/19	2020/19	2021/20	2021/19	2019	2020	2021	2019	2020	2021	
100	Servizi istituzionali, generali e di gestione	ordinario	-5,12%	-36,61%	-39,86%	105,99%	-16,03%	72,98%	192,69%	-26,41%	115,40%	17,52%	38,04%	50,39%	61,18%	86,93%	76,18%
		sanitario	0,00%	-33,33%	-33,33%	0,00%	-33,33%	-33,33%	-100,00%	#DIV/0!	-80,00%	100,00%	100,00%	100,00%	27,78%	0,00%	8,33%
		totale	-5,10%	-36,60%	-39,84%	104,40%	-16,17%	71,35%	190,88%	-26,35%	114,22%	17,75%	38,23%	50,55%	60,58%	86,21%	75,74%
300	Ordine pubblico e sicurezza	ordinario	263,89%	-81,68%	-33,33%	197,22%	-77,57%	-33,33%	2957,14%	-100,00%	-100,00%	100,00%	81,68%	100,00%	9,72%	100,00%	0,00%
		sanitario															
		totale	263,89%	-81,68%	-33,33%	197,22%	-77,57%	-33,33%	2957,14%	-100,00%	-100,00%	100,00%	81,68%	100,00%	9,72%	100,00%	0,00%
400	Istruzione e diritto allo studio	ordinario	3,62%	-69,21%	-68,10%	-42,58%	-54,16%	-73,68%	-49,00%	-62,75%	-81,00%	86,65%	48,02%	71,49%	93,86%	83,36%	67,75%
		sanitario															
		totale	3,62%	-69,21%	-68,10%	-42,58%	-54,16%	-73,68%	-49,00%	-62,75%	-81,00%	86,65%	48,02%	71,49%	93,86%	83,36%	67,75%
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	ordinario	-22,64%	-45,24%	-57,64%	-83,66%	61,47%	-73,61%	-82,07%	-34,94%	-88,34%	51,19%	10,81%	31,88%	69,42%	76,15%	30,68%
		sanitario															
		totale	-22,64%	-45,24%	-57,64%	-83,66%	61,47%	-73,61%	-82,07%	-34,94%	-88,34%	51,19%	10,81%	31,88%	69,42%	76,15%	30,68%
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	ordinario	400,00%	84,11%	820,56%	50,49%	532,26%	851,46%	118,46%	-28,17%	56,92%	96,26%	28,97%	99,49%	63,11%	91,61%	10,41%
		sanitario															
		totale	400,00%	84,11%	820,56%	50,49%	532,26%	851,46%	118,46%	-28,17%	56,92%	96,26%	28,97%	99,49%	63,11%	91,61%	10,41%
700	Turismo	ordinario	-9,59%	-61,69%	-65,37%	0,79%	-31,10%	-30,56%	-5,24%	-37,87%	-41,13%	9,36%	10,44%	18,78%	98,41%	92,52%	83,43%
		sanitario															
		totale	-9,59%	-61,69%	-65,37%	0,79%	-31,10%	-30,56%	-5,24%	-37,87%	-41,13%	9,36%	10,44%	18,78%	98,41%	92,52%	83,43%
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	ordinario	164,66%	-75,81%	-35,97%	-5,37%	-20,03%	-24,32%	291,18%	-26,07%	189,22%	50,87%	18,19%	60,12%	20,43%	84,46%	78,08%
		sanitario															
		totale	164,66%	-75,81%	-35,97%	-5,37%	-20,03%	-24,32%	291,18%	-26,07%	189,22%	50,87%	18,19%	60,12%	20,43%	84,46%	78,08%
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	ordinario	21,41%	-43,26%	-31,11%	-38,42%	13,52%	-30,09%	-42,85%	0,30%	-42,68%	51,13%	25,93%	51,89%	76,93%	71,39%	63,08%
		sanitario															
		totale	21,41%	-43,26%	-31,11%	-38,42%	13,52%	-30,09%	-42,85%	0,30%	-42,68%	51,13%	25,93%	51,89%	76,93%	71,39%	63,08%
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	ordinario	50,23%	-55,95%	-33,83%	-28,53%	-20,73%	-43,35%	-34,37%	-33,83%	-56,57%	57,98%	27,59%	49,65%	75,46%	69,29%	57,84%
		sanitario															
		totale	50,23%	-55,95%	-33,83%	-28,53%	-20,73%	-43,35%	-34,37%	-33,83%	-56,57%	57,98%	27,59%	49,65%	75,46%	69,29%	57,84%
1100	Soccorso civile	ordinario	60,46%	-50,05%	-19,85%	188,86%	-30,92%	99,55%	186,79%	1,48%	191,04%	35,72%	64,30%	88,93%	63,86%	63,40%	93,13%
		sanitario															
		totale	60,46%	-50,05%	-19,85%	188,86%	-30,92%	99,55%	186,79%	1,48%	191,04%	35,72%	64,30%	88,93%	63,86%	63,40%	93,13%
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	ordinario	3,18%	181,28%	190,23%	20,38%	37,42%	65,42%	62,89%	-50,00%	-18,56%	79,19%	92,39%	45,14%	52,01%	70,38%	25,61%
		sanitario												100,00%			0,00%
		totale	28,87%	127,18%	192,78%	52,82%	10,35%	68,63%	62,89%	-50,00%	-18,56%	79,19%	93,90%	45,61%	52,01%	55,44%	25,12%
1300	Tutela della salute	ordinario	-100,00%		-95,46%	-100,00%		-95,46%	-100,00%		-95,46%	100,00%		100,00%			
		sanitario	-27,23%	258,22%	160,67%	154,26%	-33,02%	70,30%	166,83%	15,12%	207,18%	95,67%	334,28%	62,50%	3,03%	3,18%	5,46%
		totale	-31,56%	258,61%	145,43%	138,49%	-32,90%	60,02%	-16,17%	18,83%	-0,39%	95,93%	334,28%	62,54%	9,04%	3,18%	5,63%
400	Sviluppo economico e competitività	ordinario	-31,57%	1,81%	-30,33%	-23,41%	20,32%	-7,85%	-22,38%	26,51%	-1,81%	69,80%	78,11%	92,31%	88,01%	89,19%	93,78%
		sanitario															
		totale	-31,57%	1,81%	-30,33%	-23,41%	20,32%	-7,85%	-22,38%	26,51%	-1,81%	69,80%	78,11%	92,31%	88,01%	89,19%	93,78%
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	ordinario	20,56%	-43,80%	-32,24%	8,49%	-52,61%	-48,58%	6,83%	-52,33%	-49,07%	99,07%	89,15%	75,17%	75,94%	74,78%	75,23%
		sanitario	20,56%	-43,80%	-32,24%	8,49%	-52,61%	-48,58%	6,83%	-52,33%	-49,07%	99,07%	89,15%	75,17%	75,94%	74,78%	75,23%
		totale	20,56%	-43,80%	-32,24%	8,49%	-52,61%	-48,58%	6,83%	-52,33%	-49,07%	99,07%	89,15%	75,17%	75,94%	74,78%	75,23%
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	ordinario	-33,41%	20,00%	-20,09%	-13,10%	19,85%	4,15%	-10,96%	23,77%	10,20%	73,15%	95,47%	95,35%	93,91%	96,22%	99,36%
		sanitario															
		totale	-33,41%	20,00%	-20,09%	-13,10%	19,85%	4,15%	-10,96%	23,77%	10,20%	73,15%	95,47%	95,35%	93,91%	96,22%	99,36%
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	ordinario	199,90%	-7,96%	176,02%	139,47%	-15,14%	103,20%	29,56%	10,15%	42,72%	78,21%	62,45%	57,57%	94,27%	51,00%	66,21%
		sanitario															
		totale	199,90%	-7,96%	176,02%	139,47%	-15,14%	103,20%	29,56%	10,15%	42,72%	78,21%	62,45%	57,57%	94,27%	51,00%	66,21%
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	ordinario	37,32%	-61,80%	-47,55%	132,66%	-46,72%	23,96%	79,12%	-41,85%	4,15%	37,42%	63,41%	88,44%	100,00%	76,99%	84,02%
		sanitario															
		totale	37,32%	-61,80%	-47,55%	132,66%	-46,72%	23,96%	79,12%	-41,85%	4,15%	37,42%	63,41%	88,44%	100,00%	76,99%	84,02%
1900	Relazioni internazionali	ordinario	-36,20%	-35,02%	-58,54%	6,93%	-15,34%	-9,48%	-55,04%	119,60%	-1,26%	41,61%	69,73%	90,85%	67,56%	28,41%	73,69%
		sanitario															
		totale	-36,20%	-35,02%	-58,54%	6,93%	-15,34%	-9,48%	-55,04%	119,60%	-1,26%	41,61%	69,73%	90,85%	67,56%	28,41%	73,69%
2000	Fondi e accantonamenti	ordinario	-100,00%		-94,05%							0,00%					
		sanitario	-99,90%	8800,00%	-90,86%							0,00%	100,00%	0,00%			
		totale	-99,99%	43400,00%	-93,59%							0,00%	100,00%	0,00%			
Totale conto ordinario			4,99%	-38,40%	-35,33%	-14,61%	0,06%	-14,56%	-15,13%	0,04%	-15,09%	52,55%	42,74%	69,43%	79,82%	79,34%	79,32%
Totale conto sanitario			-31,12%	254,44%	144,13%	154,99%	-33,23%	70,26%	164,22%	15,21%	204,41%	89,43%	331,09%	62,37%	3,05%	3,17%	5,46%
Totale complessivo			-0,45%	-7,87%	-8,28%	24,72%	-15,72%	5,11%	-13,08%	0,57%	-12,59%	58,11%	72,80%	66,60%	62,01%	43,22%	51,57%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

4 I servizi per conto terzi

Le spese per servizi in conto terzi nell'esercizio 2021 si definiscono, in termini di impegni, in 1.343,50 milioni, a cui corrisponde un ammontare di liquidazioni pari a 819,88 milioni. Rispetto alla correlata entrata accertata (1.343,53 milioni) si registra un disallineamento di 0,03 milioni imputabile alla riscrittura in bilancio di residui perenti, di cui si darà conto nel capitolo di questo referto relativo agli equilibri di bilancio.

La corretta imputazione delle poste contabili all'interno dei servizi in conto terzi riveste particolare importanza, in quanto, oltre a garantire veridicità ed attendibilità in ordine alla costruzione del bilancio, evita la possibile genesi di fattispecie elusive del rispetto dei vincoli di finanza pubblica, come ripetutamente specificato dalla giurisprudenza delle Sezioni regionali di controllo di questa Corte⁸⁰.

La norma di riferimento in materia è contenuta nell'art. 7, comma 1, lett. b) del d.lgs. n. 118/2011⁸¹, il quale vieta la provvisoria imputazione di operazioni contabili ai servizi in conto terzi ed alle partite di giro, al fine di garantire l'omogeneità e la trasparenza dei bilanci pubblici.

La stessa è integrata dalle norme dell'allegato principio applicato alla contabilità finanziaria, che tra le sue disposizioni fornisce una perimetrazione delle poste assimilabili a partite di giro, trattandosi di *"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"*⁸², che in virtù di ciò non hanno in bilancio natura autorizzatoria."

La norma prevede, inoltre, specifiche ipotesi derogatorie alla classificazione e riconduce ad operazione iscrivibili nel 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"*.

⁸⁰ 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.

⁸¹ Le caratteristiche essenziali dei servizi in conto terzi sono, peraltro, desumibili dalla giurisprudenza consolidata ed applicata delle Sezioni regionali di controllo di questa Corte.

⁸² In tal senso, hanno, ad esempio, natura di servizi in conto terzi, come riportato nel principio 7.1, 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 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. La disposizione in oggetto detta anche 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"*. Vedasi poi anche punti 4 e 6, che in materia di riscossione delle entrate e liquidazione delle spese, vietano espressamente la temporanea contabilizzazione degli incassi e dei pagamenti nell'ambito delle partite di giro.

Proprio l'anticipazione di liquidità garantita dallo Stato alle Regioni per il finanziamento della gestione sanitaria di cui all'art. 1, comma 796, lett. d) della l. n. 296/2006 e art. 77-*quater* del d.l. n. 112/2008 costituisce la posta contabile che maggiormente influenza l'andamento e la consistenza del conto terzi, con un'incidenza sul totale complessivo delle partite di giro pari al 70,89 per cento per il 2021. Peraltro, lo scostamento rilevato nell'ammontare dei pagamenti risente in larga parte (per 450,13 milioni) della mancata restituzione delle somme allo Stato, imputabile, come più volte ribadito dalla Regione a seguito di passate istruttorie, allo sfasamento temporale che intercorre tra l'erogazione dell'anticipazione e le richieste di rimborso, a titolo di compensazione, avanzate dallo Stato stesso.

Rilevanti in termini di cassa sono anche le poste relative ai temporanei trasferimenti di liquidità tra conto sanitario ed ordinario, previsti dall'ordinamento contabile⁸³ al fine di sopperire ad eventuali carenze di liquidità, 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 giro⁸⁴. Nell'ultimo quadriennio 2018-2021 non si sono registrate movimentazioni in tal senso, segno evidente che entrambe le gestioni riescono a sopperire agli obblighi di pagamento con le proprie risorse a disposizione⁸⁵.

L'esame delle poste iscritte nei servizi in conto terzi conferma la presenza di voci caratterizzate da un elevato grado di genericità. I rilievi mossi da questa Sezione sul tema in precedenti esercizi oggetto di parifica avevano prodotto, come conseguenza la revisione di alcune voci e soprattutto una tendenziale riduzione delle somme ivi allocate. Nell'esercizio 2021, si assiste, al contrario ad un incremento significativo degli accertamenti e degli impegni a valere su alcune di queste partite, come evidente dalla tabella seguente che ne rappresenta le principali voci.

⁸³ Art. 10 del d.l. n. 113/2016.

⁸⁴ 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.

⁸⁵ In precedenti esercizi finanziari, come più volte rilevato più volte dalla Sezione, frequente era 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, 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.

Tab. 28 - Accertamenti e impegni partite generiche conto terzi. Serie storica 2016-2021.

(in euro)

Cap./E	Cap./U	Conto	Descrizione	Accertamenti/Impegni					
				Anno 2021	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 di cui:	8.882.177,28	272.550,9	163.355,2	237.598,0	208.516,6	4.061.870,7
			- "spostamento per recupero pagamento duplicato iva split payment mese dicembre 2020"	8.641.533,50					
61042	81036	O	Altre entrate/uscite per conto terzi di cui:	125.576.396,0	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 conto sanitario - anno 2021	108.411.526,62	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	11.098.246,99	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	-	-	-	-
61058	81054	S	Altre entrate/uscite per conto terzi GSA	449.367,00	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	275.841,70	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	102.000,40	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				126.907.940,28	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 quinquennio 2016-2020 e progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

*Voci non presenti nel bilancio 2021.

Entrando nel dettaglio, i maggiori incrementi si rilevano all'interno nella posta del perimetro ordinario "*Altre entrate/uscite in conto terzi*", che si definisce in 125,57 milioni a fronte dei 51,19 registrati in sede di rendiconto 2020. Le voci che determinano tale scostamento attengono alla regolarizzazione di somme imputate al conto ordinario anziché al conto sanitario (108,41 milioni)⁸⁶ ed all'imputazione al conto ordinario di spese di competenza del conto sanitario (11,09 milioni).

Si incrementa, anche se con una minore incidenza, anche la voce "*Altre entrate/uscite in conto terzi - Gsa*" riferita al perimetro sanitario. Sono sempre le medesime fattispecie afferenti alla gestione di somme tra i due diversi perimetri, ordinario e sanitario, a determinare l'aumento. Nel caso di specie, si tratta della regolarizzazione di somme imputate al conto sanitario anziché all'ordinario ed all'imputazione al conto sanitario di spese di competenza del conto ordinario.

Anche la posta "*Partite di giro diverse non allocabili su specifici capitoli delle partite di giro*" registra un aumento consistente se confrontato con il *trend* degli ultimi esercizi ma le voci in essa presenti non presentano particolari criticità in quanto sostanzialmente riconducibili alla regolarizzazione di somme erroneamente versate.

Rimane tale, invece, la consistenza delle poste riferite ai progetti europei ed iscritte nei servizi in conto terzi a solo titolo di residui (0,47 milioni di residui attivi e 0,83 milioni di residui passivi). A partire dall'esercizio 2019, infatti, le poste di competenza ad essi afferenti sono state reimputate in bilancio, a seguito dei rilievi mossi da questa Sezione su una registrazione contabile ritenuta non corretta⁸⁷ e non aderente alla disciplina in materia⁸⁸.

A conclusione dell'analisi sulla gestione delle contabilità speciali, vista la particolare natura dei servizi in conto terzi, la Sezione continua a suggerire alla Regione l'ipotesi di utilizzare questa sezione del bilancio per garantire tracciabilità e trasparenza anche ai trasferimenti di risorse in termini di competenza tra i due perimetri, ordinario e sanitario. Tale procedura darebbe piena evidenza delle risorse proprie aggiuntive che la Regione destina proprio alla copertura di impegni rilevanti in sanità, in particolare destinati al finanziamento del disavanzo sanitario, perimetrando come sanitaria, attraverso il giroconto 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*. Una simile soluzione, inoltre, eviterebbe la pratica, più volte censurata in passato e da qualche esercizio finanziario non più adottata dalla Regione, connessa alla proliferazione in bilancio di capitoli

⁸⁶ Tale voce raggiunge un livello di accertamenti ed impegni maggiormente prossimo al dato del 2019, pari 101,52 milioni, all'interno della quale erano tuttavia contabilizzate le operazioni straordinarie di regolarizzazione contabile connesse all'anticipazione di liquidità concessa alla Regione ai sensi della l. n. 145/2019.

⁸⁷ 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.

⁸⁸ Si fa riferimento al punto 3.12 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria (all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011) come innovato dal d.m. 4 dicembre 2016, ai sensi del quale "*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*".

con la stessa denominazione rientranti in due diversi perimetri, distinguibili esclusivamente in relazione alla natura della spesa da finanziare, permettendo di seguire con maggiore continuità ed attendibilità l'andamento di un capitolo finanziario nel corso del tempo.

5 La gestione dei residui

Dalla gestione dei residui, ovverosia dall'attività di riscossione e pagamento nonché di riaccertamento di residui corrispondenti ad accertamenti o impegni effettuati in esercizi pregressi, sono risultati da riportare residui attivi per 2.693,46 milioni e residui passivi per 2.736,99 milioni.

Dalla gestione di competenza sono stati prodotti, viceversa, residui attivi per 1.379,59 milioni e residui passivi per 2.199,28 milioni.

I residui mantenuti nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio, 2021 all'esito delle due gestioni, ammontano pertanto a 4.073,05 milioni di residui attivi e a 4.936,27 milioni di residui passivi.

Il risultato della gestione dei residui, calcolato come differenza tra il saldo delle variazioni delle posizioni attive (-140,13 milioni) e il saldo delle variazioni delle posizioni passive pregresse (-109,70 milioni) è di 30,43 milioni e concorre con il risultato della gestione di competenza a definire il risultato di amministrazione dell'esercizio attestato dal rendiconto.

Tab. 29 - Risultato della gestione dei residui 2021.

(in milioni)

GESTIONE RESIDUI	
Risultato della gestione residui attivi	-140,13
Risultato della gestione residui passivi	-109,70
Risultato della gestione residui	30,43

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Il risultato della gestione dei residui è conseguente al complesso delle variazioni intervenute durante l'anno sui residui e, in particolare all'operazione di riaccertamento ordinario.

Quest'ultima, disciplinata all'art. 3 comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, consiste nella revisione dei residui attivi e passivi conservati all'esito delle riscossioni, dei pagamenti e delle variazioni effettuate nel corso dell'esercizio per verificarne il persistente fondamento e l'attuale esigibilità e deciderne quindi il mantenimento, la cancellazione o la reimputazione ad un esercizio finanziario successivo⁸⁹.

⁸⁹ In conformità con il principio della competenza finanziaria potenziata, possono infatti essere conservate tra i residui attivi le sole entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, non incassate mentre tra i residui passivi, le sole spese impegnate, liquidate e liquidabili nel corso dell'esercizio, non ancora pagate. I residui attivi e passivi ai quali non corrispondono obbligazioni esigibili nell'esercizio considerato sono reimputati agli esercizi nei quali avrà scadenza la relativa esigibilità, con contestuale incremento del Fondo pluriennale vincolato di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del Fondo pluriennale vincolato a copertura delle spese reimputate.

Nell'attività di riaccertamento, secondo quanto previsto dal sopra citato art. 3 comma 4 del d.lgs. n. 118/2011 e dalle disposizioni contenute nell'allegato 4/2 concernente il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, non sono ricompresi i residui attivi e passivi del perimetro sanitario né quelli relativi alle entrate e spese per conto terzi, in quanto registrati ed imputati all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata in ragione della specifica deroga all'applicazione del principio della competenza potenziata.

La ricognizione operata tramite il riaccertamento deve essere compiuta tempestivamente per consentire alla giunta di definire, entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto dell'esercizio, l'ammontare dei residui attivi e passivi da iscrivere in bilancio ed effettuare le variazioni agli stanziamenti del fondo pluriennale vincolato nonché a quelli correlati alla reimputazione delle entrate e delle spese riaccertate.

La Giunta regionale, con la deliberazione n. 490 del 26 aprile 2022, ha approvato le risultanze contabili del riaccertamento ordinario dei residui 2021, previa acquisizione del parere favorevole reso dal Collegio dei revisori dei conti nel verbale n. 171 del 22 aprile 2022.

5.1 I residui attivi

5.1.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui attivi

La seguente tabella mostra le risultanze delle operazioni di riaccertamento sui residui attivi, dando evidenza alle variazioni intervenute per effetto delle cancellazioni e delle reimputazioni eseguite.

Tab. 30 – Il riaccertamento ordinario dei residui attivi. (in milioni)

	Importi al 31/12/2021 ante riaccertamento	Cancellazioni	Reimputazioni al 2020 e anni seguenti	Maggiori accertamenti	Importi al 31/12/2021 post riaccertamento
Residui attivi di competenza	971,35	35,31	299,62		636,42
Residui attivi pregressi	2.797,03	103,57			2.693,46
Totale	3.768,38	138,88	299,62	0	3.329,88

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

I residui attivi sottoposti a riaccertamento sono pari a complessivi 3.768,38 milioni, di cui 2.797,03 provenienti dalla gestione dei residui e 971,35 dalla gestione di competenza.

Le cancellazioni per insussistenza di 138,88 milioni e le reimputazioni ad esercizi successivi per 299,62 milioni ne rideterminano il valore finale in 3.329,88 milioni (2.693,46 da residui e 636,42 da competenza).

La seguente tabella riepiloga le operazioni di riaccertamento dei residui pregressi distinti per titolo e natura (libera o vincolata) delle corrispondenti voci di entrata.

Tab. 31 - Residui attivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura dell'entrata. (in milioni)

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	1.851,31	1,34	1.849,98
		V	0,00	0,00	0,00
		Totale	1.851,31	1,34	1.849,98
2	Trasferimenti correnti	L	0,00	0,00	0,00
		V	188,30	2,78	185,52
		Totale	188,30	2,78	185,52
3	Entrate extratributarie	L	36,26	0,99	35,27
		V	51,26	4,23	47,03
		Totale	87,53	5,23	82,30
4	Entrate in conto capitale	L	2,57	0,00	2,57
		V	571,37	6,82	564,55
		Totale	573,94	6,82	567,12
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	L	0,77	0,00	0,77
		V	79,56	77,05	2,52
		Totale	80,33	77,05	3,29
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	L	0,00	0,00	0,00
		V	15,62	10,36	5,26
		Totale	15,62	10,36	5,26
Totale		L	1.890,92	2,33	1.888,59
Totale		V	906,11	101,24	804,87
Totale complessivo			2.797,03	103,57	2.693,46

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Quasi interamente riferibili ad entrate di natura vincolata, le cancellazioni effettuate a seguito delle operazioni di riaccertamento hanno raggiunto il valore totale di 103,57 milioni e hanno riguardato prevalentemente residui del titolo V (per oltre 77 milioni) e, in misura minore, residui dei titoli III (5,23 milioni) e IV (6,82 milioni).

In particolare sono stati cancellati dal titolo V delle "Entrate derivanti da riduzione delle attività finanziarie" due accertamenti risalenti agli esercizi 2012 e 2013 rispettivamente di 60 e 17 milioni nei confronti dell'Azienda Ospedaliero Universitaria Pisana per la restituzione dell'anticipazione concessa dalla Regione sulle risorse provenienti dall'alienazione dei beni del patrimonio indisponibile della stessa Azienda secondo il meccanismo di finanziamento previsto dalla legge regionale n. 65/2010. La Regione ha dato quindi corso all'eliminazione dal conto del bilancio dei predetti residui, come più volte richiesto da questa Sezione vista la ridotta possibilità di alienazione dei beni posti a garanzia dell'anticipazione stessa, peraltro mai effettivamente liquidata.

La successiva tabella riepiloga le operazioni di riaccertamento sulla competenza.

Tab. 32 – Riaccertamento dei residui derivanti dalla competenza. Dettaglio per titolo e per natura libera o vincolata dell'entrata. (in milioni)

Titolo entrata	Libera/ Vincolata	Residui sottoposti a riaccertamento	Insussistenze	Residui reimputati al 2022	Residui reimputati al 2023	Residui reimputati al 2024	Residui mantenuti al 31.12	Totale residui reimputati al 2022 e successivi	
				c	d	e	g=c+d+e		
1	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	L	297,67	0,00	0,00	0,00	0,00	297,67	0,00
		V			-	-			-
	Totale		297,67	0,00	0,00	0,00	0,00	297,67	0,00
2	Trasferimenti correnti	L	0,06	0,00	0,00	0,00	0,00	0,06	0,00
		V	257,15	4,26	88,59	0,72	0,00	163,57	89,31
	Totale		257,20	4,26	88,59	0,72	0,00	163,63	89,31
3	Entrate extratributarie	L	30,33	0,26	0,00	0,00	0,00	30,07	0,00
		V	0,48	0,00	0,00	0,00	0,00	0,48	0,00
	Totale		30,81	0,26	0,00	0,00	0,00	30,55	0,00
4	Entrate in conto capitale	L	0,46	0,00	0,00	0,00	0,00	0,46	0,00
		V	353,75	0,78	196,06	14,25	0,00	142,66	210,31
	Totale		354,21	0,78	196,06	14,25	0,00	143,11	210,31
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	L	30,23	30,00	0,00	0,00	0,00	0,23	0,00
		V	1,22	0,00	0,00	0,00	0,00	1,22	0,00
	Totale		31,46	30,00	0,00	0,00	0,00	1,46	0,00
Totale complessivo			971,35	35,31	284,65	14,97	0,00	636,42	299,62

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Sui 35 milioni delle cancellazioni totali per insussistenza rilevano i 30 milioni dell'accertamento sulla restituzione dell'anticipazione a Sviluppo Toscana registrata tra le entrate del titolo V.

Le reimputazioni agli esercizi successivi, che hanno interessato oltre il 30 per cento delle posizioni sottoposte a riaccertamento, è stata disposta in massima parte sull'esercizio 2022.

Dei 284,65 milioni ivi imputati, 196,06 (68,8 per cento) riguardano accertamenti del titolo IV delle entrate in conto capitale e 88,59 trasferimenti correnti.

Si tratta in entrambi i casi di entrate vincolate che, nelle maggior parte dei casi seguono la sorte dei correlati impegni imputati al medesimo esercizio. Continuano a riscontrarsi sotto questo profilo accertamenti (ed impegni) fatti oggetto di continue reimputazione di anno in anno senza che si addivenga mai all'avvio del relativo programma di spesa che ne consenta l'impiego. Sulla questione si tornerà più diffusamente in sede di esame degli impegni reimputati.

5.1.2 I residui attivi dell'esercizio 2021

Le operazioni di riaccertamento sopra descritte contribuiscono dunque a rideterminare in maniera definitiva i residui finali dell'esercizio all'esito delle riscossioni sugli accertamenti pregressi e sugli accertamenti di competenza, nonché dalle eventuali variazioni in aumento o in diminuzione intervenute in corso di esercizio o in sede di riaccertamento ordinario.

Risultano quindi conservati nel conto del bilancio del 2021 residui attivi per 4.073,05 milioni, di cui 2.693,46 dalla gestione degli stessi residui e 1.379,59 dalla gestione di competenza.

La tabella seguente riporta l'evoluzione della gestione dei residui.

Tab. 33 – La gestione dei residui attivi. Anni 2012-2021. (in milioni)

Anno	Iniziale di vecchia formazione	Riaccertamento su residui attivi	%	Riscossioni su residui	Capacità di smaltimento %	da riscuotere/residui portati a nuovo	%	Maggiori/Minori entrate	%	Residui formati nell'eser. di competenza	Consistenza finale dei residui
	<i>a</i>	<i>b=a- e</i>	<i>b/a</i>	<i>c</i>	<i>c/a</i>	<i>d = (b-c)</i>	<i>d/a</i>	<i>e = (b-a)</i>	<i>e/a</i>	<i>f</i>	<i>g = (d+f)</i>
2012	5.956,30	5.893,20	98,90%	1.190,50	20,00%	4.702,70	79,00%	-63,1	-1,10%	2.041,30	6.744,00
2013	6.744,00	6.734,40	99,90%	4.147,90	61,50%	2.586,50	38,40%	-9,6	-0,10%	2.135,40	4.721,90
2014	4.721,90	4.667,53	98,80%	1.653,30	35,00%	3.014,20	63,80%	-54,35	-1,20%	2.145,20	5.159,50
2015	5.159,41	4.727,70	91,63%	1.474,78	28,58%	3.252,92	63,05%	-431,73	-8,37%	2.289,14	5.542,05
2016	5.542,05	5.505,54	99,34%	1.378,30	24,87%	4.127,24	74,47%	-36,51	-0,66%	2.149,17	6.276,41
2017	6.276,41	6.099,20	97,18%	2.399,67	38,23%	3.699,53	58,94%	-177,21	-2,82%	1.920,52	5.620,05
2018	5.620,04	5.450,27	96,98%	2.328,34	41,43%	3.121,93	55,55%	-169,77	-3,02%	1.897,31	5.019,24
2019	5.019,24	4.884,36	97,31%	2.194,10	44,92%	2.690,27	53,60%	-134,88	-2,69%	1.410,90	4.101,17
2020	4.101,17	4.083,32	99,56%	1.636,50	39,90%	2.446,82	59,66%	-17,85	-0,44%	1.490,44	3.937,26
2021	3.937,26	3.827,56	97,21%	1.134,10	28,80%	2.693,46	68,41%	-109,70	-2,79%	1.379,59	4.073,05

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

I residui attivi finali registrano un incremento di 135,79 milioni (3,45 per cento) sul valore del precedente esercizio ponendo fine alla tendenza alla riduzione riscontrata costantemente nell'ultimo quinquennio.

Concorre a determinare questo risultato anche la scarsa capacità di riscossione in conto residui in difetto di 502,40 milioni (-30,70 per cento) rispetto al 2020 con un indice che passa dal 39 al 28 per cento.

La gestione residui riesce ad assicurare tuttavia un più elevato indice di smaltimento dei residui iniziali, pari al 68,41 per cento, soprattutto per effetto delle variazioni che registrano un saldo tra maggiori e minori entrate, negativo di 109,70 milioni⁹⁰.

Sotto questo profilo la gestione dei residui attivi presenta un andamento differenziato con riferimento ai due perimetri del bilancio regionale, ordinario e sanitario.

⁹⁰ Le minori entrate registrano, oltre alle cancellazioni dei residui per insussistenza, operate in sede di riaccertamento ordinario, anche gli stralci dei residui ritenuti non riscuotibili.

Tab. 34 - Residui attivi per titolo - conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021.

(in milioni)

	Titolo	Conto	2019			2020			2021		
			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	353,89	338,63	692,52	490,64	214,03	704,67	482,85	297,67	780,52
		sanitario	1.750,91	648,31	2.399,22	1.329,77	640,3	1.970,07	1.367,12	574,19	1.941,31
	Totale	2.104,80	986,94	3.091,74	1.820,41	854,33	2.674,74	1.849,98	871,86	2.721,83	
2	Trasferimenti correnti	ordinario	67,08	140,82	207,9	71,53	118,22	189,75	74,98	163,63	238,61
		sanitario	84,27	38,09	122,36	22,63	139,61	162,24	110,54	148,79	259,33
	Totale	151,35	178,91	330,26	94,16	257,82	351,98	185,52	312,42	497,94	
3	Entrate extratributarie	ordinario	79,71	30,81	110,52	86,65	26,34	112,99	82,25	30,55	112,80
		sanitario	0,04	0,13	0,16	0,04	0,01	0,05	0,04	0,16	0,21
	Totale	79,75	30,94	110,68	86,69	26,36	113,04	82,30	30,71	113,01	
4	Entrate in conto capitale	ordinario	91,45	120,74	212,19	135,32	83,16	218,49	140,37	143,11	283,48
		sanitario	179,22	59,78	239	224,2	253,09	477,28	426,75	11,75	438,50
	Totale	270,66	180,52	451,19	359,52	336,25	695,77	567,12	154,86	721,99	
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	ordinario	1,79	24,09	25,88	2,02	3,29	5,3	3,29	1,46	4,74
		sanitario	77	-	77	77	0	77	-	-	-
	Totale	78,79	24,09	102,88	79,02	3,29	82,3	3,29	1,46	4,74	
6	Accensione prestiti	ordinario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Totale	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	ordinario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Totale	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
	Conto ordinario al netto c/ terzi	ordinario	593,93	655,08	1.249,01	786,16	445,04	1.231,20	783,74	636,42	1.420,15
	Conto sanitario al netto c/terzi	sanitario	2.091,43	746,31	2.837,74	1.653,63	1.033,01	2.686,64	1.904,45	734,89	2.639,35
	Totale		2.685,36	1.401,34	4.086,75	2.439,79	1.478,05	3.917,84	2.688,19	1.371,31	4.059,50
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	ordinario	4,91	9,48	14,38	7,03	12,37	19,4	5,26	8,26	13,52
		sanitario	0	0,03	0,03	0	0,02	0,02	-	0,02	0,02
	Totale	4,91	9,51	14,42	7,03	12,39	19,43	5,26	8,28	13,54	
	Totale conto ordinario		598,83	664,56	1.263,40	793,19	457,41	1.250,60	789,00	644,68	1.433,67
	Totale conto sanitario		2.091,43	746,34	2.837,77	1.653,63	1.033,03	2.686,66	1.904,46	734,91	2.639,38
	Totale complessivo		2.690,27	1.410,90	4.101,17	2.446,82	1.490,44	3.937,26	2.693,46	1.379,59	4.073,05

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

I residui attivi del perimetro ordinario risultano pari a 1.433,67, di cui 789 dai residui e 644,67 dalla competenza. Rispetto al 2020 si registra una lieve riduzione dei residui progressi (-4,19 milioni) e di contro un significativo incremento dei residui di competenza (187,27 milioni) a dimostrazione di una ridotta capacità di riscossione nell'esercizio e che si manifesta prevalentemente per le entrate dei titoli I, II e IV.

Il perimetro sanitario, viceversa, registra un incremento dei residui da residui (250,83 milioni) e una quasi equivalente riduzione dei residui di competenza (298,12 milioni).

I residui totali ammontano quindi a 2.639,38 milioni di cui 1.904,46 provenienti dalle gestioni pregresse e quasi interamente allocate al titolo I e che risentono delle procedure contabili di gestione del Fondo sanitario la cui definizione dipende dall'iniziativa statale. Tra questi risulta anche il residuo del 2016 sul "Fondo di garanzia interregionale di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 56/2000" di 299,91 milioni.

Rilevante si mantiene anche l'ammontare dei residui per le entrate in conto capitale del titolo IV di 426,75 milioni, di cui 361,72 relativi al programma dei finanziamenti degli investimenti sanitari di cui all'art. 20 della legge n. 67/1988 le cui dinamiche sono approfondite nel capitolo della presente Relazione dedicato all'argomento.

Proprio a quest'ultima voce di entrata sono riferibili alcune fra le poste più risalenti del tempo, riscontrandosi residui provenienti da accertamenti del 2000 e del 2001 e non ancora riscossi a distanza di oltre 20 anni. Ciò a dimostrazione di una perdurante difficoltà del SSR toscano nel procedere alla realizzazione delle opere e alla loro rendicontazione, così da avere accesso ai finanziamenti statali. Si riscontrano poi nello stesso Titolo residui per mutui contratti con lo Stato sempre per investimenti nella settore della sanità riportati dal 1996 e dal 1997.

La successiva tabella, che ripartisce i residui attivi per anno di anzianità su entrambi i perimetri regionali dimostra infatti come, fatta eccezione per il Titolo I (dove è allocato il residuo del Fondo di garanzia di quasi 300 milioni) sono le entrate in conto capitale del Titolo IV che registrano il maggior ammontare di poste anteriori al quinquennio (164,49 milioni) prevalentemente allocate nel perimetro sanitario (114,89 milioni).

Tab. 35 - Residui attivi per titolo e anno di provenienza. (in milioni)

Titolo		Conto	Es. preced.	2017	2018	2019	2020	Totale residui progressi	Residui derivanti dal 2021	Totale residui al 31.12.2021
1	Entrate correnti di natura tributaria, contrib. e perequat.	Ordinario	162,12	19,92	93,55	121,29	85,98	482,85	297,67	780,52
		Sanitario	301,60	247,23	76,84	101,15	640,30	1.367,12	574,19	1.941,31
		Totale	463,72	267,15	170,39	222,44	726,28	1.849,98	871,86	2.721,83
2	Trasferimenti correnti	Ordinario	14,70	0,33	2,91	6,94	50,10	74,98	163,63	238,61
		Sanitario	3,07	0,05	0,09	0,60	106,74	110,54	148,79	259,33
		Totale	17,77	0,38	3,00	7,54	156,84	185,52	312,42	497,94
3	Entrate extratributarie	Ordinario	60,23	3,56	4,79	10,91	2,77	82,25	30,55	112,80
		Sanitario	0,04	0,00	0,00	0,00	0,01	0,04	0,16	0,21
		Totale	60,27	3,56	4,79	10,91	2,77	82,30	30,71	113,01
4	Entrate in conto capitale	Ordinario	49,60	12,53	9,85	32,55	35,83	140,37	143,11	283,48
		Sanitario	114,89	0,00	2,59	58,50	250,77	426,75	11,75	438,50
		Totale	164,49	12,53	12,44	91,05	286,60	567,12	154,86	721,99
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	Ordinario	1,49	0,15	0,00	0,22	1,43	3,29	1,46	4,74
		Sanitario	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		Totale	1,49	0,15	0,00	0,22	1,43	3,29	1,46	4,74
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	Ordinario	0,04	0,84	2,01	2,07	0,30	5,26	8,26	13,52
		Sanitario	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,02	0,02
		Totale	0,04	0,84	2,01	2,07	0,30	5,26	8,28	13,54
Totale		Ordinario	288,18	37,33	113,11	173,98	176,40	789,00	644,67	1.433,67
		Sanitario	419,60	247,27	79,52	160,25	997,82	1.904,46	734,92	2.639,38
		Totale	707,78	284,60	192,63	334,23	1.174,22	2.693,46	1.379,59	4.073,05

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Con riferimento al perimetro ordinario le poste più risalenti sono quelle relative al recupero dell'evasione e in particolare della riscossione coattiva dei principali tributi regionali per importi registrati al titolo I e ammontanti complessivamente a 162,12 milioni per il periodo anteriore al 2017. Per la tassa automobilistica, in particolare, si riscontrano residui di 77,23 milioni del 2015 e di 83,37 milioni del 2016.

Per la tassa automobilistica si registra anche un residuo di 0,45 milioni derivante da un accertamento del 2008.

Tra le entrate extratributarie del Titolo III, su un totale di residui anteriori al quinquennio di 60,23 milioni, sono riscontrabili diversi accertamenti sul capitolo 32050 denominato genericamente "recuperi, rimborsi e restituzione di somme a libera destinazione corrente" per 10,07 milioni alcuni dei quali di importo particolarmente significativo (4,84 milioni del 2008).

5.2 I residui passivi

5.2.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui passivi

La seguente tabella mostra le risultanze delle operazioni di riaccertamento sui residui passivi, dando evidenza alle variazioni intervenute per effetto delle cancellazioni e delle reimputazioni eseguite.

Tab. 36 - Il riaccertamento ordinario dei residui passivi al 31/12/2021. (in milioni)

	Importi al 31/12/2021 ante riaccertamento	Cancellazioni	Reimputazioni al 2022 e anni seguenti	Importi al 31/12/2021 post riaccertamento
Residui passivi di competenza	1.142,05	56,28	578,13	507,65
Residui passivi pregressi	2.861,39	124,40		2.736,99
Totale	4.003,45	180,68	578,13	3.244,64

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

I residui passivi sottoposti a riaccertamento sono pari a complessivi 4.003,45 milioni di cui 2.861,39 provenienti dalla gestione dei residui e 1.142,05 dalla gestione di competenza.

Le cancellazioni per insussistenza di 180,68 milioni e le reimputazioni ad esercizi successivi per 578,13 milioni ne rideterminano il valore finale in 3.244,64 milioni (2.736,99 da residui e 507,65 da competenza).

La seguente tabella riepiloga le operazioni di riaccertamento dei residui pregressi distinti per titolo e natura (libera o vincolata) delle corrispondenti voci di entrata.

Tab. 37 - Residui passivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura della spesa. (in milioni)

Titolo		Libere/ Vincolate	Residui sottoposti al riaccertamento	Insussistente	Importo al 31/12/2021 post riaccertamento
1	Entrate correnti di natura tributaria, contr. e perequativa	L	1.851,31	1,34	1.849,98
		V	0,00	0,00	0,00
		Totale	1.851,31	1,34	1.849,98
2	Trasferimenti correnti	L	0,00	0,00	0,00
		V	188,30	2,78	185,52
		Totale	188,30	2,78	185,52
3	Entrate extratributarie	L	36,26	0,99	35,27
		V	51,26	4,23	47,03
		Totale	87,53	5,23	82,30
4	Entrate in conto capitale	L	2,57	0,00	2,57
		V	571,37	6,82	564,55
		Totale	573,94	6,82	567,12
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	L	0,77	0,00	0,77
		V	79,56	77,05	2,52
		Totale	80,33	77,05	3,29
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	L	0,00	0,00	0,00
		V	15,62	10,36	5,26
		Totale	15,62	10,36	5,26
Totale residui passivi pregressi liberi		L	1.890,92	2,33	1.888,59
Totale residui passivi pregressi vincolati		V	906,11	101,24	804,87
Totale complessivo			2.797,03	103,57	2.693,46

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Le cancellazioni effettuate a seguito delle operazioni di riaccertamento hanno raggiunto il valore totale di 124,40 milioni e hanno riguardato prevalentemente residui del titolo III (per 77 milioni) e, in misura minore, residui dei titoli I (31,40 milioni) e II (5,62 milioni), oltre alle cancellazioni sui capitoli delle spese per conto terzi - partite di giro (10,37 milioni).

In particolare sono stati cancellati dal titolo III delle "Spese derivanti dall'incremento delle attività finanziarie" i due impegni risalenti agli esercizi 2012 e 2013 rispettivamente di 60 e 17 milioni nei confronti dell'Azienda Ospedaliero Universitaria Pisana per l'anticipazione concessa dalla Regione sulle risorse provenienti dall'alienazione dei beni del patrimonio indisponibile della stessa Azienda secondo il meccanismo di finanziamento previsto dalla legge regionale n. 65/2010.

Si tratta dei residui passivi correlati ai residui attivi del titolo V delle entrate, anch'essi contestualmente cancellati con le operazioni di riaccertamento, come richiesto da questa Sezione rispetto ad una operazione di finanziamento che di fatto non si è realizzata.

Oltre la metà delle cancellazioni del Titolo I e del titolo II si riferisce invece a residui passivi del perimetro sanitario conseguenti ad impegni assunti ai sensi dell'art. 20 del d.lgs n. 118/2011 per un importo totale di 18,57 milioni.

Quest'ultimo, come è noto, impone che tutte le entrate e tutte le spese comprese nel perimetro sanitario debbano essere integralmente accertate ed impegnate entro la fine dell'esercizio, anche in assenza di una obbligazione attuale: ciò allo scopo di mantenere la

destinazione delle risorse pubbliche destinate al finanziamento dei Livelli essenziali di assistenza, sottraendole alle vicende della parte ordinaria del bilancio regionale.

Si vuole evitare in particolare che, in assenza dei corrispettivi impegni, le entrate destinate al finanziamento della sanità confluiscono nel risultato di amministrazione sottostando ai relativi limiti di utilizzo, soprattutto se questo evidenzia una situazione di disavanzo.

La Regione ha assunto da tempo la prassi di procedere ai predetti impegni prima della chiusura dell'esercizio anche in assenza di qualunque programma di spesa, così da assicurare il rispetto meramente formale della disposizione di legge.

Nell'esercizio successivo tuttavia questi stessi impegni divenuti residui "tecnici" sono spesso cancellati dal conto del bilancio, con l'effetto di liberare l'entrata corrispondente che confluisce nel risultato di amministrazione per essere utilizzata per dare copertura a spese sanitarie dell'esercizio ancora successivo.

Sebbene la Regione assicuri, mediante l'apposizione di uno specifico vincolo, il mantenimento di destinazione della spesa, il sistema adottato non appare conforme allo schema previsto dalla legge come più volte rilevato da questa Sezione in occasione dei precedenti giudizi di parificazione.

La questione già in parte analizzata nel capitolo sulla programmazione regionale della presente relazione sarà ripresa anche nei successivi capitoli dedicati all'analisi del Risultato di amministrazione e alla gestione sanitaria.

La successiva tabella riepiloga le operazioni di riaccertamento sulla competenza.

Tab. 38 - 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 riaccertamento
		a	b	c	d	e	f=a-b-c-d-e	g=c+d+e	g/a
1 Spese correnti	L	191,38	13,92	23,01	0,80	0,22	153,43	24,04	17,12%
	V	396,60	7,85	112,49	0,86	0,00	275,40	113,35	53,58%
	Totale	587,98	21,77	135,50	1,66	0,22	428,83	137,39	35,68%
2 Spese in conto capitale	L	129,20	1,56	70,79	17,80	0,30	38,74	88,90	69,09%
	V	393,20	2,95	302,73	36,60	11,51	39,40	350,84	85,81%
	Totale	522,40	4,51	373,52	54,41	11,81	78,14	439,74	80,84%
3 Spese per incremento attività finanziarie	L	30,34	30,00	0,00	0,00	0,00	0,34	0,00	0,00%
	V	1,34	0,00	1,00	0,00	0,00	0,34	1,00	100,00%
	Totale	31,67	30,00	1,00	0,00	0,00	0,67	1,00	28,48%
4 Rimborso Prestiti	L	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
	V	0,00	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	0,00	
Totale complessivo		1.142,05	56,28	510,02	56,07	12,03	507,65	578,13	55,27%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Dei 56,28 milioni delle cancellazioni totali effettuate rilevano i 30 milioni dell'impegno sulla concessione dell'anticipazione a Sviluppo Toscana registrata tra le spese del titolo III. Si tratta del residuo passivo correlato al residuo attivo del titolo V delle entrate anch'esso contestualmente cancellato con le operazioni di riaccertamento.

Le reimputazioni agli esercizi successivi, che hanno interessato oltre il 50 per cento delle posizioni sottoposte a riaccertamento, è stata disposta in massima parte sull'esercizio 2022.

Dei 510,02 milioni ivi imputati, 373,52 riguardano accertamenti del titolo II delle spese in conto capitale e 135,50 di spese correnti del Titolo I.

Continuano a riscontrarsi sotto questo impegni fatti oggetto di continue reimputazione di anno in anno senza che si addivenga mai all'avvio del relativo programma di spesa.

La tabella seguente dà conto degli impegni di maggior importo oggetto plurime reimputazioni.

5.2.2 I residui passivi dell'esercizio 2021

Le operazioni di riaccertamento sopra descritte contribuiscono dunque a rideterminare in maniera definitiva i residui finali dell'esercizio all'esito dei pagamenti sugli impegni pregressi e sugli impegni di competenza, nonché dalle eventuali variazioni in aumento o in diminuzione intervenute in corso di esercizio o in sede di riaccertamento ordinario.

Risultano quindi conservati nel conto del bilancio del 2021 residui passivi per 4.920,28 milioni, di cui 2.736,99 dalla gestione degli stessi residui e 2.183,29 dalla gestione di competenza.

La tabella seguente riporta l'evoluzione della gestione dei residui.

Tab. 39 - Gestione dei residui passivi. Anni 2012-2021. (in milioni)

Anno	Residui Iniziali di vecchia formazione	Pagamenti	Capacità di pagamento	Residui da riportare	%	Minori residui passivi	%	Residui di competenza	Consistenza finale
	a	b	b/a	c=a-b-f	d/a	f=(a-b-c)	f/a	g	h=(d+g)
2012	4.457,00	1.850,09	41,51%	1.925,90	43,21%	62,26	1,40%	3.391,66	5.317,56
2013	5.317,56	2.386,88	44,89%	2.339,06	43,99%	63,83	1,20%	3.015,80	5.354,86
2014	5.354,87	2.368,87	44,24%	2.375,28	44,36%	157,55	2,94%	3.278,55	5.653,83
2015	5.653,83	1.614,96	28,56%	3.187,79	56,38%	851,08	15,05%	2.746,46	5.934,26
2016	5.934,26	2.065,72	34,81%	3.602,29	60,70%	266,23	4,49%	2.800,97	6.403,26
2017	6.403,26	2.252,13	35,17%	3.940,03	61,53%	211,09	3,30%	2.379,24	6.319,27
2018	6.319,28	2.953,62	46,74%	3.236,48	51,22%	129,17	2,04%	2.305,76	5.542,24
2019	5.542,24	2.541,66	45,86%	2.810,93	50,72%	189,65	3,42%	1.993,48	4.804,41
2020	4.804,41	2.470,71	51,43%	2.267,37	47,19%	66,33	1,38%	2.306,88	4.574,25
2021	4.574,26	1.697,14	37,10%	2.736,99	59,83%	140,13	3,06%	2.183,29	4.920,28

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

I residui passivi finali registrano un incremento di 346,02 milioni (7,56 per cento) sul valore del precedente esercizio, interrompendo anche sul lato delle spese, la progressiva riduzione che era stata registrata negli ultimi anni.

Decisivi in tal senso appaiono i pagamenti in conto residui dell'esercizio che con 1.697,14 milioni subiscono un calo rispetto al valore del precedente esercizio di 773,57 milioni (-31,31 per cento), con un indice che passa dal 51,43 al 37,10 per cento.

La gestione residui riesce ad assicurare tuttavia un più elevato indice di smaltimento dei residui iniziali, pari al 59,83 per cento, soprattutto per effetto delle variazioni che registrano minori spese per 140,13 milioni.

L'accumulo maggiore, come dimostrano i dati della seguente tabella che distingue i due perimetri, è imputabile ai residui passivi della gestione sanitaria.

Tab. 40 - Residui passivi per titolo - conto ordinario e sanitario. Anni 2019-2021. (in milioni)

Titolo	Conto	2019			2020			2021		
		Residui pregressi	Residui competenza	Residui finali	Residui pregressi	Residui competenza	Residui finali	Residui pregressi	Residui competenza	Residui finali
1 Spese correnti	ordinario	93,06	330,88	423,94	127,15	348,64	475,79	181,74	428,83	610,57
	sanitario	423,87	821,19	1.245,06	153,6	811,29	964,89	244,66	937,02	1181,68
	Totale	516,93	1.152,07	1.669,00	280,75	1.159,93	1.440,68	426,4	1365,85	1792,25
2 Spese in conto capitale	ordinario	231,92	89,25	321,17	196,66	78,04	274,7	177,8	78,14	255,95
	sanitario	392,01	129,48	521,49	456,55	329,77	786,32	704,36	214,97	919,34
	Totale	623,93	218,73	842,66	653,21	407,81	1.061,02	882,17	293,12	1175,29
3 Spese per increment. att. finanziarie	ordinario	0	18	18	-	0,02	0,02	0	0,67	0,67
	sanitario	77	0	77	77	-	77	0	0	0
	Totale	77	18	95	77	0,02	77,02	0	0,67	0,67
4 Rimborso Prestiti	ordinario	0	2,88	2,88	-	-	-	0	0	0
	sanitario	0	0	0	-	0	0	0	0	0
	Totale	0	2,88	2,88	-	0	0	0	0	0
5 Chiusura anticip. da istit. tesoriere.	ordinario				-	-	-			
	Totale				-	-	-			
Tot. al netto c/terzi - ord.		324,98	441,01	765,99	323,81	426,7	750,51	359,54	507,64	867,19
Tot. al netto c/terzi -sanit.		892,88	950,67	1.843,55	687,15	1.141,06	1.828,21	949,02	1.151,99	2.101,02
Tot.al netto del conto terzi		1.217,86	1.391,68	2.609,54	1.010,96	1.567,76	2.578,72	1.308,56	1.659,63	2.968,21
7 Uscite per conto terzi e partite di giro	ordinario	9,99	21,72	31,71	12,3	28,94	41,24	11,17	20,32	31,49
	sanitario	1.583,09	580,09	2.163,17	1.244,13	710,18	1.954,31	1.417,26	503,32	1.920,58
	Totale	1.593,08	601,8	2.194,88	1.256,42	739,12	1.995,55	1.428,43	523,64	1.952,07
Totale residui c/ordinario		334,97	462,72	797,69	336,11	455,64	791,75	370,71	527,96	898,68
Totale residui c/sanitario		2.475,97	1.530,76	4.006,73	1.931,27	1.851,24	3.782,52	2.366,28	1.655,31	4.021,60
Totale complessivo		2.810,94	1.993,48	4.804,42	2.267,38	2.306,88	4.574,26	2.736,99	2.183,29	4.920,28

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto.

I residui da residui registrano infatti un incremento di 435,01 milioni (riferibili per un terzo al Titolo I e per 2 terzi al Titolo II) solo parzialmente compensato dalla diminuzione dei residui di competenza di 195,26 milioni (-10,55 per cento).

Si evidenzia, in particolare, che la capacità di pagamento in conto residui delle spese in conto capitale del Titolo II rimane di poco superiore al 15 per cento, ulteriore sintomo della lentezza che contraddistingue la gestione degli investimenti nel panorama regionale che conferma del resto la tendenza della Regione a trattenere risorse destinate ai trasferimenti ad altri enti ed in particolare a quelli del SSR.

La successiva tabella ripartisce i residui passivi per anno di formazione, considerando tuttavia che fino al 2012 residui passivi sono stati oggetto perenzione, ovverosia defalcati dal

conto del bilancio e registrati nell'apposito elenco dei residui perenti di cui si tratterà di seguito.

Al titolo II sono del resto riferibili i residui attivi anteriori al quinquennio di maggiore ammontare, 431,94 milioni i due terzi dei quali allocati nel perimetro sanitario.

Tab. 41 - Residui passivi per titolo e per anno di provenienza.

(in milioni)

Titolo		Es. preced.	2017	2018	2019	2020	Totale residui pregressi	Residui derivanti dal 2021	Totale residui al 31.12.2021	
1	Spese correnti	Ordinario	35,84	18,75	21,42	26,44	79,29	181,74	428,83	610,57
		Sanitario	40,40	5,13	8,47	28,68	161,97	244,66	937,02	1.181,68
		Totale	76,25	23,88	29,89	55,12	241,26	426,40	1.365,85	1.792,25
2	Spese in conto capitale	Ordinario	146,55	20,02	1,40	4,46	5,38	177,80	78,14	255,95
		Sanitario	285,39	2,00	2,93	100,62	313,43	704,36	214,97	919,34
		Totale	431,94	22,02	4,33	105,08	318,80	882,17	293,12	1.175,29
3	Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario							0,67	
		Sanitario							0,00	
		Totale							0,67	
4	Rimborso prestiti	Ordinario								
		Sanitario								
		Totale								
7	Uscite per conto terzi e partite di giro	Ordinario	1,29	2,76	3,40	2,62	1,11	11,17	20,32	31,49
		Sanitario	299,92	249,37	76,84	81,16	709,96	1.417,26	503,32	1.920,58
		Totale	301,20	252,13	80,24	83,79	711,06	1.428,43	523,64	1.952,07
Totale Ordinario		183,68	41,53	26,22	33,52	85,77	370,71	527,97	898,68	
Totale Sanitario		625,71	256,50	88,24	210,47	1.185,35	2.366,28	1.655,32	4.021,60	
Totale complessivo		809,39	298,03	114,46	243,98	1.271,13	2.736,99	2.183,29	4.920,28	

Fonte: elaborazione Cortei conti su dati di rendiconto.

5.2.3 I residui passivi perenti

A seguito del divieto imposto dall'art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011 la Regione a partire dall'esercizio 2015 non ha più dato corso alla cancellazione dei residui passivi per perenzione amministrativa.

A seguito della riforma pertanto anche nel corso dell'esercizio 2021 non si sono registrati nuovi residui perenti, essendo state conservate nel conto del bilancio tutte le spese impegnate in esercizi pregressi e non pagate, al netto del riaccertamento in applicazione del principio contabile della competenza finanziaria.

Nel corso dell'esercizio 2021 sono stati reiscritti a bilancio residui perenti per 6,81 milioni di euro e cancellati per 4,92 milioni.

L'ammontare complessivo dei perenti a seguito delle predette operazioni è passato da 85,64 milioni del 2020 a 73,91 milioni a chiusura dell'esercizio 2021 con una riduzione di 8,21 milioni di euro (-13,70 per cento) come evidenziato nei dati riportati nella seguente tabella che evidenzia la serie storia della gestione.

Tab. 42 – Residui passivi perenti. Andamento anni 2013-2021.

(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	al 31.12.2021
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	85,64
Residui dichiarati perenti nell'anno	527,78	453,17	0	0	0	0	0		
Impegni reiscritti durante l'anno	2.604,84	64,1	328,27	47,96	724,72	19,42	10,64	6,12	6,81
Residui insussistenti e cancellati	26,31	40,05	10,93	113,61	27,06	218,75	13,59	2,56	4,92
Consistenza a fine anno	1.260,25	1.609,27	1.270,07	1.108,50	356,72	118,55	94,32	85,64	73,91

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Il tasso di copertura dei residui perenti, dato dal rapporto tra l'entità del fondo accantonato e l'ammontare dei residui, pur in diminuzione rispetto a quello rilevato nel precedente esercizio, si attesta all'83,33 per cento, rimanendo superiore alla percentuale del 70 per cento indicata dalla Corte come parametro di riferimento per una corretta e prudente quantificazione delle risorse di bilancio da destinare a copertura di tali passività⁹¹.

Tab. 43 – Tasso di copertura del fondo residui perenti. Anni 2014-2021.

(in milioni)

	al 31.12.2014	al 31.12.2015	al 31.12.2016	al 31.12.2017	al 31.12.2018	al 31.12.2019	al 31.12.2020	al 31.12.2021
Residui passivi perenti	1.609,27	1.270,07	1.108,50	356,72	118,55	94,32	85,64	73,91
Fondo copertura res. perenti	1.436,72	1.126,52	1.074,70	341,81	103,64	80,73	72,18	61,59
Tasso di copertura	89,27%	88,70%	96,95%	95,82%	87,42%	85,60%	84,28%	83,33%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

⁹¹ Corte dei conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 141/AUT/2006.

6 I debiti fuori bilancio

La procedura di riconoscimento dei debiti fuori bilancio da parte delle regioni è regolata, nell'ambito del d.lgs. n. 118/2011, dall'art. 73, che demanda al Consiglio regionale l'onere di riconoscere con legge la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da: a) sentenze esecutive; b) copertura dei disavanzi di enti, società ed organismi controllati, o, comunque, dipendenti dalla Regione, purché il disavanzo derivi da fatti di gestione; c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, delle società di cui alla lettera b); d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità; e) acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa.

Lo stesso articolo, oltre a prevedere al comma 2 la possibilità di rateizzazione dei pagamenti da parte della Regione della durata massima di tre anni, prevede, al comma 3, l'autorizzazione a deliberare aumenti di tributi ed aliquote nel caso in cui il bilancio dell'ente non rechi le disponibilità finanziarie sufficienti per effettuare le spese conseguenti al riconoscimento dei suddetti debiti.

Infine, il successivo comma 4 specifica, per i soli debiti riferiti a sentenze esecutive di cui al comma 1 lettera a), la possibilità che questi siano riconosciuti dal Consiglio ovvero dalla Giunta entro trenta giorni dalla ricezione della relativa proposta. Decorso inutilmente tale termine, la legittimità di detto debito si intende riconosciuta.

In considerazione della possibilità, introdotta nel 2019⁹², di operare il riconoscimento dei debiti derivanti da sentenze esecutive anche da parte della Giunta, la Regione ha adeguato il proprio ordinamento contabile mediante l'introduzione, con l.r. n. 30/2020, dell'art. 28 *bis* nell'ambito della l.r. n. 1/2015⁹³. Quest'ultimo articolo individua nella Giunta regionale (e non nel Consiglio) l'organo competente ad adottare l'atto di riconoscimento di debiti fuori bilancio derivanti da sentenza esecutiva di condanna, nei casi in cui le risorse finanziarie necessarie al pagamento delle somme poste a carico dell'ente siano state preventivamente accantonate nel fondo rischi per contenzioso all'interno del bilancio di previsione⁹⁴. Pertanto, una corretta quantificazione e gestione del fondo di riserva per spese legali rappresenta una condizione necessaria per consentire alla Giunta di provvedere direttamente al riconoscimento dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive, coinvolgendo il Consiglio solo nei casi in cui tale fondo risulti incapiante e sia necessario reperire ulteriori risorse nell'ambito del bilancio⁹⁵.

La Regione Toscana nel 2021 ha proceduto al riconoscimento di debiti fuori bilancio per 149.068,61 euro mediante legge regionale e per 468.946,20 euro mediante delibere di Giunta, per un totale di 618.014,81 euro, importo inferiore rispetto al precedente esercizio (2,2 milioni).

⁹² Il citato comma 4 dell'art. 73 era stato infatti modificato dall'art. 38-ter, comma 1, d.l. 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

⁹³ "Disposizioni in materia di programmazione economica e finanziaria regionale e relative procedure contabili".

⁹⁴ 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.

⁹⁵ Per l'analisi specifica sul fondo in oggetto si rimanda all'apposito capitolo di questa relazione dedicato ai fondi accantonati nel risultato di amministrazione.

Tab. 44 - Debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio 2021.

Tipo atto	estremi atto	data atto	Importo (euro)	descrizione debito fuori bilancio	Copertura finanziaria
Legge regionale	9	03.03.2021	42.112,80	Sentenza esecutiva del Tribunale amministrativo regionale (TAR) del Lazio 11 agosto 2020, n. 9170 - contenzioso con ditta Bristol Myers Squibb per procedura di payback 2011	Prelevamento da fondo di riserva spese impreviste per 42.112,80 per finanziare il capitolo 21087 "Restituzione di somme dovute in esecuzione della sentenza del Tar Lazio 9170/2020. Quota capitale" (dgr 432/2021)
Legge regionale	21	28.06.2021	15.304,45	Sentenza della Corte di appello 157/2021 per risarcimento danni a privati	In diminuzione Missione di spesa 9 "Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente", Programma 02 "Tutela, valorizzazione e recupero ambientale", Titolo 1 "Spese correnti", per 15.304,45 euro; in aumento, Missione di spesa 9 "Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente", Programma 01 "Difesa del suolo", Titolo 1 "Spese correnti", per euro 15.304,45
Legge regionale	43	26.11.2021	91.651,36	Intervento in somma urgenza di ripristino della capacità di contenimento idraulico in destra idraulica del fiume Arno, sul lungarno Diaz a valle del Ponte alle Grazie nella città di Firenze, nell'anno 2020	Stanziamenti già disponibili a legislazione vigente sulla Missione 9 "Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente", Programma 01 "Difesa del suolo", Titolo 2 "Spese in conto capitale" del bilancio di previsione 2021 - 2023, annualità 2021
Totale dfb da leggi regionali			149.068,61		
Deliberazione G.R.	92	08.02.2021	49.558,71	Sentenze esecutive della Corte di Appello di Roma Sez. I Civile n. 6057/2020, Tribunale Amministrativo Regionale della Toscana sent. n. 91/2021, del Tribunale Amministrativo Regionale della Toscana sent. nr. 524/2020 e del Tribunale Amministrativo Regionale della Toscana sent. n. 1757/2020	Prelevamento dal cap. n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare per euro 48.921,18 al pertinente cap. 13237 "Attività finalizzate alla tutela giudiziaria dei diritti della regione toscana ed enti dipendenti" e per euro 637,53 relativo alla quota Irap 8,5 per cento al pertinente cap. 71095 "Irap dovuta dalla regione per tutti i rapporti intrattenuti diversi da quelli di lavoro dipendente"
Deliberazione G.R.	210	08.03.2021	12.332,94	Obbligazione insorta a seguito della sentenza esecutiva del Consiglio di Stato (Sezione Seconda), n. 576/2021	Prelevamento dal cap. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap. 21085 "Pagamento oneri derivanti da sentenza Consiglio di Stato n. 576/2021" per 12.332,94 con d.g.r n. 233/2021
Deliberazione G.R.	248	15.03.2021	25.130,78	Sentenze esecutive: della Corte di Appello di Firenze n. 2331/2020, del Tribunale Amministrativo Regionale per la Toscana (Sezione Seconda) n. 27/2021, del Consiglio di Stato (Sezione Seconda) n. 576/2021, della Corte di Appello di Firenze (Quarta Sezione Civile) n. 157/2021 e dell'Ordinanza del Consiglio di Stato (Sezione Quinta) n. 394/2021 oltre a spese per notifiche di atti giudiziari	Prelevamento dal cap. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al capitolo 13237 "Attività finalizzate alla tutela giudiziaria dei diritti della regione toscana ed enti dipendenti"
Deliberazione G.R.	257	22.03.2021	5.192,52	Sentenze esecutive del Tribunale di Pisa del 30/09/2020 n. 853/2020, del Tribunale di Firenze del 17/12/2020 n. 2844/2020, del Tribunale di Siena del 19/02/2021 n. 74/2021	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap. 72099 "Spese di giudizio conseguenti alle attività di sanzionamento amministrativo" con d.g.r. n. 432/2021

Tipo atto	estremi atto	data atto	Importo (euro)	descrizione debito fuori bilancio	Copertura finanziaria
Deliberazione G.R.	449	26.04.2021	128.469,33	Sentenza del Tribunale di Firenze del 30/07/2020 n. 1789/2020, con la quale il giudice dichiara l'assenza dei presupposti dei provvedimenti di revoca intervenuti nei confronti di consorzio turistico per la città di Pistoia e partner e l'illegittimità dell'escussione della garanzia fideiussoria rilasciata da Generali Italia S.p.A, condannando la Regione Toscana e l'Agenzia ARTEA, in solido tra loro, a saldo dell'intero contributo nonché alla restituzione delle somme eventualmente percepite	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap. 52561 "Somme dovute in esecuzione di sentenze sfavorevoli. Spese in c/capitale" con d.g.r. n. 588/2021
Deliberazione G.R.	545	17.05.2021	19.253,36	Sentenze esecutive della Corte di Appello di Roma 1^ Sezione Lavoro sentenza n. 789/2020, del Tribunale Amministrativo Regionale per la Toscana sentenza n. 311/2021 e sentenza n. 252/2021	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap. 13237 "attività finalizzate alla tutela giudiziaria dei diritti della Regione Toscana ed enti dipendenti"
Deliberazione G.R.	684	05.07.2021	6.436,00	Sentenza esecutiva del Tribunale di Prato del 31/03/2021 n. 248/2021 e sentenza esecutiva della Commissione Tributaria Regionale della Toscana Sez. 3 del 18/12/2020, n. 1073/03/2020, con la quale sorgono obbligazioni relative alle spese di giudizio	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap.72099 "spese di giudizio conseguenti alle attività di sanzionamento amministrativo" per 1.196,00 euro e al cap. n. 73081 "spese contenzioso commissioni tributarie" per 5.240,00 euro
Deliberazione G.R.	747	19.07.2021	9.523,11	Sentenze esecutive del Giudice di Pace di Grosseto n. 1/2021, della Corte dei Conti Sezione Giurisdizionale per la Regione Toscana n. 104/2021, del Tribunale Amministrativo Regionale per la Toscana n. 515/2021 e della Corte dei Conti Sezione Giurisdizionale per la Regione Toscana n. 74/2020	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap.13237 "attività finalizzate alla tutela giudiziaria dei diritti della Regione Toscana ed enti dipendenti"
Deliberazione G.R.	926	13.09.2021	16.493,39	Sentenza n. 685/2019 del Tribunale Amministrativo Regionale per la Toscana, pubbl. il 08/05/2019 per l'annullamento della determina dirigenziale n.455 del 31/01/2006 della Provincia di Pisa di revoca di un contributo europeo di ristrutturazione e conversione dei vigneti	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap.12598 "Somme dovute in esecuzione della sentenza n. 685/2019 del T.A.R. Toscana" con d.g.r. n. 961/2021
Deliberazione G.R.	955	27.09.2021	62.702,29	Sentenza esecutiva del Giudice del Lavoro del Tribunale di Massa n. 176/2021 che ha condannato la Regione Toscana, al pagamento di un'indennità risarcitoria ai sensi dell'art.	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap. 13237 "Attività finalizzate alla tutela giudiziaria dei diritti della Regione Toscana ed Enti dipendenti" per euro 5.365,92 ed al cap. "Oneri risarcimento e indennizzi" per euro 57.336,37.

Tipo atto	estremi atto	data atto	Importo (euro)	descrizione debito fuori bilancio	Copertura finanziaria
				63, comma 2, del d.lgs. n. 165/2001	
Deliberazione G.R.	1023	04.10.2021	34.121,44	Sentenza Consiglio di Stato n. 2503/2021, Tribunale di Firenze n. 599/2021 e dalle Ordinanze emesse dal Tribunale di Firenze n. 3478/2021 - R.G. 4120/2020 e Ordinanza n. 4690/2021 - R.G. 7370/2021	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap. 13237 "attività finalizzate alla tutela giudiziaria dei diritti della Regione Toscana ed enti dipendenti"
Deliberazione G.R.	1312	13.12.2021	5.443,03	Sentenza esecutiva del Tribunale di Grosseto del 22/10/2021 n. 727/2021 e sentenza esecutiva del Tribunale di Pistoia del 09/11/2021 n. 923/2021, con le quali sorgono, a seguito di pronuncia di soccombenza, obbligazioni per la Regione Toscana relativa alle spese di giudizio a favore di parte ricorrente	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap. 72099 "spese di giudizio conseguenti alle attività di sanzionamento amministrativo"
Deliberazione G.R.	1373	20.12.2021	94.289,30	Sentenza esecutiva n. 2265/2021 del Tribunale Regionale delle Acque Pubbliche presso la Corte d'Appello di Firenze - Sezione IV Civile	Prelevamento dal capitolo n. 74091 "Fondo spese legali" da destinare al cap. 42932 "Somme dovute in esecuzione sentenza 2265/2021 del Tribunale delle Acque pubbliche - Quota capitale" per euro 75.928,80 e cap 42931 "Somme dovute in esecuzione sentenza 2265/2021 del Tribunale delle Acque pubbliche - Quota interessi" per euro 18.360,50
Totale debiti fuori bilancio da d.g.r.			468.946,20		
Totale delibere di Giunta + legge			618.014,81		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su atti di riconoscimento debiti fuori bilancio esercizio 2021 della Regione Toscana.

Per quanto riguarda i debiti riconosciuti dal Consiglio mediante legge regionale, questi riguardano due sentenze e lavori di somma urgenza; le relative risorse vengono reperite in parte nell'ambito del fondo di riserva per spese impreviste e in parte nell'ambito dei capitoli ordinari di bilancio. In merito in particolare alla prima sentenza, relativa a un contenzioso sulla procedura di *payback* 2011, questa Sezione si è già espressa ponendo dubbi sul carattere di imprevedibilità della spesa stessa, in quanto si tratta di una soccombenza giudiziaria in una causa precedente, instaurata sin dal 2012. La tutela dal rischio di soccombenza giudiziaria avrebbe, pertanto, dovuta essere garantita attraverso la costituzione di un apposito fondo rischi per passività potenziali. Inoltre, riguardo alla tempistica di riconoscimento del debito, la Sezione richiama l'attenzione sulla necessità di rispettare quanto prescritto dall'art. 73, c. 4, del d.lgs. n. 118/2011 (trenta giorni dalla ricezione della relativa proposta)⁹⁶.

Con riferimento, invece, ai debiti derivanti da sentenze esecutive e riconosciuti da parte della Giunta ai sensi del citato art. 28 *bis*, si evidenzia che la procedura di riconoscimento degli

⁹⁶ Sezione di controllo per la Toscana, "Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi regionali pubblicate nell'anno 2021".

stessi appare maggiormente conforme al dettato normativo rispetto al precedente esercizio 2020.

Infatti, questa Sezione aveva rilevato, nell'ambito del precedente giudizio di parifica, che la fonte di finanziamento non sempre corrispondeva all'utilizzo di somme accantonate nell'apposito fondo a presidio delle spese derivanti da contenzioso, come invece richiesto dall'art. 28 *bis*. Al contrario, la copertura delle esposizioni debitorie emerse si rinveniva in altri capitoli di bilancio, che pur presentando disponibilità di risorse finanziarie, risultavano diversi dal fondo appositamente dedicato.

Tale criticità appare superata nel 2021 in quanto, come risulta evidente da dati riportati nella precedente tabella, in tutti i casi analizzati di debiti riconosciuti dalla Giunta il finanziamento della spesa trova copertura mediante prelevamento dal fondo contenzioso (capitolo di spesa n. 74091). Successivamente, spesso con una successiva variazione del bilancio gestionale, viene effettuato il prelevamento dal citato fondo ed allocata la spesa sul capitolo di bilancio pertinente.

Si evidenzia tuttavia, nell'ambito dei debiti fuori bilanci derivanti da sentenze esecutive, la presenza di numerose sentenze relative a esercizi precedenti il 2021, ed in particolare riferite al 2020.

Come già rilevato in sede di parifica del rendiconto 2020, 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"*⁹⁷. Si invita pertanto l'ente a rispettare la corretta imputazione della spesa all'effettivo esercizio di riferimento della stessa, anche mediante una adeguata programmazione ed al continuo monitoraggio dei contenziosi in corso.

7 Considerazioni conclusive

La gestione di competenza dell'esercizio 2021, come confermano i dati sopra esposti, si attesta su livelli di efficienza analoghi a quelli dei precedenti esercizi, registrando un lieve e progressivo incremento sia delle entrate sia delle spese.

Gli effetti della pandemia sul bilancio regionale si manifestano tuttavia nella diversa composizione delle entrate dove i minori introiti dei tributi regionali del titolo I, per quanto in ripresa sui valori del 2020, sono compensati dai maggiori trasferimenti statali del titolo II praticamente raddoppiati rispetto al 2019.

⁹⁷ Deliberazione n. 21/SEZAUT/2018/QMIG.

All'incremento degli accertamenti e degli impegni non è corrisposto tuttavia un incremento di eguale misura delle riscossioni e dei pagamenti che, soprattutto per la parte ordinaria del bilancio, hanno determinato un accumulo dei residui di competenza.

La scarsissima capacità di pagamento degli impegni sanitari del titolo II poi, di poco superiore al 5 per cento e comunque in ripresa rispetto al passato, conferma tutte le criticità nella gestione regionale degli investimenti in sanità, più volte evidenziata nella presente relazione.

La gestione dei residui, nonostante il risultato positivo, evidenzia per la prima volta nel triennio un accumulo sia delle posizioni attive che delle posizioni passive.

Scende sia la capacità di riscossione che la capacità di pagamento, il cui minor contributo allo smaltimento è compensato dalle maggiori cancellazioni disposte in sede di riaccertamento.

Elevati permangono anche i residui anteriori al quinquennio, con posizioni attive risalenti addirittura a più di 20 anni fa e relative, in massima parte, ad entrate e spese relative agli investimenti ancora in attesa di definitiva realizzazione.

La Regione è invitata a proseguire le gestioni finanziaria delle entrate e delle spese e dei residui, adottando misure che consentano di migliorare soprattutto il livello dei pagamenti sia in conto competenza che in conto residui, evitando in questo modo anche l'eccessiva giacenza di cassa che ha contraddistinto gli ultimi esercizi.

CAPITOLO V LA GESTIONE DI CASSA

Sommario: 1. Le risultanze della gestione di cassa. - 1.1. La gestione di cassa del comparto ordinario. - 1.2. La gestione di cassa del comparto sanitario. - 1.3. Saldo positivo di cassa: principali partite che ne influenzano la consistenza. - 1.4. Erogazioni di cassa sanitarie: criticità e anomalie. - 2. La tempestività dei pagamenti. - 3. Il rimborso delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35/2013. - 4. Considerazioni conclusive.

1 Le risultanze della gestione di cassa

Alla chiusura dell'esercizio finanziario 2021, la gestione di cassa presenta un risultato positivo pari a 1.623,53 milioni, dato dal valore iniziale del fondo al 1° gennaio (1.168,84 milioni) incrementato delle riscossioni registrate durante l'anno (12.003,37 milioni) e diminuito dei pagamenti effettuati (11.548,69 milioni).

I dati rilevati dal bilancio coincidono con le risultanze del conto del Tesoriere, approvato per l'anno 2021 con d.g.r. n. 343 del 28 marzo 2022, nel rispetto delle disposizioni di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011⁹⁸.

Tab. 1 - Risultanze di cassa al 31/12 – serie storica 2015-2021. (in milioni)

Anni	Fondo di cassa finale eser. prec. (a)	Competenza (b)		Residui (c)		Totale (a+b+c)	
		Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Disponibilità liquide (a+b)	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	12.754,57	11.835,78
2020	918,79	11.004,75	9.920,48	1.636,49	2.470,71	13.560,03	12.391,19
2021	1.168,84	10.869,28	9.851,55	1.134,10	1.697,14	13.172,22	11.548,69

Anni	Fondo cassa iniziale (a)	Saldi competenza (b)	Saldi residui (c)	Fondo cassa finale d=a+b+c
2015	247,84	153,00	-140,48	260,66
2016	260,66	639,29	-687,42	212,52
2017	212,52	-85,23	147,53	274,82
2018	274,82	732,7	-625,28	382,24
2019	382,24	884,1	-347,56	918,79
2020	918,79	1.084,26	-834,22	1.168,85
2021	1.168,84	1.017,73	-563,04	1.623,53

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto Regione Toscana 2015/2020 e progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

⁹⁸ Punto 1.11 dell'allegato. Il documento non costituisce allegato obbligatorio del rendiconto. Gli enti territoriali, tuttavia, sulla base del punto 4.1 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. 133/2000.

Come è evidente, i valori delle risultanze di cassa hanno subito dal 2015 un incremento esponenziale, soprattutto a partire dall'esercizio 2019, arrivando a superare il miliardo negli esercizi 2020 e 2021.

In particolare, con l'unica eccezione del 2017⁹⁹, è sempre la gestione di competenza a registrare un saldo positivo mentre la gestione residui chiude con un risultato negativo. Tale fenomeno dà evidenza contabile alla consolidata prassi adottata dalla Regione di slittare i pagamenti ad anni successivi, tramite liquidazioni in conto residui, a fronte di risorse incassate sulla competenza.

Nello specifico, nell'esercizio 2021, le riscossioni di competenza superano i pagamenti di 1.017,73 milioni mentre dal lato dei residui le liquidazioni risultano maggiori degli introiti per 563,04 milioni, permettendo, peraltro, alla Regione stessa di evitare stanziamenti in bilancio autorizzatori di un eventuale ricorso ad anticipazioni di tesoreria¹⁰⁰.

Al fine di comprendere le dinamiche proprie della gestione di cassa, le risultanze vengono analizzate sia dal lato del conto ordinario che di quello sanitario, in modo da ottenere un quadro accurato della tipologia delle disponibilità che caratterizzano la liquidità regionale¹⁰¹. Saranno poi analizzate le principali voci del bilancio regionale che influenzano positivamente il saldo di cassa, determinandone una disponibilità così elevata, distinguendo fra risorse libere e vincolate.

1.1 La gestione di cassa del comparto ordinario

La liquidità derivante dal comparto ordinario al termine dell'esercizio 2021 si definisce in 1.215,30 milioni, aumentando di 360,54 milioni rispetto alla dotazione iniziale.

La sua incidenza sul complesso della liquidità regionale è pari al 74,9 per cento, garantendo così il maggior apporto di risorse al fondo cassa.

Rispetto al precedente esercizio, complessivamente cresce sia il livello dei pagamenti che quello delle riscossioni. Entrando nel dettaglio, sono le voci della gestione di competenza ad aumentare mentre quelle della gestione residui diminuiscono. Entrambe le gestioni presentano, tuttavia, un saldo positivo, sebbene di diversa rilevanza in quanto la gestione di competenza presenta un risultato positivo di 306,2 milioni a fronte di quello in conto residui di 54,3 milioni.

⁹⁹ Il risultato negativo della gestione di competenza dell'esercizio 2017 è stato influenzato dall'elevata reiscrizione in bilancio di residui passivi perenti.

¹⁰⁰ A partire dall'esercizio 2020, la Regione non ha ritenuto più necessario iscrivere in bilancio di previsione stanziamenti riferiti all'anticipazione di tesoreria, i quali, come noto, costituiscono autorizzazioni a possibili contrazioni dell'anticipazione stessa nel corso della gestione finanziaria, nel caso si presentino esigenze di liquidità.

¹⁰¹ Si rammenta che ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. n. 118/2011, le riscossioni e le liquidazioni afferenti al comparto sanitario devono obbligatoriamente transitare per conti di tesoreria specifici diversi da quelli relativi al comparto ordinario, così da garantire la trasparenza e la tracciabilità dei flussi finanziari destinati al fabbisogno del servizio sanitario regionale. 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. 2 - Saldo di cassa - gestione ordinaria - andamento 2019/2021.

(in euro)

Saldo cassa	Competenza	Residui	Totale gestione ordinaria (O)	Totale cassa (T=O+S)	% O/T
2021					
Fondo cassa iniziale	854,75	-	854,75	1.168,84	73,13
Reversali riscosse	2.252,23	437,69	2.689,92	12.003,37	22,41
Mandati pagati	1.945,99	383,38	2.329,37	11.548,69	20,17
Saldo riscossioni/pagamenti	306,23	54,31	360,54	454,68	79,30
Fondo cassa finale	1.160,99	54,31	1.215,30	1.623,53	74,86
2020					
Fondo cassa iniziale	543,39	-	543,39	918,79	59,14
Reversali riscosse	2.072,05	450,96	2.523,01	12.641,25	19,96
Mandati pagati	1.791,56	420,09	2.211,65	12.391,19	17,85
Saldo riscossioni/pagamenti	280,49	30,87	311,36	250,06	124,52
Fondo cassa finale	854,75	30,87	854,75	1.168,84	73,13
2019					
Fondo cassa iniziale	274,38	-	274,38	382,24	71,78
Reversali riscosse	2.006,91	546,30	2.553,21	11.695,54	21,83
Mandati pagati	1.869,11	415,09	2.284,19	11.158,99	20,47
Saldo riscossioni/pagamenti	137,80	131,21	269,02	536,55	50,14
Fondo cassa finale	412,18	131,21	543,39	918,79	59,14

Fonte: Corte dei conti su dati rendiconto Regione Toscana 2015/2020 e progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

1.2 La gestione di cassa del comparto sanitario

La liquidità derivante dal comparto sanitario al termine dell'esercizio 2021 si definisce in 408,23 milioni, aumentando di 94,14 milioni rispetto alla dotazione iniziale.

La sua incidenza sul complesso della liquidità regionale è pari al 25,1 per cento, in linea con le risultanze del 2020 ma in netta diminuzione rispetto al valore registrato nel 2019 (40,9 per cento).

Rispetto al precedente esercizio, per entrambe le gestioni (competenza e residui) diminuisce sia il livello dei pagamenti che quello delle riscossioni. La gestione di competenza presenta un saldo positivo di 1.025,6 milioni, mitigata dal saldo negativo della gestione residui per 617,4 milioni, in linea con la richiamata tendenza della Regione a procedere con maggiori pagamenti nell'ambito della gestione in conto residui.

Tab. 3 - Saldo di cassa - gestione sanitaria - andamento 2019/2021. (in euro)

Saldo cassa	Competenza	Residui	Totale gestione sanitaria (s)	Totale cassa (T=S+O=)	% S/T
2021					
Fondo cassa iniziale	314,09	-	314,09	1.168,84	26,87
Reversali riscosse	8.617,05	696,40	9.313,45	12.003,37	77,59
Mandati pagati	7.905,55	1.313,76	9.219,32	11.548,69	79,83
Saldo riscossioni/pagamenti	711,50	-617,36	94,14	454,68	20,70
Fondo cassa finale	1.025,59	-617,36	408,23	1.623,53	25,14
2020					
Fondo cassa iniziale	375,40	-	375,40	918,79	11,74
Reversali riscosse	8.932,70	1.185,53	10.118,23	12.641,25	77,68
Mandati pagati	8.128,92	2.050,62	10.179,54	12.391,19	77,08
Saldo riscossioni/pagamenti	803,78	-865,08	-61,30	250,06	106,99
Fondo cassa finale	375,40	-865,08	314,09	1.168,84	26,87
2019					
Fondo cassa iniziale	107,86	-	107,86	382,24	28,22
Reversali riscosse	8.171,32	1.647,80	9.819,12	11.695,54	83,96
Mandati pagati	7.425,02	2.126,57	9.551,59	11.158,99	85,60
Saldo riscossioni/pagamenti	746,30	-478,77	267,53	536,55	49,86
Fondo cassa finale	854,16	-478,77	375,40	918,79	40,86

Fonte: Corte dei conti su dati rendiconto Regione Toscana 2015/2020 e progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

1.3 Saldo positivo di cassa: principali partite che ne influenzano la consistenza

Le dinamiche di cassa, con riferimento in particolare al saldo positivo della gestione di competenza e quello negativo della gestione residui, emergono anche dalla scomposizione dei dati riportata nella tabella seguente, relativa a riscossioni e pagamenti di natura libera o vincolata.

Tab. 4 - Beneficio netto di cassa: analisi per tipologia di entrate/uscite. (in milioni)

Tipologia entrate/uscite	Conto tesoreria	Riscossioni c/competenza	Riscossioni c/residui	Riscossioni totali	Pagamenti c/competenza	Pagamenti c/residui	Pagamenti totali	Beneficio di cassa (riscossioni-pagamenti)
E/U libere	ordinario	906,13	247,84	1.153,97	793,51	220,05	1.013,56	140,41
	sanitario	6.963,98	598,12	7.562,10	7.098,67	350,04	7.448,71	113,39
E/U vincolate	ordinario	1.346,10	189,86	1.535,95	1.152,48	163,34	1.315,81	220,14
	sanitario	1.653,08	98,28	1.751,36	806,88	963,72	1.770,61	-19,25
Totale libere +vincolate	ordinario	2.252,23	437,69	2.689,92	1.945,99	383,38	2.329,37	360,54
	sanitario	8.617,05	696,40	9.313,45	7.905,55	1.313,76	9.219,32	94,14
Totale generale		10.869.277.825	10.869,28	1.134,10	12.003,37	9.851,55	1.697,14	11.548,69

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Come già rilevato, il 2021 è caratterizzato da un beneficio netto di cassa, inteso come differenza tra riscossioni e pagamenti, di 454,68 milioni derivante da un saldo positivo della competenza di 1.017,73 milioni e negativo del conto residui di 563,04 milioni.

Analizzando i dati con riferimento alla tipologia, ordinaria o sanitaria, ed alla natura, libera o vincolata, delle entrate e delle spese, si evidenzia come tale beneficio netto derivi in particolare dalle maggiori riscossioni ordinarie (360,54 milioni) di cui la maggior parte proviene dalla quota vincolata (220,13 milioni).

Al contrario, la quota vincolata sanitaria presenta un saldo negativo di 19,25 milioni, conseguito mediante un equilibrio “misto”, caratterizzato da maggiori riscossioni di competenza e maggiori pagamenti in conto residui. Difatti, le riscossioni di competenza rappresentano in questo caso il 94 per cento di quelle totali, mentre i pagamenti di competenza riguardano solo il 46 per cento di quelli complessivi, in quanto il restante 54 per cento deriva da pagamenti in conto residui.

Pertanto, circa la metà delle riscossioni di competenza sanitarie caratterizzate da un apposito vincolo di destinazione non viene trasferita ai destinatari finali, ma permane nella cassa regionale influenzando positivamente il saldo al termine dell'esercizio¹⁰². Tali risorse verranno movimentate negli anni successivi in conto residui, determinando uno sfasamento temporale tra il momento della riscossione e quello del pagamento dei trasferimenti sanitari vincolati, che influenza in modo significativo i rapporti finanziari tra la Regione e gli enti sanitari, i quali si ritrovano con evidenti carenze di cassa a seguito dei mancati trasferimenti regionali nell'anno di competenza. Tale problematica, già rilevata da questa Sezione nel corso dei controlli precedenti e che verrà approfondita nel proseguo del presente capitolo, appare peraltro correlata alle criticità già evidenziate nell'ambito del capitolo relativo alla programmazione regionale, che riguardano il costante ed elevato ritardo registrato nell'approvazione dei bilanci sanitari rispetto alla relativa scadenza di legge ed al conseguente sfasamento temporale tra la gestione sanitaria e quella del bilancio regionale in termini di flussi finanziari.

Di seguito si riporta il dettaglio delle principali riscossioni di competenza che comportano un beneficio positivo sulla cassa dell'anno, riferite in prevalenza ad entrate ordinarie e sanitarie di natura vincolata.

¹⁰² Le principali voci riscosse in competenza e pagate in conto residui riguardano l'anticipazione da parte dello Stato di somme per il finanziamento della spesa sanitaria di cui all'art.11 comma 17 d.lgs. n. 502/92 e s.m.i. (capitolo di entrata n. 61014), contabilizzata in conto terzi e recuperata solo per metà in conto competenza e per metà in costo residui ed i versamenti effettuati a favore della Regione dalle aziende farmaceutiche finalizzate al ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica (capitolo di entrata n. 24077).

Tab. 5 - Principali entrate che influenzano positivamente il saldo di cassa nell'anno 2021. (in milioni)

Tipologia entrate/uscite	Conto tesoreria	Riferimento di legge	Riscossioni totali	Pagamenti totali	Beneficio di cassa (riscossioni-pagamenti)	Descrizione
Vincolato	Ordinario	l. n. 176-178/2020	38,79	10,88	27,92	Covid 19 - finanziamento per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica
Vincolato	Ordinario/Sanitario	l. n. 178/2020	12,91	-	12,91	Covid 19 - fondi per personale sanitario e prestazioni covid 19
Vincolato	Ordinario/Sanitario	d.l. 34/2020	91,10	46,42	44,67	Covid 19 - finanziamento per assistenza territoriale e ospedaliera, compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza, quota finanziamento POR FSE 2014/2020
Vincolato	Ordinario/Sanitario	d.l. 41/2021	207,32	97,11	110,21	Covid 19 -entrate statali a compensazione perdite e fondi vari per il contenimento e contrasto dell'emergenza epidemiologica
Vincolato	Ordinario/Sanitario	d.l. 73/2021	47,62	2,90	44,72	Covid 19-entrate statali per il contrasto all'emergenza epidemiologica
Vincolato	Ordinario	l. n. 111/2011	433,82	178,88	254,93	Fondo per il finanziamento del trasporto pubblico locale
Vincolato	Ordinario	l. n. 208/1998	46,51	1,38	45,13	Fondi Cipe 2007-2013 delibera n. 166/2007 -finanziamento interventi fondo aree sottoutilizzate - (fas - l.208/98)
Vincolato	Ordinario/Sanitario	l. n. 145/2018	14,59	2,34	12,26	Trasferimenti statali vincolati per politiche sociali e per l'ammodernamento delle infrastrutture tecnologiche la riduzione delle liste di attesa nel comparto sanitario
Libero	Ordinario/Sanitario	l. n. 350/2003 - l.r. n. 19/2019	157,95	20,17	137,78	Contrazione nuovo debito per spese di investimento ordinarie e sanitarie

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Le voci sopra riportate rappresentano le principali entrate che influenzano in modo positivo il saldo di cassa del 2021, essendo caratterizzate da riscossioni complessive (in conto competenza e in conto residui) di elevata consistenza non correlate a pagamenti di importo analogo, nonostante la natura quasi sempre vincolata delle entrate stesse¹⁰³.

Si tratta in prevalenza di risorse derivanti da trasferimenti statali destinati, a vario titolo, al contrasto dell'emergenza epidemiologica da Covid 19, come risulta dalla normativa di riferimento riportata in tabella. Si evidenzia, come sarà meglio descritto nel successivo capitolo VII della presente Relazione, una non efficiente gestione di tali fondi, in quanto risultano accertati e incassati nel bilancio regionale ma spesso non erogati ai destinatari finali (aziende sanitarie o altri soggetti in relazione alla natura dei fondi stessi) entro l'anno di riferimento, provocando un evidente beneficio di cassa.

Peraltro, tali fondi sono disciplinati da specifiche e stringenti norme nazionali che prevedono solitamente l'acquisizione delle risorse ed il contestuale trasferimento delle stesse ai destinatari finali, in modo da risultare neutrali sul bilancio regionale. Ciò non si verifica nel

¹⁰³ La tabella non riporta un beneficio netto di cassa che, come noto, è pari a 454,7 milioni (quindi inferiore alla somma delle voci riportate) ma le principali entrate che influenzano il suddetto saldo, che saranno in parte compensate da pagamenti di diversa tipologia.

caso della Regione Toscana, comportando un beneficio di cassa pari almeno a 240 milioni, considerando la somma delle voci di questa tipologia riportate nella tabella¹⁰⁴.

Tale valore risulta peraltro parziale, in quanto in questa sede sono stati considerati solo gli importi di ingente ammontare. L'effettivo beneficio di cassa derivante dal complesso dei fondi Covid è pari a 296 milioni se si considerano i movimenti in conto competenza¹⁰⁵, mentre il beneficio scende a circa 171 milioni se si considerano anche i pagamenti in conto residui¹⁰⁶.

Altre voci che influenzano in modo significativo il saldo di cassa regionale riguardano i fondi statali vincolati trasferiti alla Regione a titolo di finanziamento del trasporto pubblico locale (che incidono positivamente per 254,9 milioni) ed i fondi destinati al finanziamento di interventi nelle aree sottoutilizzate (fondi Cipe) che incidono per circa 45 milioni, in quanto non correlati ad analoghi pagamenti né di competenza né in conto residui.

Di natura vincolata sono anche le risorse destinate all'ammodernamento delle infrastrutture tecnologiche per la riduzione delle liste di attesa nel comparto sanitario di cui alla l. n. 145/2018, che comportano un beneficio di cassa di circa 12,3 milioni, in quanto incassate per 14,4 milioni ma pagate solo per 2,3 milioni. Si tratta di trasferimenti disciplinati da una specifica normativa e rientranti nelle politiche di riduzione dei tempi di attesa per le prestazioni sanitarie, divenuti critici a seguito della pandemia da Covid 19. Su tale fenomeno la Sezione sta svolgendo una specifica indagine destinata a confluire in un apposito referto.

Un elevato beneficio netto di cassa di 137,8 milioni, deriva poi dai nuovi mutui destinati ad investimenti nel comparto ordinario e sanitario che la Regione incassa immediatamente e non trasferisce ai beneficiari se non a distanza di anni.

Tale fenomeno presenta numerosi aspetti di criticità, in primo luogo in relazione alla tipologia di debito contratto, in quanto viene spesso utilizzato il prestito ad erogazione multipla, che in base ai principi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011 (all. 4/2) segue specifiche regole di contabilizzazione e non dovrebbe generare giacenze di cassa, poiché la riscossione delle singole rate dovrebbe essere effettuata solo al momento del pagamento della quota di investimento correlata (ovvero ad ogni stato avanzamento lavori).

In secondo luogo, sono state rilevate criticità in merito alle modalità di trasferimento della quota riferita agli investimenti sanitari alle aziende sanitarie titolari dei singoli interventi. Infatti, la Regione effettua il trasferimento delle entrate acquisite mediante mutui solo a seguito di apposita rendicontazione, da parte delle aziende stesse, dei lavori eseguiti, costringendo queste ultime ad anticipare le risorse di cassa per l'esecuzione dei lavori stessi e trattenendosi liquidità per periodi di tempo prolungati. Tali aspetti sono peraltro analizzati nel dettaglio nell'ambito del capitolo sull'indebitamento regionale, cui si rimanda.

¹⁰⁴ Ai fini della presente analisi sono stati considerati i seguenti capitoli di entrata: per le l. n. 176 e 178/2020 cap. 2608, 2609, 2621; per la l. n. 178/2020 cap. n. 22633, 22634, 22635, 22636; per il d.l. n. 34/2020 cap. n. 22576, 22584; per il d.l. n. 41/2021 cap. n. 22613, 22616, 22617, 22622, 22624, 22625, 22642, 22644, 42592; per il d.l. n. 73/2021 cap. n. 22615, 22626, 22627, 22630, 22643. Per i pagamenti sono stati considerati i corrispondenti capitoli di uscita.

¹⁰⁵ A fronte di incassi avvenuti nell'anno per 415 milioni sussistono pagamenti per 118 milioni, con un impatto positivo netto di 296 milioni sulla cassa regionale.

¹⁰⁶ A fronte di incassi totali di 415 milioni sussistono pagamenti totali, compresi quelli in conto residui, per 243 milioni.

La Regione, in sede di controdeduzioni, sostiene che l'incremento della giacenza di cassa, che investe soprattutto il conto ordinario, debba essere comunque valutato congiuntamente con il rispetto dell'indicatore di tempestività dei pagamenti, che registra un andamento positivo.

La stessa Regione precisa che il predetto incremento risente in maniera significativa delle assegnazioni e erogazioni di risorse vincolate intervenute a fine anno e che hanno interessato anche la cassa sanitaria dove tra il 21 e il 29 dicembre sono affluiti incassi per quasi 194 milioni.

La Sezione, preso atto di quanto riferito, rimarca che una eccessiva giacenza di cassa in presenza di un elevato ammontare di residui passivi denota comunque, anche a prescindere dal dato sul rispetto tempi di pagamento dei debiti commerciali, la persistenza di risorse che non sono tempestivamente utilizzate nella definizione dei programmi di spesa.

Si osserva inoltre al riguardo che, anche a voler prescindere dalle somme incassate a dicembre, per oltre la metà derivanti dai mutui che la Regione contrae sempre a fine esercizio, la cassa sanitaria presenta comunque una giacenza finale superiore a 200 milioni che corrisponde grossomodo all'importo delle anticipazioni di tesoreria non restituite dalle aziende sanitarie al 31 dicembre 2021.

1.4 Erogazioni di cassa sanitarie: criticità e anomalie

La liquidità che la Regione acquisisce secondo le modalità sopra descritte, ossia tramite riscossioni in conto competenza che non trovano immediata traduzione in correlati pagamenti, contribuisce a determinare un fondo cassa che si presenta annualmente consistente. Tale fenomeno, con riferimento al comparto sanitario, presenta delle evidenti anomalie soprattutto se posto in relazione con la crisi di liquidità in cui versano gli enti del servizio sanitario, come si desume dagli esiti del controllo monitoraggio esplicito da questa Sezione ai sensi della l. n. 266/2005 e d.l. n. 174/2012 e come anche riscontrato anche nel paragrafo sulla tempestività dei pagamenti e nel capitolo sull'indebitamento di questa Relazione. Le mancate erogazioni nei tempi debiti costringono le aziende sanitarie, per far fronte ai propri pagamenti, a dover richiedere anticipazioni al tesoriere, gravando così i bilanci degli oneri derivanti dal pagamento delle quote di interessi. Anticipazioni di cassa che, al contrario, la Regione da qualche esercizio finanziario non prevede nei propri bilanci neanche sotto forma di stanziamento iniziale avente funzione autorizzatoria, forte della importante liquidità a disposizione nelle proprie casse.

La tabella seguente riproduce il complesso delle erogazioni di cassa effettuate nell'esercizio 2021 dalla Regione a vantaggio degli enti del servizio sanitario ai sensi del d.l. n. 35/2013 distinguendo tra erogazioni di competenza dell'esercizio 2021, corrispondenti alle ordinarie liquidazioni mensili e quelle effettuate per la medesima finalità, in conto residui, in quanto non liquidate nell'effettivo esercizio di competenza¹⁰⁷.

¹⁰⁷ Si precisa che tali valori rappresentano solo una quota del complesso delle liquidazioni riferite al comparto sanitario, sia di competenza che di residui che si definiscono rispettivamente in 7.905,55 milioni ed in 1.313,76 milioni.

Tab. 6 - Erogazioni di cassa al comparto sanitario - esercizio 2021.

(in euro)

Mese Esercizio 2021	Erogazione mensile di cassa		Erogazione straordinaria/integrativa di cui alla d.g.r. n. 1126/2011				Totale erogazioni mensili	
	d.d.	Importo	Anno	Descrizione	d.d.	Importo		Totale erogazioni straordinarie
GENNAIO	732/2021	540.000.000	2019/2020 2021	Erogazione di cassa ai sensi della d.g.r. n. 1586/2020 "Terza assegnazione intermedia 2020 alle Aziende Sanitarie	21788/2020	3.015.547	155.858.461	695.858.461
			2019/ 2020/2021	Erogazione di cassa di 150 milioni	21956/2020	146.882.914		
			2020	Erogazione di cassa a favore di ESTAR per saldo esercizio 2020.	21959/2020**	5.960.000		
FEBBRAIO	1812/2021	540.000.000	2021	Liquidazioni per ripiano disavanzi di cui al d.d 7862/2019 "	7862/2019	8.820.000	9.820.000	549.820.000
			2020	Ripiano perdita di esercizio emergente dal modello CE consuntivo 2019	21914/2020	1.000.000		
MARZO	2804/2021	540.000.000	2020	Erogazione di cassa di 90 milioni	3338/2021	90.234.402	150.000.000	690.000.000
			2020	Erogazione di cassa alle aziende sanitarie a saldo della d.g.r. n. 1374/2020 "Seconda assegnazione intermedia 2020: risorse COVID 19	2879/2021	59.765.598		
APRILE	4325/2021	540.000.000	-	-	-	-	-	540.000.000
MAGGIO	5375/2021	540.000.000	-	-	-	-	-	540.000.000
GIUGNO	7924/2021	540.000.000	-	-	-	-	-	540.000.000
LUGLIO	10494/2021	540.000.000	2020	Erogazione di cassa di 100 milioni	12842/2021*	103.742.874	103.742.874	643.742.874
AGOSTO	12620/2021	540.000.000	-	-	-	-	-	540.000.000
SETTEMBRE	13531/2021	540.000.000	-	-	-	-	-	540.000.000
OTTOBRE	14556/2021	540.000.000	2020/2021	Erogazione di cassa di 100 milioni*	17739/2021	100.000.000	100.000.000	640.000.000
NOVEMBRE	17741/2021	540.000.000	2020	Erogazione di cassa alle aziende sanitarie di 150 milioni	21956/2020	3.117.086	103.117.086	643.117.086
			2021	Erogazione di cassa alle aziende sanitarie della disponibilità finanziaria di 100 milioni	20631/2021	100.000.000		
DICEMBRE	20982/2021	565.000.000	2020/2021	Erogazione di cassa della disponibilità di 250 milioni	21893/2021	250.000.000	250.000.000	815.000.000
Totale erogazioni mensili		6.505.000.000	Totale erogazioni straordinarie			872.538.421	872.538.421	7.377.538.421

Fonte: Corte dei conti su d.d. della D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale" esercizio 2021.

Nell'esercizio 2021, il complesso dei trasferimenti ordinari che la Regione eroga agli enti del servizio sanitario con cadenza mensile ammonta a 6.505 milioni, con una quota costante di 540 milioni, che si incrementa nel mese di dicembre a 565 milioni.

Ad esse sono affiancate erogazioni cd. "straordinarie" e/o "integrative" al comparto sanitario per complessivi 872,54 milioni, di cui 862,71 milioni a titolo di trasferimenti di somme del fondo sanitario impegnate in esercizi precedenti (contestualmente non erogate come

trasferimenti ordinari) e 9,8 milioni quali liquidazioni di somme a titolo di ripiano del disavanzo sanitario¹⁰⁸.

Dalle analisi effettuate dalla Sezione in precedenti esercizi oggetto di parifica, emerge che tendenzialmente l'ammontare del complesso di tali erogazioni risulta in costante aumento¹⁰⁹, fattore di indubbia positività se lo si considera quale segno di una politica tesa a garantire una maggiore dotazione liquida agli enti sanitari per soddisfare i propri fabbisogni.

Tuttavia, la permanenza dei trasferimenti in conto residui e, parallelamente, il loro incremento è comunque da considerare come un fattore criticità se non determinato dalla volontà dell'ente di procedere ad un riallineamento temporale delle erogazioni sanitarie alla competenza dell'esercizio, in coerenza con il dettato normativo in materia. Riallineamento, peraltro, che si ritiene poco probabile che possa avvenire nel medio tempo considerata la situazione ancora molto complessa che il sistema della Regione in materia di liquidità ha generato.

Quelle delle erogazioni straordinarie è, difatti, una fattispecie che viene a delinearsi come conseguenza della politica adottata dalla Regione in materia di gestione contabile del fondo sanitario e di una peculiare interpretazione delle disposizioni di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 ed all'art. 3 del d.l. n. 35/2013¹¹⁰.

In base all'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, le regioni sono infatti 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 assolve a tale adempimento giuridico attraverso impegni generici, di natura tecnica, assunti nell'esercizio di competenza, individuando le quote da assegnare ed i soggetti beneficiari (in questo caso gli enti del servizio sanitario, o per conto di esse, Estar) solo successivamente con apposito decreto dirigenziale. Come ampliamento constatato nel corso dei diversi giudizi di parifica, le assegnazioni ai diretti interessati avvengono anche in esercizi successivi a quelli dell'effettivo impegno, tramite liquidazioni in conto residui.

Le stesse liquidazioni così distribuite contribuiscono, in questo modo, a determinare la quota delle somme da erogare agli enti del comparto sanitario e incassate dalla Regione a titolo di finanziamento del servizio sanitario regionale. L'art. 3 del d.l. n. 35/2013 prevede, infatti, che tali risorse siano trasferite per una quota pari almeno al 95 per cento entro la fine dell'esercizio, con conseguente determinazione del 100 per cento entro il 31 marzo dell'anno successivo.

¹⁰⁸ Di questi, 8,8 milioni rappresentano la quota annuale del programma di ripiano perdite registrate dal servizio sanitario per la mancata sterilizzazione degli ammortamenti a seguito del passaggio al nuovo ordinamento contabile introdotto dal d.lgs. n. 118/2011 autorizzata dall'art. 18 della l.r. n. 19/2019 nel periodo 2019-2037.

¹⁰⁹ Le erogazioni di cassa mensili passano da una quota di 500 milioni del biennio 2017-2018 a 525 milioni nel 2019 e 530 milioni nel 2021. Quelle straordinarie cominciano a subire i maggiori incrementi a partire dall'esercizio 2017, anno in cui prende avvio la sospensione, temporanea, del debito autorizzato e non contratto. Prima di tale sospensione, risultava conveniente alla Regione ridurre i trasferimenti agli enti sanitari così da mantenere elevata la liquidità in cassa, per non dover effettivamente contrarre a fine esercizio i mutui previsti.

¹¹⁰ Una specifica disciplina di tali trasferimenti definiti "straordinari" è stata prevista dalla Regione nella d.g.r. n. 1126 dell'11 dicembre 2012, la quale definisce altresì le procedure per la determinazione delle necessità e delle disponibilità di cassa, i criteri di riparto delle erogazioni mensili del fondo sanitario nonché le modalità di effettuazione dei conguagli.

Tuttavia, a differenza di quanto attuato dalla Regione, debbono concorrere alla determinazione di tale percentuale le sole liquidazioni riferibili al complesso delle risorse incassate dalla Regione nell'esercizio di competenza, escludendo pertanto la previsione di risorse trattenute in bilancio e pertanto di pagamenti 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 infatti consentire la formazione di residui passivi se non per la minima quota trasferibile entro il 31 marzo dell'anno successivo.

L'interpretazione regionale rappresenta una deviazione dallo schema legislativo su cui la Sezione si è sempre rivelata fortemente critica, anche in considerazione di tutte le conseguenti anomalie del sistema contabile che si vengono a generare.

Da un lato, come ampiamente argomentato, produce evidenti vantaggi in termini di cassa per la Regione a cui, di converso fanno seguito crisi di liquidità degli enti sanitari, superabili solo con ricorso ad aiuti da parte del proprio tesoriere, con conseguente aggravio dei loro bilanci.

Dall'altro, genera ripercussioni anche in ordine all'affidabilità stessa dei bilanci degli enti sanitari, che scontano un difetto di conciliazione con quelli regionali. Il fenomeno dei trasferimenti liquidi di risorse che avvengono in esercizi successivi a quello di competenza accompagnato dallo sfasamento temporale dei termini di approvazione dei bilanci degli enti sanitari (come già esaminato nell'ambito del capitolo sulla programmazione), produce, infatti una distorsione tra le registrazioni contabili dei rispettivi bilanci. A fronte di risorse trasferite dalla Regione in un dato esercizio finanziario, non si ha, infatti, contezza di quale sia il bilancio di esercizio in cui gli enti sanitari operino le corrette imputazioni contabili. Ciò diventa ancora più critico se il trasferimento da parte della Regione avviene in conto residui, anche a distanza di diversi esercizi finanziari.

La Regione, in sede di controdeduzioni, comunica di voler adottare misure per contenere i pagamenti in conto residui sul perimetro sanitario, seguendo le indicazioni della Sezione.

La Sezione nel prendere favorevolmente atto dell'iniziativa regionale, invita la Regione a superare l'attuale sistema di ripartizione ed erogazione del FSR attraverso una programmazione che consenta nel breve medio termine di assegnare e di trasferire entro la fine dell'esercizio l'intero Fondo di competenza, azzerando o limitando al minimo i pagamenti in conto residui.

2 La tempestività dei pagamenti

La gestione della cassa appare strettamente connessa con la capacità della Regione di pagare i propri fornitori entro i termini previsti dalla normativa in materia, mediante il calcolo di un apposito indice di tempestività dei pagamenti.

In particolare, il d.l. n. 66/2014, all'art. 41, comma 1, prevede l'obbligo da parte degli enti pubblici di predisporre 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. 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. 231/2002¹¹¹.

A tale proposito, questa Sezione verifica annualmente il rispetto dei tempi di pagamento delle fatture passive a carico sia della Regione nel suo complesso, sia degli enti del comparto sanitario.

La metodologia di calcolo è quella prevista dal d.p.c.m. del 22 settembre 2014 che, all'art. 9, comma 3, 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 è pagata prima della data di scadenza, il valore risulta negativo.

Inoltre, la l. n. 145/2018 (legge di bilancio 2019, art. 1, commi 858-872¹¹²) introduce ulteriori misure per garantire il tempestivo pagamento dei debiti commerciali. Nel dettaglio, 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. La Regione Toscana non ha costituito tale fondo in quanto non presenta i presupposti richiesti dal comma 859 della legge di bilancio 2019.

Peraltro, il rispetto dei tempi di pagamento, oltre a rappresentare un parametro rilevante al fine di valutare la corretta gestione di cassa, costituisce il presupposto per la possibilità di ricorrere ai mutui a pareggio, secondo quanto previsto dalla già menzionata legge di bilancio 2019, che ha reintrodotto l'istituto nell'ordinamento giuridico contabile¹¹³. La Regione Toscana, a partire dal 2020, ha nuovamente autorizzato, nell'ambito del bilancio di previsione, il ricorso al debito autorizzato e non contratto ai fini della copertura delle spese di investimento. Per il 2021 tale autorizzazione ammonta a circa 18 milioni¹¹⁴.

La tabella seguente riporta 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, per il periodo 2016-2021. L'importo delle liquidazioni relative alla Regione Toscana corrisponde al totale (gestione ordinaria e sanitaria) dei pagamenti effettuati. Si riporta inoltre il valore relativo alla sola gestione sanitaria accentrata (Gsa).

¹¹¹ Art. 4 comma 2 del d.lgs. n. 231/2002.

¹¹² Come in ultimo modificata dall'articolo 9, comma 2 del d.l. 6 novembre 2021, n. 152 convertito, con modificazioni, dalla legge 29 dicembre 2021, n. 233.

¹¹³ Art. 1, comma 937 della l. n. 145/2018.

¹¹⁴ L.r. n. 45/2021, art. 3.

Tab. 7 - Tempi medi di pagamento. Anni 2016-2021.

(in giorni)

Regione Toscana	
Anno	Indicatore complessivo
2016	-6,95
2017	-26,56
2018	-27,81
2019	-21,78
2020	-25,48
2021	-26,92
Enti sanitari toscani	
Anno	Indicatore complessivo
2016	58,0
2017	51,7
2018	39,5*
2019	24,89**
2020	6,54
2021	2,30
Gestione sanitaria accentrata (Gsa)	
Anno	Indicatore complessivo
2016	-42,5
2017	-60,5
2018	-61,9
2019	-18,4***
2020	-55,5
2021	-22,2

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 evidenziano un andamento stabile dell'indicatore riferito alla Regione Toscana (considerando sia la gestione ordinaria che quella sanitaria), che si assesta nel 2021 a 26,92 giorni di anticipo con cui vengono pagate le fatture rispetto alla loro data di scadenza, ponderate per l'importo di ciascuna di esse.

L'importo dei pagamenti eseguiti dopo la scadenza dei termini nel 2021 è pari a 26,3 milioni, in miglioramento rispetto ai 33,23 milioni del 2020 ed ai 48,5 milioni del 2019.

La prassi, già descritta in precedenza, della Regione di trattenere la liquidità destinata al comparto sanitario, si è ripercossa e continua ancora a ripercuotersi nelle difficoltà di gestione della cassa da parte degli enti sanitari stessi¹¹⁵. Sebbene l'indicatore a livello aggregato si attesti nel 2021 ad un valore medio di 2,3, in progressivo miglioramento rispetto agli esercizi passati, sono ancora diverse le aziende che presentano ritardi nel pagamento dei debiti commerciali nonostante il ricorso all'anticipazione di tesoreria¹¹⁶ mentre altre aziende sono riuscite a

¹¹⁵ Il comparto sanitario è composto dalle Asl (Toscana nord ovest, Toscana centro, Toscana sud est), dalle Aziende ospedaliere (Pisana, Senese, Careggi, Meyer), da Ispro e da Fondazione Monasterio.

¹¹⁶ Asl Toscana Nord Ovest (22,34 giorni di ritardo), Asl Toscana Sud Est (5,35 giorni), Aou Careggi (7,55 giorni), Aou pisana (8,75 giorni), tutte in in anticipazione di tesoreria ad eccezione di Ispro (25,65 giorni di ritardo).

rispettare i termini proprio grazie alla liquidità aggiuntiva assicurata dall'anticipazione di tesoreria con i relativi oneri¹¹⁷.

Per quanto riguarda propriamente il comparto sanitario, questo, nonostante avesse usufruito, nel biennio 2013-2014, delle anticipazioni di liquidità messe a disposizione dal d.l. n. 35/2013, che avrebbero dovuto produrre un effetto benefico sull'indicatore, aveva riscontrato, proprio in tale periodo, valori maggiori in termini di giorni di ritardo¹¹⁸. Ciò dipendeva dal 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. Il 2015, al contrario, aveva cominciato a registrare una riduzione dei tempi di pagamento, proprio a causa agli effetti conseguenti al d.l. n. 35/2013¹¹⁹.

A partire dal successivo esercizio 2016, 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.

Si ricorda inoltre che gli enti sanitari hanno beneficiato di un'ulteriore anticipazione di liquidità ai sensi della l. n. 145/2018 (art. 1, commi 849-872)¹²⁰, 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 2019¹²¹ e presumibilmente spiegato maggiori effetti negli esercizi successivi, migliorando l'indicatore in esame.

Alla luce dell'analisi condotta si effettuano le seguenti considerazioni.

In primo luogo, valutata la modalità di calcolo dell'indicatore in esame, che utilizza la media ponderata per l'importo della fattura, l'ente viene incentivato a pagare in anticipo le fatture di ammontare maggiore, in modo da avere un beneficio rilevante sull'indice in esame, procrastinando il pagamento di quelle di importo minore. Tale fenomeno caratterizza anche la Regione Toscana che tende ad anticipare il pagamento degli importi più rilevanti in modo da registrare un indicatore negativo.

¹¹⁷ L'Asl Toscana centro (-13,94 giorni) e l'Aou senese (-19,32 giorni) in anticipazione di tesoreria ad eccezione di Fondazione Monasterio (-4,78 giorni) e dell'Aou Meyer (-16,13 giorni).

¹¹⁸ 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 rispetto a quello degli anni successivi.

¹¹⁹ Nel 2015 l'indicatore era pari a 109 giorni di ritardo, in base al calcolo antecedente al d.p.c.m. 22/09/2014.

¹²⁰ 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.

¹²¹ 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.

Un'altra considerazione in merito alla metodologia di calcolo prevista dal d.lgs. n. 231/2002 riguarda il fatto che viene considerata 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. L'indicatore in esame, seppure positivo, risulta, pertanto, parziale in quanto non considera l'insieme di debiti commerciali non ancora pagati anche se scaduti.

Infine, si evidenzia come tra le riforme da attuare mediante il PNRR - che l'Italia si è impegnata a realizzare in linea con le raccomandazioni della Commissione europea - è prevista anche quella relativa alla "Riduzione dei tempi di pagamento delle pubbliche amministrazioni e delle autorità sanitarie" (n. 1.11).

La riforma prevede il conseguimento di specifici obiettivi fissati nell'ambito di un cronoprogramma di attuazione, fra i quali il raggiungimento del rispetto dei tempi di pagamento previsti dalla normativa nazionale ed europea entro il quarto trimestre 2023, con conferma nel 2024. Ai fini della verifica dei predetti obiettivi, sono stati definiti precisi criteri operativi di misurazione basati su indicatori elaborati sui dati della già citata piattaforma dei crediti commerciali (Pcc).

Al riguardo, la circolare del Mef n. 17 del 7 aprile 2022 riporta precise indicazioni per gli enti pubblici per l'attuazione della riforma, precisando che la valutazione del raggiungimento degli obiettivi previsti sarà effettuata sia con riferimento all'indicatore del tempo medio di pagamento, che non deve superare i termini massimi consentiti (30 o 60 giorni), che all'indicatore del tempo medio di ritardo (che non deve risultare maggiore di zero).

Infine, la stessa circolare precisa quali sono gli indicatori che la Commissione europea utilizzerà in sede di monitoraggio della citata riforma n. 1.11¹²².

Pertanto, viene data particolare attenzione alla programmazione dei pagamenti, i cui criteri devono assicurare la parità di trattamento dei fornitori, atteso che eventuali dinamiche che favoriscano prioritariamente il pagamento di fatture di importo più elevato potrebbero incidere sulla scelta dell'indicatore valido per il monitoraggio della riforma.

Il calcolo dell'indice in esame diventa un aspetto dirimente per il raggiungimento degli obiettivi del PNRR sopra evidenziati ed appare strettamente correlato con una efficiente gestione della cassa; gestione che, come sopra esposto, nel caso della Toscana, presenta numerose e rilevanti criticità, in particolare con riferimento al non corretto utilizzo della liquidità derivante da entrate vincolate e sanitarie, che vengono trattenute dall'ente anziché essere trasferite ai legittimi destinatari.

Si riporta di seguito quanto comunicato al riguardo dalla Regione in sede di controdeduzioni.

Viene riferito infatti che la Regione Toscana ha fornito nel corso del tempo indicazioni ai propri settori perché curino con la massima attenzione la gestione del debito commerciale, e

¹²² Gli indicatori saranno costituiti dalla media, ponderata con gli importi delle fatture pagate, dei tempi di pagamento e di ritardo delle pubbliche amministrazioni purché gli stessi non risultino inferiori alla media semplice di oltre 20 giorni (30 giorni per gli enti del settore sanitario), nel 2023, e 15 giorni (20 giorni per gli enti del settore sanitario) nel 2024. In caso contrario, per monitorare il conseguimento del target prefissato verrebbe utilizzata la media semplice.

procedano tempestivamente a liquidare o a contestare formalmente le inadempienze delle forniture a prescindere, ovviamente, dal valore delle stesse. Mensilmente il carico delle fatture in scadenza, a prescindere dai valori, viene sottoposto ai responsabili della spesa, in modo che chi ne ha la responsabilità proceda tempestivamente al riscontro della qualità e quantità della fornitura e proceda, se non contestata, alla liquidazione di quanto dovuto.

Si precisa quindi che il calcolo dell'indicatore avviene nel rispetto delle indicazioni ministeriali, tant'è che sono infinitesime le differenze di calcolo dell'indicatore determinato dalla Piattaforma dei Crediti Commerciali e quanto calcolato dall'amministrazione regionale. Prescindendo dal favorevole apprezzamento fatto dal legislatore non solo alla quantità delle fatture pagate, ma anche al loro valore, operato mediante la determinazione di un valore ponderato, la Regione ha effettuato un riscontro tra la media ponderata e la media semplice dell'indicatore dei tempi di pagamento riferito all'intero 2021 e al primo trimestre del 2022 che ha dato i risultati riportati di seguito.

Anno 2021: -29,92 indicatore calcolato con media ponderata (dato ufficiale); -8,37 indicatore calcolato con media semplice (ogni fattura è equivalente).

Primo trimestre 2022: -24,48 indicatore calcolato con media ponderata (dato ufficiale); -7,08 indicatore calcolato con media semplice.

Conclude quindi la Regione sostenendo che anche prendendo in considerazione la media semplice, l'indicatore rileva valori in linea con la normativa nazionale sul rispetto dei termini di pagamento, evidenziando che garantire il rispetto dei tempi di pagamento in riferimento a debiti di entità finanziaria rilevante, come quelli relativi al trasporto pubblico locale, permette all'ente, da un lato, di evitare di incorrere in penali significative e, contemporaneamente, di acquisire un potere contrattuale che consenta di ottenere dei benefici contrattuali.

La Sezione prende atto di quanto riferito sulla gestione dei pagamenti dei debiti commerciali, raccomandando di verificare sempre che anche il pagamento delle fatture di minore importo avvenga, come dichiarato, nel rispetto dei termini di legge a prescindere dal risultato dell'indicatore a media ponderata che, come dimostrato, restituisce valori molto differenti e molto più favorevoli rispetto alla media semplice.

3 Il rimborso delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35/2013

Anche nel 2021, come nei precedenti esercizi, il bilancio regionale è gravato dalla spesa relativa al rimborso delle anticipazioni di liquidità di cui l'ente ha beneficiato nel corso del biennio 2013-2014 ai sensi del d.l. n. 35/2013 e s.m.i., recante disposizioni urgenti per il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione (articoli 2 e 3).

La Regione ha fatto ricorso a tale istituto incassando risorse per complessivi 914,6 milioni, di cui 95,3 milioni riferiti all'art. 2, 663,9 milioni riferiti all'art. 3, c. 1, lett. a) e 155,5 milioni relativi all'art. 3, c. 1, lett. b)¹²³. Le anticipazioni in oggetto, secondo quanto previsto

¹²³ L'art. 2 riguarda l'erogazione di anticipazioni di liquidità per far fronte ai debiti di regioni e province autonome certi liquidi ed esigibili alla data del 31 dicembre 2012 diversi da quelli finanziari e sanitari. L'art. 3 invece

dall'art. 3, c. 4 dello stesso decreto-legge, sono assimilabili ad anticipazioni di tesoreria di durata maggiore rispetto a quelle ordinarie¹²⁴ in quanto finalizzate a superare una temporanea carenza di liquidità anche di natura corrente.

Tale orientamento è stato più volte confermato dalla Corte costituzionale con una serie di pronunce, a partire dalla sentenza n. 181/2015¹²⁵, in cui vengono riportati i criteri per la corretta gestione di tali risorse nell'ambito del bilancio e per la loro necessaria sterilizzazione, al fine di evitare che queste contribuiscano, in contrasto con la relativa natura, alla riduzione del disavanzo o al finanziamento di nuove spese. A seguito della citata sentenza n. 181 ed al fine di conformarsi a tale orientamento, è stato emanato il d.l. n. 179/2015, trasfuso poi nella successiva legge di stabilità 2016¹²⁶.

Per quanto riguarda la Regione Toscana quest'ultima, al fine di neutralizzare il bilancio dalla contabilizzazione delle risorse ricevute, aveva approvato la delibera di Giunta n. 1214/2015, provvedendo a stanziare, nell'ambito del bilancio di previsione 2015, un "fondo anticipazioni di liquidità" per complessivi 659,4 milioni, relativo alle somme introitate ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett a) (pari a complessivi 663,9 milioni)¹²⁷ al netto della quota capitale di ammortamento già rimborsata nel 2014 (pari a 4,5 milioni). La restante quota, pari a 250,7 milioni, riferita all'anticipazione destinata al pagamento dei debiti certi liquidi ed esigibili del comparto regionale (art. 2) e di quello sanitario (art. 3, comma 1, lett. b), è stata sterilizzata dall'ente secondo quanto previsto dall'art. 1 comma 6 del citato d.l. n. 179/2015 attraverso la corrispondente riduzione degli stanziamenti di entrata riguardanti il finanziamento del disavanzo di amministrazione derivante dai mutui a pareggio¹²⁸.

La costituzione di un apposito "fondo anticipazione di liquidità" nell'ambito del risultato di amministrazione ad opera del citato d.l. n. 179/2015 ha provocato l'emersione di disavanzi di ingente ammontare per numerose regioni, a causa dell'incapienza dei fondi disponibili nel risultato stesso. Per la Toscana, il disavanzo effettivo del 2015 era infatti passato da -2.844,5 milioni a -3.503,93 milioni a seguito dell'accantonamento tra i fondi dei 659,4 milioni da sterilizzare.

Con riferimento, poi, alla gestione annuale del fondo anticipazioni di liquidità costituito nel 2015 e delle relative rate di rimborso, questa viene specificatamente disciplinata dalla legge di stabilità 2016. Nel dettaglio, si prevede che il fondo sia ridotto annualmente della quota del rimborso dell'anticipazione effettuata nell'esercizio precedente e vengono indicati gli

riguarda i pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili degli enti del Servizio Sanitario Nazionale, riferiti agli ammortamenti non sterilizzati antecedenti all'applicazione del d.lgs. n. 118/2011 (comma 1, lett. a) e alle mancate erogazioni per competenza e/o per cassa delle somme dovute dalle regioni ai rispettivi servizi sanitari regionali a titolo di finanziamento del Servizio sanitario nazionale (comma 1, lett. b).

¹²⁴ Di conseguenza le relative quote di rimborso comprensive della parte capitale e degli interessi non sono ricomprese nel calcolo dei limiti dell'indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011.

¹²⁵ Si ricordano anche le successive sentenze n. 279/2016; n. 89/2017 e n. 247/2017 e n. 4/2020.

¹²⁶ Legge n. 208/2015, art. 1, commi 692 e seguenti.

¹²⁷ Ci si riferisce alla quota erogata a titolo di sterilizzazione degli ammortamenti del comparto sanitario.

¹²⁸ Si rimanda a tale riguardo alle d.g.r. nn. 669/2013, 1140/2013, 1190/2014 di variazione del bilancio di previsione gestionale.

opportuni movimenti contabili che devono essere registrati fino al completo rimborso del fondo stesso¹²⁹.

Per ripianare il disavanzo emerso a seguito dell'accantonamento al fondo anticipazioni di liquidità, il legislatore ha previsto un periodo massimo fino a trenta anni, pari al periodo del rimborso dell'anticipazione ricevuta. Tale ripiano deve avvenire annualmente per un importo pari a quello dell'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio precedente.

Oltre alla quota di disavanzo da ripianare, l'ente è tenuto a rimborsare annualmente l'anticipazione ricevuta (quota capitale e interessi), secondo quanto previsto dal relativo piano di ammortamento, utilizzando risorse proprie.

La disciplina descritta è stata rivista in ultimo dall'art.1, commi 597 e ss. della legge di stabilità per il 2022 (l. n. 234/2021) che introduce la possibilità di rinegoziare i piani di ammortamento relativi al rimborso allo Stato dell'anticipazione ricevuta in trenta anni a partire dal 2022, ad un tasso di interesse più favorevole rispetto a quello inizialmente applicato e mediante rate annuali costanti, comprensive di quota capitale e interessi (art. 1 co 597 lett. a) e b)¹³⁰.

La Regione Toscana si è avvalsa di tale facoltà provvedendo a rinegoziare, a gennaio 2022, il piano di ammortamento riferito a complessivi 510,6 milioni¹³¹. La restante quota pari a 404 milioni non risulta essere stata rinegoziata in base ai documenti inviati dall'ente in sede istruttoria.

Complessivamente, mediante l'operazione di rinegoziazione vengono ridotte le rate annuali (anche in considerazione dell'applicazione di un tasso di interesse inferiore) e viene prolungato il piano di ammortamento, il cui termine iniziale era previsto nel 2044, fino al 2051. Si prevede un risparmio di spesa stimato annualmente, fino al 2044, in circa 6,8 milioni per la quota riferita all'art. 3 e in 1,5 milioni per quella relativa all'art. 2.

Il 2021, esercizio oggetto della presente analisi, non è stato influenzato dalla descritta rinegoziazione pertanto segue il piano di rimborso precedente. Nello specifico, in base alle disposizioni della citata l. n. 208/2015, l'Ente ha provveduto ad applicare, tra le entrate del bilancio di previsione, il fondo anticipazione di liquidità accantonato nel risultato di amministrazione 2020, pari a 576,9 milioni¹³².

Al contempo, tra le spese per rimborso di prestiti è stato iscritto lo stesso fondo per complessivi 559,3 milioni¹³³, ovvero al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nel

¹²⁹ Al riguardo, la l. n. 208/2015, art. 1, comma 700, lett. a) prevede nello specifico che "dall'esercizio 2017, fino al completo utilizzo del fondo, in entrata del bilancio di previsione è applicato il fondo stanziato in spesa dell'esercizio precedente, e in spesa è stanziato il medesimo fondo al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio precedente".

¹³⁰ Per quanto riguarda la rata relativa al 2022, anno di rinegoziazione, viene previsto uno specifico calcolo descritto all'art. 1 comma 597 lett. c).

¹³¹ Di cui 415,35 milioni riferiti all'art. 3 del d.l. n. 35/2013 ed i restanti 95,3 milioni riferiti all'art. 2 del medesimo decreto-legge.

¹³² Capitolo di entrata n. 16 "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità".

¹³³ Capitolo di spesa n. 73076 "Fondo anticipazione di liquidità".

precedente esercizio, pari a 17,6 milioni. Quest'ultima quota è stata a sua volta applicata al bilancio 2021 come disavanzo da ripianare nell'anno¹³⁴.

Per quanto riguarda, infine, il rimborso della rata annuale per il 2021, da finanziare mediante risorse proprie, questa è contabilizzata per la quota capitale, tra le spese per rimborso di prestiti per 24,9 milioni. La quota di interessi è pari a 17,7 milioni ed è iscritta tra le spese correnti. Il costo totale a carico del bilancio 2021 ammonta quindi a 42,6 milioni.

4 Considerazioni conclusive

L'analisi della gestione di cassa dell'esercizio 2021, sopra esposta, consente di dare immediata evidenza e diretto riscontro ad una serie di criticità che riguardano essenzialmente i rapporti finanziari tra la Regione e gli enti del SSR oggetto di specifico approfondimento in altri capitoli della presente Relazione.

Non può passare inosservata, innanzitutto, l'ingente giacenza di cassa a fine esercizio, effetto di un incremento esponenziale dell'ultimo triennio e che riguarda, sia pure in misura differente, sia il conto ordinario sia il conto sanitario.

L'elevata liquidità, a dispetto di quanto sostenuto dalla Regione nell'invocare il rispetto dei tempi di pagamento dei debiti commerciali, denota comunque una strutturale inefficienza nell'impiego delle risorse che sono trattenute nella cassa regionale anziché essere tempestivamente pagate in esecuzione di specifici programmi di spesa o trasferite agli enti beneficiari.

Il fenomeno assume poi una connotazione particolare con riferimento alla giacenza del conto sanitario dove si trovano immobilizzate, innanzitutto, le somme riscosse con la stipulazione di mutui per finanziare gli investimenti delle aziende e degli altri enti del SSR e destinate ad essere erogate e rendicontazione a distanza di anni. E dove giacciono somme riconducibili a quote vincolate o finalizzate del FSR, anch'esse erogate a rendicontazione, o quote di FSR non assegnato nell'esercizio di competenza e trasferito con successivi pagamenti "straordinari" in conto residui.

Ove si consideri che quasi tutte le aziende sanitarie versano in condizioni di crisi di liquidità e sono costrette a ricorrere all'anticipazione di tesoreria, sopportandone i relativi oneri, si comprende che quella della "liquidità sanitaria" rappresenta un problema fondamentale nel quadro dell'intera gestione del bilancio regionale e la cui soluzione non può più essere rinviata.

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

- predisporre un programma dei flussi di cassa che consenta di provvedere ai pagamenti con la dovuta tempestività evitando una eccessiva giacenza di cassa non utilizzata;

¹³⁴ Mediante la previsione di un apposito capitolo di spesa n. 52 denominato "Disavanzo da contabilizzazione anticipazione di liquidità (art. 3, c. 1, lett. a)".

- superare l'attuale sistema di ripartizione ed erogazione del FSR che non consente di imputare completamente i pagamenti effettuati in corso di esercizio a favore degli enti del SSR al Fondo di competenza, impedendo la verifica del suo corretto e completo impiego;
- rivedere, sulla base di una attenta ricognizione dei rispettivi fabbisogni finanziari, l'attuale sistema di erogazioni alle aziende e agli altri enti a valere sul FSR o su risorse proprie regionali, in modo da evitare che anticipazioni per gli investimenti finanziati, in attesa del rimborso a rendicontazione, comportino squilibri di cassa;
- modulare l'assunzione dei mutui destinati al finanziamento degli investimenti in base alla pianificazione delle aziende e ad un attendibile cronoprogramma dei lavori che eviti l'immobilizzazione di risorse nella cassa regionale.

GESTIONE DI CASSA - ESERCIZIO 2021				
Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Beneficio netto di cassa (riscossioni-pagamenti) di 454 milioni derivante in particolare dal mancato pagamento da parte della Regione dei fondi a destinazione vincolata.	Par. 1.3	X	Mancato pagamento di impegni di competenza vincolati ad analoghe entrate accertate e riscosse (assunzione debito sanitario erogato solo a rendicontazione, risorse Covid, risorse statali vincolate per legge come quelle per il recupero delle liste di attesa in ambito sanitario, Tpl, fondi Cipe, etc...).	Beneficio netto sulla cassa per la differenza tra riscossioni e pagamenti di competenza e in conto residui. Tale ampia disponibilità di liquidità fa sì che la Regione non preveda stanziamenti per la richiesta di anticipazione di tesoreria.
Il beneficio netto registrato nella gestione di cassa deriva in particolare dalla gestione ordinaria (vincolata) mentre la gestione sanitaria presenta un equilibrio "misto", caratterizzato da maggiori riscossioni di competenza e maggiori pagamenti in conto residui.	Par. 1.3	X	Circa la metà delle riscossioni di competenza sanitarie caratterizzate da un apposito vincolo di destinazione non viene trasferita ai destinatari finali. Tali risorse verranno movimentate negli anni successivi in conto residui, determinando uno sfasamento temporale tra il momento della riscossione e quello del pagamento dei trasferimenti sanitari vincolati, che influenza i rapporti finanziari tra la Regione e gli enti sanitari, i quali si ritrovano con carenze di liquidità a seguito dei mancati trasferimenti regionali nell'anno di competenza.	Tale problematica appare correlata all'elevato ritardo nell'approvazione dei bilanci sanitari rispetto alla relativa scadenza di legge ed al conseguente sfasamento temporale tra la gestione sanitaria e quella del bilancio regionale in termini di flussi finanziari e induce gli enti sanitari ad attivare anticipazioni di tesoreria con conseguente pagamento di interessi passivi.
Permanenza, sul perimetro sanitario, della fattispecie dei pagamenti in conto residui, non prevista dalla normativa in materia. La corretta gestione del FSR, connotata dal duplice obbligo di impegno totale (art. 20 del d.lgs. n. 118/2011) e di pagamento (quasi) totale entro la fine dell'esercizio (art. 3 del d.l. n. 35/2013), non dovrebbe infatti consentire la formazione di residui passivi se non per la minima quota trasferibile entro il 31 marzo dell'anno successivo.	Par. 1.4	X	Le erogazioni in conto residui e le erogazioni definite "straordinarie" rappresentano un fenomeno particolare derivante da una peculiare interpretazione da parte della Regione delle disposizioni di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 (mediante l'utilizzo dell'impegno tecnico) ed all'art. 3 del d.l. n. 35/2013 (mediante il rispetto della quota di erogazione delle risorse al sistema sanitario considerando anche i pagamenti in conto residui). L'art. 3 del d.l. n. 35/2013 prevede, infatti, che tali risorse siano trasferite per una quota pari almeno al 95 per cento entro la fine dell'esercizio, con conseguente determinazione del 100 per cento entro il 31 marzo dell'anno successivo. Tuttavia, dovrebbero concorrere alla determinazione di tale percentuale le sole liquidazioni di competenza.	La descritta modalità di gestione della cassa sanitaria da un lato produce evidenti vantaggi per la Regione a cui, di converso fanno seguito crisi di liquidità degli enti sanitari. Dall'altro, genera ripercussioni in merito all'affidabilità dei bilanci degli enti sanitari, che scontano un difetto di conciliazione con quelli regionali. Difatti, a fronte di risorse trasferite dalla Regione in un dato esercizio finanziario, non si ha contezza di quale sia il bilancio di esercizio in cui gli enti sanitari operino le corrette imputazioni contabili, in considerazione dei ritardi registrati nell'approvazione degli stessi. Ciò diventa ancora più critico se il trasferimento da parte della Regione avviene in conto residui, anche a distanza di diversi esercizi finanziari.

CAPITOLO VI

IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE E GLI EQUILIBRI DI BILANCIO

Sommario: 1. Equilibri di bilancio e concorso agli obiettivi di finanza pubblica. - 1.1. L'equilibrio nel bilancio di previsione. - 1.2. L'equilibrio a rendiconto. - 1.3. L'equilibrio di cassa. - 1.4. L'equilibrio delle contabilità speciali. Disallineamento delle partite in conto terzi. - 2. Il risultato di amministrazione. - 2.1. Composizione del disavanzo di amministrazione ed evoluzione dei ripiani. - 2.1.1. Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto. - 2.1.2. Il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui. - 2.1.3. Il disavanzo da FAL. - 2.2. I fondi accantonati nel risultato di amministrazione. - 2.2.1. Il fondo crediti di dubbia esigibilità. - 2.2.2. Il fondo residui perenti. - 2.2.3. Il fondo anticipazione di liquidità. - 2.2.4. Il fondo per perdite delle società partecipate. - 2.2.5. Il fondo contenzioso. - 2.2.6. Altri accantonamenti. - 2.3 I fondi vincolati. - 3. Il fondo pluriennale vincolato. - 4. Considerazioni conclusive.

1 Equilibri di bilancio e concorso agli obiettivi di finanza pubblica

Il concetto generale di equilibrio del bilancio, così come enucleato dal dettato costituzionale (art. 81 e 97 Cost.), si declina a livello territoriale nel principio enunciato al punto 15 dei principi generali del bilancio (all. 1 al d.lgs. n. 118/2011) che prevede l'osservanza di un *"pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa"* e la corretta applicazione di tutti gli equilibri interni finanziari, da considerare nell'intero ciclo di bilancio, dalla previsione alla rendicontazione. Peraltro, una coerente azione di controllo degli equilibri durante il corso della gestione si fa ancora più preminente in una situazione straordinaria di emergenza pandemica come quella da Covid-19, che rischia di condizionarne il mantenimento.

L'obiettivo di garantire un bilancio in equilibrio e la sua declinazione nell'equilibrio di competenza assumono una connotazione rilevante anche in funzione dell'obbligo degli enti territoriali di concorrere agli obiettivi di finanza pubblica nel rispetto delle disposizioni di cui all'art.1, commi da 820 a 826 della l. n. 145/2018.

In conseguenza di tali norme, cessano di avere applicazione per le Regioni, a partire dall'esercizio 2021¹³⁵, le disposizioni relative al pareggio di bilancio di cui alla l. n. 232/2016 e l. n. 205/2017¹³⁶, diretta espressione delle norme di cui alla l. n. 243/2012¹³⁷.

Pertanto, il bilancio si considera in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, così come verificabile, in ciascun anno, dal prospetto degli

¹³⁵ Per le Regioni a statuto ordinario, l'art. 1, comma 824 della l. n. 145/2018 come termine di applicazione delle nuove disposizioni l'esercizio 2021; termine, tuttavia, anticipato al 2020 dall'art. 1, comma 541 della l. n. 160/2019 (legge di bilancio per il 2020).

¹³⁶ Art. 1, commi 465 e 466, da 468 a 482, da 485 a 493, 502 e da 505 a 509 della l. n. 232/2016 e art. 1, commi da 787 a 790, della l. n. 205/2017.

¹³⁷ Per una disamina della questione afferente al permanere nell'ordinamento giuridico, a livello di comparto regionale, del concetto di pareggio di bilancio di cui all'art. 9 della l. n. 243/2012, quale presupposto per la legittima contrazione di indebitamento ai sensi dell'art. 10 della medesima legge, si rinvia al cap. III, par. 7, della relazione allegata al giudizio di parifica del rendiconto della Regione Toscana per l'esercizio 2020.

equilibri allegato al bilancio di previsione ed al rendiconto di gestione ai sensi del d.lgs. n. 118/2011¹³⁸.

Gli enti devono altresì tendere al rispetto dell'equilibrio di bilancio generale che rappresenta l'effettiva capacità di garantire, anche a consuntivo, la copertura integrale, oltre che agli impegni e al disavanzo, anche ai vincoli di destinazione e agli accantonamenti di bilancio. La Regione Toscana, come si dirà, consegue a rendiconto un risultato di competenza non negativo pari a 580,41 milioni e un equilibrio di bilancio pari a 70,74 milioni comprensivo delle quote accantonate e vincolate nell'avanzo di amministrazione.

In materia di contributo alla finanza pubblica permane la disciplina di cui alla l. n. 145/2018 (art. 1, commi 835-843), rispetto alla quale le Regioni si impegnano, nei termini previsti dalla legge, a realizzare per il 2021 un *target* di spesa aggiuntivo (rispetto al 2020) per investimenti diretti e indiretti in specifici ambiti di intervento¹³⁹. La Regione ha provveduto in tal senso per 80,77 milioni, con conseguente certificazione degli investimenti realizzati nel 2021 mediante comunicazione al Mef tramessa entro il termine di legge corrispondente al 31 marzo 2022.

1.1 L'equilibrio nel bilancio di previsione

L'equilibrio di bilancio in sede previsionale trova la sua specifica fonte normativa nell'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011 nel quale è stabilito 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”*. Tale assunto è ribadito nell'allegato 4/1 (principio applicato della programmazione)¹⁴⁰.

Pertanto, il totale delle spese di cui si autorizza l'impegno non può superare il complesso delle entrate che si prevede di accertare nel medesimo esercizio finanziario, comprensive della eventuale quota di ricorso al mercato finanziario nel rispetto dei limiti di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011.

¹³⁸ Rispettivamente all. 9 al bilancio di previsione e all. 10 al rendiconto. Gli stessi sono stati oggetto di variazione con d.m. Mef 1° agosto 2019 e d.m. 7 settembre 2020. Viene altresì modificato il prospetto allegato al rendiconto di gestione denominato “quadro generale riassuntivo” il quale contiene l'esposizione dei tre saldi del nuovo prospetto degli equilibri di bilancio (risultato di competenza, equilibrio di bilancio ed equilibrio complessivo) in modo da raccordare e far dialogare i due prospetti contabili allegati al rendiconto della gestione.

¹³⁹ Si tratta di opere pubbliche di messa in sicurezza degli edifici del territorio, compreso l'adeguamento e il miglioramento sismico degli immobili; prevenzione del rischio idrogeologico e tutela ambientale; interventi nel settore della viabilità e dei trasporti; interventi di edilizia sanitaria e di edilizia pubblica residenziale; interventi in favore delle imprese, ivi comprese la ricerca e l'innovazione.

¹⁴⁰ Punto 9.10 *“Il prospetto degli equilibri di bilancio consente di verificare gli equilibri interni al bilancio di previsione per ciascuno degli esercizi in cui è articolato. Infatti, il bilancio di previsione, oltre ad essere deliberato in pareggio finanziario di competenza tra tutte le entrate e le spese, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione o del recupero del disavanzo di amministrazione e degli utilizzi del Fpv, e a garantire un fondo di cassa finale non negativo”, deve prevedere sia “l'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria tra le spese correnti incrementate delle spese per trasferimenti in conto capitale e dalle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, e le entrate correnti, costituite dai primi tre Titoli dell'entrata, incrementate dai contributi destinati al rimborso dei prestiti, dal Fpv di parte corrente e dall'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente” (e decurtato del saldo negativo delle partite finanziarie), sia “l'equilibrio in conto capitale in termini di competenza finanziaria tra le spese d'investimento e tutte le risorse acquisite per il loro finanziamento.”*

La tabella riporta le risultanze dei prospetti allegati al bilancio di previsione (all. 9) ed alle sue variazioni, da cui si evince il raggiungimento dell'equilibrio nell'intero ciclo previsionale. L'equilibrio di cassa verrà poi analizzato in specifico capitolo.

Tab. 1 - Equilibrio di bilancio - previsioni 2021.

(in milioni)

EQUILIBRI DI BILANCIO		Previsioni iniziali 2021	Previsioni definitive 2021
Utilizzo risultato di amministrazione presunto vincolato per il finanziamento di spese correnti e per il rimborso di prestiti	(+)	576,89	832,39
Ripiano disavanzo presunto di amministrazione esercizio precedente	(-)	20,54	20,54
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	58,06	131,68
Entrate titoli 1-2-3	(+)	9.733,69	10.359,66
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00	0,09
Entrate titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	2,17	3,35
Entrate in conto capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00
Entrate per accensioni di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	0,00	0,00
Spese correnti	(-)	9.587,06	10.432,36
- di cui fondo pluriennale vincolato		23,65	35,98
Spese titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	8,82	110,11
Variazioni di attività finanziarie (se negativo)	(-)	0,01	0,00
Rimborso prestiti	(-)	664,05	663,12
- di cui Fondo anticipazioni di liquidità		559,26	559,26
- di cui per estinzione anticipata di prestiti		0,00	0,00
(A) Equilibrio di parte corrente		90,32	101,03
Utilizzo risultato di amministrazione presunto vincolato per il finanziamento di spese di investimento	(+)	0,00	99,10
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	116,56	301,00
Entrate in conto capitale (titolo 4)	(+)	443,19	661,17
Entrate titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	0,00	0,32
Entrate per accensioni di prestiti (titolo 6)	(+)	1.354,49	1.198,46
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00	0,09
Entrate in conto capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00	0,00
Entrate per accensioni di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0,00	0,00
Entrate titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	2,17	3,35
Spese in conto capitale	(-)	915,27	1.443,84
- di cui fondo pluriennale vincolato		35,68	62,08
Spese titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	8,82	110,11
Spese titolo 3.01.01 - Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	0,00	2,10
Ripiano disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto (presunto)	(-)	1.095,93	1.022,02
Variazioni di attività finanziarie (se positivo)	(+)	0,00	0,21
(B) Equilibrio di parte capitale		-90,32	-101,03
Utilizzo risultato presunto di amministrazione vincolato al finanziamento di attività finanziarie	(+)	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	0,00	2,00
Entrate titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	45,51	45,41
Spese titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	45,53	48,98
Entrate titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(-)	0,00	0,32
Spese titolo 3.01.01 - Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	0,00	2,10
(C) Variazioni di attività finanziarie		-0,01	0,21
EQUILIBRIO FINALE (D=A+B)		0,00	0,00
Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Regioni a statuto ordinario			
(A) Equilibrio di parte corrente		90,32	101,03
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti e al rimborso di prestiti al netto del Fondo anticipazione di liquidità	(-)	17,63	273,12
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata al netto delle componenti non vincolate derivanti dal riaccertamento ordinario	(-)	27,04	52,82
Entrate titoli 1-2-3 non sanitarie con specifico vincolo di destinazione	(-)	731,56	1.050,20
Entrate titoli 1-2-3 destinate al finanziamento del SSN	(-)	7.834,81	8.127,84
Spese correnti non sanitarie finanziate da entrate con specifico vincolo di destinazione	(+)	734,40	1.161,30
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa) al netto delle componenti non vincolate derivanti dal riaccertamento ordinario	(+)	8,81	20,71
Spese correnti finanziate da entrate destinate al SSN	(+)	7.849,74	8.300,71
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali		72,23	79,75

Fonte: Corte dei conti su prospetto equilibri di bilancio allegato al bilancio di previsione e sue variazioni esercizio 2021.

Il prospetto così come costruito consente di verificare anche gli equilibri interni di bilancio. Il bilancio di previsione, a norma del citato art. 40¹⁴¹ deve infatti garantire l'equilibrio di parte corrente¹⁴² e l'equilibrio di parte capitale¹⁴³.

L'obbligo di garantire gli equilibri interni discende dalla necessità di impedire che risorse di parte capitale vengano allocate per il finanziamento di spese correnti, in contrasto con l'art. 119, comma 6, Cost. Tale condizione di equilibrio impone altresì all'ente di reperire risorse finanziarie correnti capaci di coprire finanziariamente le esigenze indotte non solo dalla gestione finanziaria corrente, ma anche dall'ammortamento dei mutui e dei prestiti precedentemente contratti.

È tuttavia possibile che risorse di parte corrente in *surplus* vadano a finanziare spese di parte capitale. Nell'esercizio 2021, come evidente, il saldo di parte corrente destinato alla copertura degli investimenti rimane sostanzialmente stabile nel corso della gestione, passando da 72,2 milioni del bilancio di previsione al 79,7 milioni delle previsioni definitive (con un picco di 81,3 milioni dopo la prima variazione).

1.2 *L'equilibrio a rendiconto*

In sede di rendiconto, gli enti debbono garantire un risultato della gestione di competenza non negativo a cui si affianca il rispetto dell'equilibrio di bilancio, che rappresenta l'effettiva capacità di garantire, anche a consuntivo, la copertura integrale, oltre che agli impegni e al ripiano del disavanzo, anche ai vincoli di destinazione e agli accantonamenti di bilancio.

La verifica degli equilibri in sede di rendiconto mira ad analizzare, pertanto, tre tipologie di grandezze, al fine di rappresentare le molteplici condizioni di equilibrio finanziario degli enti territoriali, come sintetizzate nel prospetto che segue.

- il risultato della gestione di competenza (580,4 milioni) il quale indica la capacità dell'ente di reperire nel corso dell'esercizio un ammontare di risorse sufficiente a garantire la copertura finanziaria delle spese da sostenere nel corso del medesimo esercizio¹⁴⁴.

¹⁴¹ Art. 40, comma 1, d.lgs. n. 118/2011: "Le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in conto capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie, alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre Titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente"

¹⁴² Voce D/1 del prospetto degli equilibri. Saldo in termini di competenza finanziaria tra le spese correnti (incrementate dalle spese per trasferimenti in c/capitale e dalle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati), e le entrate correnti (incrementate dai contributi destinati al rimborso dei prestiti, dall'Fpv di parte corrente e dall'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente). All'equilibrio di parte corrente concorrono anche le entrate in conto capitale destinate al finanziamento di spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o e l'eventuale saldo negativo delle partite finanziarie.

¹⁴³ Voce D/2 del prospetto degli equilibri di bilancio. Saldo in termini di competenza tra le spese di investimento e tutte le risorse acquisite per il loro finanziamento, costituite dalle entrate in conto capitale, dall'accensione di prestiti, dal Fpv in c/capitale, dall'utilizzo dell'avanzo di competenza in c/capitale, e da quelle risorse di parte corrente destinate agli investimenti dalla legge o dai principi contabili.

¹⁴⁴ Voce D/3 del prospetto degli equilibri di bilancio dato dalla differenza in termini di competenza fra tutte le entrate di bilancio (comprehensive di avanzo di amministrazione applicato ed Fpv in entrata) e spese di bilancio

- l'equilibrio di bilancio (70,7 milioni) ottenuto aggiungendo al risultato di competenza le risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto e le risorse vincolate nel bilancio.
- l'equilibrio complessivo (156,9 milioni) il quale rappresenta gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione. Si ottiene aggiungendo all'equilibrio di bilancio la variazione degli accantonamenti effettuata in sede di rendiconto.

Sono altresì considerati, in apposite sezioni del prospetto, gli equilibri interni, di parte corrente ed in conto capitale, nonché l'equilibrio delle partite finanziarie, determinato dalle operazioni di acquisto/alienazione di titoli obbligazionari e di concessione/riscossione crediti.

Occorre precisare che, con l'introduzione del principio della competenza potenziata, l'equilibrio delle partite finanziarie non risulta automaticamente garantito, tenuto conto che il più delle volte l'esercizio di esigibilità della spesa per una attività finanziaria non coincide con quello in cui il credito verrà successivamente riscosso. L'eventuale saldo negativo che si genera, come nel caso di specie per la Regione Toscana nell'esercizio 2021, deve essere finanziato da risorse correnti, concorrendo all'equilibrio di parte corrente. Diversamente, l'eventuale differenziale positivo è destinato al rimborso anticipato dei prestiti e al finanziamento degli investimenti, determinando, per la quota destinata agli investimenti, necessariamente un saldo positivo dell'equilibrio di parte corrente.

Tab. 2 - Equilibrio di bilancio – rendiconto esercizio 2021.

		(in milioni)
EQUILIBRI DI BILANCIO	+/-	Rendiconto
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti e al rimborso di prestiti	(+)	740,85
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	20,54
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	131,68
Entrate titoli 1-2-3	(+)	10.485,19
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	1,24
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00
Entrate per accensioni di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	0,00
Spese correnti	(-)	9.964,33
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	107,88
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	104,67
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	0,00
Variazioni di attività finanziarie -saldo di competenza (se negativo) C/1)	(-)	1,41
Rimborso prestiti	(-)	103,71
Fondo anticipazioni di liquidità	(-)	559,26
A/1) Risultato di competenza di parte corrente		497,16
- Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio 2021	(-)	175,59
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio	(-)	242,93
A/2) Equilibrio di bilancio di parte corrente		78,63
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto (+) / (-)	(-)	-83,28
A/3) Equilibrio complessivo di parte corrente		161,91
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento	(+)	200,62
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	303,00
Entrate in conto capitale (Titolo 4)	(+)	247,55
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	0,32

(comprensive dell'eventuale disavanzo di esercizio e del Fpv in spesa). Tale importo è dato dal totale della colonna d) dell'allegato a/1 "Elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione", sempre al netto dell'accantonamento al Fondo anticipazioni di liquidità, qualora questo sia già stato considerato ai fini della determinazione del risultato di competenza.

EQUILIBRI DI BILANCIO	+/-	Rendiconto
Entrate per accensioni di prestiti (titolo 6)	(+)	157,95
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0,00
Entrate per accensioni di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	1,24
Spese in conto capitale	(-)	605,27
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	321,34
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	2,00
Fondo pluriennale vincolato per Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale (di spesa)	(-)	1,00
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	104,67
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	0,00
Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto ripianato con accensione di prestiti	(-)	0,00
Variazioni di attività finanziarie -saldo di competenza (se positivo) C/1)	(+)	0,00
B1) Risultato di competenza in c/capitale		83,26
- Risorse accantonate in c/capitale stanziato nel bilancio dell'esercizio 2021	(-)	6,82
- Risorse vincolate in conto capitale nel bilancio	(-)	84,32
B/2) Equilibrio di bilancio in c/capitale		-7,89
- Variazione accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto (+) / (-)	(-)	-2,86
B/3) Equilibrio complessivo in c/capitale		-5,03
di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto formatosi nell'esercizio		0,00
Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	0,24
FPV per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	0,00
Entrate titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	14,67
Spese titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	18,00
FPV per incremento di attività finanziarie (di spesa)	(-)	1,00
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(-)	0,32
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	2,00
FPV per Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale (di spesa)	(+)	1,00
C/1) Variazioni attività finanziaria - saldo di competenza		-1,41
- Risorse accantonate/Risorse vincolate - attività finanziarie stanziato nel bilancio dell'esercizio 2021		0,00
C/2) Variazioni attività finanziaria - equilibrio di bilancio		-1,41
- Variazione accantonamenti - attività finanziarie effettuata in sede di rendiconto (+) / (-)		0,00
C/3) Variazioni attività finanziaria - equilibrio complessivo		-1,41
D/1) RISULTATO DI COMPETENZA (D/1 = A/1 + B/1)		580,41
D/2) EQUILIBRIO DI BILANCIO (D/2 = A/2 + B/2)		70,74
D/3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO (D/3 = A/3 + B/3)		156,87
di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto formatosi nell'esercizio		0,00

Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Regioni a statuto ordinario	+/-	Rendiconto
A/1) Risultato di competenza di parte corrente		497,16
Utilizzo risultato di amministrazione per finanziamento spese correnti ricorrenti e rimborso prestiti al netto del FAL	(-)	163,92
Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni	(-)	0,00
FPV per spese correnti iscritto in entrata al netto delle componenti non vincolate derivanti dal riaccertamento ordinario	(-)	52,82
- Risorse accantonate di parte corrente non sanitarie stanziato nel bilancio dell'esercizio 2021	(-)	175,59
- Variazione accantonamenti di parte corrente non sanitarie effettuata in sede di rendiconto (+) / (-)	(-)	-65,65
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio non sanitarie	(-)	218,75
Entrate titoli 1-2-3 destinate al finanziamento del SSN	(-)	8.174,71
Spese correnti finanziate da entrate destinate al SSN	(+)	8.295,14
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennale		72,15

Fonte: Corte dei conti su prospetto "Equilibri di bilancio" allegato al progetto di rendiconto di gestione dell'esercizio 2021.

Particolare importanza riveste il riquadro finalizzato alla determinazione del saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali, nel rispetto delle disposizioni contenute nei principi contabili (p. 5.3.3 all. 4/2, d.lgs. n. 118/2011). In particolare, il saldo esprime la capacità dell'Ente di produrre avanzo di gestione di parte corrente eventualmente utilizzabile per coprire impegni in investimenti futuri. Il saldo di parte corrente destinato agli investimenti si definisce in sede di rendiconto in 72,15 milioni, in linea con il medesimo valore

di cui al bilancio previsionale (72,3 milioni nelle previsioni iniziali e 79,7 milioni in quelle definitive).

La tabella seguente riporta l'equilibrio finale in sede di rendiconto nel periodo 2016-2021 e la sua suddivisione tra parte corrente e capitale.

Tab. 3 - Equilibrio di bilancio: confronto rendiconto 2016-2021. (in milioni)

Equilibrio di bilancio	Rendiconto 2016	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019	Rendiconto 2020	Rendiconto 2021
Equilibrio corrente	493,36	289,49	448,68	377,18	462,26	161,91
Equilibrio di parte capitale	11,04	-57,38	-112,50	-125,19	-192,44	-50,33
Equilibrio finale	504,41	232,11	336,18	251,99	269,82	156,87

Fonte: Corte dei conti su prospetto "Equilibri di bilancio" allegato al rendiconto della Regione Toscana esercizi 2016-2020 ed al progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

L'equilibrio finale mostra nel periodo esaminato un saldo costantemente positivo, anche se in progressiva e consistente diminuzione (con l'unica eccezione del 2020), raggiungendo un valore di 156,9 milioni nel 2021. Lo stesso è determinato da un saldo della gestione corrente di 161,9 milioni mitigato dall'equilibrio di parte capitale, negativo per 5 milioni.

Nello specifico, il valore dell'equilibrio di parte corrente si genera, con le opportune correzioni, a partire dall'equilibrio di competenza della gestione corrente, pari a 497,16 milioni. Appare opportuno sottolineare che all'interno di tale saldo è ricompreso un differenziale pari a 68 milioni tra entrate e spese conseguenti all'emergenza da Covid 19, che evidentemente incide su tali risultanze. Al netto di tale saldo positivo, infatti, l'equilibrio di parte corrente avrebbe conseguito un risultato inferiore.

La Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce che dei 62,7 milioni accertati e non impegnati, una quota pari a circa 43 milioni è stata assegnata ed acquisita in bilancio il 20 dicembre 2021 con conseguente impossibilità di assumere l'impegno di spesa nel pieno rispetto dei principi della competenza finanziaria potenziata.

La stessa Regione precisa che il mancato impegno non ha alterato la corretta determinazione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021 posto che i fondi sono confluiti nella quota vincolata del risultato di amministrazione.

La Sezione prende atto di quanto riferito sulla "tardiva" assegnazione di parte dei fondi avvenuta in prossimità della chiusura dell'esercizio e sottolinea che almeno rispetto ad alcuni dei predetti fondi la cui destinazione era stata specificamente prevista dalla legge, i programmi di spesa potevano forse essere già predisposti in modo da consentire l'impegno entro il termine dell'esercizio.

Il raggiungimento di avanzi di competenza, in particolar modo di margini della gestione corrente, rappresenta un obiettivo preminente per la Regione ai fini del finanziamento del disavanzo di amministrazione, a discapito del finanziamento di spesa d'investimento a cui, invece, dovrebbe essere preordinato. Nel 2021, proprio a fronte del conseguimento di tale margine, il disavanzo si riduce così di 142,87 milioni rispetto al 2020. Al riguardo, si sottolinea come sia sempre fondamentale che il margine corrente garantisca una copertura effettiva della necessaria spesa da affrontare nel corso dell'esercizio di competenza, nel rispetto delle procedure di impegno di cui al d.lgs. n. 118/2011 ed ai principi contabili, evitando la prassi più volte adottata dalla Regione (soprattutto in passato al fine di rispettare le regole del

pareggio) di sospendere e rimandare spese provviste di un titolo giuridico idoneo, sia di parte corrente che di parte capitale. Ciò allo scopo di incrementare proprio il margine corrente da utilizzare in maniera strumentale per rimuovere le criticità del bilancio ed influenzare, in termini positivi, le risultanze finali.

1.3 L'equilibrio di cassa

L'equilibrio di cassa, come anticipato, ai sensi dell'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011 è raggiunto "garantendo un fondo di cassa finale non negativo". La previsione è quindi volta ad assicurare che l'ente, nell'intero ciclo di gestione, disponga di liquidità sufficiente all'adempimento dei propri pagamenti.

Dalle verifiche effettuate si evince il rispetto del parametro richiesto dalla legge in termini di equilibrio di cassa nell'ambito dell'intero ciclo di gestione finanziaria dell'esercizio 2021, pertanto sia in termini di previsioni (iniziali e definitive) che in sede di rendiconto.

Il fondo di cassa passa da 302,91 milioni delle previsioni iniziali a 1.623,53 milioni in sede di rendiconto, con un incremento di 1.320,32 milioni.

Tab. 4 - Equilibrio di cassa - esercizio finanziario 2021.

(in milioni)

Riscossioni/pagamenti	Previsioni iniziali	Previsioni definitive	Rendiconto
FONDO CASSA INIZIALE PRESUNTO	447,77		
FONDO CASSA INIZIALE		1.168,84	1.168,84
Titolo I - Entrate correnti di natura tributaria, perequativa	11.781,52	12.134,39	8.885,29
Titolo II - Trasferimenti correnti	680,51	1.782,52	1.253,34
Titolo III - Entrate extratributarie	161,73	237,63	140,40
Titolo IV - Entrate in conto capitale	877,29	1.150,09	212,19
Titolo V - Entrate da riduzione attività finanziarie	132,40	127,72	15,18
Titolo VI - Accensione di prestiti	258,56	1.195,19	157,95
Titolo VII - Anticipazioni ricevute da istituto Tesoriere	0,00	0,00	0,00
Titolo IX - Entrate in conto terzi	3.090,67	3.460,72	1.339,01
TOTALE TITOLI ENTRATA	16.982,68	20.088,24	12.003,37
Titolo I - Spese correnti	11.258,49	12.746,19	9.571,50
Titolo II - Spese in conto capitale	2.092,72	1.972,47	479,54
Titolo III - Spese per incremento attività finanziaria	147,23	126,24	17,34
Titolo IV - Rimborso prestiti	104,79	103,86	103,71
Titolo V - Chiusura da anticipazioni ricevute da istituto Tesoriere	0,00	0,00	0,00
Titolo VI - Spese in conto terzi	3.524,31	5.136,86	1.376,61
TOTALE TITOLI SPESA	17.127,54	20.085,62	11.548,69
FONDO CASSA FINALE PRESUNTO	302,91	1.171,47	
FONDO CASSA FINALE			1.623,53

Fonte: Corte dei conti su dati bilancio di previsione esercizio 2021 e progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

La Regione, in linea di continuità con l'esercizio 2020, non ha ritenuto opportuno iscrivere in bilancio di previsione una quota dell'anticipazione di tesoreria di cui all'art. 69, comma, 9 d.lgs. n. 118/2011. Una scelta che appare giustificata dall'ingente giacenza di cassa che ha caratterizzato i recenti esercizi finanziari la quale, tuttavia, evidenzia i limiti di una gestione che non riesce a garantire l'impiego proficuo e tempestivo delle risorse pubbliche e, in particolare, la loro erogazione ai soggetti beneficiari come rimarcato più volte nella presente relazione.

La Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce che l'incremento ha riguardato prevalentemente la gestione ordinaria che assorbe circa 360 milioni dei 454 milioni di aumento

complessivo che ha fatto registrare la giacenza di cassa nel passaggio dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021. Si precisa al riguardo che la Regione Toscana è tra le prime regioni a statuto ordinario quanto a rispetto dei tempi medi di pagamento (extra sanitari) con un indicatore di tempestività dei pagamenti di -26,92.

La Sezione, preso atto di quanto riferito, rimarca che una eccessiva giacenza di cassa in presenza di un elevato ammontare di residui passivi denota comunque, anche a prescindere dal dato sul rispetto tempi di pagamento dei debiti commerciali, la persistenza di risorse che non sono tempestivamente utilizzate nella definizione dei programmi di spesa.

1.4 *L'equilibrio delle contabilità speciali. Disallineamento delle partite in conto terzi*

Le regole contabili in materia di servizi in conto terzi e partite di giro prevedono il necessario equilibrio tra accertamenti ed impegni - rappresentati nel bilancio regionale al titolo IX dell'entrata e al titolo VII della spesa - in deroga al principio della competenza finanziaria potenziata.

Il principio applicato della contabilità finanziaria, 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)”*.

Analizzando i risultati della gestione in conto terzi dei bilanci regionali nel periodo 2016-2021, come sintetizzati nella tabella che segue, è facile constatare come tale equilibrio sia stato garantito nella sola annualità 2020. Nell'esercizio 2021, il progetto di rendiconto elaborato dalla Giunta regionale riporta, infatti, come nei precedenti esercizi, nuovamente un differenziale tra accertamenti ed impegni, che si definisce in euro 22.464,87. Tale disallineamento corrisponde alla reimputazione in bilancio, per pari importo, di residui perenti per euro relativi al capitolo 81017 *“Rimborsi depositi cauzionali a terzi per concessioni e locazioni”*.

Tab. 5 - Servizi in conto terzi - scostamento fra accertamenti ed impegni. Serie storica 2016-2021. (in euro)

Anno	Accertamenti Titolo IX	Impegni Titolo VII	Differenziale	Reimputazione in bilancio di residui perenti
2016	2.266,77	2.267,22	-0,46	-0,46
2017	2.089,84	2.800,24	-710,40	-710,40
2018	1.256,63	1.257,07	-0,44	-0,44
2019	1.297,55	1.297,55	0,00	0,00
2020	1.908,29	1.908,29	0,00	0,00
2021	1.343,53	1.343,50	0,02	0,02

Fonte: elaborazione Corte dei conti su rendiconti Regione Toscana quinquennio 2016/2020 e progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

Le cause degli squilibri rilevati sono sempre essenzialmente riconducibili, per ogni esercizio considerato, agli effetti conseguenti alla reiscrizione di residui passivi perenti nell'originario capitolo di appartenenza. Tale operazione, comportando l'iscrizione in bilancio

di un impegno la cui fonte di finanziamento non risulta assicurata con entrate di competenza bensì attraverso l'utilizzo di quote di avanzo di amministrazione, genera una mancata conciliazione delle poste contabili nelle partite di giro difficilmente superabile.

La Sezione ha sempre espresso, nei precedenti esercizi, la sua forte contrarietà in merito a tale procedura, vista l'evidente violazione delle norme contabili, interrogandosi peraltro anche sulla legittima applicabilità dell'istituto della perenzione amministrativa ai residui passivi di impegni iscritti nei servizi in conto terzi, stante l'assenza di specifica disposizione normativa¹⁴⁵ e vista la natura di tali poste¹⁴⁶. Tuttavia, le considerazioni circa la provvisorietà del fenomeno legate al progressivo esaurimento della mole di residui perenti, tenuto conto del divieto di cancellazione dal bilancio previsto dall'art. 60, comma 3 del d.lgs. n. 118/2011¹⁴⁷, hanno indotto la Sezione stessa ad attenuare, nelle diverse sedi di parifica, la portata dei rilievi comunque sollevati nell'ambito delle relazioni ad essa allegate¹⁴⁸.

La mole di residui perenti, soprattutto a seguito delle reiscrizioni operate nel 2017¹⁴⁹, si è notevolmente ridotta, sebbene non ancora azzerata. È pertanto facilmente ipotizzabile che anche nei futuri esercizi si ripresentino fattispecie di disallineamento nell'ambito della gestione dei servizi in conto terzi, fino al completo esaurimento dei residui perenti ad essa afferenti.

In conseguenza delle reiscrizioni per il 2021, l'ammontare complessivo dei residui perenti riconducibile alle partite di giro al 31.12.2021 risulta pari ad euro 99.235,13. Conseguentemente, la medesima quota risulta accantonata nell'avanzo di amministrazione a presidio di tale specifica fattispecie, come si avrà modo di rilevare nel capitolo sul risultato di amministrazione.

Un ulteriore squilibrio nell'ambito dei servizi in conto terzi è presente anche a livello di singola gestione, ordinaria e sanitaria, per un importo pari a circa 4,8 milioni. Risultano, infatti, maggiori impegni nel perimetro ordinario finanziati da maggiori accertamenti in quello

¹⁴⁵ 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.

¹⁴⁶ La natura del conto terzi preclude, infatti, agli enti territoriali ogni autonomia decisionale o discrezionalità di scelta in ordine alla definizione dei termini delle relative transazioni, ponendosi in contrasto con il principio della perenzione amministrativa, che presuppone una azione attiva dell'ente territoriale.

¹⁴⁷ 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."*

¹⁴⁸ 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.

¹⁴⁹ Nell'esercizio 2017 la reiscrizione per 709,59 milioni di residui perenti relativi all'anticipazione sanitaria concessa dallo Stato alle Regioni per le erogazioni al comparto sanitario, contabilizzata nei servizi in conto terzi, aveva inciso notevolmente sull'ammontare degli impegni di competenza e di conseguenza, sull'elevato squilibrio registrato in partite di giro.

sanitario¹⁵⁰. Tale disallineamento è da ricondursi ad un introito proveniente dal conto ordinario definitivamente attribuito al conto sanitario per 4,85 milioni, dovuto ad una serie di regolazioni di natura tecnica con lo Stato. Si rammenta, difatti, che in bilancio è prevista la contabilizzazione di “scambi definitivi” di risorse tra i due conti, fattispecie rappresentata contabilmente in due coppie di capitoli del conto terzi, l’una che registra movimenti dal conto ordinario al sanitario¹⁵¹ e l’altra il passaggio inverso, ossia dal conto sanitario a quello ordinario¹⁵².

2 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 territoriali¹⁵³.

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 ministeriale di rendiconto “prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione”.

Questo prevede:

- l’indicazione (lett. A) di un primo saldo (risultato di amministrazione “formale”) dato dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi mantenuti a bilancio a fine esercizio, con l’ulteriore sottrazione delle entrate destinate a finanziare spese imputate ad esercizi successivi, espresse dal fondo pluriennale vincolato;
- l’indicazione (lett. E) di un secondo saldo (parte disponibile o “risultato di amministrazione sostanziale”) dato dal risultato formale diminuito dei fondi iscritti nella parte accantonata (lett. B), nella parte vincolata (lett. C) e nella parte destinata agli investimenti (lett. D).

La contabilità armonizzata ha valorizzato il “risultato di amministrazione sostanziale” che prima della riforma era privo di una specifica evidenza contabile, rispetto al risultato di

¹⁵⁰ Nell’esercizio 2021 a fronte di accertamenti in partite di giro del perimetro ordinario pari a 282,68 milioni, si registrano correlati impegni per un importo superiore, pari a 287,56 milioni. Si genera, pertanto, un differenziale di 4,88 milioni che trova la sua fonte di copertura in risorse di natura sanitaria. Dal lato del perimetro sanitario, conseguentemente, si rilevano maggiori accertamenti (1.060,82 milioni) rispetto agli impegni (1.055,97 milioni), con uno squilibrio di 4,85 milioni. La differenza con il valore riscontrato nella parte ordinaria corrisponde alla citata reiscrizione di residui perenti per 0,03 milioni.

¹⁵¹ Cap. E/61031 e cap. U/81025.

¹⁵² Cap. E/61032 e cap. U/81026.

¹⁵³ Cfr. Cort. cost. n. 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”.

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 2021 della Regione Toscana.

Tab. 6 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (allegato A al rendiconto). (in milioni)

Situazione finanziaria	+/-	Gestione		Totale
		Residui	Competenza	
Fondo cassa al 1° gennaio		1.168,84		1.168,84
Riscossioni	(+)	1.134,10	10.869,28	12.003,37
Pagamenti	(-)	1.697,14	9.851,55	11.548,69
Saldo di cassa al 31 dicembre	(=)	605,80	1.017,73	1.623,53
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)	-	-	-
Fondo di cassa al 31 dicembre	(=)			1.623,53
Residui attivi	(+)	2.693,46	1.379,59	4.073,05
Residui passivi	(-)	2.736,99	2.183,29	4.920,28
Fpv per spese correnti	(-)			107,88
Fpv per spese in conto capitale				321,34
Fpv per incremento attività finanziarie	(-)			1,00
Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2020 (a)	(=)			346,08
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021:				
Parte accantonata (B)				1.242,46
Parte vincolata (C)				630,18
Parte destinata agli investimenti (D)				0,00
Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)				-1.526,56
<i>di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (F)</i>				900,29

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di progetto di rendiconto esercizio 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

A fronte di un risultato di amministrazione formale in avanzo di 346,08 milioni, il risultato sostanziale, in considerazione dell'ingente ammontare di quote da accantonare e vincolare, registra un disavanzo 1.526,56 milioni, che quantunque in diminuzione rispetto al medesimo valore registrato nel 2020 (1.668,83 milioni) rimane fra i più elevati delle regioni italiane come evidenziato nella ricognizione effettuata nel capitolo I di questa relazione¹⁵⁴.

¹⁵⁴ Nello specifico, rappresenta il quarto peggiore risultato riscontrato. Per le analisi di dettaglio si rimanda al I capitolo relativo agli esiti del giudizio di parificazione ed alla situazione finanziaria delle regioni a livello nazionale.

Tab. 7 - Risultati della gestione residui e della gestione competenza - Rendiconto 2021. (in milioni)

GESTIONE RESIDUI	
Risultato della gestione residui attivi	-109,70
Risultato della gestione residui passivi	140,13
Risultato della gestione residui (a)	30,43
GESTIONE DI COMPETENZA	
Minori accertamenti	-5.278,53
Minori impegni	5.492,56
Risultato della gestione di competenza (b)	214,03
Saldo finanziario 2020(c)	97,17
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO	
FPV/E	434,67
FPV/U	430,22
Saldo FPV (d)	4,45
Saldo finanziario 2021 (a + b + c + d)	346,08

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del progetto di rendiconto esercizio 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

La tabella precedente verifica l'incidenza delle diverse gestioni nella determinazione del risultato di amministrazione che, come già accaduto nell'esercizio 2020, risulta in avanzo formale.

Il risultato positivo del 2021 è, quindi, in parte imputabile proprio all'avanzo della precedente gestione 2020 (97,17 milioni). Ad esso si aggiungono i saldi positivi della gestione di competenza, pari a 214,03 milioni, e della gestione residui per 30,43 milioni, nonché il differenziale relativo all'Fpv di 4,45 milioni.

Il saldo della gestione di competenza beneficia in particolar modo del saldo positivo della parte corrente di 417,15 milioni¹⁵⁵.

È dunque essenzialmente per effetto della gestione di parte corrente, da tempo improntata a realizzare accertamenti superiori agli impegni di spesa che la Regione, è riuscita nuovamente a registrare un avanzo nel risultato formale, proseguendo al contempo la riduzione del disavanzo sostanziale.

¹⁵⁵ Il saldo della gestione corrente è dato dalla differenza tra accertamenti dei titoli I, II e III (10.485,19 milioni) e gli impegni per spesa corrente (titolo I pari a 9.964,3 milioni) e per rimborso di prestiti (titolo IV di spesa pari a 103,70 milioni). Tale saldo non coincide con l'equilibrio di parte corrente in quanto quest'ultimo dato viene corretto da numerose voci, come risulta dall'apposito prospetto "equilibri di bilancio", all. 10 al progetto di rendiconto 2021 analizzato nel precedente paragrafo relativo agli equilibri di bilancio.

Tab. 8 - Evoluzione del risultato di amministrazione e delle sue componenti 2016-2021.

(in milioni)

Composizione del risultato di amministrazione: confronto 2016-2021							
	2016	2017	2018	2019	2020	2021	differenza 2021/2020
Risultato di amministrazione al 31 dicembre(A)	-167,08	-679,98	-476,16	-177,93	97,17	346,08	248,91
Parte accantonata							
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	297,13	327,32	391,00	488,69	478,99	576,09	97,09
Accantonamento residui perenti al 31/12	132,04	125,03	38,66	80,74	72,18	61,59	-10,59
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	643,64	627,50	611,00	594,14	576,89	559,26	-17,63
Fondo perdite società partecipate	2,45	4,29	6,87	0,00	20,84	22,96	2,12
Fondo contenzioso	0,21	3,20	3,15	4,75	6,69	17,05	10,36
Altri accantonamenti	49,08	34,45	20,52	22,20	5,16	5,51	0,35
Totale parte accantonata (B)	1.124,54	1.121,79	1.071,20	1.190,52	1.160,75	1.242,46	81,71
Parte vincolata							
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	298,64	52,51	18,64	87,00	102,54	99,55	-2,99
Vincoli derivanti da trasferimenti	543,68	856,10	660,16	448,63	425,38	462,29	36,91
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	-	-	-	-	-	-	-
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	-	-	-	12,07	12,07	11,77	-0,30
Altri vincoli	890,83	52,89	42,79	51,30	65,26	56,58	-8,68
Totale parte vincolata (C)	1.733,14	961,50	721,59	599,00	605,25	630,18	24,93
Parte destinata agli investimenti							
Totale parte destinata agli investimenti (D)	-	-	-	-	-	-	-
Totale accantonamenti e vincoli	2.857,68	2.083,28	1.792,79	1.789,52	1.765,99	1.872,64	106,64
Totale parte disponibile (e=a-b-c-d)	-3.024,77	-2.763,26	-2.268,95	-1.967,44	-1.668,83	-1.526,56	142,27
di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (F)	-2.299,56	-2.057,10	-1.582,20	-1.300,48	-1.022,02	-900,29	121,72

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati progetto di rendiconto esercizio 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

L'evoluzione del risultato di amministrazione rappresentata nella precedente tabella evidenzia il miglioramento registrato nell'ultimo biennio in termini di risultato formale di amministrazione. L'avanzo formale, già registrato nel 2020, si incrementa nel 2021, di 248,91 milioni, seguendo una crescita in linea con i precedenti due esercizi finanziari¹⁵⁶, a conferma di una tendenza al recupero determinata soprattutto dalle gestioni di competenza dell'ultimo triennio.

Aumenta, al contrario, nel 2021 l'entità delle componenti accantonate e vincolate che assume il valore più alto dell'intero quinquennio con un incremento rispetto al 2020 di 106 milioni. Tale aumento è riferibile in particolare, al fondo crediti di dubbia esigibilità ed in via residuale dal fondo spese legali e del fondo perdite societarie, i quali sono stati adeguati in base ai rilievi posti dalla Sezione nei precedenti giudizi di parifica. Si rimanda al prosieguo del paragrafo per l'analisi specifica riferita ai singoli fondi accantonati e vincolati.

Pertanto, in conseguenza del risultato formale di amministrazione continua, sebbene rallentato, il recupero del disavanzo sostanziale che registra un valore quasi dimezzato

¹⁵⁶ Nello specifico, 275,09 milioni di aumento tra il 2019 e il 2020 e 298,22 tra il 2018 e il 2019.

rispetto al medesimo dato del 2016, riportando un miglioramento di 142,872 milioni sul dato del precedente esercizio rendicontato.

2.1 Composizione del disavanzo di amministrazione ed evoluzione dei ripiani

Si analizzano di seguito le diverse componenti del disavanzo di amministrazione, al fine di comprenderne la reale dimensione e le modalità di recupero.

Oltre al disavanzo ordinario, disciplinato dall'art. 42, commi 1 e 12, del d.lgs. n. 118/2011 che prevede l'iscrizione del disavanzo di amministrazione nell'ambito del bilancio di previsione come prima voce di spesa per essere ripianato interamente nel primo esercizio (o al limite negli esercizi successivi compresi nello stesso bilancio purché entro la fine della legislatura) sussistono ulteriori tipologie di disavanzo, regolate da disposizioni speciali dettate dallo stesso d.lgs. n. 118/2011 o da leggi successive, 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 2021, evidenziando le quote recuperate nel corso dell'anno in accordo con quanto stabilito dalla legge rispetto agli specifici obblighi di ripiano.

Tab. 9 - Composizione e andamento del disavanzo della Regione Toscana. Anni 2020-2021. (in milioni)

Tipologia di disavanzo	Disavanzo da rendiconto 2020	Disavanzo da rendiconto 2021	Disavanzo ripianato nel corso dell'anno 2021	Quota del disavanzo da ripianare nell'esercizio 2021	Ripiano del disavanzo non effettuato nell'anno 2021
	<i>d</i>	<i>e</i>	<i>f=d-e</i>	<i>g</i>	<i>h</i>
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (da mutui a pareggio)	1.022,02	900,29	121,72	0,00	0,00
Disavanzo derivante da riaccertamento straordinario dei residui	69,92	67,00	2,91	2,91	0,00
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex d.l. n. 35/2013	576,89	559,26	17,63	17,63	0,00
Totale	1.668,83	1.526,56	142,27	20,54	0,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto 2020 e sul progetto di rendiconto 2021.

Il disavanzo sostanziale di 1.526,56 milioni registrato nel 2021 risulta così determinato:

- 900,29 milioni da debito autorizzato e non contratto;

- 67,01 milioni da riaccertamento straordinario dei residui;
- 559,26 milioni da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità.

2.1.1 Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto

Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto rappresenta la principale componente del disavanzo regionale, con un valore di 900,29 milioni su un totale di 1.526,55 milioni.

Quest'ultimo, 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.

Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto, anche in considerazione del quadro normativo di riferimento, assume caratteri del tutto peculiari, tanto da meritare una disciplina speciale rispetto alle altre tipologie di disavanzo¹⁵⁷.

¹⁵⁷ 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 finanziare mediante il ricorso al debito. Questo disavanzo poteva essere dunque recuperato progressivamente con avanzi della gestione corrente, ferma rimanendo la facoltà di stipulare i mutui già autorizzati ove la Regione si fosse trovata in sofferenza di cassa.

Il 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.

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 nel corso del 2021 la Regione, come già avvenuto negli esercizi precedenti, ha proseguito nell’operazione di riassorbimento del disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto, che registra una progressiva riduzione, assestandosi al termine dell’esercizio a 900,29 milioni, importo notevolmente inferiore rispetto al valore massimo raggiunto da tale tipologia di disavanzo al termine del 2015 (2.844,49 milioni), come riportato nella tabella seguente.

Tab. 10 - Evoluzione debito autorizzato e non contratto (DANC) della Regione Toscana. (in milioni)

Anno	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	2.049,07	713,83	388,90	100,00		72,05	2.590,84	
2013	2.590,84	401,48	214,47			398,06	2.594,26	-3,42
2014	2.594,26	379,17	74,37			350,96	2.622,47	-28,21
2015	2.622,47	322,00	81,58			99,97	2.844,49	-222,03
2016	2.844,49	0,00				544,94	2.299,56	544,94
2017	2.299,56	0,00				242,45	2.057,10	242,45
2018	2.057,10	0,00				474,91	1.582,20	474,91
2019	1.582,20	0,00				281,72	1.300,48	281,72
2020	1.300,48	48,01			48,01	278,46	1.022,02	278,46
2021	1.022,02	14,75			3,27	133,20	900,29	121,72

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

I dati evidenziano un andamento in costante aumento del disavanzo in esame fino all’esercizio 2015, ultimo anno di possibile utilizzo “ordinario” del debito autorizzato e non contratto secondo quanto previsto dalla normativa in materia (art. 40, comma 2, d.lgs. n. 118/2011).

A partire dal 2016, invece, tale disavanzo viene progressivamente riassorbito dal margine positivo di parte corrente, registrando una riduzione annua che va dai 544,9 milioni del primo anno (2016) ai 121,72 milioni del 2021. Quest’ultimo importo appare notevolmente inferiore rispetto a quello realizzato negli esercizi precedenti, segno di una riduzione del margine corrente disponibile per il riassorbimento del disavanzo stesso.

In generale, la 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 deficit generato.

Persistono peraltro forti dubbi sul fatto che la Regione abbia sempre effettivamente disposto di risorse di cassa libera per far fronte agli investimenti senza così dover contrarre i mutui autorizzati.

Infatti, solo dalla sua reintroduzione del 2018 il ricorso al debito in esame è stato subordinato ad una previa verifica della regolarità dei pagamenti e il fatto che la Regione nel 2013 e nel 2014 abbia usufruito dell'anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013 conferma la persistenza, già all'epoca, di una sofferenza di cassa apparentemente incompatibile con il debito autorizzato e non contratto.

Inoltre, la gestione di cassa è stata influenzata, sin dagli anni passati, dalle modalità di finanziamento degli investimenti sanitari mediante contributi a rendicontazione, con una manifestazione dell'effettivo esborso di liquidità in anni successivi rispetto al reperimento delle relative risorse. Tale dinamica contribuiva ad assicurare alla Regione la liquidità necessaria per ricorrere a nuovi mutui a pareggio, finendo col peggiorare il disallineamento tra le spese di investimento e le entrate che ne assicurano l'effettiva copertura¹⁵⁸.

La Regione, dopo avervi rinunciato a partire dal 2016, ha autorizzato nuovamente il ricorso al debito autorizzato e non contratto sia nel 2020 (per 70,36 milioni) e nel 2021 (per 18,02 milioni)¹⁵⁹; in entrambi i casi il disavanzo generatosi è stato riassorbito dall'avanzo di gestione corrente.

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, a partire dal 2019, l'elenco degli impegni per spese di investimento che hanno determinato tale disavanzo alla fine dell'anno, distintamente per esercizio di formazione.

La Regione Toscana ha predisposto tale elenco nell'ambito della relazione allegata al progetto di rendiconto 2021 (all. P) secondo lo schema definito dal principio contabile concernente la programmazione finanziaria al punto 13, ed ha consentito di verificare che tutti gli impegni finanziati con il debito autorizzato e non contratto si riferiscono a spese di investimento e che risultano interamente pagati al termine del 2021, senza che residuino quindi posizioni debitorie ancora aperte.

La tabella seguente riassume le risultanze del prescritto allegato ponendole a confronto con quelle riportate nel medesimo allegato alla relazione dei precedenti esercizi.

¹⁵⁸ Per una dettagliata descrizione del fenomeno si rimanda al capitolo sulla gestione di cassa ed a quello relativo agli investimenti sanitari.

¹⁵⁹ Per quanto riguarda il 2021, 14,75 milioni sono stati autorizzati sul medesimo esercizio ed impegnati per 13,31 milioni, mentre 3,27 milioni rappresentano impegni 2021 coperti da Danc e reimputati al 2022.

Tab. 11 - Impegni per spese di investimento che hanno generato disavanzo autorizzato e non contratto (DANC) al termine dell'esercizio, per anno di formazione. (in milioni)

Rendiconto 2019				Rendiconto 2020				Rendiconto 2021			
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	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	259,13	250,43	8,70	2008	213,42	213,42	0,00	2008	192,91	192,91	0,00
2009	277,11	253,83	23,28	2009	211,76	211,76	0,00	2009	184,35	184,35	0,00
2010	251,06	232,68	18,38	2010	196,10	196,10	0,00	2010	138,92	138,92	0,00
2011	234,55	215,93	18,62	2011	183,81	183,81	0,00	2011	167,19	167,19	0,00
2012	247,00	235,50	11,51	2012	216,67	216,67	0,00	2012	216,67	216,67	0,00
2013	3,42	0,00	3,42	2013	0,00	0,00	0,00	2013	0,00	0,00	0,00
2014	28,21	0,00	28,21	2014	0,26	0,26	0,00	2014	0,26	0,26	0,00
Totale	1.300,48	1.188,37	112,11	totale	1.022,02	1.022,02	0,00	totale	900,29	900,29	0,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

2.1.2 Il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui

Il disavanzo derivante dal riaccertamento dei residui richiesto dall'art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118/2011 e dalla conseguente rideterminazione del risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015 con l'applicazione degli schemi della contabilità armonizzata, pari inizialmente a 87,39 milioni, si è ridotto al termine del 2021 a 67,01 milioni.

Il maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario è stato sottoposto ad un piano di rientro trentennale, secondo le regole stabilite dal d.m. del 2 aprile 2015 a rate annuali costanti di 2,91 milioni.

L'analisi dei dati contabili del rendiconto confermano, anche per il 2021, il corretto e completo recupero della quota prevista.

2.1.3 Il disavanzo da FAL

Infine, una ingente quota di disavanzo deriva dall'accantonamento del fondo per la restituzione delle anticipazioni di liquidità (FAL) concesse alla Regione ai sensi degli artt. 2 e 3 del d.l. n. 35/2013, pari, al termine del 2021, a 559,26 milioni.

Tale disavanzo dipende dal necessario accantonamento nel risultato di amministrazione di un apposito fondo finalizzato a "neutralizzare" le anticipazioni ricevute da parte dell'ente, al fine di consentire che le somme concesse, restituibili in 30 anni, mantenessero la funzione di mere anticipazioni destinate al pagamento dei debiti pregressi, senza essere impiegate per altri utilizzi, ampliando la capacità di spesa dell'ente o riducendone il disavanzo.

La necessità dell'accantonamento in oggetto, confermata peraltro dalla Corte costituzionale¹⁶⁰, ha determinato un notevole aggravio dei risultati di amministrazione delle regioni che avevano usufruito delle suddette anticipazioni di liquidità. La disciplina relativa alle modalità di accantonamento del fondo e di recupero dell'eventuale disavanzo generatosi è regolata dall'art. 1 del decreto-legge n. 179/2015 e poi trasfusa nell'art. 1, commi da 692 a 700, della legge n. 208/2015¹⁶¹.

¹⁶⁰ Sentenza n. 181/2015.

¹⁶¹ 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.

Tale norma è stata altresì oggetto di attenzione da parte della Sezione delle autonomie di questa Corte, investita della questione di massima sulla sua interpretazione¹⁶².

Inoltre, è nuovamente intervenuta la Corte costituzionale, con la sentenza n. 80/2021, che ha dichiarato, tra l'altro, l'illegittimità dell'art. 39-ter, comma 3, del decreto-legge n. 162/2019¹⁶³ che riproponeva per gli enti locali un meccanismo di contabilizzazione del FAL analogo a quello previsto dalla legge n. 208/2015 per le regioni.

In considerazione della normativa vigente e della giurisprudenza della Corte costituzionale sopra richiamata, la Sezione ritiene che per effetto della concreta applicazione che la Regione ha fatto delle regole contabili stabilite dalla legge così come integrate dall'interpretazione data dalla Sezione delle autonomie, l'iscrizione in entrata del FAL non abbia determinato l'ampliamento della capacità di spesa o la riduzione del disavanzo di amministrazione.

Infatti, l'iscrizione in spesa, oltre che dell'accantonamento FAL residuo (559,26 milioni), anche del disavanzo di amministrazione da FAL da ripianare nell'anno (17,63 milioni), corrispondente alla stessa rata da rimborsare, fa sì che il FAL iscritto in entrata per pari importo (576,89 milioni) realizzi un saldo pari a zero e quindi non possa finanziare altre spese, e in particolare non possa finanziare il rimborso della rata che, al contrario, trova la propria copertura in entrate di competenza.

Per la descrizione dettagliata della contabilizzazione del disavanzo in esame si rimanda altresì alla sezione appositamente dedicata alle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013 nell'ambito del capitolo sulla gestione di cassa di questo referto.

699. L'eventuale disavanzo di amministrazione derivante dall'accantonamento al fondo anticipazione di liquidità di cui al comma 698 è ripianato annualmente, a decorrere dal 2016, per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio precedente. Il risultato di amministrazione presunto in sede di bilancio di previsione 2016-2018 è calcolato considerando, tra le quote accantonate, anche il fondo anticipazione di liquidità previsto dal comma 698 e quello derivante dalle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio 2015 contabilizzate ai sensi del comma 692, lettera a).

700. Il fondo anticipazione di liquidità costituito ai sensi del comma 698 è annualmente utilizzato secondo le seguenti modalità: a) la quota del fondo accantonata nel risultato di amministrazione, per un importo pari al maggiore disavanzo di amministrazione formatosi in attuazione del comma 698, 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.

¹⁶² Si rimanda al riguardo alla deliberazione n. 28/SEZAUT/2017/QMIG che ha enunciato i principi di diritto che riassumono anche i criteri di contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità richiesti alle regioni.

¹⁶³ La sentenza in oggetto prevede in particolare che "a) nel bilancio di previsione 2020-2022, nell'entrata dell'esercizio 2020 è iscritto, come utilizzo del risultato di amministrazione, un importo pari al fondo anticipazione di liquidità accantonato nel risultato di amministrazione 2019 e il medesimo importo è iscritto come fondo anticipazione di liquidità nel titolo 4 della missione 20 - programma 03 della spesa dell'esercizio 2020, riguardante il rimborso dei prestiti, al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio; b) dall'esercizio 2021, fino al completo utilizzo del fondo anticipazione di liquidità, nell'entrata di ciascun esercizio del bilancio di previsione è applicato il fondo stanziato nella spesa dell'esercizio precedente e nella spesa è stanziato il medesimo fondo al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio".

2.2 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 ad accantonare 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 ad essi, è previsto un fondo generico denominato "altri accantonamenti", all'interno del quale confluiscono poste di diversa natura.

2.2.1 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità

Il Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) rappresenta uno dei principali fondi accantonati nel risultato di amministrazione con lo scopo di evitare l'impiego di risorse di dubbia realizzazione per finanziare spese esigibili nel corso del medesimo esercizio.

Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria ne definisce la disciplina e le modalità di calcolo¹⁶⁴.

Il fondo è stanziato annualmente in sede di bilancio di previsione e viene variato nel corso della gestione in relazione all'evoluzione delle entrate dell'ente ed alla sua capacità di riscossione delle stesse. Al termine dell'esercizio, confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata, unitamente alla quota proveniente dagli anni precedenti, a partire dalla prima costituzione disposta con il riaccertamento straordinario dei residui al 1 gennaio 2015.

Si tratta di una grandezza variabile soggetta a verifica sia in corso di esercizio, e in particolare, in sede di assestamento, con l'adeguamento del fondo stanziato in base all'andamento delle entrate di competenza; sia a rendiconto con la revisione dell'accantonamento nel Risultato di amministrazione in base all'andamento delle riscossioni dei residui attivi.

In particolare la Regione, alla chiusura dell'esercizio, è tenuta ad rideterminare il fondo già accantonato nel Risultato di amministrazione, in relazione alla consistenza dei residui attivi provenienti sia dalla competenza che dalle passate gestioni, mediante un apposito metodo di calcolo basato sull'andamento storico delle riscossioni degli ultimi cinque esercizi¹⁶⁵.

¹⁶⁴ Il fondo crediti di dubbia esigibilità è disciplinato al punto 3.3 a cui si aggiungono le indicazioni di dettaglio descritte nell'esempio n. 5 contenuto nello stesso principio contabile.

¹⁶⁵ Si precisa che nel 2021, a differenza di quanto avvenuto nei precedenti esercizi, la Regione in sede di applicazione delle quote accantonate e vincolate del Risultato di amministrazione 2020 al bilancio 2021 non ha

Lo stesso principio contabile consente di escludere dal calcolo ai fini dell'accantonamento, oltre ad una serie di entrate espressamente previste e la cui riscossione si presume certa per natura (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), anche altre entrate di cui sia lo stesso ente a dichiarare motivatamente la piena riscuotibilità.

In applicazione delle regole sopra accennate la Regione ha quindi provveduto alla rideterminazione dell'accantonamento del Fondo crediti di dubbia esigibilità secondo la procedura descritta nella relazione allegata al progetto di rendiconto 2021¹⁶⁶.

In risposta a specifica richiesta istruttoria la stessa Regione ha inoltre fornito il dettaglio delle poste incluse ed escluse per ciascun titolo di entrata:

- Titolo I: i residui attivi sussistenti al 31/12/2021, ascrivibili al titolo I delle entrate, sono pari a 2.721.833.516,42 euro e di questi 2.224.309.347,89 euro (81,72 per cento del totale) non sono stati oggetto di accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità. In particolare, sono stati esclusi, come per gli esercizi precedenti, a) gli accertamenti residui riferibili ad entrate tributarie che sono gestiti per cassa (compresi IRAP e Addizionale regionale all'IRPEF), con la sola eccezione di residui relativi a tasse automobilistiche che negli anni scorsi non sono stati riversati dagli intermediari della riscossione; b) i tributi destinati al finanziamento della sanità; c) le compartecipazioni di tributi, quali la compartecipazione Iva, non destinate alla sanità e quelle relative al fondo nazionale trasporti, che costituiscono crediti vantanti verso altre amministrazioni pubbliche; d) i fondi perequativi da Amministrazioni Centrali quali il Fondo di Garanzia interregionale previsto dall'art. 13 del d. lgs n. 56/2000, determinato sulla base degli atti di riparto del Fondo Sanitario Nazionale.
- Titolo III: i residui sussistenti al termine del 2021 ammontano a 113.007.136,84 euro di cui 110.482.152,16 euro hanno portato alla determinazione di un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità. Nessuna tipologia di entrata è stata completamente esclusa dal calcolo, ma soltanto alcuni accertamenti riguardanti crediti vantati nei confronti di particolari soggetti debitori quali pubbliche amministrazioni, Consiglio

proceduto a riscrivere l'intero importo del FCDE del precedente esercizio. La scelta, motivata dall'esigenza di disporre di spazio contabile per l'applicazione delle quote vincolate a fronte dei limiti imposti per gli enti in disavanzo di amministrazione (art. 1, comma 898, della l. n. 145/2018), è stata ritenuta dalla Regione conforme alla regolamentazione contabile del FCDE che ne impone l'utilizzo con iscrizione al bilancio di previsione limitatamente alla quota utilizzata a seguito della cancellazione di residui.

¹⁶⁶ La Regione ha provveduto a:

- determinare l'importo dei residui attivi al 31/12/2021 anche a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario di cui alla d.g.r. n. 490/2022;
- calcolare la media del rapporto tra incassi in conto residui e residui attivi, per singola tipologia di entrata, all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi (2017-2021);
- individuare i residui attivi di dubbia e difficile esazione su cui applicare l'accantonamento, con l'esclusione delle entrate già specificate in sede di bilancio di previsione;
- determinare il valore dell'accantonamento calcolando sull'importo complessivo dei residui di dubbia e difficile esazione una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui sopra.

Regionale o singoli uffici, enti dipendenti, dipendenti regionali, nonché l'erario per saldo "a credito" di dichiarazioni IVA.

In merito alle esclusioni specificate dall'ente, si invita quest'ultimo 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 i debiti iscritti nei bilanci dei soggetti debitori.

In sede di rendiconto l'accantonamento è stato ripartito tra i capitoli di spesa nel modo seguente.

Tab. 12 - FCDE - quota accantonata a rendiconto 2021.

(in milioni)

N. capitolo di spesa	Descrizione capitolo	Importo accantonato
74100	Fondo crediti di dubbia esigibilità relativo a residui attivi liberi di parte corrente	499,33
74153	Fondo crediti di dubbia esigibilità relativo a residui attivi liberi in c/capitale	2,13
74373	Fondo crediti di dubbia esigibilità ' relativo a residui attivi vincolati di parte corrente	48,03
74374	Fondo crediti di dubbia esigibilità relativo a residui attivi vincolati in c/capitale	26,60
	Totale FCDE	576,09

Fonte: Corte dei conti su dati della Regione Toscana, allegato 1 al progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

Come accennato in precedenza, l'importo accantonato al termine del 2021 (576,09 milioni) risulta maggiore rispetto a quello del rendiconto 2020 (478,9 milioni).

Tale incremento è dipeso, in particolare, dall'aumento della quota accantonata a presidio dei residui di formati nel corso del 2021, in particolare di quelli derivanti da ruoli tributari coattivi. Questi ultimi sono di importo rilevante in quanto, dopo il blocco delle attività legate all'emergenza sanitaria, le notifiche delle cartelle esattoriali sono avvenute nella parte finale dell'anno con conseguente riscossione slittata, in buona parte, sul 2022. Il fondo accantonato sui residui attivi formati nel 2021 è pari a 111,92 milioni

L'aumento sopra descritto è solo in parte compensato dalla riduzione dell'accantonamento a presidio dei residui provenienti dalle gestioni passate, dovuta agli avvenuti incassi di alcuni crediti ed alle insussistenze dichiarate (con conseguente utilizzo del fondo a copertura delle minori entrate). La quota di accantonamento derivante dalle gestioni precedenti pari, al termine del 2020, a 478,99 milioni, si riduce infatti a 464,16 milioni nel 2021.

La Regione comunica altresì che, in merito agli effetti della pandemia da Covid 19 sul bilancio regionale 2021, non si evidenziano elevati scostamenti tra le previsioni assestate e i relativi accertamenti a livello complessivo delle entrate regionali libere titoli I, II e III. In particolare, viene segnalato un minore accertamento relativamente alle entrate derivanti dall'attività di contrasto all'evasione (-27 milioni) che è tuttavia compensato da un maggior accertamento relativo alle entrate derivanti da gettito spontaneo (+64 milioni).

Di seguito si riporta il dettaglio del calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel rendiconto 2021, 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), come derivante dal calcolo sopra descritto.

Tab. 13 - Modalità di calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2021.

(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	Accantonamento totale
		a	B	c	D		b+d
1010100	Imposte tasse e proventi assimilati	393.267.258	368.216.134	103.402.752	96.815.997	93,63%	465.032.131
2010200	Trasferimenti correnti da famiglie	137	133	0		96,86%	133
3010000	Vendita beni servizi e proventi derivanti da gestione beni	12.296.002	4.745.027	15.557.803	6.003.756	38,59%	10.748.783
3020000	Proventi da attività controllo e repressione irregolarità e illeciti	6.646.937	6.436.894	408.446	395.539	96,84%	6.832.433
3030000	Interessi attivi	1.842.924	1.717.236	51.238	47.744	93,18%	1.764.980
3040000	Altre entrate da redditi da capitale	382.070	333.165	0	0	87,20%	333.165
3050000	Rimborsi e altre entrate correnti	60.140.689	58.486.820	1.370.162	1.332.483	97,25%	59.819.303
4040000	Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali	67.058	32.537	4.480	2.174	48,52%	34.710
4050000	Altre entrate in conto capitale	23.330.570	21.375.468	7.997.674	7.327.469	91,62%	28.702.937
5010000	Alienazione di attività finanziarie	161.753	92.296	0	0	57,06%	92.296
5030000	Riscossione crediti medio-lungo termine	3.021.326	2.728.560	0	0	90,31%	2.728.560
Totale		501.156.723	464.164.269	128.792.557	111.925.162		576.089.431

Fonte: Corte dei conti su dati della Regione Toscana - allegato c) al progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

In numerosi casi, le percentuali di svalutazione presentano valori superiori al 90 per cento, segno delle difficoltà di riscossione delle entrate considerate ai fini del calcolo del fondo.

L'elevato accantonamento risente in particolare dell'andamento delle "imposte e tasse e proventi assimilati" (tipologia 101) che presenta una percentuale di svalutazione del 93,6 per cento.

Poiché il fondo viene alimentato, in particolare, dalle entrate derivanti dalla gestione dei residui, il cui accantonamento totale ammonta a 464,2 milioni, si invita l'ente a seguire quanto indicato dallo stesso principio contabile 4/2 (punto 9.1) e procedere allo stralcio delle posizioni più risalenti¹⁶⁷.

A livello di capitoli di bilancio, 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 gestione di competenza che la gestione dei residui, è pari a 459,9 milioni, in aumento rispetto al valore del precedente esercizio (365,23 milioni).

¹⁶⁷ Il citato principio afferma che: "Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione. In tale occasione, ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale".

Seguono i rimborsi e le altre entrate correnti (tipologia di entrata 305) con un accantonamento totale di 59,8 milioni, la cui quota principale è rappresentata dagli accantonamenti per i recuperi ed i rimborsi derivanti da economie su somme a destinazione vincolata relative a cofinanziamenti regionali per 23,9 milioni (cap. n. 32011) e dalle entrate da recuperi e rimborsi di somme destinate alle imprese per circa 24,6 milioni (cap. n. 32050 e n. 32109).

Infine, gli accantonamenti allocati sulla tipologia 405 “altre entrate in conto capitale” (pari a 11 milioni) 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, unitamente alla percentuale di incidenza sul totale delle entrate del bilancio, come risulta dall'apposito allegato al progetto di rendiconto regionale (allegato C).

Tab. 14 - Composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2021.

(in euro)

Titolo - Tipologia	Denominazione	Residui attivi formati 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)
1000000	Totale titolo 1 - entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	871.856.149,55	1.849.977.366,87	2.721.833.516,42	465.032.130,78	465.032.130,78	17,09%
2000000	Totale titolo 2 - entrate da trasferimenti correnti	312.424.518,24	185.519.566,19	497.944.084,43	132,7	132,7	0,00%
3000000	Totale titolo 3 - entrate extratributarie	30.708.886,78	82.298.250,06	113.007.136,84	79.498.664,40	79.498.664,40	70,35%
4000000	Totale titolo 4 - entrate in conto capitale	154.863.405,40	567.121.811,84	721.985.217,24	28.737.647,74	28.737.647,74	3,98%
5000000	Totale titolo 5 - entrate da riduzione attività finanziaria	1.457.516,19	3.286.862,93	4.744.379,12	2.820.855,83	2.820.855,83	59,46%
	Totale generale	1.371.310.476,16	2.688.203.857,89	4.059.514.334,05	576.089.431,45	576.089.431,45	14,19%
	<i>di cui fondo crediti di dubbia esigibilità in c/capitale</i>	154.863.405,40	567.121.811,84	721.985.217,24	28.737.647,74	28.737.647,74	3,98%
	<i>di cui fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente</i>	1.216.447.070,76	2.121.082.046,05	3.337.529.116,81	547.351.783,71	547.351.783,71	16,40%

Fonte: Corte dei conti su dati della Regione Toscana - allegato c) al progetto di rendiconto 2021 (p.d.l. n. 1/2022).

Il prospetto mostra che, considerando il complesso dei residui attivi mantenuti in bilancio (4.053 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 14,19 per cento del totale ed è riferito in prevalenza alle entrate correnti. Il dato appare in aumento rispetto agli anni precedenti (12,23 per cento nel 2020, 11,96 per cento nel 2019), nonostante l'importo esiguo, rispetto al totale, dei residui considerati ai fini del calcolo (630 milioni)¹⁶⁸.

2.2.2 Il Fondo residui perenti

L'accantonamento nel risultato di amministrazione a presidio dei residui passivi perenti ammonta, al termine dell'esercizio 2021, a 61,59 milioni¹⁶⁹.

Preme ricordare che la Regione, a partire dal 2019, ha ricondotto tutte le poste riferite ai residui perenti sotto l'unica voce del risultato di amministrazione "Accantonamento ai residui perenti", come più volte sollecitato dalla Sezione e in ottemperanza al principio contabile applicato della contabilità finanziaria (punto 9.2) il quale prevede esplicitamente la presenza di un apposito (e unico) fondo per residui perenti tra i fondi accantonati al termine dell'esercizio finanziario¹⁷⁰.

L'accantonamento si presenta in diminuzione rispetto al 2020 (72,18 milioni), tenuto conto che l'importo complessivo dei residui perenti si riduce dagli 85,64 milioni del rendiconto 2020 ai 73,91 milioni al termine del 2021, a seguito di impegni reiscritti durante l'anno per 6,81 milioni e di cancellazioni per 4,92 milioni.

In considerazione di tale ammontare, la percentuale di copertura del fondo è pari all'83,3 per cento del totale dei residui stessi, superiore alla soglia prudenziale del 70 per cento definita dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte.¹⁷¹

Il fondo in oggetto è destinato ad esaurirsi progressivamente in funzione del fatto che le poste da esso tutelate vengono via via reiscritte in bilancio tra le spese di competenza e/o cancellate per estinzione delle obbligazioni nei confronti dei creditori. Non si formano, parallelamente, nuovi residui in conseguenza del venir meno, nell'ordinamento contabile regionale, dell'istituto della perenzione¹⁷².

Come si desume dall'allegato a/1 "quote accantonate" del progetto di rendiconto 2021, le principali voci che attualmente alimentano il fondo sono di natura ordinaria, pari

¹⁶⁸ 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 2021.

¹⁶⁹ Si precisa che la Regione, in sede di assestamento, non ha applicato al bilancio l'intero ammontare del fondo residui perenti derivante dal precedente esercizio ma solo una quota pari a 7,3 milioni, provvedendo ad accantonare l'intero importo del fondo (61,6 milioni) solo in sede di rendiconto 2021. Come già rilevato per l'Fcde, tale procedura è conseguente alla necessità di rispettare l'art. 1, comma 898, della l. n. 145/2018 in ordine all'impossibilità di applicare per intero la quota di risultato di amministrazione derivante dal precedente esercizio.

¹⁷⁰ Fino all'esercizio 2018, il fondo "Accantonamento ai residui perenti" riguardava le sole quote destinate alla copertura di impegni perenti su risorse libere ordinarie. Le restanti risorse vincolate erano, invece, incluse tra i fondi vincolati.

¹⁷¹ 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.

¹⁷² Ai sensi del d.lgs. n. 118/2011, art. 60, comma 3, l'istituto della perenzione disciplinato dall'art. 34, comma 4 della l.r. n. 36/2001, non è più applicabile a partire dalla gestione finanziaria relativa all'esercizio 2015.

complessivamente a 48,8 milioni. Tra di essi, 13,6 milioni attengono alla parte corrente, 35,1 milioni a quella in conto capitale e 0,09 milioni relativi alle partite di giro¹⁷³. La quota sanitaria è, invece, complessivamente pari a 12,8 milioni, di cui 8,2 di parte corrente e 4,5 in conto capitale.

La quasi totalità degli accantonamenti sul fondo residui perenti trova rappresentazione contabile anche nell'allegato a/2 "quote vincolate" al progetto di rendiconto 2021. Tuttavia, nella determinazione complessiva dell'ammontare dei fondi vincolati, tali quote non vengono considerate, 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, al fine di evitare che sia doppiamente conteggiate nell'ambito del risultato di amministrazione. Della questione si tratterà con maggiore dettaglio nell'ambito dell'analisi sui fondi vincolati del risultato di amministrazione.

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.

2.2.3 Il Fondo anticipazione di liquidità

Come già 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 2021, tale fondo è pari a 559,26 milioni con una riduzione, rispetto al 2020, di 17,24 milioni, corrispondente alla quota di disavanzo che l'ente è tenuto ad applicarsi e finanziare nel bilancio 2021 sulla base della già citata l. n. 208.

Tale quota, come già accennato in precedenza, si è incrementata nel corso degli anni, in quanto il piano di rientro della liquidità erogata da parte dello Stato prevedeva, inizialmente, 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. Al riguardo, si precisa che la Regione ha proceduto, nel 2022, a rinegoziare il piano di ammortamento dell'anticipazione in esame, come consentito dalla l. n. 234/2021 (art. 1, comma 597) ad un tasso di interesse più favorevole rispetto a quello applicato in origine e mediante rate annuali costanti, comprensive di quota capitale e interessi, prolungando la durata del piano stesso. In particolare, dei 914,6 milioni iniziali di cui la Regione ha usufruito,

¹⁷³ La quota del fondo relativa al pagamento dei residui perenti relativi alle partite di giro, pari a euro 99.235,13, dà una copertura pari al 100 per cento al totale dei residui perenti di tale fattispecie.

è stato rinegoziato il piano riferito a complessivi 510,6 milioni. La restante quota pari a 404 milioni non risulta essere stata rinegoziata.

Per gli ulteriori approfondimenti in merito si rimanda all'apposito paragrafo nell'ambito del capitolo relativo alla gestione di cassa.

2.2.4 Il Fondo per perdite delle società partecipate

Il fondo per la copertura delle perdite delle società partecipate è disciplinato dall'art. 21 del d.lgs. n. 176/2016 (Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica), che riproduce sostanzialmente la pregressa disciplina recata dall'art. 1 comma 550 e ss. L. n. 147/2013. A mente delle disposizioni richiamate, nel caso in cui la società partecipata presenti un risultato di esercizio negativo, l'Amministrazione sociale che adotti la contabilità finanziaria è tenuta ad accantonare nell'anno successivo, in apposito fondo, un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione.

Il quadro normativo è stato innovato con la previsione dell'art. 10, comma 6 *bis*, del d.l. 77 del 2020 che, per considerare gli effetti della pandemia da Covid 19 in materia dispone che *“l'esercizio 2020 non si computa nel calcolo del triennio ai fini dell'applicazione dell'art.14, comma 5, né ai fini dell'applicazione dell'art. 21 del testo unico in materia di società a partecipazione pubblica di cui al decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175”*

Pertanto, sono stati “neutralizzati” gli effetti derivanti dal conseguimento di un eventuale risultato negativo registrato dal bilancio d'esercizio 2020 ai fini delle norme che:

- vietano il soccorso finanziario dei soci nel caso di società che abbiano registrato perdite di esercizio per tre esercizi consecutivi (e quindi l'esercizio 2020 non viene computato ai fini della determinazione del triennio);
- obbligano ad accantonare fondi in capo agli enti soci in caso di perdite delle partecipate.

Quindi, in caso di perdite registrate nell'esercizio 2020 da parte di società partecipate, la Regione, per la propria quota di partecipazione, non ha l'obbligo di effettuare alcun accantonamento al fondo perdite di cui all'art. 21 del Tusp.

Anche nell'esercizio 2021, al pari di quelle precedente, la Regione ha fatto corretta applicazione delle disposizioni e dei principi che regolano la costituzione del fondo, dopo che il mancato accantonamento nel rendiconto del 2019 aveva portato alla mancata parifica parziale del Risultato di amministrazione¹⁷⁴.

Il fondo perdite società partecipate accantonato nel Risultato di amministrazione dell'esercizio 2021 ammonta a 22,96 milioni in aumento rispetto al corrispondente valore di 20,83 milioni del precedente esercizio (+9,24 per cento).

¹⁷⁴ 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.

L'accantonamento risulta peraltro superiore a quello teoricamente richiesto in base alle dinamiche degli utili e delle perdite delle singole società riassunte nella seguente tabella e per la cui descrizione in dettaglio si rinvia al capitolo della presente Relazione dedicato alle partecipazioni regionali¹⁷⁵.

¹⁷⁵ • Alatoscana S.p.A.: ha registrato nell'esercizio 2020 un utile (come già nel 2019) di euro 10.931 destinato, però, a riserva. Motivo per cui viene accantonata, nuovamente, la somma di euro 47.820,58;

• Fidi Toscana S.p.A.: la quota di fondo applicata al bilancio 2020 a copertura di perdite pregresse ammontava ad euro 13.876.179,14. L'esercizio 2020 ha registrato un utile di euro 696.117,00 destinato per euro 661.312 a copertura perdite pregresse e per euro 34.805 a riserva legale liberando in quota parte (per euro 306.055,19) il fondo perdite. La liberazione delle perdite pregresse mediante utilizzo dell'utile 2020 a ciò destinato è avvenuta applicando la percentuale di partecipazione della Regione al 31 dicembre 2019, pari al 46,28 per cento e non la percentuale attualmente posseduta, pari al 49,41 per cento. La quota accantonata a rendiconto 2021 da parte della Regione ammonta, quindi, ad euro 13.570.123,95. Sul punto, però, sussiste una criticità rappresentata dalla mancata effettiva destinazione degli utili a ripiano perdite. Infatti, come indicato dalla Regione, in sede esame del bilancio di esercizio 2021 di Fidi Toscana spa è emerso come non sia stata data attuazione alla delibera assembleare del 26 maggio 2021 (di ripiano delle perdite) e l'utile è stato destinato a riserva legale per euro 71.517 ed a riserva straordinaria per euro 624.600. Nella d.g.r. n. 588 del 23 maggio 2022 è stato dato mandato al rappresentante regionale all'assemblea di chiederne le motivazioni. Pertanto, allo stato attuale, la quota accantonata risulta inferiore a quella prevista dalla legge per un ammontare pari ad euro 306.055,19 (pari alla quota liberata al termine dell'esercizio 2021).

• Firenze Fiera S.p.A.: la quota di fondo applicata al bilancio 2020 a copertura di perdite pregresse ammontava ad euro 490.524,40. In sede di approvazione del bilancio di esercizio 2019 della partecipata, è stato deciso di destinare l'utile di euro 110.169 interamente a copertura perdite pregresse liberando in quota parte (per euro 33.658,89) il fondo perdite per cui la quota accantonata a rendiconto 2021 ammonta ad euro 456.865,51. Tale quota non ha subito ulteriori variazioni nonostante la significativa perdita registrata dalla società partecipata nel bilancio di esercizio 2020 pari ad euro 3.642.619,00 (riferibile alla Regione per il 31,95 per cento). Tale perdita è stata riportata a nuovo ma non se ne tiene conto ai sensi del d.l. n. 77/2021 sopra citato.

• Internazionale Marmi e Macchine Carrara S.p.A.: la quota di fondo applicata al bilancio 2020 a copertura di perdite pregresse ammontava ad euro 1.715.984,82. Inoltre, il bilancio di esercizio si è chiuso con una perdita di euro 1.224.230,00 (riferibile alla Regione per una quota pari al 36,40 per cento). L'assemblea straordinaria in data 29 giugno 2021 ha deciso la riduzione del capitale sociale da euro 32.138.850,60 ad euro 12.141.343,56 con copertura integrale delle perdite pregresse fino al 2020 compreso. La deliberazione di riduzione del capitale sociale è diventata, poi, efficace decorsi 90 giorni dal deposito nel registro imprese. Pertanto, la Regione non si è avvalsa della deroga concessa dal d.l. n. 77/2021 ed ha azzerato la quota di accantonamento al fondo perdite.

• Sviluppo Toscana S.p.A.: la quota di fondo applicata al bilancio 2020 a copertura di perdite pregresse ammontava ad euro 690.716,00. La società partecipata ha registrato un utile di euro 1.212.595,00 il quale è stato destinato, per la parte necessaria, alla copertura totale delle perdite pregresse con azzeramento della quota accantonata a fondo perdite.

• Terme di Montecatini S.p.A.: la quota di fondo applicata al bilancio 2020 a copertura di perdite pregresse ammontava ad euro 4.018.438,82. Non è stato approvato il bilancio di esercizio 2020. La Regione ha condotto verifiche sulle risultanze contabili dal Registro Imprese, rilevando che tutte le perdite societarie fino all'esercizio 2019 sono state ripianate in parte con utilizzo delle riserve e in parte con riduzione del capitale sociale (verbale assemblea straordinaria del 5/06/2020 depositato c/o RI senza opposizioni). Il risultato dell'anno 2020, sebbene non determinato, non sarebbe comunque da considerare ai sensi del d.l. n. 77/2021.

Tab. 15 - Fondo perdite società partecipate 2021.

(in euro)

Denominazione società	Utile (perdite) dell'esercizio 2020	Perdite dell'esercizio 2020 non coperte	Quota di partecipazione posseduta dalla regione (al 31/12/2020)	Quota del fondo fondo perdite societarie accantonata nel bp (**)	Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (con segno +/-)	Risorse da accantonare	Somma accantonata al ra al 31/12/2021	
					(d)	(e) = (a) + (b) + (e) + (d)		
					importo	importo		
Alatoscana S.p.A.	10.931,00	-	51,05%	-	47.820,58	-	47.820,58	
FIDI TOSCANA S.p.A.	696.117,00	-	49,41%	-	13.876.179,14	306.055,19	13.570.123,95	
Firenze Fiera S.p.A.	-3.642.619,00	-3.642.619,00	31,95%	-	490.524,40	33.658,89	456.865,51	
Internazionale Marmi e Macchine Carrara S.p.A.	-1.224.230,00	-	36,40%	-	1.715.984,82	1.715.984,82	0,00	
Sviluppo Toscana S.p.A.	1.212.595,00	-	100,00%	-	690.716,00	690.716,00	0,00	
Terme di Montecatini S.p.A.	nd	nd	67,12%	-	4.018.438,82	4.018.438,82	0,00	
TOTALE				-	20.839.663,76		14.074.810,04	22.961.611,61

Fonte: dati Regione Toscana, elaborazione Corte dei conti.

Dai dati esposti emerge chiaramente che le perdite societarie che maggiormente incidono sulla consistenza del fondo stesso sono riferibili a Fidi Toscana S.p.a., con 13,57 milioni che rappresentano quasi il 60 per cento dell'accantonamento totale.

2.2.5 Il fondo contenzioso

Il fondo contenzioso è disciplinato dal punto n. 5.2.h del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (all. 4.2 al d.lgs. n. 118/2011).

Nella relazione dello scorso anno, relativa al rendiconto 2020, è stata analizzata sia la portata della disposizione, sia la soluzione data dalla Sezione ai problemi interpretativi che essa suscita. In questa sede, perciò, è sufficiente richiamare, in estrema sintesi, la metodologia applicata dalla Sezione per verificare la congruità del fondo in relazione al rischio di oneri futuri.

Il fondo in questione 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.

Secondo il principio contabile, l'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 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 obiettivi di prudenza, in forza dei quali è richiesto all'ente di reperire, eventualmente con gradualità, le risorse che si renderanno necessarie per far fronte all'esito

nefasto dei contenziosi, evitando che ciò pregiudichi la tenuta degli equilibri di bilancio al momento del materiale pagamento.

La valutazione della Sezione prevede i seguenti passaggi:

- determinazione, per ciascuna causa in cui è coinvolto l'ente, di un coefficiente percentuale di rischio della probabilità di soccombenza dell'ente (soccombenza probabile, se la percentuale è superiore a 50; soccombenza possibile, se la percentuale è inferiore al 50, ma superiore al 10; soccombenza remota, se la percentuale è inferiore a 10);
- determinazione, per ciascun contenzioso, dell'esborso che, in caso di soccombenza, l'ente dovrà corrispondere alla controparte (tale determinazione potrà essere effettuata, motivando, anche in modo difforme sia dal valore della causa, sia dalla richiesta della controparte);
- determinazione dell'importo complessivo da accantonare a rendiconto, prendendo in considerazione sia i contenziosi per il quale il coefficiente di rischio sia superiore al 50 per cento, sia quelli per i quali l'ente ha registrato, nei precedenti gradi di giudizio, una sentenza sfavorevole, ottenuto sommando, per tutti i contenziosi di cui sopra, l'intero importo che l'ente dovrà corrispondere in caso di soccombenza (ed eventualmente ripartendo la somma complessiva, qualora particolarmente rilevante, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione, o a prudente valutazione dell'ente, come espressamente previsto dal principio contabile).

Come precisato nella relazione relativa al rendiconto 2020, queste regole operative, che delineano il metodo di valutazione adottato dalla Sezione, possono risentire di alcune scelte discrezionali che l'ente, nella propria autonomia, può effettuare, anche in considerazione delle specificità sue proprie, o del contenzioso.

Ad esempio, l'ente potrà considerare, nel determinare l'accantonamento al fondo contenzioso, anche coefficienti di rischio più bassi, e quindi effettuare accantonamenti anche per contenziosi con probabilità di soccombenza inferiore al 50 per cento. E ciò sia in via generale, per tutti i contenziosi, sia in via particolare, cioè con riferimento a determinati contenziosi la cui specificità (ad esempio, rilevanza dell'importo) faccia ritenere necessario un accantonamento.

Preme precisare a tale proposito che l'importo determinato in base alla predetta metodologia costituisce solo l'importo minimo da accantonare. L'ente può, laddove lo ritenga opportuno, anche procedere all'accantonamento di una somma superiore.

La metodologia utilizzata dalla Sezione, quindi, si presta ad essere adattata alla realtà dell'ente. Ovviamente, le diverse valutazioni, rispetto a quelle della Sezione, dovranno essere adeguatamente motivate, ai fini della loro ammissibilità.

Al fine di valutare se l'accantonamento effettuato a rendiconto sia corretto, la Sezione ha trasmesso alla Regione un apposito prospetto da compilare, chiedendo di indicare, per ciascun contenzioso, alcuni dati, utili alla valutazione, fra i quali: oggetto della causa, valore della causa, anno di instaurazione del contenzioso, durata presumibile, indice di rischio di soccombenza, stima dell'importo di cui potrebbe essere gravato il bilancio in caso di

soccombenza, stima del congruo accantonamento, quota accantonata a rendiconto, quote stanziare nei bilanci preventivi.

In base ai dati trasmessi, e a quanto dichiarato dalla Regione nella nota inviata alla Sezione ai fini del contraddittorio, esplicativa della metodologia applicata dall'ente nella determinazione del fondo contenzioso e degli stanziamenti sul bilancio preventivo (e annualità successive), pur in presenza di talune carenze, è possibile esprimere una valutazione della congruità dell'accantonamento.

Il totale dei contenziosi indicato dalla Regione è pari a n. 1617; il valore delle cause complessivo è pari a 935.979.114,67 euro; la stima dell'importo di cui potrebbe risultare gravato il bilancio in caso di soccombenza è pari a 115.148.673,94 euro; la stima del congruo accantonamento è pari a 104.743.308,94 euro; la quota accantonata a rendiconto è pari a 17.045.951,38 euro ; le quote stanziare nel bilancio preventivo sono pari a 12.573.793,42 euro, 27.727.135,46 euro, 25.402.847,77 euro, per ciascuno degli anni dal 2022 al 2024, cui si aggiunge una quota pari a 22.050.000,00 euro per gli esercizi successivi.

Questi dati sono, appunto, complessivi, e prescindono dal coefficiente di rischio assegnato dall'ente ai singoli contenziosi. La seguente tabella indica come i valori si ripartiscono in base al coefficiente di rischio assegnato dalla Regione a ciascun contenzioso.

Tab. 16 – Dati Fondo contenzioso.

(in euro)

Contenzioso	n.	Valore causa	Importo dovuto	Congruo accantonamento	Accantonamento rendiconto	Stanziamento 2022	Stanziamento 2023	Stanziamento 2021	Stanziamenti successivi	Accantonamento + stanziamento
Soccombenza 50%	845	518.784.676,43	50.787.861,94	50.663.361,94	9.858.597,84	5.390.793,42	17.049.522,46	17.359.447,77	1.005.000,00	50.504.201,55
Soccombenza <50% e >10%	667	407.976.990,26	64.033.682,00	54.072.947,00	7.130.934,89	7.176.000,00	10.677.613,00	8.043.400,00	21.045.000,00	54.072.947,89
Soccombenza <10%	105	9.218.485,49	328.955,00	9.025,00	2.025,00	7.000,00	-	-	-	9.025,00
Totale	1.617	935.980.152,18	115.150.498,94	104.745.333,94	16.991.557,73	12.573.793,42	27.727.135,46	25.402.847,77	22.050.000,00	104.586.174,44
Totale indicato nel file		935.979.114,67	115.148.673,94	104.743.308,94	16.989.532,73	12.573.793,42	27.727.135,46	25.402.847,77	22.050.000,00	104.584.149,44
differenza		1.037,51	1.825,00	2.025,00	2.025,00	-	-	-	-	2.025,00

Fonte: dati forniti dalla Regione Toscana.

Dalla tabella, elaborata dalla Sezione in base ai dati trasmessi dalla Regione, emerge come il numero dei contenziosi per i quali è stato indicato un rischio di soccombenza superiore al 50 per cento sia pari a 845, corrispondente ad una stima dell'importo dovuto in caso di soccombenza pari a 50.787.861,94 euro, e ad un congruo accantonamento pari a 50.663.361,94 euro.

Molto numerosi sono anche i contenziosi con probabilità di soccombenza compresa fra il 10 per cento e il 50 per cento, essendo pari a n. 667, corrispondenti ad una stima di importo dovuto in caso di soccombenza pari a 64.033.682,00 euro, e ad un congruo accantonamento pari a 54.072.947,00 euro.

I contenziosi con probabilità di soccombenza inferiore al 10 per cento sono, invece, in numero più ridotto, pari a 105, cui corrisponde una stima dell'importo dovuto in caso di soccombenza pari a 328.955,00 euro, e un congruo accantonamento pari a 9.025,00 euro.

Nella nota trasmessa ai fini del contraddittorio, l'ente ha dichiarato quanto segue.

Il fondo contenzioso presente nel rendiconto relativo all'esercizio 2021 è pari a 17.045.951,38 euro, corrispondente alle cause che dovrebbero concludersi nel 2022.

L'importo complessivo delle passività potenziali derivanti dal contenzioso in essere è stato quantificato prendendo in considerazione tutte le cause con probabilità di soccombenza superiore al 50 per cento, alle quali sono aggiunte quelle che, a prescindere dalla percentuale di rischio, hanno un valore economico significativo. La soglia di significatività è stata determinata dall'ente nell'importo di 500.000 euro. Di conseguenza, sono stati effettuati accantonamenti per tutti i contenziosi che superano tale soglia.

La stima del congruo valore da accantonare, per ognuna delle cause così identificate, coincide di norma col valore della causa, ridotto, in alcuni casi, per tenere conto della particolarità delle cause (es., per quelle in materia di appalto l'accantonamento corrisponde al 10 per cento del valore dell'appalto, secondo i criteri consolidati, in tale materia, seguiti dalla giurisprudenza) o di altri fattori, come il tipo di causa (risarcitoria o meno), gli elementi giuridici di contesto o la probabilità di fondatezza della domanda.

Tra le cause pendenti che, pur presentando una rischiosità inferiore al 50 per cento, è stato ritenuto comunque necessario l'accantonamento in ragione dell'estrema rilevanza dell'importo da corrispondere in caso di soccombenza, ne è presente una di valore pari a 49.030.000,00 euro. Per tale causa la copertura del rischio non è stata effettuata integralmente nel fondo, ma, per la gran parte, tramite stanziamenti nel bilancio di previsione, accompagnati dalla previsione di ulteriori accantonamenti negli anni successivi a quelli coperti dal bilancio.

Per tale causa è stato infatti accantonato nel fondo l'importo di 7 milioni di euro; la restante parte è stata ripartita in 6 anni, in quote costanti sempre pari a 7 milioni, in corrispondenza con la durata presumibile del contenzioso.

In questo caso il riparto pluriennale della copertura si giustifica, in base a quanto dichiarato dalla Regione, in applicazione di quanto espressamente disposto dal principio contabile che, laddove l'importo sia particolarmente rilevante, consente la ripartizione dell'accantonamento annuale, in quote costanti, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione, o a prudente valutazione dell'ente.

L'importo stanziato nel bilancio preventivo (e previsto per gli esercizi successivi) è tuttavia superiore a quello necessario alla copertura della singola passività potenziale in questione.

Infatti, a fronte di un importo residuo da coprire, per quel contenzioso, pari a 42.030.000,00 euro, la somma complessiva stanziata nel bilancio di previsione, e prevista negli esercizi futuri, risulta essere pari a 87.753.776,65 euro, con una differenza di 45.723.776,65 euro. Tale differenza, oltre a far fronte agli altri contenziosi di importo rilevante con probabilità di soccombenza inferiore al 50 per cento, sembra da riferire a una parte dei contenziosi caratterizzati da un indice di rischio superiore al 50 per cento, parte non accantonata nel fondo. Il punto sarà ripreso tra breve.

In base a quanto dichiarato dalla Regione, emergono, nella definizione del fondo contenzioso, alcune criticità meritevoli di segnalazione.

In primo luogo, emerge in via immediata che sia l'importo dovuto in caso di soccombenza, sia il congruo accantonamento si attestano su valori molto inferiori rispetto al valore della causa. Nel motivare la differenza tra il valore della causa e il congruo accantonamento, la Regione, come detto, ha specificato di aver tenuto conto del particolare tipo di controversia, oltre che degli elementi giuridici di contesto, dell'esperienza storica su cause simili e della probabilità di fondatezza della domanda, in base agli insegnamenti giurisprudenziali.

Al riguardo, si rileva che, al di là di alcune esemplificazioni riportate in via generica (cause relative ad appalti, causa non risarcitorie né restitutorie), sicuramente plausibili per certe classi di cause, la motivazione della differenza non è riportata per i singoli contenziosi, molti dei quali non rientrano nelle casistiche rappresentate e necessiterebbero quindi di una puntuale specificazione.

Senza contare che, in ogni caso, nulla è detto riguardo alla differenza tra l'importo dovuto in caso di soccombenza e il congruo accantonamento.

In secondo luogo, l'importo accantonato al fondo sembra essere determinato secondo una metodologia difforme da quella definita dalla Sezione.

Correttamente la Regione ha individuato i contenziosi necessitanti di accantonamento come quelli la cui probabilità di soccombenza è superiore al 50 per cento. Il congruo accantonamento per tali contenziosi, secondo quanto risulta dalla tabella inviata dalla Regione, è pari a 50.663.361,64 euro.

Altrettanto correttamente, e legittimamente, la Regione ha ritenuto di dover predisporre la copertura per i contenziosi che, seppur caratterizzati da una probabilità di soccombenza inferiore, per il loro importo sono suscettibili, in caso di soccombenza, di recare un grave danno finanziario all'ente. La soglia di rilevanza è stata individuata in un importo superiore ai 500.000 euro.

In particolare, tra questi ultimi si segnala, come detto, un contenzioso di importo complessivo di poco inferiore ai 50 milioni di euro, la cui copertura è stata ripartita in più esercizi (sette), anche oltre l'orizzonte temporale compreso nel bilancio di previsione.

Tuttavia, se per questo contenzioso la Regione ha dichiarato espressamente di volersi avvalere di quanto previsto dal principio contabile per i contenziosi di importo rilevante, e cioè della facoltà di ripartire l'onere su più esercizi, non altrettanto è stato espresso per quei contenziosi che, importo rilevante o meno, registrano una probabilità di soccombenza superiore al 50 per cento.

Come specificato nella relazione dell'anno precedente, in linea generale l'accantonamento al fondo dovrebbe essere disposto interamente sul rendiconto dell'esercizio, essendo da considerare come un caso eccezionale, basato su specifici presupposti, la ripartizione della somma su più esercizi. Infatti, l'accantonamento effettuato sul rendiconto ha una copertura sicura, basata su entrate già accertate in contabilità, mentre la ripartizione sul bilancio preventivo, pur se caratterizzato dalla natura autorizzatoria, richiede sempre una conferma all'esito dei risultati effettivi della gestione.

Non appare corretta, quindi, la metodologia seguita dalla Regione, che ha accantonato al fondo solo quella parte dei contenziosi la cui conclusione presumibile si verificherà nel corso del 2022.

Anche la restante parte, infatti, corrispondente all'importo di 33.587.410,56 euro, dato dalla differenza tra il congruo accantonamento (50.663.361,94 euro) e l'accantonamento effettivo (17.045.951,38 euro) avrebbe dovuto essere accantonata nel fondo.

Unica eccezione, anche in questo caso, è ammessa dal principio contabile allorché l'importo in questione sia considerato di particolare rilevanza.

Non essendo, ciò, stato specificato dalla Regione, né motivato, sembrerebbero mancare i presupposti per ritenere ammissibile il riparto pluriennale.

Tuttavia, nonostante nulla sia stato detto, nel caso di specie, sulla rilevanza dell'importo e sull'orizzonte temporale su cui ripartire il medesimo, in considerazione del fatto che, per altro importo, di entità rilevante e dello stesso ordine di grandezza di quello in argomento, l'ente ha optato per la copertura pluriennale, è possibile ritenere che la ripartizione pluriennale sia ammissibile, e che ciò corrisponda alla volontà programmatica dell'ente.

In ogni caso, è bene precisare che la facoltà per la quale il principio contabile consente la ripartizione dell'accantonamento in più esercizi risponde comunque a criteri di gradualità e di incrementalità. La facoltà è quindi volta esclusivamente ad agevolare l'ente nel reperimento dell'intera somma necessaria alla copertura integrale del rischio derivante dalla presenza dei contenziosi, laddove essa sia particolarmente rilevante. La conseguenza è che, alla fine di ciascun esercizio successivo, l'ente non dovrà registrare un'economia, ma dovrà provvedere ad incrementare l'accantonamento al fondo contenzioso per la quota stanziata in ciascun esercizio.

Ciò, ovviamente, fatti salvi gli effetti derivanti dalle rivalutazioni del contenzioso (da effettuare almeno con cadenza annuale, in occasione della predisposizione del rendiconto), la cui eventuale difformità dalle precedenti valutazioni soggiace ad un preciso onere motivazionale, con riferimento ad ogni singolo contenzioso.

In conclusione, quindi, secondo il prospetto e le indicazioni fornite dalla Regione, il congruo accantonamento risulta essere pari a 104.743.308,94 euro, a fronte di un accantonamento complessivo a rendiconto pari a 17.045.951,38 euro, con una differenza complessiva pari a 87.697.357,56 euro.

A copertura di tale differenza, sono stati effettuati stanziamenti sui tre esercizi del bilancio di previsione, oltre ad aver previsto un ulteriore somma per gli esercizi successivi.

Con le cautele e le precisazioni indicate, si ritiene che, nella sostanza, il fondo determinato per l'esercizio 2021 non necessiti di ulteriori accantonamenti.

2.2.6 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 5,05 milioni, in linea con il valore del 2020 e pertanto lontano dalle somme

registrate in esercizi ancora antecedenti che presidiavano gli obblighi fidejussori nei confronti dell'Interporto Toscano¹⁷⁶.

In considerazione di ciò, il fondo in esame, al termine dell'esercizio 2021 si compone delle sole quote afferenti all'indennità di fine mandato (1,54 milioni) ed agli accantonamenti per arretrati relativi al personale regionale (3,97 milioni).

2.3 I fondi vincolati

La parte vincolata del risultato di amministrazione, come rappresentata nel prospetto dimostrativo allegato al rendiconto, ammonta complessivamente a 630,18 milioni, così ripartiti:

- vincoli derivanti da trasferimenti (462,29 milioni);
- vincoli derivanti da leggi o da principi contabili (99,55 milioni);
- vincoli formalmente attribuiti dall'ente (11,77 milioni);
- altri vincoli (56,58 milioni).

Il valore complessivo dei fondi vincolati risulta in aumento rispetto all'esercizio 2020 (605,25 milioni), confermando un andamento in crescita già registrato con riferimento al 2019.

L'incremento è determinato dalla voce relativa ai vincoli derivanti da trasferimenti, la quale passa da 425,38 milioni del 2020 a 462,29 milioni nel 2021, in cui risultano vincolate solo risorse afferenti al perimetro ordinario. La variazione positiva registrata deriva dalla compensazione tra minori e maggiori e/o nuovi vincoli riferiti al 2021, tra cui in particolare si registrano maggiori vincoli sul Fondo per il trasporto pubblico e nuovi risorse vincolate derivanti dall'applicazione della legislazione statale in tema di emergenza sanitaria da Covid-19 e della normativa sul PNRR.

Con riferimento al PNRR, si rinvergono 9,35 milioni corrispondenti a risorse accertate per il progetto relativo alla riqualificazione dell'edilizia residenziale pubblica ma non tradotte in corrispondenti impegni¹⁷⁷.

Per quanto concerne, invece, i fondi da Covid 19 e propriamente i contributi statali con vincolo di destinazione assegnati per le esigenze sanitarie ed economiche della pandemia, si rilevano quote vincolate per 62,9 milioni. Tali vincoli derivano da accertamenti nel bilancio regionale a cui non hanno fatto seguito impegni in corso di esercizio e sono tutti rilevati al perimetro ordinario (ci sarebbero poi anche le quote relative ai por europei ma di quelli non si è tenuto conto nella parte della competenza).

¹⁷⁶ Nei precedenti esercizi finanziari la voce "Altri accantonamenti" era, infatti, 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 si 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 ovvero sia 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.

¹⁷⁷ Cap. E/41098 e cap./U 33081 "Pnrr - fondo complementare - programma "sicuro, verde e sociale: riqualificazione dell'edilizia residenziale pubblica" fondi per la realizzazione degli interventi di cui al dpcm 15.09.2021"

Nell'ambito della voce altri vincoli derivanti da leggi o da principi contabili si rilevano risorse per 4,44 milioni destinate alla compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica, afferenti alla generica entrata riferita al Fondo per il trasporto pubblico¹⁷⁸.

Nell'ambito del complesso dei fondi vincolati, 58,98 milioni attengono al perimetro sanitario¹⁷⁹, i quali confluiscono quasi interamente nella voce "Altri vincoli". All'interno di tale voce, oltre all'iscrizione di nuove somme vincolate pari a 10 milioni afferenti alla lavorazione del plasma, rileva in particolare l'incremento nel 2021, rispetto al precedente esercizio, delle economie sanitarie derivanti da precedenti esercizi per 20,27 milioni.

Economie, peraltro, che non si formerebbero qualora la Regione applicasse *ad litteram* il disposto normativo cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, ai sensi del quale il complesso delle risorse trasferite dallo Stato a titolo di Fondo sanitario e conseguentemente accertate nel bilancio regionale, devono essere impegnate nell'esercizio di competenza. Tali economie si generano poiché, come più volte negativamente rilevato dalla Sezione, la Regione assolve all'obbligo del disposto normativo attraverso l'espedito del cd. "impegno tecnico", ossia un impegno generico relativo al complesso delle risorse sanitarie non ancora assegnate e ripartite agli enti del servizio sanitario. A fronte di tale prassi, alla fine di ogni esercizio finanziario è un'ipotesi più che plausibile la formazione di economie sanitarie conseguenti ad una cancellazione di residui passivi correlati all'originario impegno tecnico.

Come anticipato, non tutte le somme del comparto sanitario confluiscono tra gli altri vincoli apposti dalla Regione. Una quota, pari a 5,44 milioni converge, invece, tra i vincoli da trasferimenti. Si tratta di una economia di spesa del cap. 24594¹⁸⁰ destinato al finanziamento del disavanzo sanitario dell'esercizio 2020 e conseguente dall'applicazione della facoltà concessa dall'art. 109, comma 1-ter, del d.l. n. 18/2020 quale azione di contrasto all'emergenza sanitaria da Covid-19. Come più volte rappresentato nell'ambito della presente relazione, tale previsione normativa ha consentito agli enti regionali, 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-19¹⁸¹. Si tratta, peraltro, di una variazione esclusivamente qualitativa delle relative poste, ininfluenza in termini di quantificazione del risultato di amministrazione. Con riferimento al 2021, sono state svincolate dalla Regione, in sede di rendiconto 2020, somme per 101,88 milioni, che l'amministrazione ha appunto deciso di

¹⁷⁸Cap. E/22338 "Fondo per il trasporto pubblico" e capitoli di uscita 32209 e 32210. Si precisa che tali partite non sono state considerate nelle tab. 1 e 2 del capitolo relativo alla gestione dei fondi Covid 19 in quanto l'entrata non risulta propriamente perimetrabile tra i fondi da Covid 19.

¹⁷⁹ Di questi, 0,13 milioni derivano da fondo sanitario relativo ad esercizi pregressi. Il valore risulta inoltre al netto dei residui perenti.

¹⁸⁰ "Covid-19. Assegnazione straordinaria alle aziende sanitarie di fondi statali recuperati a copertura disavanzi sanitari 2020".

¹⁸¹ Tale procedura è stata attivata anche in sede di rendiconto 2019, attraverso lo svincolo di 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. Tali somme sono state poi applicate al bilancio dell'esercizio 2020.

ridestinare a copertura dei disavanzi sanitari generati nell'esercizio 2020¹⁸². Tali somme sono state interamente applicate al bilancio 2021 come quota di avanzo derivante dalla gestione sanitaria ma sono state impegnate per un importo inferiore, pari a 95,84 milioni. La differenza di 5,44 milioni è per l'appunto confluita tra i vincoli dell'avanzo di amministrazione, per essere utilizzata nei successivi esercizi finanziari per la medesima finalità¹⁸³.

Al termine dell'esame sui fondi vincolati, è opportuno rilevare come anche in questo esercizio 2021 vi sia una discordanza, già emersa 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 (all. a/2), pari a 707,37 milioni. La differenza (77,19 milioni) dipende, come più volte rappresentato dalla Regione e come già anticipato nell'esame del fondo residui perenti, dalle regole di rappresentazione delle poste contenute nel risultato di amministrazione così come declinate nei principi contabili a seguito delle modifiche intervenute con d.m. 1° agosto 2019¹⁸⁴. 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 (rappresentate nell'allegato a/1). Ciò, al fine di evitare che talune entrate, che trovano rappresentazione 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'Fcede e nel fondo residui perenti), peggiorando in tal senso l'importo del risultato effettivo.

3 Il fondo pluriennale vincolato

L'analisi della gestione del Fondo pluriennale vincolato rappresenta un momento significativo per valutare la corretta applicazione dei principi contabili e la regolare predisposizione del rendiconto. Il Fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario costituito da risorse già accertate e destinate al finanziamento di spese già impegnate esigibili in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata l'entrata correlata. Il fpv garantisce dunque la copertura di spese imputate ad esercizi futuri, nel rispetto del principio della competenza finanziaria ed evidenzia il differimento intercorrente tra l'acquisizione delle risorse finanziarie ed il loro effettivo impiego.

¹⁸² Nell'ambito dell'analisi propedeutica al giudizio di parificazione dell'esercizio 2020, la destinazione delle somme svincolate al ripiano delle perdite del servizio sanitario aveva destato da parte della Sezione qualche perplessità sotto il profilo del pieno rispetto della finalità voluta dalla legge di consentire l'utilizzo delle somme svincolate per interventi urgenti a favore del sistema economico fortemente penalizzato dagli effetti negativi dell'emergenza sanitaria da Covid-19.

¹⁸³ Tale quota è stata effettivamente applicata al bilancio di previsione 2022-2024 con d.g.r. di variazione al bilancio gestionale n. 437 del 19 aprile 2022, sulla base della d.g.r. n. 628/2022 "Destinazione di risorse provenienti dall'anticipo di avanzo di amministrazione 2021 al ripiano parziale della perdita emergente dal modello CE consolidato del SSR relativo al 4° trimestre 2021".

¹⁸⁴ 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.).

L'istituto è regolato dal d.lgs. n. 118/2011 e rappresenta uno dei principali strumenti introdotti dall'armonizzazione contabile per dare attuazione al principio della competenza finanziaria potenziata. Le disposizioni di dettaglio sono contenute nei principi contabili applicati al citato decreto legislativo, in particolare nei principi applicati della programmazione (all. 4/1, punti 8.2 e 9.4.) e della contabilità finanziaria (all. 4/2, punto 5.4).

La Regione Toscana ha registrato negli ultimi esercizi un incremento considerevole del fondo pluriennale vincolato, interrotto solo nell'esercizio in esame da una lieve diminuzione (-1,02 per cento). Oltre che dall'evoluzione normativa e giurisprudenziale in materia¹⁸⁵, tale andamento è stato indubbiamente condizionato dall'estrema lentezza nella realizzazione degli investimenti che risente, a sua volta, della complessità delle procedure di finanziamento e di spesa, ma anche da una mancanza di capacità di pianificazione e gestione delle risorse assegnate.

Tab. 17 - Andamento del Fpv della Regione Toscana da rendiconto: serie storica 2016-2021.

	(in milioni)					
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Fpv in entrata	489,18	252,75	255,58	335,40	393,47	434,67
Fpv in uscita	252,75	255,58	335,40	393,47	434,67	430,22

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

A seguito dell'operazione di riaccertamento dei residui il fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2021 risulta pari a 430,22 milioni. L'operazione di riaccertamento ordinario, di cui alla d.g.r. del 26 aprile 2022 n. 490, ha determinato la reimputazione di poste passive e attive rispettivamente per 578,12 milioni e 299,62 milioni.

Anche nell'esercizio in esame significativo risulta dunque l'ammontare complessivo delle reimputazioni¹⁸⁶. Come appare evidente dalla successiva tabella le maggiori reimputazioni riguardano la parte capitale, sia con riferimento alle poste passive (439,74 milioni) che attive (210,31 milioni).

Le reimputazioni di parte corrente, sebbene quantitativamente inferiori a quelle rilevate nel 2020¹⁸⁷, risultano sempre elevate. In proposito il punto 5.4 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria consente la reimputazione di partite correnti in sede di riaccertamento ordinario prescindendo dalla loro natura vincolata o libera in forza di un evento successivo che abbia ridefinito la scadenza del titolo di credito o di debito, precisando che tale circostanza dovrebbe rappresentare un "fenomeno residuale". Il medesimo principio contabile, al punto 9.1 indica inoltre che in sede di riaccertamento ordinario non è richiesta la

¹⁸⁵ A seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 101/2018 il fondo pluriennale, infatti, non rappresenta più una componente da escludere dal calcolo del pareggio di bilancio, per cui era necessario il suo minimo utilizzo al fine di scongiurare una erosione degli spazi finanziari di spesa utili ai fini del rispetto del pareggio stesso.

¹⁸⁶ In sede di riaccertamento ordinario dei residui 2017 erano stati reimputati impegni per 281,2 milioni e accertamenti per 154,9 milioni; con riguardo al 2018 erano stati reimputati 314,2 milioni di impegni e 167,5 milioni di accertamenti, nel 2019 le reimputazioni erano state di 368,42 milioni per le poste passive e di 178,42 milioni per le poste attive, nel 2020 impegni per 563,21 milioni e accertamenti per 314,36.

¹⁸⁷ Le reimputazioni di parte corrente nel 2020 per le poste passive ammontavano a 202,99 milioni e per le poste attive a 133,99 milioni e dipendevano dai fondi Covid.

costituzione del fondo per la quota di spesa “nel caso in cui la reimputazione riguardi contestualmente entrate e spese correlate”.

Tab. 18 - Riaccertamento ordinario: reimputazioni dei residui attivi e passivi, dettaglio per tipologia di entrata/spesa. (in milioni)

	Residui passivi reimputati al 2021 ed esercizi successivi	Liberi	Vincolati	Residui attivi reimputati al 2021 ed esercizi successivi	Liberi	Vincolati	Differenza residui passivi riemutati-residui attivi reimputati
Parte corrente	137,39	24,04	113,35	89,31		89,31	48,08
Parte in c/ capitale	439,74	88,90	350,84	210,31		210,31	226,16
di cui impegni coperti da Danc	-3,27						
Spese per incremento attività finanziarie	1,00		1,00				1,00
Totale	578,13	112,93	465,19	299,62		299,62	278,51

*Al valore relativo alla differenza tra residui passivi e attivi reimputati (229,43 milioni) devono essere sottratti 3,27 milioni costituiti da impegni reimputati finanziati dal Danc che non generano Fpv/u.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Nel dettaglio gli accertamenti reimputati per la parte corrente (89,31 milioni) si riferiscono principalmente a finanziamenti statali e comunitari relativi al Fse 2014/2020, al Pc Italia-Francia marittimo e al Fsc 2014-2020; per la parte capitale (210,31 milioni) sempre ai fondi comunitari in particolare del Fesr 2014/2020 e ai finanziamenti destinati ad interventi di edilizia scolastica. Le reimputazioni in entrata derivano spesso da operazioni di riallineamento con la spese correlate slittate agli esercizi successivi; tuttavia, secondo quanto stabilito al punto 9.1 del principio contabile, ciò dovrebbe riguardare solo i contributi a rendicontazione, perché negli altri casi in sede di riaccertamento non è necessario costituire il fondo quando la reimputazione riguardi contestualmente entrata e uscita.

Le poste passive reimutate relative alla parte corrente non vincolate (24,03 milioni - titolo I) riguardano numerosi interventi di entità modesta e di diversa natura, mentre per la parte vincolata (113,35 milioni) si riscontrano numerosi impegni legati a finanziamenti europei (Fse 2014-2020, Fesr 2014/2020) destinati alla formazione, all’inclusione sociale e a fronteggiare l’emergenza covid come alcune poste destinate all’acquisto di dispositivi medici.

Le spese di investimento posticipate riguardano in prevalenza, per la quota libera (88,89 milioni) finanziamenti a Sviluppo Toscana Spa, contributi agli enti locali destinati alla viabilità, interventi urgenti in materia di edilizia scolastica e di difesa del suolo, lavori di manutenzione straordinaria e finanziamenti relativi al trasporto pubblico; stessa tipologia di impegni riguarda la parte vincolata.

Infine, risulta reimputata anche una quota di fondo afferente alle spese per incremento attività finanziarie (tit. 3) che riguarda il rinvio dell’impegno in favore di InvestiRE S.g.r. S.p.a. relativo alla sottoscrizione di quote del Fondo Housing Toscano.

Dall’esame delle poste attive reimutate al 2022 e agli anni successivi, quantificate in 299,62 milioni, sono emersi almeno 44 milioni di accertamenti pregressi, già reimputati al 2021 in sede di riaccertamento dei residui 2020, quasi tutti di parte capitale (41,93 milioni).

In merito alle spese, quelle sottoposte a continui rinvii ammontano a 207 milioni (in forte aumento rispetto ai 111,4 milioni registrati nel precedente esercizio) di cui 187 milioni di parte capitale, su un totale di 578,13 milioni di residui passivi reimputati.

Siamo in presenza di una prassi contabile che tendenzialmente rimanda all'esercizio immediatamente successivo le spese in dipendenza del rinvio dell'esigibilità dell'obbligazione rispetto a quanto originariamente previsto dal cronoprogramma dei lavori; ciò comporta di fatto che la stessa posta subisca diverse reimputazioni, contrariamente a quanto disposto dal principio sulla competenza potenziata.

Il saldo derivante dalle reimputazioni attive e passive risulta pari a 275,231 milioni¹⁸⁸, mentre il fondo viene implementato di 279,38 milioni. La differenza dipende da variazioni incrementative del fondo determinate, secondo quanto dichiarato dalla Regione in istruttoria, dall'attivazione di procedure di gara in via di espletamento ai sensi dell'art. 56, c. 4 del d.lgs. n. 118/2011, mentre quelle negative riguardano la rideterminazione del fondo pluriennale vincolato di spesa 2021 a seguito di economie su impegni sugli anni successivi al 2021, o di somme non impegnate su stanziamenti coperti da fondo pluriennale in entrata, sempre per gli anni successivi al 2021.

Tab. 19 - Fondo pluriennale vincolato di spesa derivante dal riaccertamento ordinario. (in milioni)

Fondo pluriennale vincolato di spesa	Variazione in più Fpv da riacc. ordinario	Altre variazioni positive	Altre variazioni negative	Incremento netto Fpv 2021 di spesa
Fpv di parte corrente*	48,08	0,16	2,17	46,07
Fpv di parte capitale al netto delle reimputazione da Danc	226,16	6,73	0,57	232,32
Spese per incremento attività finanziarie	1,00			1,00
Fpv totale	275,23	6,89	2,74	279,39

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Il fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2021 ammonta dunque a 430,22 milioni. L'incremento del fondo a seguito dall'operazione di accertamento dei residui è di oltre il 64 per cento rispetto al valore iniziale; sono le reimputazioni di parte capitale ad incidere in misura maggiore ma anche quelle di parte corrente risultano come già evidenziato elevate.

Tab. 20 - Fondo pluriennale vincolato complessivo al 31/12/2021. (in milioni)

	Fpv di spesa precedente il riaccert. ordinario	Variazioni da riaccert. ordinario	Fpv di spesa rideterminato con riaccert. ordinario
Fpv di parte corrente	61,81	46,07	107,88
Fpv di parte capitale	89,03	232,32	321,34
Spese per incremento attività finanziarie	0,00	1,00	1,00
Fpv totale uscita	150,84	279,39	430,22

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

¹⁸⁸ L'importo risulta al netto dei 3,27 milioni costituiti da impegni reimputati finanziati dal danc evidenziati nell'allegato M della citata delibera di riaccertamento. Per tali impegni, se non esigibili nell'esercizio cui sono stati imputati in sede di riaccertamento, non si costituisce il fondo pluriennale vincolato ma viene incrementato per lo stesso importo il debito autorizzato e non contratto degli esercizi successivi secondo quanto stabilito al punto 9.1 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria.

L'analisi di dettaglio sulle diverse tipologie di entrata che coprono il fondo è possibile in base alla classificazione effettuata per capitolo dalla Regione, al fine di separare la quota generata dalla competenza dell'esercizio da quelle derivanti da esercizi precedenti.

Tab. 21 - Il fondo pluriennale vincolato al 31/12/2021: dettaglio per tipologia di entrata di finanziamento. (in milioni)

Fonte di copertura	Stanzamento definitivo 2021
Avanzo	63,56
Competenza	76,36
Reimputazione da entrata*	117,31
Reimputazione da fpv/entrata**	173,00
Fpv complessivo	430,22

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

*Si tratta della quota di fondo pluriennale di spesa originariamente reimputata al 2021 insieme all'entrata corrispondente, anch'essa reimputata al 2021. 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.

Come risulta dalla tabella la quota di fondo finanziata da entrate di competenza (2021) è pari a 139,92 milioni, di cui 63,55 milioni sono fondi vincolati nel risultato di amministrazione e 76,35 milioni sono gli accertamenti di competenza del 2021.

Una quota ulteriore pari a 173,00 milioni è costituita da entrate accertate negli esercizi pregressi confluite nel fondo pluriennale di entrata del 2021 (reimputazione da fpv/entrata), che rappresenta sia gli impegni assunti in anni precedenti al 2021 imputati direttamente a tale esercizio che impegni sottoposti a plurime reimputazioni.

La voce reimputazione da entrata, molto elevata nell'esercizio, riguarda entrate e spese originariamente imputate all'esercizio, ma mentre l'entrata risulta riscossa in linea con la scadenza del titolo di credito, la spesa viene reimputata ad esercizi successivi in quanto non esigibile.

Tab. 22 - Fondo pluriennale vincolato complessivo: dettaglio movimentazioni 31/12/2020 - 31/12/2021.

(in milioni)

Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2020	Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2021 e coperte dal fondo pluriennale vincolato	Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio 2021 (cd. economie di impegno)	Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio 2021 (cd. economie di impegno) su impegni pluriennali finanziati dal FPV e imputati agli esercizi successivi al 2021	Quota del fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio 2020 rinviata all'esercizio 2022 e successivi	Spese impegnate nell'esercizio 2021 con imputazione all'esercizio 2022 e coperte dal Fpv	Spese impegnate nell'esercizio 2021 con imputazione all'esercizio 2023 e coperte dal Fpv	Spese impegnate nell'esercizio 2021 con imputazione esercizi successivi di quelli considerati nel bilancio di pluriennale coperti da Fpv	Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio 2021
(a)	(b)	(x)	(y)	(c) = (a) - (b) - (x) - (y)	(d)	(e)	(f)	(g) = (c) + (d) + (e) + (f)
434,67	142,95	18,94	0,23	272,56	129,56	24,07	4,04	430,22

Fonte: dati forniti dal rendiconto.

Infine, l'analisi delle movimentazioni avvenute nell'esercizio riepilogate nella precedente tabella mostrano che rispetto al fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2020 pari a 434,67 milioni, ben 272,56 milioni costituiscono la quota già reimputata dal 2020 al 2022 e successivi (lett. c) del prospetto). Tale quota risulta negli ultimi esercizi in costante aumento, da 187,06 milioni del 2019 a 214,13 milioni nel 2020 fino a giungere nel 2021 a 272,56 milioni.

L'incremento esponenziale delle reimputazioni non può che evidenziare la necessità di disporre azioni idonee a garantire la corretta applicazione del principio di competenza potenziata utilizzando in modo efficiente gli strumenti programmati previsti dai principi contabili armonizzati. In particolare, per gli investimenti, una attenta pianificazione unitamente ad una puntuale predisposizione dei cronoprogrammi dovrebbe consentire di limitare reiterate reimputazioni delle medesime spese.

La criticità è stata evidenziata dalla Sezione anche in passato sia con riferimento alle reimputazioni che all'incremento del fondo in oggetto il cui ammontare rende evidente la difficoltà dell'ente nel trasformare, in tempi congrui, le risorse acquisite in investimenti effettivi, e ciò appare ancora più grave quando tali risorse sono ottenute mediante l'assunzione di nuovo debito.

4 Considerazioni conclusive

La gestione finanziaria del 2021 ha assicurato il rispetto degli equilibri di bilancio richiesti dalla legge e il saldo positivo di parte corrente ha concorso alla ulteriore riduzione del disavanzo regionale registrata dal risultato di amministrazione.

Prosegue dunque il percorso avviato dalla Regione per il totale ripiano del disavanzo da debito autorizzato e non contratto sia pure conseguito in misura leggermente più contenuta rispetto ai precedenti esercizi.

Seguono parimenti il loro corso i ripiani degli ulteriori disavanzi a carico della Regione secondo la tempistica prevista.

Gli accantonamenti e vincoli del risultato di amministrazione appaiono sostanzialmente congrui e correttamente quantificati, quantunque permangano alcune criticità in ordine alla loro costituzione.

Il Fondo contenzioso, in particolare, presenta alcune criticità, legate sia alla inadeguatezza della motivazione della differenza tra il valore delle cause e il congruo accantonamento, sia alla incompletezza della motivazione riguardante la ripartizione pluriennale dell'accantonamento al fondo.

Tra i vincoli del risultato di amministrazione sono comprese tuttavia poste afferenti alla gestione sanitaria. Quest'ultima, per effetto dell'obbligo di integrale accertamento ed impegno richiesto dall'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, non dovrebbe dar luogo ad economie di spesa e conseguenti quote vincolate dell'avanzo proprio per non incorrere nei limiti di applicazione del citato articolo e rischiare che le risorse sanitarie siano distolte dalla loro naturale destinazione.

Permane infine l'elevato ammontare del Fondo pluriennale vincolato determinato dalle reiterate reimputazioni dei medesimi impegni di spesa a conferma della difficoltà della Regione nel corretto e tempestivo avvio dei programmi di spesa soprattutto degli investimenti.

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

- a procedere al corretto e completo accantonamento del Fondo contenzioso in conformità ai criteri stabiliti dai principi contabili ed alle determinazioni di questa Sezione;
- ad adottare una programmazione delle spese sanitarie che consenta di evitare, o almeno di contenere al massimo, la formazione di economie con conseguente liberazione di risorse del FSR da vincolare nell'avanzo sanitario;
- ad adottare una programmazione degli investimenti che consenta di evitare reiterate imputazioni di impegni ad esercizi successivi con conseguente alimentazione del Fpv.

EQUILIBRI DI BILANCIO E RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE- ESERCIZIO 2021				
Criticità rilevate	Rif. nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Equilibrio di parte corrente influenzato dal mancato impegno di risorse Covid	Par.1.2.		La differenza fra accertamenti ed impegni sui fondi Covid trasferiti dallo Stato genera un beneficio per 62,6 milioni.	Beneficio sul saldo di parte corrente conseguente al mancato impegno di fondi che per la loro stessa natura dovrebbero essere impiegati con la massima urgenza a favore dei beneficiari.
Elevata giacenza di cassa a fine esercizio	Par. 1.3.	X	L'equilibrio di cassa restituisce un valore superiore al miliardo e 600 mila euro corrispondente alla giacenza di cassa al 31 dicembre 2021, condizionato anche dal rallentamento dei pagamenti.	Limiti di una gestione che non riesce a garantire l'impiego proficuo e tempestivo delle risorse pubbliche e, in particolare, la loro erogazione ai soggetti beneficiari.
Squilibrio nella gestione del conto terzi	Par. 1.4	X	Mancata corrispondenza fra accertamenti e impegni conseguente alla reiscrizione di residui passivi perenti nell'originario capitolo di appartenenza.	Tale operazione, comportando l'iscrizione in bilancio di un impegno la cui fonte di finanziamento non risulta assicurata con entrate di competenza bensì attraverso l'utilizzo di quote di avanzo di amministrazione, genera una mancata conciliazione delle poste contabili nelle partite di giro.
Incremento delle quote vincolate del Risultato di amministrazione	Par. 2	X	Rispetto al precedente esercizio aumentano le quote vincolate del RA che comprendono anche il fondo Covid di 62 milioni, non impegnato entro fine anno, e fondi sanitari corrispondenti alla cancellazione dei residui che non dovrebbero prodursi in applicazione della disciplina speciale dell'art. 20 d.lgs. n. 118/2011.	Non corretta rappresentazione contabile del RA.
Plurime reimputazioni di medesime poste contabili ad esercizi successivi rilevati dal Fondo pluriennale vincolato	Par. 3	X	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 contabile prevede una revisione dell'esigibilità delle poste contabili solo nel caso in cui si verificano 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.	Slittamento degli impegni di spesa da un esercizio all'altro che denota la carenza nella programmazione temporale degli investimenti o degli interventi di spesa.
Fondo contenzioso. Inadeguata motivazione della differenza tra il valore delle cause e il congruo accantonamento; incompleta motivazione della ripartizione pluriennale dell'accantonamento al fondo	Par. 2		La differenza tra il valore delle cause e l'importo corrispondente al congruo accantonamento non è adeguatamente motivata, in quanto non è stata effettuata un'analisi puntuale per i singoli contenziosi, ma sono stati indicati solo alcuni criteri, talvolta in modo generico. La ripartizione pluriennale dell'importo da accantonare non è adeguatamente motivata, con riferimento ad una consistente parte dell'importo relativo ai contenziosi con alta probabilità di soccombenza	Possibile sottodimensionamento del fondo rispetto alle effettive necessità

CAPITOLO VII

LA GESTIONE DEI FONDI COVID 19

Sommario: 1. L'evoluzione della normativa in materia di contrasto alla pandemia da Covid-19. - 2. Gli effetti dell'emergenza sanitaria sul bilancio regionale. - 2.1 Impatto sul bilancio regionale dei singoli trasferimenti. Anomalie e criticità. - 3. I fondi Covid-19 destinati al perimetro ordinario. - 4. I fondi Covid-19 destinati al servizio sanitario. - 5. Considerazioni conclusive.

1 L'evoluzione della normativa in materia di contrasto alla pandemia da Covid-19

Il protrarsi dell'emergenza determinata dalla pandemia da Covid-19 ha generato anche nel 2021 significative ripercussioni a livello sanitario, economico e sociale, con inevitabili riflessi sui bilanci degli enti territoriali.

Al fine di garantire la continuità gestionale di questi ultimi è quindi nuovamente intervenuta la legislazione statale sia in via ordinaria, a partire dalla legge di bilancio per il 2021, sia in via straordinaria, con la decretazione d'urgenza già ampiamente utilizzata nel corso del 2020.

Con la legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio per il 2021), in primo luogo, sono state reiterate alcune disposizioni già introdotte nel 2020 per garantire maggiore flessibilità ai bilanci anche in deroga alle regole del d.lgs. n. 118/2011 (in tema di assestamento e variazioni, nonché di utilizzo dell'avanzo di amministrazione¹⁸⁹) e per preservare comunque gli equilibri degli stessi bilanci (utilizzo delle risorse del fondo di cui all'art. 111 d.l. n. 34/2020 per il ristoro della perdita di gettito tributario riferibile all'esercizio 2020 ed erogazione di anticipazioni di liquidità).

Con la stessa legge sono state emanate anche nuove disposizioni dirette all'attuazione di misure di garanzia in materia di servizi aggiuntivi per il trasporto pubblico locale¹⁹⁰ e, in ambito sanitario, alla realizzazione della campagna vaccinale.

È rimasta, invece, affidata alla decretazione d'urgenza la normativa diretta da un lato a fornire al Servizio sanitario strumenti di immediato utilizzo in termini organizzativi e finanziari per far fronte all'emergenza e dall'altro ad assicurare aiuti a specifiche attività e categorie fortemente penalizzate in termini economici proprio a causa delle restrizioni introdotte per fronteggiare la pandemia.

In particolare, i c.d. "Decreti Sostegni" (d.l. 22 marzo 2021, n. 41¹⁹¹ e d.l. 5 maggio 2021, n. 73¹⁹²), in ambito sanitario prevedono il rifinanziamento di interventi già predisposti con la precedente legislazione d'emergenza in materia di assistenza territoriale ed ospedaliera, nonché ulteriori misure in tema di reclutamento del personale e somministrazione dei vaccini.

¹⁸⁹ Art. 1, comma 786 e 789.

¹⁹⁰ Art. 1, commi 816-820, integrate dal d.l. n. 73/2021. Con d.m. n. 61/2021 e d.m. n. 541/2021 del Ministero delle infrastrutture di concerto con il Mef sono individuate le quote di riparto.

¹⁹¹ Decreto "Sostegni" convertito con l. 21 maggio 2021, n. 69.

¹⁹² Decreto "Sostegni-bis" convertito con l. 23 luglio 2021, n. 106.

Viene, inoltre, determinato, a titolo definitivo, il concorso dello Stato al rimborso delle spese sostenute dalle regioni nell'anno 2020 per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e altri beni sanitari inerenti all'emergenza¹⁹³. Ulteriori spese, di varia tipologia, che le Regioni si sono trovate a sostenere nel corso del 2021 collegate alla pandemia sono state ammesse a rimborsi da parte dello Stato, ai sensi del d.l. n. 146/2021 (art. 16, comma 8-*septies*).

Per quanto riguarda, invece, gli aiuti economici, le disposizioni del d.l. n. 41/2021, come integrate da quelle del successivo d.l. n. 73/2021, prevedono ristori ad imprese esercenti specifiche attività commerciali, di ristorazione e turistiche¹⁹⁴, nonché contributi a sostegno degli impianti sciistici e dei maestri di sci¹⁹⁵. È previsto anche il rifinanziamento, per il 2021, del contributo di cui all'art. 32-*quater* del d.l. n. 137/2020¹⁹⁶ per il ristoro di specifiche categorie soggette a restrizione, per le quali la Regione Toscana ha individuato già nell'esercizio 2020, come destinatario, il settore della ristorazione. Interventi sono previsti altresì in materia di trasporto pubblico locale, con un incremento per il 2021 del fondo di cui all'art. 200, comma 1, del d.l. n. 34/2020 destinato a compensare la riduzione dei ricavi tariffari¹⁹⁷ e del fondo per i servizi aggiuntivi di cui alla legge di bilancio 2021¹⁹⁸.

2 Gli effetti dell'emergenza sanitaria sul bilancio regionale

In considerazione del quadro normativo sopra esposto che vede le regioni destinatarie di ingenti trasferimenti statali, la Sezione ha ritenuto di procedere all'analisi dei flussi riguardanti l'acquisizione e l'utilizzo dei "fondi Covid" da parte della Regione Toscana, al fine di verificarne la corretta gestione ed evidenziarne gli effetti sul bilancio.

A tal fine è stato richiesto alla Regione, in corso di istruttoria, di fornire un elenco dei fondi Covid contabilizzati sul bilancio regionale. I dati trasmessi in prima istanza si sono

¹⁹³ Art. 24 del d.l. n. 41/2021. Con d.m. 16 luglio 2021 sono ripartite le quote fra Regioni e Province autonome, tra cui 86,25 milioni per la Toscana.

¹⁹⁴ Art. 26, d.l. n. 41/2021 come integrato dall'art. 8, co. 2 del d.l. n. 73/2021. La quota di riparto di cui al Dpcm 30 giugno 2021 per la Regione Toscana è complessivamente pari a 22,59 milioni. Di questi, 13,29 milioni a sostegno delle attività commerciali o di ristorazione operanti nei centri storici, 1,33 milioni a sostegno trasporto turistico tramite autobus coperti, 6,64 milioni come rifinanziamento per sostegno categorie economiche, 1,33 milioni in favore dei parchi tematici, acquari, parchi geologici e giardini zoologici.

¹⁹⁵ Art. 2 del d.l. n. 41/2021, che assegna alla Regione Toscana per tale finalità 2,54 milioni, a cui si aggiungono 0,78 milioni quali contributi ai maestri di sci a seguito del riparto di cui al dm 28 luglio 2021 del Ministero del Turismo di concerto con il Mef.

¹⁹⁶ Art. 27, d.l. n. 41/2021. Il contributo del rifinanziamento assegnato alla Regione Toscana è pari a 8,6 milioni che si aggiungono all'importo del 2020 di 19,54 milioni, che peraltro la Regione aveva accertato, riscosso, impegnato ma non liquidato nell'esercizio. Medesima fattispecie contabile si è verificata anche per il 2021: la quota assegnata alla Regione Toscana è stata applicata al bilancio con d.g.r. n. 588/2021, interamente riscossa ma non liquidata ai diretti beneficiari.

¹⁹⁷ Art. 29 del d.l. n. 41/2021. Si tratta in via prioritaria, di mancati ricavi nel periodo dal 23 febbraio 2020 al 31 dicembre 2020 e, per la parte restante, fino al termine dell'applicazione delle limitazioni relative alla capienza massima dei mezzi adibiti ai servizi di trasporto pubblico, rispetto alla media dei ricavi tariffari relativa ai passeggeri registrata nel medesimo periodo del biennio 2018-2019. Il riparto previsto dal d.m. 489 del 2 dicembre 2021 del Ministero delle infrastrutture e della mobilità sostenibili di concerto con il Mef prevede per la Regione Toscana un importo pari a 65,86 milioni. Tale importo è stato applicato al bilancio con d.g.r. n. 1355/2021, interamente accertato e riscosso ma impegnato in misura inferiore (38 milioni) e interamente non liquidato.

¹⁹⁸ Art. 51 del d.l. n. 73/2021 che incrementa la dotazione del fondo per i servizi aggiuntivi del trasporto pubblico locale di cui all'art. 1, comma 816 della l. n. 178/2021.

tuttavia rivelati incompleti e non del tutto corrispondenti con i dati ricavabili dal progetto di rendiconto generale dell'esercizio 2021 approvato dalla Giunta.

La riconciliazione, diretta ad ottenere un quadro esaustivo delle entrate e delle spese finanziate con i trasferimenti statali per l'emergenza sanitaria, si è rivelata particolarmente complessa ed ha comportato diverse richieste di chiarimenti, cui sono seguite risposte non del tutto esaustive.

Si deve, quindi, immediatamente rilevare che la Regione non ha effettuato alcuna perimetrazione dei fondi Covid all'interno del bilancio, con le conseguenti inevitabili difficoltà a fornire una ricostruzione a posteriori.

La Regione, in sede di controdeduzioni, ha riferito al riguardo che a differenza di quanto stabilito per i fondi PNRR o PNC, per i fondi Covid nessuna disposizione di legge prevede l'obbligo di una puntuale classificazione di bilancio a livello di singoli capitoli di entrata e di spesa, tanto più che l'assegnazione di tali risorse ha assunto una connotazione emergenziale ed estemporanea che non ne ha favorito una rappresentazione strutturata a livello di bilancio.

La stessa Regione precisa quindi che la ricognizione dei fondi Covid, quantunque effettuata a posteriori sulla base delle variazioni di bilancio approvate dalla Giunta può ritenersi completa e comunica che anche in esito ai suggerimenti di questa Sezione è in atto una perimetrazione delle predette risorse sul bilancio regionale in modo da rendere più agevole il monitoraggio e l'utilizzo delle stesse.

La Sezione, nel prendere favorevolmente atto dell'iniziativa regionale per una perimetrazione quantunque "postuma" dei fondi Covid, osserva che, pur in assenza di uno specifico obbligo di legge, la predisposizione di criteri che consentano l'immediata individuazione di queste poste nel bilancio regionale dovrebbe essere suggerita e imposta dalla stessa natura dei fondi legati ad una situazione di emergenza e di urgenza che ne impongono la verifica dell'utilizzo in conformità con la destinazione specifica.

La tabella seguente, pertanto, è stata costruita implementando le informazioni trasmesse dalla Regione con quelle scaturite dalla ricostruzione ad opera della Sezione già a partire dal bilancio di previsione, con le sue variazioni, per terminare con il progetto di rendiconto 2021.

La stessa tabella raggruppa per tipologia i trasferimenti statali legati all'emergenza Covid ed i correlati impieghi, rappresentando i flussi di diversa provenienza e distinguendo le quote destinate al finanziamento di spesa sanitaria da quelle volte alla copertura di altri interventi di natura ordinaria, per poi porre l'attenzione sulle risorse ricevute e quelle effettivamente erogate ai legittimi beneficiari.

Rispetto dunque ai fondi Covid così individuati si registrano accertamenti in entrata per 457,86 milioni¹⁹⁹, di cui 415,23 riscossi alla chiusura dell'esercizio 2021.

Gli impegni sono pari a 395,28 milioni²⁰⁰ cui hanno fatto seguito pagamenti per (soli) 118,27 milioni, corrispondenti al 29,7 per cento del totale.

¹⁹⁹ Al netto delle Spese sanitarie finanziate da fondi europei accertate per 12,09 milioni.

²⁰⁰ Al netto degli impegni relativi alle spese sanitarie finanziate da fondi europei pari a 2,7 milioni.

I residui derivanti dalla competenza registrano, di conseguenza, partite attive per 42,63 milioni e passive per ben 277,01 milioni in conseguenza dei mancati pagamenti²⁰¹. A tali importi si sommano i residui provenienti dalla gestione 2020 pari per le poste attive a 108,99 milioni e per quelle passive a 57,24 milioni.

Tali valori, come si analizzerà nel prosieguo della trattazione, generano evidenti ripercussioni positive sul bilancio regionale, in termini di benefici sia sul risultato di amministrazione che sul saldo di cassa.

Entrando nel dettaglio delle voci analizzate, si sottolinea in primo luogo che il “Fondo per l'esercizio delle funzioni delle Regioni e delle Province autonome” trasferito dallo Stato nell'esercizio 2020 per ristorare la perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica è stato interamente utilizzato in quell'esercizio finanziario, pertanto non sono confluite in avanzo di amministrazione somme acquisite e non impegnate da vincolare a finalità relative alla pandemia, come richiesto dalla normativa in materia (art. 1, comma 823, della legge di bilancio per il 2021).

Con riferimento alla perimetrazione del bilancio regionale, ammontano a 201,21 milioni le entrate accertate e interamente rimosse del comparto ordinario, cui corrispondono impegni per 138,63 milioni e pagamenti per 29 milioni (4,78 per cento).

Non risultano, invece, presenti risorse messe direttamente a disposizione dalla Regione per interventi di sostegno legati alla pandemia²⁰².

Ammontano invece a 256,65 milioni le entrate accertate sul perimetro sanitario²⁰³.

Contribuiscono a definire tale importo 213,09 milioni di trasferimenti statali a valere sul Fondo sanitario, a cui si aggiungono 42,63 milioni di rimborso statale per ulteriori spese di natura sanitaria di cui al d.l. n. 146/2021.

Ci sono poi 12,09 milioni di trasferimenti derivanti da fondi europei e una quota residuale di risorse messe direttamente a disposizione dalla Regione stessa (0,93 milioni)²⁰⁴.

Le riscossioni ammontano a 214,02 milioni, a causa dei mancati introiti relativi al rimborso statale delle ulteriori spese sanitarie ed ai trasferimenti derivanti da fondi europei.

Gli impegni, nel rispetto delle generiche disposizioni del d.lgs. n.118/2011 in materia di perimetro sanitario (seppur con il noto espediente dell'impegno “tecnico” proprio della Regione Toscana), equivalgono agli accertamenti. I pagamenti sono, al contrario, di importo nettamente inferiore, pari ad 89,26 milioni corrispondente al 34,78 per cento, contribuendo a generare un rilevante beneficio di cassa.

²⁰¹ Il dato si ricava quale differenza tra gli impegni 2021 ed i pagamenti in c/competenza.

²⁰² Come risulta dalla tabella seguente alla voce C “Spese Covid non sanitarie finanziate da fondi regionali/fondi vincolati del risultato di amministrazione”.

²⁰³ Al netto dei fondi europei perimetrati come sanitari.

²⁰⁴ I citati fondi europei (voce F della tab. 1) non sono stati considerati nelle successive analisi del presente capitolo.

Tab. 1 - Tipologie di fondi Covid trasferiti alla Regione ed utilizzati nell'esercizio 2021.

(in euro)

Tipologia di trasferimento/spesa	Capitoli di entrata	Accertamenti *	Riscossioni	Capitoli di spesa	Impegni	Fpv	Pagamenti
A) Fondo per l'esercizio delle funzioni delle Regioni e delle Province autonome, al fine di ristorare la perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da Covid-19		-	-	-	-	-	-
B) Trasferimenti dallo Stato per emergenza Covid - perimetro ordinario	22584-22585-22598-22608-22609-22615-22616-22621-22622-22624-22625-22626-22627-22642-22643-22644-42595	201.211.175,56	201.211.175,56	32153-32155-52972-32167-32180-32180-35196-32181-32182-32183-53312-53313-32189-53323-53330-53331-53332-53333-32201-32202-32203-32204-32205-32207-32208-11496-53311-63382	138.631.578,41	0,00	29.008.020,88
C) Spese Covid non sanitarie finanziate da fondi regionali / fondi vincolati del risultato di amministrazione	-	-	-	-	-	-	-
D) Trasferimenti dallo Stato con specifico vincolo per spese sanitarie	22576-22613 - 22617-22630-22631-22632-22633-22634-22635-22636-22637- 22649-24173-42582-	213.086.941,01	213.086.941,01	24576-24577-24595-24599-24616-24617-24618-24619-24620-24621-24622-24625-22206-24588	213.086.941,01		89.259.355,00
E) Spese sanitarie finanziate da soggetti privati	-	-	-				
E) Spese sanitarie finanziate da fondi regionali	22614	933.983,71	933.983,71	24596	933.983,71	0,00	0,00
F) Spese sanitarie finanziate da fondi europei*	capitoli FSE e FESR 2014-2020	12.099.326,79	0,00		2.701.462,19	9.397.864,60	0,00
G) Altro - Fondo per il rimborso di ulteriori spese sanitarie (art. 16, comma 8-septies d.l n. 146/2021)	22648	42.626.432,00	0,00	24627	42.626.432,00	0,00	0,00
TOTALE FONDI ORDINARI		201.211.175,56	201.211.175,56		138.631.578,41	0,00	29.008.020,88
TOTALE FONDI SANITARI (al netto dei fondi europei)		256.647.356,72	214.020.924,72		256.647.356,72	9.397.864,60	89.259.355,00
TOTALE FONDI SANITARI		268.746.683,51	214.020.924,72		259.348.818,90	9.397.864,60	89.259.355,00
TOTALE al netto dei fondi europei		457.858.532,28	415.232.100,28		395.278.935,12	9.397.864,60	118.267.375,88
TOTALE		469.957.859,07	415.232.100,28		397.980.397,31	9.397.864,60	118.267.375,88

Fonte: Corte dei conti su elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto dell'esercizio 2021.

*Il dato è stato fornito dalla Regione Toscana.

2.1 Impatto sul bilancio regionale dei singoli trasferimenti. Anomalie e criticità

Le risorse destinate a sostenere le spese legate alla pandemia da Covid-19 sopra descritte, di cui la Regione ha beneficiato nel corso del 2021, sono state riclassificate nell'ambito del bilancio in base alla normativa che regola ciascun trasferimento, dando contestualmente evidenza al collegamento tra le entrate e le relative spese cui sono finalizzate.

I dati seguenti forniscono una perimetrazione dei trasferimenti destinati alle spese da Covid-19, con la distinzione tra fondi ordinari e sanitari. Vengono, inoltre, riportati, come saldi finali, gli eventuali benefici finanziari sul bilancio regionale sia in termini di competenza, in caso di accertamenti superiori agli impegni, che in termini di cassa, in caso di riscossioni maggiori dei pagamenti.

Tab. 2 - I fondi Covid-19 contabilizzati dalla Regione Toscana nel 2021: perimetrazione delle entrate/spese e loro impatto sul bilancio.

(in euro)

Riferimento normativo	CONTO ordinario/sanitari	ENTRATE COVID 19				SPESE COVID 19				SALDI 2021		
		Capitolo	Descrizione capitolo	Accertato	Incassato	Capitolo	Descrizione capitolo	Impegnato al netto eventuale Fpv	Pagamenti in c/competenza	Differenza accertamenti -impegni	Differenza riscossioni pagamenti	Impegni 2021 pagati nel 2022
Artt 1 e 2 d.l. 34/2020	sanitario	22576	Covid 19 - finanziamento assistenza territoriale e ospedaliera di cui al d.l. 34/2020	83.861.747	83.861.747	24576	Covid 19 - potenziamento assistenza territoriale	62.000.388	487.710	-	83.374.037	
						24577	Covid 19 - spese per incentivi al personale e altre assunzioni	21.861.359	0			
Dlgs 1/2018	sanitario	22614	Trasferimento a copertura oneri sostenuti per l'emergenza covid 19	933.984	933.984	24596	Copertura oneri sostenuti per l'emergenza covid 19 - trasferimento a enti pubblici	933.984	-		933.984	
Art 20 d.l. 41/2021	sanitario	22617	Fondi per somministrazione vaccini anti covid-19 da parte dei diversi soggetti del sistema sanitario	21.731.600	21.731.600	24599	Covid 19 - spese sostenute per somministrazione vaccini anti covid-19 da parte dei diversi soggetti del sistema sanitario	21.731.600	-		21.731.600	
d.l. 73/2021	sanitario	22630	Fondi per esenzione e prestazioni di monitoraggio pazienti ex covid 19 (d.l. 73/2021)	982.444	982.444	24616	Covid 19 - spese per esenzione e prestazioni di monitoraggio pazienti ex covid 19 (d.l. 73/2021)	982.444	-		982.444	
		22631	Fondi per potenziamento del personale per servizi territoriali e ospedalieri di neuropsichiatria infantile e dell'adolescenza (d.l. 73/2021)	1.759.441	1.759.441	24617	Covid 19 - potenziamento del personale per servizi territoriali e ospedalieri di neuropsichiatria infantile e dell'adolescenza (d.l. 73/2021)	1.759.441	-		1.759.441	
		22632	Fondi per reclutamento personale prevenzione e sicurezza luoghi di lavoro (d.l. 73/2021)	214.166	214.166	24618	Covid 19 - spese per reclutamento personale prevenzione e sicurezza luoghi di lavoro (d.l. 73/2021)	214.166	-		214.166	
D.L. 178/2020	sanitario	22633	Fondi per esecuzione tamponi medici medicina generale e pediatri di libera scelta (l. 178/20)	4.411.138	4.411.138	24619	Covid 19 - spese per esecuzione tamponi medici medicina generale e pediatri di libera scelta (l. 178/2020)	4.411.138	-		4.411.138	
		22634	Fondi per prestazioni aggiuntive personale sanitario per vaccinazioni (l. 178/2020)	6.299.015	6.299.015	24620	Covid 19 - spese per prestazioni aggiuntive personale sanitario per vaccinazioni (l. 178/2020)	6.299.015	-		6.299.015	
		22635	Fondi per indennità personale infermieristico studio medici di medicina generale (l. 178/2020)	1.574.754	1.574.754	24621	Covid 19 - spese per indennità personale infermieristico studio medici di medicina generale (l. 178/2020)	1.574.754	-		1.574.754	
		22636	Fondi per indennità personale infermieristico studio pediatri di libera scelta (l. 178/2020)	629.902	629.902	24622	Covid 19 - spese per indennità personale infermieristico studio pediatri di libera scelta (l. 178/2020)	629.902	-		629.902	
D.L. 137/2020	sanitario	22637	Fondi per acquisizione dpi e altri dispositivi per prevenire il contagio (d.l. 137/2020)	2.373.954	2.373.954	24625	Covid 19 - spese acquisizione dpi e altri dispositivi per prevenire il contagio (d.l. 137/2020)	2.373.954			2.373.954	
Art 16 comma 8-septies d.l. 146/2021	sanitario	22648	Fondo per il rimborso delle ulteriori spese sanitarie collegate all'emergenza covid 19	42.626.432	-	24627	Covid 19 - rimborso ulteriori spese sanitarie collegate all'emergenza covid 19	42.626.432	-		-	
Art 1 e 3 d.l. 18/2020	sanitario	24173	Covid 19 - fondi statali di cui al d.l. 18/2020	2.521.645	2.521.645	24558	Covid 19 - finanziamento aggiuntivo per incentivi in favore del personale dipendente del s.s.r.	2.521.645	2.521.645		-	

Riferimento normativo	CONTO ordinario/sanitari	ENTRATE COVID 19				SPESE COVID 19				SALDI 2021			
		Capitolo	Descrizione capitolo	Accertato	Incassato	Capitolo	Descrizione capitolo	Impegnato al netto eventuale Fpv	Pagamenti in c/competenza	Differenza accertamenti -impegni	Differenza riscossioni pagamenti	Impegni 2021 pagati nel 2022	
Art 2, comma 11 d.l. 34/2020	sanitario	42582	Covid 19 - contributo commissario straordinario per finanziamento rete ospedaliera	-	-	24588	Covid 19 - contributo commissario straordinario per finanziamento rete ospedaliera	-	-	-	-	-	
D.L. 105/2021	sanitario	22649	Contributo prezzo calmierato dei test antigenici rapidi di cui al d.l. N. 105/2021	477.135	477.135	22206	Contributo prezzo calmierato test antigenici di cui al d.l. N. 105/2021	477.135	-	-	477.135	-	
Art. 24 d.l. 41/2021	sanitario	22613	Fondo per il rimborso delle spese sostenute dalle regioni e province autonome nell'anno 2020 per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e altri beni sanitari inerenti all'emergenza di cui al d.l. N. 41/2021 art. 24, co. 1	86.250.000	86.250.000	24595	Fondo per il rimborso delle spese sostenute dalle regioni e province autonome nell'anno 2020 per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e altri beni sanitari inerenti all'emergenza di cui al d.l. N. 41/2021 art. 24, comma 1	86.250.000	86.250.000	-	-	-	
Totale conto sanitario				256.647.357	214.020.925			256.647.357	89.259.355	-	124.761.570	-	
Art 200 d.l. 34/2020	ordinario	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	7.236.442	7.236.442	32153	D.m. 340/2020 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - ambito ferroviario	4.569.049	-	-	7.236.442	-	
						32155	D.m. 340/2020 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - ambito automobilistico	2.667.392	-	-	-		
Art 78, c.2 d.l. 18/2020	ordinario	22585	Fondo pesca e acquacoltura per l'emergenza covid-19	26.360	26.360	52972	Fondo pesca e acquacoltura per l'emergenza covid-19	26.360	0	-	26.360	26.360	
Art 44 d.l. 104/2020	ordinario	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	9.175.550	9.175.550	32167	D.m. 541/2020 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - ambito ferroviario	9.175.550	0	-	9.175.550	-	
Art 22 ter L 176/2020 e art 1 comma 816 L 178/2020	ordinario	22608	D.m. 61/2021 - finanziamento per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - annualità 2021 - risorse statali	16.368.358	16.368.358	32180	D.m. 61/2021 - finanziamento per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - annualità 2021 - fondi statali	13.992.316	8.104.316	-	1.891.988	8.264.042	5.161.513
						35196	D.m. 61/2021 - finanziamento per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - annualità 2021 - trasferimenti a ee.II.	484.054	-	-	-		
Art 22 ter L 176/2020	ordinario	22609	D.m. 61/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - risorse statali	8.266.925	8.266.925	32181	D.m. 61/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - risorse statali - ambito automobilistico	2.773.101	2.773.101	-	743.704	-	
						32182	D.m. 61/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid	356.750	356.750	-	-		

Riferimento normativo	CONTO ordinario/sanitari	ENTRATE COVID 19				SPESE COVID 19				SALDI 2021		
		Capitolo	Descrizione capitolo	Accertato	Incassato	Capitolo	Descrizione capitolo	Impegnato al netto eventuale Fpv	Pagamenti in c/competenza	Differenza accertamenti -impegni	Differenza riscossioni pagamenti	Impegni 2021 pagati nel 2022
							19 - risorse statali - trasferimenti agli ee.ll.					
						32183	D.m. 61/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - risorse statali - ambito ferroviario	5.137.074	4.393.370			
Art 3 d.l. 73/2021	ordinario	22615	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività connesse al comparto sciistico dl 73/2021 ad integrazione dl 41/2021 lett c	1.574.668	1.574.668	53312	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività connesse al comparto sciistico dl 73/2021 ad integrazione dl 41/2021 lett c	1.574.668	1.574.668		-	
Art 2 d.l. 41/2021	ordinario	22616	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività connesse al comparto sciistico dl 41/2021 lett. A) e c)	2.538.480	2.538.480	53313	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività connesse al comparto sciistico dl 41/2021 lett. A) e c)	2.538.480	2.538.480		-	
Art 22 ter L 176/2020 e art 1 comma 816 L 178/2020	ordinario	22621	D.m. 335/2021 - finanziamento per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - annualità 2021 - risorse statali	14.157.336	14.157.336	32189	D.m. 335/2021 - finanziamento per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - annualità 2021 - fondi statali	-	-	14.157.336	14.157.336	
Art 2 d.l. 41/2021	ordinario	22622	Aiuti per il contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - maestri di sci dl 41/2021	779.119	779.119	53323	Aiuti per il contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - maestri di sci dl 41/2021	779.119	779.119		-	
Art 26 d.l. 41/2021	ordinario	22624	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 attività commerciali, ristorazione eventi e cerimonie dl 41/2021 art. 26	13.289.437	13.289.437	53330	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività commerciali, ristorazione eventi e cerimonie dl 41/2021 art. 26	13.289.437	1.000.000		12.289.437	12.289.437
Art 26 d.l. 41/2021	ordinario	22625	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 attività trasporto turistico dl 41/2021	1.328.944	1.328.944	53331	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività trasporto turistico dl 41/2021 e successive integrazioni di cui all'art. 6 quinquies dl 73/2021	1.328.944	1.328.944		-	
Art 8 d.l. 73/2021	ordinario	22626	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività parchi tematici e geologici, acquari e giardini zoologici dl 73/2021 art 8 comma 2	1.328.944	1.328.944	53332	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività parchi tematici e geologici, acquari e giardini zoologici dl 73/2021 art 8 comma 2	1.328.944	1.328.944		-	
Art 8 d.l. 73/2021	ordinario	22627	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività commerciali, ristorazione, eventi e cerimonie dl 73/2021 art 8 comma 2 ad	6.644.718	6.644.718	53333	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività commerciali, ristorazione, eventi e cerimonie dl 73/2021 art 8 comma 2 ad integrazione del dl 41/2021 art. 26	6.644.718	-		6.644.718	6.644.718

Riferimento normativo	CONTO ordinario/sanitari	ENTRATE COVID 19				SPESE COVID 19				SALDI 2021		
		Capitolo	Descrizione capitolo	Accertato	Incassato	Capitolo	Descrizione capitolo	Impegnato al netto eventuale Fpv	Pagamenti in c/competenza	Differenza accertamenti - impegni	Differenza riscossioni pagamenti	Impegni 2021 pagati nel 2022
			integrazione del dl 41/2021 art. 26									
Art 29 d.l. 41/2021	ordinario	22642	Entrate statali da compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - annualità 2021 - d.l. 41/2021	6.938.858	6.938.858	32201	D.l.41/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - ambito ferroviario	-	-	6.938.858	6.938.858	
						32202	D.l. 41/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - ambito navigazione	-	-			
						32203	D.l.41/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - ambito automobilistico	-	-			
						32204	D.l. 41/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - ee.ll.	-	-			
Art 51 d.l. 73/2021	ordinario	22643	Entrate statali per il finanziamento di servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - annualità' 2021 -	37.091.415	37.091.415	32205	D.l. 73/2021 - finanziamento per servizi aggiuntivi nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - annualità 2021 - fondi statali	-	-	37.091.415	37.091.415	
Art 29 d.l. 41/2021	ordinario	22644	Entrate statali da compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - saldo 2020 - d.l. 41/2021	65.865.623	65.865.623	32207	D.l. 41/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 - saldo 2020 ambito ferroviario	38.176.759	-		65.865.623	
						32208	D.l. 41/2021 - compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica da covid 19 saldo 2020 - ambito automobilistico	27.688.865	-			
Art 27 d.l. 41/2021	ordinario	42595	Risorse statali per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - dl 41/2021	8.600.000	8.600.000	11496	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - editoria locale	500.000	-		3.769.669	360.000
						53311	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - strutture ricettive	5.600.000	4.830.331			769.669
						63382	Aiuti per contrasto emergenza epidemiologica covid-19. Ambito cultura	-	-			2.500.000
Totale conto ordinario				201.211.176	201.211.176			138.631.578	29.008.021	62.579.597	172.203.154	25.251.698
Totale bilancio 2021				457.858.532	415.232.100			395.278.935	118.267.376	62.579.597	296.964.724	25.251.698

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto 2021. I dati non comprendono dei fondi europei accertati per 12,09 milioni di cui alla precedente tab. 1.

Dai dati sopra riportati, come ricostruiti dalla Sezione, emerge innanzitutto l'impatto finanziario sul bilancio regionale dei fondi Covid, che influenzano in modo considerevole sia la gestione di competenza che la gestione di cassa.

La differenza tra accertamenti e impegni, pari a 62,6 milioni porta ad un corrispondente beneficio in termini di competenza che si ripercuote sul risultato di amministrazione 2021. Tali somme, come si avrà modo di riscontrare nel capitolo sul risultato di amministrazione, sono ricompresi per il medesimo importo tra i fondi vincolati da trasferimenti²⁰⁵.

Ben più considerevole è la differenza tra riscossioni e pagamenti di competenza che determina un impatto sul fondo cassa finale di 296,96 milioni, corrispondenti a risorse già acquisite dalla Regione che non sono state trasferite ai beneficiari entro la chiusura dell'esercizio.

Questa differenza è data, infatti, da riscossioni per 415,2 milioni e da pagamenti per 118,2 milioni. Se si considerano anche i pagamenti in conto residui, pari a 125,6 milioni (in assenza di riscossioni in conto residui), il beneficio netto di cassa si riduce a 171,31 milioni.

Distinguendo, poi, tra perimetro ordinario e sanitario, si precisa che il principale beneficio sul bilancio deriva da fondi ordinari in quanto complessivamente superiori per ammontare²⁰⁶.

Emerge in tutta evidenza dalla rappresentazione contabile fornita il trattenimento sul bilancio regionale dei fondi legati alla pandemia dei quali non è stato assicurato l'impegno integrale e, men che meno, il trasferimento ai beneficiari in conformità con la natura straordinaria della destinazione che ne imporrebbe il tempestivo impiego per fronteggiare gli effetti dell'emergenza sanitaria.

Nel corso dell'istruttoria, è stato chiesto alla Regione di motivare sia i mancati impegni rispetto ai corrispondenti accertamenti, sia i mancati pagamenti rispetto agli incassi ricevuti. L'ente ha dato motivazione dei soli mancati impegni²⁰⁷ determinati prevalentemente dal ritardo dei trasferimenti statali, mentre non ha fornito alcuna giustificazione in merito ai mancati pagamenti ed al conseguente trattenimento dei fondi nella cassa regionale.

La Regione, in sede di controdeduzioni, evidenzia che una parte significativa dei trasferimenti per fondi Covid, come pure altri trasferimenti di natura vincolata, è intervenuta in prossimità della chiusura dell'esercizio 2021 rendendo tecnicamente problematico il relativo

²⁰⁵ Si precisa che nell'ambito della voce "vincoli derivanti da leggi o da principi contabili" si rilevano vincoli per un ammontare pari a 4,44 milioni di cui al capitolo di entrata relativo al Fondo per il trasporto pubblico (entrata generica non propriamente riferibile ai fondi covid-19) destinati a spese volte alla compensazione per riduzione ricavi tariffari nel periodo di emergenza epidemiologica.

²⁰⁶ In termini di competenza, i 62 milioni di maggiore avanzo derivano tutti da risorse ordinarie; in termini di cassa, i 296,9 milioni di maggiore liquidità derivano per 124,7 milioni da fondi sanitari e per 172,2 milioni da fondi ordinari.

²⁰⁷ Le principali motivazioni fornite dall'ente riguardano per 14,157 milioni (cap. n. 22621/E e cap. n. 32189/U) risorse assegnate per servizi aggiuntivi le quali, se non utilizzate al 31/12/2021, da convertire in mancati ricavi. Verranno riportate nel corso delle future variazioni di assestamento al bilancio 2022. A seguire verranno impegnate, sul bilancio 2022, per mancati ricavi 2021 nei vari ambiti del TPL. Inoltre, per 6,9 milioni (cap. n. 22642/E e cap. n. 32201/U, 32202/U, 32203/U, 32204/U) e per 37 milioni (cap. n. 22643/E e cap. n. 32205/U) si tratta di risorse assegnate alla Regione con atti statali negli ultimi giorni del 2021, per cui non è stato possibile impegnarle sul bilancio 2021 e sono state applicate al bilancio 2022 come anticipo di avanzo 2021 con d.g.r. n. 437 del 19 aprile 2022.

impegno di spesa e il successivo trasferimento ai soggetti beneficiari nel rispetto della competenza finanziaria potenziata. Si riferisce a titolo di esempio che il 20 dicembre 2021 sono stati acquistati fondi attinenti al perimetro ordinario per complessivi 77 milioni.

La stessa Regione precisa inoltre che trattandosi di risorse con vincolo di destinazione, il differenziale tra accertamenti e impegni pur incidendo positivamente sul saldo finanziario risulta di fatto assorbito dai vincoli che al 31 dicembre 2021 gravano sul risultato di amministrazione annullando conseguentemente il beneficio.

La Sezione, nel prendere atto di quanto riferito sul ritardato trasferimento di parte dei fondi intervenuto a ridosso della chiusura dell'esercizio, sottolinea che almeno rispetto ad alcuni dei predetti fondi la cui destinazione era stata specificamente prevista dalla legge, i programmi di spesa potevano forse essere già predisposti in modo da consentire l'impegno entro il termine dell'esercizio.

Indipendentemente da ciò si rileva che, rispetto ai fondi assegnati con sufficiente anticipo rispetto alla chiusura dell'esercizio, la maggior parte dei decreti di impegno e di assegnazione delle risorse sono stati effettuati dalla Regione solo a fine 2021. Tale ritardo nell'adozione degli atti di impegno, che non appare giustificato almeno rispetto ai fondi già trasferiti e incassati, ha pertanto impedito l'effettuazione dei pagamenti in tempi utili per la chiusura del bilancio.

Sembra, quindi, presente un elevato grado di discrezionalità, da parte dell'ente, nella gestione finanziaria delle risorse destinate a contrastare gli effetti della pandemia, in particolare in termini di gestione della relativa liquidità.

L'incapacità di procedere a tempestivi trasferimenti dei fondi in questione riguarda, del resto, indifferentemente i due perimetri del bilancio regionale.

3 I fondi Covid-19 destinati al perimetro ordinario

I fondi ordinari, a fronte di impegni di competenza di 138,6 milioni registrano pagamenti per circa 29 milioni. Le principali erogazioni si riferiscono a finanziamenti destinati al trasporto regionale²⁰⁸ e per la compensazione dei mancati ricavi in ambito sciistico e turistico²⁰⁹.

Si deve tuttavia precisare al riguardo che non tutti i pagamenti sopra riferiti rappresentano effettivi trasferimenti ai beneficiari finali dei fondi.

Ammontano infatti a 13,4 milioni le risorse trasferite a Sviluppo Toscana Spa, società partecipata dalla Regione, cui sono rimesse le procedure per la gestione dei fondi e per l'individuazione dei destinatari.

Quindi, i trasferimenti realmente corrisposti a favore del sistema economico e produttivo regionale risultano di circa 15,6 milioni, principalmente rivolti, come detto, ad enti del comparto dei trasporti.

²⁰⁸ Capitoli di spesa n. 32180, 32181, 32182, 32183.

²⁰⁹ Capitoli di spesa n. 53311, 53312, 53313, 53323, 53331, 53332.

La Regione ha successivamente riferito che al mese di giugno 2022 sono stati pagati complessivamente ulteriori 25,2 milioni di impegni assunti nel 2021, come riportato nella tabella precedente (n. 2). Tale importo risulta particolarmente esiguo, in considerazione del fatto che i pochi pagamenti, tutti riferibili al perimetro ordinario, sono costituiti per la quasi totalità (20 milioni) da trasferimenti a Sviluppo Toscana S.p.A.

Peraltro a seguito di una più approfondita richiesta istruttoria relativa nello specifico ai fondi gestiti da Sviluppo Toscana S.p.A., con riferimento sia alle erogazioni di competenza 2021 sia a quelle avvenute sulla gestione dei residui, la Regione invia i seguenti dati aggiornati, che registrano impegni per 53,13 milioni²¹⁰ e pagamenti per complessivi 52,98 milioni, di cui 13,38 milioni in competenza e 39,6 milioni in conto residui. Di questi, 50,71 milioni risultano effettivamente erogati ai beneficiari finali al termine del primo semestre 2022; restano pertanto solo 2,27 milioni da trasferire. L'ente fornisce in merito la motivazione della mancata erogazione laddove presente, come evidenziato nella tabella successiva.

²¹⁰ Di questi, 19,5 milioni di cui al capitolo di spesa n. 53296 si riferiscono a impegni assunti nel precedente anno 2020. La Regione li inserisce nella sua risposta istruttoria in quanto pagati nel 2022.

Tab. 3 - Spese Covid 19 gestite da Sviluppo Toscana S.p.A.

(in euro)

Riferimento normativo	CONTO ordinario/sanitario	Capitolo di spesa	Descrizione capitolo	Impegnato	Pagato (competenza) (a)	Pagato (residui) (b)	Beneficiario	D.g.r.	Dettaglio bando	Erogato ai beneficiari finali (c)	Differenza pagato a Sviluppo Toscana - erogato ai beneficiari finali (a-b-c)	Motivazione differenza
Art 3 d.l. 73/2021	ordinario	53312	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività connesse al comparto sciistico dl 73/2021 ad integrazione dl 41/2021 lett c	1.574.668	1.574.668	0	Sviluppo Toscana Spa	1047/2021	Bando affidato a Sviluppo Toscana	4.113.148	0	
Art 2 d.l. 41/2021	ordinario	53313	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività connesse al comparto sciistico dl 41/2021 lett. A) e c)	2.538.480	2.538.480	0	Sviluppo Toscana Spa	1047/2022	Bando affidato a Sviluppo Toscana			
Art 2 d.l. 41/2021	ordinario	53323	Aiuti per il contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - maestri di sci dl 41/2021	779.119	779.119	0	Sviluppo Toscana Spa	1046/2021	Bando affidato a Sviluppo Toscana	500.715	278.404	Economie in fase di riallocazione
Art 26 d.l. 41/2021	ordinario	53330	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività commerciali, ristorazione eventi e cerimonie dl 41/2021 art. 26	13.289.437	1.000.000	12.289.437	Sviluppo Toscana Spa	1348/2021	Bando affidato a Sviluppo Toscana	13.289.437	0	
Art 26 d.l. 41/2021	ordinario	53331	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività trasporto turistico dl 41/2021 e successive integrazioni di cui all'art. 6 <i>quinquies</i> dl 73/2021	1.328.944	1.328.944	0	Sviluppo Toscana Spa	1301/2021	Bando affidato a Sviluppo Toscana	1.328.944	0	
Art 8 d.l. 73/2021	ordinario	53332	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività parchi tematici e geologici, acquari e giardini zoologici dl 73/2021 art 8 comma 2	1.328.944	1.328.944	0	Sviluppo Toscana Spa	1188/2021	Bando affidato a Sviluppo Toscana	1.328.944	0	
Art 8 d.l. 73/2021	ordinario	53333	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività commerciali, ristorazione, eventi e cerimonie dl 73/2021 art 8 comma 2 ad integrazione del dl 41/2021 art. 26	6.644.718	0,00	6.644.718,00	Sviluppo Toscana Spa	1348/2021	Bando affidato a Sviluppo Toscana	6.447.389,00	197.329,00	In fase di erogazione (entro giugno) ulteriori euro 197.334, fino ad esaurimento risorse disponibili
Art 27 d.l. 41/2021	ordinario	11496	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - editoria locale	500.000	0	360.000	Sviluppo Toscana Spa	1340/2021	Bando affidato a Sviluppo Toscana	0	360.000,00	Trasferiti a direzione generale della giunta regionale
		53311	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - strutture ricettive		4.830.331		Sviluppo Toscana Spa	597/2021	Bando affidato a Sviluppo Toscana	3.389.361	1.440.970	economie in fase di riallocazione
			Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività commerciali, ristorazione, eventi e cerimonie dl 73/2021 art 8 comma 2 ad integrazione del dl 41/2021 art. 26	5.600.000	0,00	769.669,44	Sviluppo Toscana Spa	1348/2021	Bando affidato a Sviluppo Toscana	769.669,44	0,00	
Art. 22 d.l. n. 157 del 30/11/2020		53296	Ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19	19.543.289*	0	19.543.289	Sviluppo Toscana Spa	1649/2020	Bando affidato a Sviluppo Toscana	19.543.289	0	
Totale				53.127.599	13.380.486	39.607.114				50.710.896	2.276.704	

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

*Importo impegnato nel precedente esercizio 2020. La Regione lo inserisce nella risposta istruttoria in quanto pagato nel corso del 2022.

4 I fondi Covid-19 destinati al servizio sanitario

Le maggiori criticità si rilevano tuttavia nell'analisi dei fondi Covid-19 allocati nel perimetro sanitario.

Si riscontra, anche in questo caso, la scarsa capacità di pagamento ovverosia di trasferimento dei fondi ai beneficiari finali, qui rappresentati quasi esclusivamente dalle aziende sanitarie e dagli altri enti del SSR.

Va detto, in via preliminare, che la corrispondenza fra entrate accertate e spese impegnate, pari a 256,6 milioni, costituisce in realtà un effetto delle regole concernenti la perimetrazione sanitaria e, in particolare, dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 che impone di accertare e di impegnare tutte le risorse, anche in assenza di specifici programmi di spesa che individuino il beneficiario.

A 68 milioni ammontano i predetti impegni "tecnici" che non sono stati ripartiti tra gli enti sanitari e quindi non corrispondono a crediti di questi verso la stessa Regione²¹¹.

Tale quota, non assegnata entro l'anno, potrebbe concorrere quindi alla formazione del disavanzo sul bilancio 2021 degli enti sanitari destinatari, nel caso in cui questi siano stati costretti a sostenere in anticipo i relativi costi, in assenza di una posta contabile a compensazione né tra i ricavi né tra i crediti verso la Regione, non essendo definito neanche l'importo effettivo spettante a ciascuno di essi.

La Regione, in sede di controdeduzioni, esclude che la mancata assegnazione di quota parte delle risorse Covid alle aziende sanitarie entro 31 dicembre 2021 possa in qualche modo influire sul risultato di esercizio del 2021.

Si fa presente infatti che tali risorse, prima dell'assegnazione alle aziende sanitarie figuravano comunque come ricavi della GSA e, come tali, rilevati dal Conto economico consolidato del IV trimestre. A seguito dell'assegnazione avvenuta con deliberazione di Giunta n. 563 del 16 maggio 2022 le medesime risorse sono state registrate come ricavi nei bilanci delle aziende sanitarie in attesa di approvazione.

Si riferisce poi che il ricorso all'impegno tecnico ex art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 si è considerevolmente ridotto tanto a passare da 600/700 milioni dei precedenti esercizi ai 100 milioni del 2021.

La stessa Regione precisa infine che una quota dei fondi Covid, (per esempio i 42,62 milioni attribuiti alla Toscana ai sensi dell'art. 16, comma 8-septies, del d.l. n. 146/2021), è stata ripartita tra le regioni solo a fine 2021, con l'Intesa raggiunta in Conferenza Stato regioni n. 277 | CSP del 20 dicembre 2021, ed acquisita al bilancio di previsione 2021 con l'ultimo atto di variazione approvato nel mese di dicembre, quando non residuavano più tempi tecnici per la loro successiva assegnazione alle aziende sanitarie.

La Sezione precisa al riguardo che, in attesa della ripartizione e assegnazione della quota finale del FSR, comprensivo quest'anno anche di parte dei fondi Covid, le aziende sanitarie non possono registrare un corrispondente ricavo e quindi non procedono alla chiusura dei

²¹¹ Si tratta dei capitoli di spesa riportati nella precedente tabella n. 24596, 24599, 24625, 22206 e 24627.

bilanci che potrebbero manifestare una perdita proprio in conseguenza del mancato ricavo. Si innesca in questo modo quel meccanismo vizioso, più volte censurato da questa Sezione, per cui il ritardo nelle operazioni di chiusura determina il ritardo nell'assegnazione della quota finale del FSR che, a sua volta, provoca l'ulteriore ritardo nell'adozione del bilancio da parte delle aziende e, successivamente, della definitiva approvazione dello stesso da parte della Regione.

Ciò detto la Sezione prende atto dei trasferimenti intervenuti a ridosso della chiusura dell'esercizio che non hanno consentito una immediata assegnazione alle aziende, rilevando tuttavia che a differenza dei fondi Covid del perimetro ordinario che richiedevano comunque la predisposizione di uno specifico programma di spesa, i fondi Covid del perimetro sanitario potevano essere assegnati immediatamente previa ripartizione tra le aziende o comunque non a distanza di 5 mesi. L'assegnazione ha quindi subito le sorti della ripartizione della quota finale del SSR.

Detto questo delle assegnazioni, si riscontra, invece, una notevole differenza tra le riscossioni, pari a 214 milioni, e i pagamenti di competenza sugli impegni corrispondenti, pari a 89,2 milioni (come risulta dalla precedente tab. 2), con un beneficio a vantaggio della cassa regionale al termine del 2021 di ben 124,7 milioni. Considerando anche i pagamenti in conto residui, pari a 90,48 milioni²¹², il beneficio di cassa si riduce a 34,27 milioni.

Per effetto dei suddetti mancati pagamenti, come confermato dalla Regione in sede istruttoria, gli enti sanitari si trovano ad anticipare per cassa la quota di risorse non trasferite entro fine anno, per la parte di costi da questi effettivamente sostenuti.

Il che deve ritenersi tanto più grave in considerazione della situazione di perenne crisi di liquidità in cui versano la maggior parte degli stessi enti sanitari, spesso costretti a ricorrere all'anticipazione di tesoreria per far fronte direttamente ai pagamenti.

La Regione, in sede di controdeduzioni, comunica al riguardo di avere erogato alle aziende e agli altri enti del SSR alla chiusura dell'esercizio il 98,7 per cento delle risorse incassate dallo Stato a valere sul FSR 2021 (comprensivo come detto di parte dei fondi Covid) come comprovato dall'attestazione resa al Tavolo per la verifica degli adempimenti a dimostrazione del rispetto dell'obbligo previsto dall'art. 3, comma 7, del d.l. n. 35/2013 che impone il riversamento nella misura minima del 95 per cento.

Si precisa pertanto che le risorse non trasferite entro il 31 dicembre 2021 ammontano a circa 97 milioni di cui 67,4 relativi ai fondi Covid che sono stati definitivamente erogati con il decreto dirigenziale n. 12085 del 20 giugno 2022.

La stessa Regione comunica anche che con il precedente il decreto dirigenziale n. 2607 del 16 febbraio 2022, è stata effettuata a favore delle aziende un'erogazione di cassa integrativa di 150 milioni, tutta a valere su residui passivi del bilancio regionale, che supera, quindi, i circa 97 milioni non erogati nel corso del 2021; ciò a dimostrazione del fatto che i mancati trasferimenti non possono ritenersi causa dell'eventuale tensione di cassa delle aziende stesse.

²¹² Di questi, 53,55 milioni si riferiscono a pagamenti in conto residui su capitoli di spesa movimentati anche nel 2021, mentre la restante parte di 36,94 milioni riguarda capitoli di spesa afferenti al solo esercizio 2020.

La Sezione, nel prendere atto della comunicazione secondo la quale i fondi in parola sono stati interamente trasferiti agli enti del SSR nel mese di giugno 2022, formula le seguenti considerazioni.

Come più volte rimarcato nel corso della presente Relazione, costituisce un preciso onere a carico della Regione quello di assicurare, attraverso adeguate erogazioni, una sufficiente disponibilità di cassa degli enti sanitari, tanto più rispetto a risorse già riscosse dalla stessa regione e destinate a fronteggiare l'emergenza sanitaria determinata dalla pandemia.

D'altra parte, il sistema adottato dalla Regione per la gestione di questi fondi non poteva certo favorirne un tempestivo trasferimento agli enti destinatari.

Si deve rilevare, infatti, che la maggior parte delle assegnazioni e delle conseguenti erogazioni, anziché essere disposte mediante appositi decreti così da mantenerne la tracciabilità in coerenza con la specifica natura e destinazione dei fondi in questione, sono state effettuate con lo stesso sistema adottato per le generiche assegnazioni delle quote del FSR, sistema già affetto da rilevanti criticità più volte segnalate in passato da questa Sezione e riprese nei capitoli sulla cassa e sulla gestione sanitaria della presente Relazione.

Tali criticità riguardano in estrema sintesi:

- la tardiva ripartizione della quota finale del FSR che avviene a distanza di mesi dalla chiusura dell'esercizio di competenza, determinando uno sfasamento tra bilancio regionale e bilancio dei singoli enti;
- la mancata erogazione per cassa del totale del FSR di competenza dell'anno entro il mese di marzo dell'esercizio successivo, come invece richiesto dall'art. 3 del d.l. n. 35/2013, compensata con erogazioni in conto residui su quote di FSR di precedenti esercizi;
- il costante trattenimento di risorse liquide nelle casse regionali, sia di parte corrente che di parte capitale (comprese le risorse derivanti da mutui destinati ad investimenti sanitari), che comporta, da una parte, una situazione di cassa positiva per la Regione e, dall'altra, una sistematica carenza di liquidità per gli enti sanitari, con questi ultimi costretti a ricorrere ad anticipazioni di tesoreria, peraltro spesso non rifondate al termine dell'esercizio, con i relativi oneri, come risulta evidente anche dalla successiva tabella.

Di conseguenza, i fondi Covid-19 destinati al settore sanitario, essendo gestiti analogamente alle altre risorse riferite al fondo sanitario indistinto²¹³, assumono tutte le problematiche menzionate e già rilevate per i generici trasferimenti sanitari, con l'effetto di non risultare interamente erogate nell'esercizio di competenza dal momento che i relativi flussi di cassa sono riferiti a quote di FSR di esercizi pregressi.

I fondi in esame, soprattutto a fronte alle predette criticità gestionali note da tempo alla Regione, avrebbero dovuto essere gestiti separatamente, mediante specifici decreti di impegno e ripartizione in modo da assicurarne comunque il totale trasferimento agli enti con la tempestività richiesta dalla loro natura e consentirne al contempo l'immediata rilevazione nel bilancio.

²¹³ I fondi Covid-19 rientrano nella normativa di cui all'art. 3 comma 7 del d.l. n. 35/2013.

Questo, viceversa, risulta essere stato effettuato solo per una minima parte dei fondi²¹⁴, permettendo quindi di tracciare l'importo e di isolarlo rispetto alle altre movimentazioni del bilancio.

D'altra parte, anche se si voglia ritenere che i fondi Covid compresi dal legislatore nel Fondo sanitario indistinto debbano seguire le stesse regole generali di assegnazione ed erogazione di quest'ultimo, questi dovevano risultare trasferiti almeno per il 95 per cento al 31 dicembre e per la totalità entro il 31 marzo dell'esercizio successivo. Circostanza che, come attestato dai dati contabili sopra riferiti, non si è verificata posto che il rendiconto non registra i pagamenti nella misura asserita dalla Regione che, nell'attestazione presentata al Tavolo di monitoraggio, fa riferimento alla sola gestione di cassa la quale, come detto, comprende pagamenti in conto residui a valere su FSR di passati esercizi.

Per offrire una più puntuale dimensione del fenomeno, si riportano di seguito i dati relativi alla suddivisione dei fondi Covid tra i singoli enti sanitari, distinguendo tra la quota assegnata e quella non assegnata e tra pagamenti in conto competenza ed in conto residui, al fine di rilevare gli effettivi mancati pagamenti di competenza. Viene, altresì, riportato l'ammontare delle anticipazioni di liquidità sostenute dal servizio sanitario, parametro che risulta influenzato dai mancati trasferimenti dei fondi regionali, tra cui quelli riferiti alle spese per Covid 19 che rappresentano una quota rilevante.

²¹⁴ Ci si riferisce ad una quota parte, pari a 71 milioni, del capitolo di spesa n. 24797 di cui alla d.g.r. n. 1011/2021 e successivo decreto dirigenziale n. 1955 del 8 novembre 2021, riferita al fondo per il rimborso delle spese sostenute dalle regioni e province autonome nell'anno 2020.

Tab. 4 - Fondi Covid-19 destinati al servizio sanitario regionale nel 2021: impatto sulla liquidità del comparto sanitario. (in euro)

Enti SSR	Non assegnati competenza 2021	Assegnati competenza 2021 (a)	Pagati competenza 2021 (b)	Mancati pagamenti competenza 2021 (c=a-b)	Pagati C/residui	Anticipazione di cassa al 31/12/2021 del SSR
Azienda Sanitaria Locale Toscana Centro		84.309.916	38.595.355	45.714.560	22.497.004	- 64.952.453
Azienda Sanitaria Locale Toscana Nord Ovest		38.477.380	9.252.655	29.224.725	23.759.282	- 64.824.970
Azienda Sanitaria Locale Toscana Sud Est		32.869.795	17.619.700	15.250.095	14.450.147	- 45.899.969
Azienda Ospedaliero - Universitaria Pisana		3.410.958	-	3.410.958	5.422.895	- 8.989.512
Azienda Ospedaliera Universitaria Senese		1.400.000	-	1.400.000	2.786.719	-
Azienda Ospedaliero-Universitaria Careggi		10.642.410	7.022.410	3.620.000	6.290.969	- 13.142.732
Azienda Ospedaliero Universitaria A. Meyer		622.056	-	622.056	1.108.604	-
Estar		14.247.590	14.247.590	-	11.260.367	nd
Fondazione Toscana G. Monasterio		2.521.645	2.521.645	-	-	nd
Altri enti SSR					2.912.999	nd
Fondi Covid 2021 assegnati al SSRR	-	188.501.750	89.259.355	99.242.395	90.488.986	
Fondi Covid 2021 destinati al SSR ma non ancora assegnati	68.143.105	-	-	68.143.105	-	
Totale fondi covid destinati al SSR nel 2021		256.644.855*	89.259.355	167.385.500	90.488.986	- 197.809.636

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati di rendiconto 2021.

*Il totale pari a 256.644.855 euro differisce dal totale degli impegni sanitari della precedente tabella (pari a 256.647.357 euro) a causa di una differenza, di 2.502 euro nel cap. di spesa 24576, tra gli impegni registrati nel bilancio regionale e l'ammontare assegnato agli enti sanitari.

La tabella evidenzia che, a fronte di mancati pagamenti di competenza nell'anno di 167,4 milioni²¹⁵ (di cui 68 milioni nemmeno assegnati), il sistema sanitario mostra una sofferenza di cassa di circa 197,8 milioni, rappresentata dalle anticipazioni di tesoreria non rimborsate al termine dell'esercizio a causa della mancanza di disponibilità liquide. Tale fenomeno risulta influenzato, tra l'altro, dalle mancate erogazioni dei fondi Covid da parte della Regione e dalla conseguente necessità di anticipare i costi con propria liquidità, come confermato in sede istruttoria.

I mancati trasferimenti dei fondi in esame, assieme ad altre risorse trattenute sulla cassa regionale sembrano quindi incidere, considerato il loro elevato ammontare, sulla carenza di liquidità dell'intero sistema sanitario già denunciata dalla Sezione in altre parti di questa Relazione²¹⁶. Carenza che risulta in costante peggioramento negli anni coinvolgendo, oltre alle aziende sanitarie, anche le aziende ospedaliere che non presentavano tale problematica fino al 2019.

²¹⁵ Ci si riferisce alla differenza tra impegni e pagamenti di competenza, in parte compensati dalle liquidazioni in conto residui per 53,5 milioni.

²¹⁶ Si rimanda, in merito, al capitolo riferito alla gestione di cassa, al capitolo sull'indebitamento ed al capitolo relativo alla gestione sanitaria.

D'altra parte, il fatto che a febbraio 2022 la Regione, come ammesso in sede di controdeduzioni, abbia disposto una erogazione straordinaria a favore delle aziende a valere proprio sui residui per 150 milioni sembra confermare il precedente assunto.

Di fatto le aziende, ad apertura dell'esercizio 2022, non disponevano comunque di risorse che avrebbero dovuto essere erogate dalla Regione con pagamenti in conto competenza a valere sul FSR dell'esercizio e che, invece, sono erogate con pagamenti in conto residui a valere su quote di FSR di esercizi passati.

Di seguito si riporta un quadro di sintesi delle movimentazioni avvenute nel corso del 2021 sui capitoli di bilancio relativi ai fondi Covid 19, riferiti sia al perimetro ordinario che a quello sanitario.

Sono state considerate sia le movimentazioni in conto residui, su fondi già contabilizzati nel precedente esercizio 2020, sia quelle di competenza 2021.

Tab. 5 - Movimentazioni complessive 2021 delle entrate e spese per fondi Covid-19: comparto ordinario e sanitario. (in euro)

Entrate		Spese	
Gestione c/residui			
Residui iniziali da residui	108.986.888	Residui iniziali da residui	182.897.571
Riscossioni in c/residui	0	Pagamenti in c/residui	125.657.515
Residui finali da residui	108.986.888	Residui finali da residui	57.240.056
Gestione c/competenza			
Accertamenti	457.858.532	Impegni	395.278.935
Riscossioni in c/competenza	415.232.100	Pagamenti di competenza	118.267.376
Residui finali da competenza	42.626.432	Residui finali da competenza	277.011.559
Totale			
Totale riscossioni	415.232.100	Totale pagamenti	243.924.891
Totale residui finali	151.613.320	Totale residui finali	334.251.615

Fonte: Corte dei conti su dati di Rendiconto 2021.

Nota: Nell'ambito della presente perimetrazione dei fondi Covid-19 non sono stati considerati i capitoli di entrata e spesa riferiti ai fondi europei.

In generale, si evidenzia come al termine del 2021, a fronte di riscossioni per 415,23 milioni, sono stati effettuati pagamenti per circa la metà (243,92 milioni) con un beneficio netto sulla liquidità regionale di 171,30 milioni. Tale risultato è influenzato soprattutto dalla gestione di competenza, come descritto in precedenza, i cui pagamenti (118,26 milioni) sono circa il 28 per cento degli incassi ricevuti dall'ente (415,23 milioni).

Con riferimento ai residui, al termine dell'esercizio si registra uno squilibrio di ben 182,63 milioni, derivante dai maggiori residui passivi da smaltire (334,25 milioni) a fronte delle entrate ancora da riscuotere (151,61 milioni).

5 Considerazioni conclusive

La gestione dei "fondi Covid" appena analizzata, oltre a mostrare talune inefficienze che caratterizzano l'intera gestione finanziaria del bilancio regionale, evidenzia in modo chiaro tutti i limiti dell'attuale sistema di assegnazione ed erogazione delle quote del FSR alle aziende e agli altri enti del SSR.

Pur tenendo conto del fatto che parte delle somme costituenti questi fondi sono state trasferite alla Regione in prossimità della chiusura dell'esercizio, si riscontra comunque un considerevole ritardo nell'assegnazione e, in particolare, nell'erogazione ai beneficiari finali di risorse che, per loro stessa natura, dovrebbero essere impiegate con la massima sollecitudine e che, viceversa, hanno determinato un beneficio immediato solo per la cassa regionale.

Come dimostrato, il fenomeno ha riguardato, sia pure con risvolti differenti, sia i fondi allocati nel perimetro ordinario dove comunque i pochi fondi trasferiti entro fine esercizio sono stati destinati prevalentemente a Sviluppo Toscana S.p.A. in attesa dell'individuazione dei beneficiari finali; sia i fondi allocati nel perimetro sanitario dove, viceversa i trasferimenti hanno seguito le dinamiche e condiviso le sorti del sistema di erogazione del FSR adottato dalla Toscana con il risultato di non essere rilevate dal rendiconto dell'esercizio 2021.

A fronte della mancata erogazione completa del FSR di competenza (comprensivo dei fondi Covid), si riscontra la permanente crisi di liquidità degli enti del SSR che, alla fine del 2021, registravano debiti verso il tesoriere per anticipazione non restituita per importi di poco superiori a quelli dei fondi non erogati.

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

- predisporre, in accordo con le intenzioni manifestate in sede di controdeduzioni, una corretta e trasparente perimetrazione delle entrate e delle spese riferibili ai fondi Covid che ne consenta una immediata individuazione dai documenti di bilancio e di rendiconto;
- ridurre i tempi di trasferimento dei fondi Covid del perimetro ordinario attraverso una tempestiva predisposizione dei programmi di spesa che consenta l'erogazione delle somme ai beneficiari con l'urgenza richiesta dalla situazione emergenziale;
- adottare appositi e separati decreti di impegno e di assegnazione dei fondi Covid al comparto sanitario, tenendo la loro gestione separata da quella del fondo sanitario indistinto, in modo da permetterne la tracciabilità nel tempo;
- superare l'attuale sistema di ripartizione ed erogazione del FSR che non consente di imputare completamente i pagamenti effettuati in corso di esercizio a favore degli enti del SSR al Fondo di competenza (nel caso di specie ai fondi Covid), impendo la verifica del suo corretto e completo impiego.

GESTIONE FONDI COVID - ESERCIZIO 2021				
Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Mancata perimetrazione all'interno del bilancio regionale, dei trasferimenti ricevuti a titolo di fondi Covid	Par. 1.2, 1.3 e 1.4		L'ente non è riuscito a garantire piena tracciabilità delle risorse derivanti dai fondi covid e delle relative spese all'interno del bilancio, soprattutto con riferimento al perimetro sanitario.	Difficoltà a fornire una ricostruzione a posteriori e un dato certo ed univoco.
Benefici sul risultato formale di amministrazione e sulla gestione di cassa	Par. 1.2, 1.3 e 1.4	X	La differenza fra accertamenti ed impegni genera un beneficio di 62,6 milioni sul risultato formale di amministrazione. La differenza tra riscossioni e pagamenti (c/competenza e c/residui) genera un beneficio di 171,3 milioni.	Beneficio dalla gestione dei fondi Covid poiché la natura degli stessi imporrebbe il necessario impegno e trasferimento nell'anno di esercizio, a fronte di costi già sostenuti e/o ricavi non pervenuti.
Mancata liquidazione di fondi covid regolarmente incassati dalla Regione	Par. 1.2, 1.3, 1.4	X	La Regione, dal lato del perimetro ordinario, non provvede a liquidare quanto effettivamente incassato ai diretti beneficiari.	Beneficio di cassa per la regione. Necessità per gli enti sanitari di anticipare per cassa
Mancato trasferimento dei fondi covid di almeno per il 95 per cento al 31 dicembre	Par. 1.4		La ripartizione effettuata solo a dicembre 2021 ha reso impossibile l'erogazione della quota richiesta dalla legge entro la fine dell'esercizio.	la quota di risorse non trasferite entro fine anno, per la parte di costi da questi effettivamente sostenuti.
Gestione dei fondi covid all'interno delle generiche assegnazioni del fondo sanitario indistinto e/o delle erogazioni di cassa integrative.	Par. 1.4	X	Per la gestione dei fondi covid non sono presenti appositi decreti, separati dalle altre risorse del fondo sanitario e dalle relative assegnazioni.	La gestione dei fondi covid, seguendo le logiche del fondo sanitario indistinto, ne assume le medesime criticità, legate alle mancate assegnazioni nei tempi previsti, carenza di liquidità degli enti sanitari e impropri benefici sulla cassa regionale.
Mancata assegnazione nell'esercizio 2021 di fondi covid ai diretti beneficiari	Par. 1.4	X	La mancata assegnazione è diretta conseguenza della logica dell'impegno tecnico ex dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, che non prevede la contemporanea assegnazione agli enti.	Concorre alla formazione del disavanzo sul bilancio 2021 degli enti sanitari destinatari. Tale procedura contabile non permette peraltro agli stessi enti sanitari di conoscere tempestivamente l'effettivo ammontare delle risorse spettanti a ciascuno di essi, con conseguenti possibili difficoltà nella quantificazione delle spese da sostenere.

CAPITOLO VIII

L'AVVIO DEL PNRR IN REGIONE TOSCANA

Sommario: 1. Inquadramento giuridico e quadro generale sul Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza. - 2. Governance e cabina di regia. - 3. Il PNRR. - 4. Il Piano nazionale complementare. - 5. Il Fondo complementare regionale. - 6. I singoli progetti. - 6.1 Missione 2 - Interventi complementari rispetto al piano strategico nazionale della mobilità sostenibile per il rinnovo di flotte bus, treni e navi verdi - M2C2 4.4.1. - 6.2 Missione 2 - Efficientamento energetico e sismico edilizia residenziale privata e pubblica. Progetto: sicuro, verde e sociale. Riqualificazione edilizia residenziale pubblica - M2C3.2. - 6.3 Missione 2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica. Componente M2C2 Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile. Investimento 4.4.2 - Acquisto treni - M2C2 4.4.2. - 6.4. Missione 5 - Inclusione sociale e coesione. Rigenerazione urbana e housing sociale. Programma Innovativo Nazionale per la Qualità dell'Abitare (PINQuA). M5C2 2.3. - 6.5. Missione 1 - Digitalizzazione, innovazione, competitività e cultura. Protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale. Componente M1C3. - 6.6. Missione 1 - Digitalizzazione innovazione, competitività e cultura. Task force digitalizzazione, monitoraggio e performance. Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR. M1C1 2.2. - 6.7. Missione 2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica. Componente M2C2 Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile. Investimento 4.1 Rafforzamento mobilità ciclistica - M2C2 4.1. - 6.8. Missione 6 Salute. Componente 1: reti di prossimità, strutture e telemedicina per l'assistenza sanitaria territoriale. Componente 2: innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale. - 7. Progetti ricompresi in precedenti linee di finanziamento. - 8. Impatto sul bilancio 2021.

1 Inquadramento giuridico e quadro generale sul Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza

Nel quadro delle iniziative sviluppate dall'Unione europea per fronteggiare le conseguenze economiche e sociali della crisi sanitaria, la principale - per portata innovativa e dimensioni finanziarie - è rappresentata dal programma Next Generation EU e, al suo interno, dal Dispositivo per la ripresa e la resilienza. Detto dispositivo, istituito con il Regolamento (UE) del Parlamento europeo e del Consiglio 2021/241 del 12 febbraio 2021, prevede una dotazione finanziaria di 672,5 miliardi, di cui 312,5 destinati a sovvenzioni a fondo perduto (*grants*) e 360 da concedere in prestito agli Stati membri (*loans*). A fini attuativi, il richiamato quadro regolamentare europeo ha richiesto agli stati membri l'adozione di specifici Piani nazionali di ripresa e resilienza (d'ora in poi anche PNRR), che contemplino progetti di investimento e riforme finalizzati principalmente a garantire la transizione ecologica e digitale.

In questo quadro, il PNRR italiano è stato approvato con decisione del Consiglio UE del 13 luglio 2021, per un ammontare complessivo di risorse europee di 191,5 miliardi, di cui 68,9 a titolo di sovvenzioni a fondo perduto e 122,6 quali prestiti. Va al riguardo precisato che, per finanziare tutti gli investimenti necessari alla strategia del PNRR, l'Italia ne ha integrato le risorse con un Fondo Nazionale Complementare dell'importo complessivo di 30,6 miliardi (decreto-legge n. 59 del 6 maggio 2021).

Sotto il profilo strutturale il PNRR si compone di sei Missioni e di sedici Componenti, di seguito dettagliate:

- 1) Digitalizzazione (3 componenti)
- 2) Rivoluzione verde (4 componenti)
- 3) Infrastrutture (2 componenti)
- 4) Istruzione e ricerca (2 componenti)
- 5) Inclusione e coesione (3 componenti)
- 6) Salute (2 componenti)

Le misure del PNRR si articolano intorno a tre assi strategici condivisi a livello europeo: digitalizzazione e innovazione, transizione ecologica, inclusione sociale. Vi sono poi tre priorità trasversali: parità di genere; miglioramento delle competenze, della capacità e delle prospettive occupazionali dei giovani; riequilibrio territoriale e sviluppo del Mezzogiorno. Il Piano deve inoltre rispettare il principio di Non Causare Danni Significativi (*Do No Significant Harm - DNSH*), ovvero contribuire in modo sostanziale alla tutela dell'ecosistema senza arrecare danno agli obiettivi ambientali.

L'impostazione alla base del Dispositivo della ripresa e resilienza è di tipo *performance based*; ciò implica che i fondi europei verranno erogati non in base alla rendicontazione della spesa sostenuta dalle autorità nazionali, bensì in ragione del conseguimento degli obiettivi (*target*) e traguardi (*milestone*) fissati in ciascun PNRR.

La realizzazione del complesso delle misure previste nel Piano porta necessariamente al coinvolgimento dei diversi livelli territoriali di governo nell'ambito di un articolato modello di *governance*. In base a quanto previsto dal d.l. n. 77/2021, ad ogni intervento è associata un'amministrazione centrale titolare dello stesso (Ministeri e strutture della Presidenza del Consiglio dei ministri), cui è affidato il compito di coordinamento delle attività di gestione, monitoraggio, rendicontazione e controllo; la realizzazione concreta degli investimenti è assegnata ai soggetti attuatori, tra i quali possono figurare gli enti territoriali, oltre ad altri organismi pubblici o privati.

Proprio in ragione di tale ripartizione di ruoli, indagando la natura e localizzazione dei soggetti attuatori, è possibile cogliere il grado di "territorializzazione" degli interventi. Un primo esercizio svolto dalla Corte dei conti sulla base delle informazioni disponibili al 15 marzo 2022 (cfr. Sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione n. 4/2022) ha portato a quantificare in circa 70 miliardi (37 per cento del totale) la quota di interventi che avrà un'attuazione territoriale, a fronte dei restanti 121 miliardi (63 per cento) che avranno una gestione a livello nazionale. Approfondendo ulteriormente l'analisi per tipologia di soggetto attuatore, nel gruppo di quelli territoriali, la presenza più massiccia è quella dei Comuni (36 miliardi) seguita dalle Amministrazioni regionali (17 miliardi).

Un aspetto diverso e certamente molto importante per quel che riguarda le ricadute economiche e sociali degli investimenti, è quello della territorializzazione delle risorse ovvero della misura in cui gli interventi vanno ad insistere sulle diverse aree geografiche del Paese. Sul punto, in sede di Audizione parlamentare sull'attuazione del Piano, il 23 febbraio 2022, il Ministro dell'economia e delle finanze ha dato conto delle elaborazioni effettuate, indicando che a quella data risultavano ripartiti a livello territoriale 56,6 miliardi, di cui il 45 per cento al Sud, il 33 per cento al Nord, il 17 per cento al Centro (ed un residuale 5 per cento in tutte le

Regioni). Sulla base di tale ripartizione dei fondi, alla Toscana risultavano destinate risorse per circa 2,8 miliardi.

In questo quadro generale, la Sezione ha ritenuto opportuno procedere ad una prima ricostruzione dell'articolazione e delle dimensioni finanziarie delle misure del PNRR gestite dalla Regione Toscana. Sulla base dell'esame della documentazione trasmessa in sede istruttoria e delle successive delibere della Giunta regionale adottate in maggio, l'importo finanziario degli investimenti di pertinenza della Regione Toscana è stato quantificato in complessivi 713,4 milioni²¹⁷. All'interno di questi, secondo quanto riferito dalla stessa Regione, ammonterebbe a 239,1 milioni il valore dei progetti che hanno già avuto una prima forma di avviamento. È stata inoltre fornita una descrizione qualitativa ed indicato il relativo cronoprogramma.

Nella ripartizione per missioni, la quota maggiore di risorse è ascrivibile alla Missione 2 "Rivoluzione verde e transizione ecologica" ed alla Missione 6 "Salute".

Le risorse attivate sono riferite a diverse linee di finanziamento che comprendono i fondi PNRR, i fondi attivati dal Piano nazionale complementare (d'ora, in poi, anche PNC) ed i fondi attivati dalla Regione mediante un apposito fondo complementare regionale.

Le diverse linee di finanziamento attivate per i singoli progetti verranno descritte nei paragrafi successivi.

²¹⁷ Si precisa che l'importo si riferisce a somme per cui sono già previste, ad oggi, movimentazioni in bilancio a seguito dell'adozione di appositi atti amministrativi.

Tab. 1 - Quadro generale del PNRR in Toscana – I semestre 2022.

Missione	Componente	Riforma/ investimento	Amministrazione centrale	Descrizione missione - componenti - riforme/interventi	Fondo complementare/	Importo totale progetti interventi/	Termini target/milestone indicato da ente attuatore	Normativa di riferimento
			Titolare del progetto		PNRR	Riforme		
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica	c2	D.l. n. 59/2021 - misure urgenti relative al fondo complementare al PNRR e altre misure urgenti per gli investimenti	MIMS	Interventi complementari rispetto al piano strategico nazionale della mobilità sostenibile	Fondo complementare	23.279.841,00	Da definire sulla base delle disponibilità dei mezzi reperibili sul mercato.	Piano nazionale per gli investimenti complementari per il rinnovo di flotte bus, treni e navi verdi (d.m. 315/2021) - d.m. 15 luglio 2021)
M2 - Rivoluzione Verde e Transizione Ecologica	c/3.2	Efficientamento energetico e sismico edilizia residenziale privata e pubblica	MIMS	Progetto sicuro verde e sociale. Programma di riqualificazione edilizia residenziale pubblica.	Fondo complementare	93.466.353,62	Mar-26	Fondo complementare riqualificazione alloggi Erp - programma di riqualificazione edilizia residenziale pubblica (dpcm 15/09/2021 - d.m. 15 luglio 2021)
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica*	c2	Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile- investimento 4.4.2	MIMS	Rinnovo del parco ferroviario regionale per il trasporto pubblico con treni alimentati con combustibili puliti (2021-2026)	PNRR	27.995.544,49	I termini sono quelli previsti d.m. 319/2021 (procedure di gara per acquisto treni iniziate dopo il 13.07.2021; contratti di fornitura sottoscritti entro il 30.06.2023 - consegna 2 treni entro 31.12.2024 - completamento forniture entro 31.12.2026).	Piano nazionale di ripresa e resilienza - risorse destinate all'acquisto di treni ad alimentazione elettrica o ad idrogeno per il rinnovo delle flotte del materiale rotabile ferroviario utilizzato per servizi di trasporto regionale di interesse delle regioni e province autonome (d.m. 319/2021)
M5 - Inclusione e Coesione	c/2.2	Rigenerazione urbana e housing sociale	MIMS	Abitare la valle del Serchio. Progetto innovativo per la qualità dell'abitare	PNRR	14.943.109,22	mar-26	Programma innovativo nazionale per la qualità dell'abitare (PinQua) che prevede di realizzare nuove strutture di edilizia residenziale pubblica e riqualificare le aree degradate, con particolare attenzione all'innovazione verde e alla sostenibilità (d.m. 804/2022)
M5 - Inclusione e Coesione	c/2.2	Rigenerazione urbana e housing sociale	MIMS	Cascina. Progetto innovativo per la qualità dell'abitare	PNRR	14.928.392,00	mar-26	
M5 - Inclusione e Coesione	c/2.2	Rigenerazione urbana e housing sociale	MIMS	Nuove case. Progetto innovativo per la qualità dell'abitare	PNRR	14.987.184,68	mar-26	

Missione	Componente	Riforma/ investimento	Amministrazione centrale	Descrizione missione - componenti - riforme/interventi	Fondo complementare/	Importo totale progetti interventi/ Riforme	Termine target/milestone indicato da ente attuatore	Normativa di riferimento
			Titolare del progetto		PNRR			
M1- Digitalizzazione innovazione, competitività e cultura	3- cultura 4.0	2.2 protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale	Regione Toscana	MIC3 - Rigenerazione di piccoli siti culturali, patrimonio culturale religioso e rurale.	PNRR	32.473.587,58	216 progetti	PNRR - protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale - finanziamento di interventi di recupero di insediamenti agricoli, fabbricati, manufatti e fabbricati rurali storici, colture agricole di interesse storico ed elementi tipici dell'architettura e del paesaggio rurale (d.m. 107/2022 - d.g.r. n. 184/2022)
M1- Digitalizzazione innovazione, competitività e cultura **	1 2.2	Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR- task force digitalizzazione, monitoraggio e performance	Ministro per la pubblica amministrazione	Semplificazione e standardizzazione delle procedure	PNRR	17.028.000,00		d.p.c.m. 12 novembre 2021 - d.g.r. nn. 1201/21, 1286/21, 1251/21
Totale progetti indicati dalla Regione Toscana						239.102.012,59		
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica***	2 4.1	Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile. Investimento 4.1	MIMS	Rafforzamento mobilità ciclistica	PNRR	22.890.054,20		D.m. n. 4/2022
M6 - Salute***	2 1.2	Innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale	Ministero della salute	Verso un ospedale sicuro e sostenibile: individuazione del piano dei fabbisogni per interventi di edilizia sanitaria di adeguamento sismico	Fondo complementare/ PNRR	118.739.398,21		d.m. 15 luglio 2021 - d.g.r. n. 760/2021, d.m. 20 gennaio 2022, d.g.r. n. 225/2022, d.g.r. n. 597/2022
M6 Salute***	2 1.1, 1.3, 2.2	Innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale	Ministero della salute	Ammodernamento del parco tecnologico e digitale ospedaliero; Rafforzamento dell'infrastruttura tecnologica e degli strumenti per la raccolta, l'elaborazione, l'analisi dei dati e la simulazione; Sviluppo delle competenze tecniche- professionali, digitali e manageriali del personale del sistema sanitario	PNRR	158.991.512,57		d.m. 15 luglio 2021 - d.m. 20 gennaio 2022, d.g.r. n. 225/2022, d.g.r. n. 597/2022

Missione	Componente	Riforma/ investimento	Amministrazione centrale	Descrizione missione - componenti - riforme/interventi	Fondo complementare/	Importo totale progetti interventi/	Termine target/milestone indicato da ente attuatore	Normativa di riferimento
			Titolare del progetto		PNRR	Riforme		
M6 Salute***	1	Reti di prossimità, strutture intermedie e telemedicina per l'assistenza territoriale	Ministero della salute	Case della Comunità e presa in carico della persona, Casa come primo luogo di cura e Telemedicina, Rafforzamento dell'assistenza sanitaria intermedia e delle sue strutture - Ospedali di Comunità	PNRR	173.670.931,46		d.m. 15 luglio 2021 - decisione giunta n. 36/2021, d.m. 20 gennaio 2022, d.g.r. n. 225/2022, d.g.r. n. 597/2022
Totale generale						713.393.909,03		

Fonte: Corte dei conti su normativa nazionale PNRR e dati forniti dalla Regione Toscana

Nota: per "componente" del PNRR si intende l'elemento costitutivo o parte del PNRR che riflette riforme e priorità di investimento correlate ad un'area di intervento, ad un settore, ad un ambito, ad un'attività, allo scopo di affrontare sfide specifiche e si articola in una o più misure.

*Progetto descritto dall'ente nella risposta istruttoria ma riportato nella presente tabella solo con riferimento al finanziamento previsto dal d.m. 319/2021 (euro 27.995.544,49).

Non viene inserita la quota regolata dal d.m. 164/2021 pari a euro 13.113.401,19, come verrà specificato di seguito nell'ambito della descrizione dei singoli progetti.

**Progetto inserito nella tabella compilata dalla Regione, ma non descritto negli allegati alla risposta istruttoria.

***Progetto non inserito nella tabella compilata dalla Regione, ma descritto negli allegati alla risposta istruttoria.

2 Governance e cabina di regia

L'elevato livello di complessità che caratterizza la fase di realizzazione del PNRR, per dimensioni finanziarie e numero degli interventi, nonché in ragione della platea di soggetti pubblici e privati coinvolti, ha reso necessaria la definizione di un articolato modello di governance. Sul punto, il testo normativo di riferimento è rappresentato dal d.l. n. 77/2021 il quale introduce organi centrali ad hoc legati all'attuazione del PNRR (quali la Cabina di regia presso la Presidenza del Consiglio dei ministri supportata dalla specifica segreteria tecnica, il Servizio centrale per il PNRR e l'Unità di missione Next Generation EU presso il Ministero dell'economia e delle finanze, l'Unità di audit ai sensi dell'art. 22 del Regolamento 241/2021, sempre nell'ambito del Mef, ma con indipendenza funzionale), nonché disciplina le misure organizzative che devono essere adottate da ciascuna amministrazione centrale titolare di interventi, al fine di garantire l'esercizio delle funzioni di coordinamento delle relative attività di gestione, nonché di monitoraggio, rendicontazione e controllo.

In coerenza con quanto previsto dal d.l. n. 77/2021 per le amministrazioni centrali, anche le Regioni sono state chiamate ad adottare schemi organizzativi a presidio della corretta e tempestiva implementazione delle misure ad esse affidate. Utili elementi circa l'assetto di tali formule organizzative, rimesse all'autonomia dei singoli enti, possono essere tratti dall'esame dei Piani territoriali che le Regioni sono state tenute a predisporre nell'ambito del sub-investimento 2.2.1 della Missione 1, Componente 1, del PNRR, dedicato all'assistenza tecnica offerta a livello centrale e locale, volta a supportare gli enti territoriali nella gestione delle procedure complesse, in funzione della concreta implementazione delle azioni di semplificazione previste nel PNRR.

La misura, come previsto dall'art. 9 del d.l. n. 80/2021, prevede la creazione di un pool di 1.000 esperti, a supporto di regioni, province e comuni nella gestione delle procedure maggiormente critiche. In coerenza con i principali ambiti di intervento del PNRR, le procedure oggetto di sostegno riguardano, in particolare, i settori: ambiente, fonti rinnovabili, rifiuti, edilizia e urbanistica, appalti e infrastrutture digitali. Per il conferimento degli incarichi è previsto un contributo statale di complessivi 320,3 milioni, ripartiti con dpcm 12 novembre 2021 fra Regioni e Province autonome. In base a tale atto ammonta a 17 milioni la quota destinata alla Toscana.

Al riguardo, l'art. 2 del citato dpcm richiedeva alle regioni la predisposizione di appositi Piani territoriali finalizzati a mettere a disposizione degli enti locali una quota dei professionisti ed esperti contrattualizzati. Detti Piani andavano redatti secondo uno schema standard allegato al richiamato dpcm e sottoposti alla valutazione di congruenza e all'approvazione da parte del Dipartimento della funzione pubblica (Dfp) della Presidenza del Consiglio dei ministri (art. 4). Nello schema standard una specifica parte del Piano doveva essere dedicata proprio ai profili di *governance*, richiedendo la costituzione di una Cabina di regia regionale incaricata della pianificazione, gestione e verifica delle attività dei professionisti ed esperti, della quale andava fornita una descrizione della composizione e delle modalità di funzionamento, nonché l'indicazione dei canali di ascolto delle amministrazioni del territorio e degli stakeholders.

Attesa la scadenza fissata per la chiusura del progetto in discorso (31 dicembre 2021), tutti gli enti interessati hanno presentato i Piani territoriali e ottenuto la prescritta autorizzazione. La Regione Toscana ha approvato il proprio piano con delibera di Giunta regionale n. 1286 del 6.12.2021 procedendo alla costituzione della Cabina di regia. Quest'ultima, presieduta dal Presidente della Giunta regionale, ha il compito di assicurare una funzione di indirizzo strategico, di coordinamento e di impulso degli interventi della Missione 1, Investimento 2.2 "*Task Force digitalizzazione, monitoraggio e performance*" del PNRR.

Nel dettaglio, la Cabina di regia è composta dal Presidente della Giunta regionale, dal Direttore generale della Giunta regionale, dal Direttore Opere pubbliche, dal Direttore Organizzazione, personale, gestione e sicurezza sedi di lavoro, dal Direttore Sistemi informativi, infrastrutture tecnologiche e innovazione, da un rappresentante di Anci Toscana e da un rappresentante di Upi Toscana.

La Cabina di regia si riunisce almeno una volta al mese su convocazione del Presidente della Giunta regionale toscana ed è supportata da una segreteria tecnica organizzata dalla Direzione generale.

È previsto altresì che i canali di ascolto delle Amministrazioni sul territorio siano assicurati attraverso la stretta collaborazione con Anci ed Upi Toscana e l'eventuale convocazione di tavoli specifici, nonché è contemplata l'organizzazione di riunioni periodiche di coordinamento degli stakeholders del territorio regionale, per un confronto continuo sull'attuazione degli interventi nonché sugli obiettivi di semplificazione.

Per l'esercizio delle proprie funzioni, la Cabina di regia ha a disposizione una Task Force, costituita da 4 unità di professionisti, che è chiamata a svolgere, oltre all'attività di valutazione, monitoraggio e rendicontazione, anche una funzione di coordinamento ed impulso della Missione 1, Investimento 2.2 "*Task Force digitalizzazione, monitoraggio e performance*" del PNRR per supportare l'attività d'indirizzo strategico della Cabina stessa.

3 II PNRR

Di seguito si riporta il dettaglio dei progetti finanziati specificatamente dal fondo PNRR con le relative movimentazioni finanziarie sui bilanci 2021 e successivi.

L'unico progetto avviato nell'esercizio 2021 a valere sulle risorse del PNRR è quello riferito alla missione 1 "*digitalizzazione, innovazione, competitività, cultura*". Più in dettaglio, trattasi di un progetto relativo all'istituzione della già descritta Cabina di regia (v. *supra* par. 2) ed alla formazione di una *task force* di n. 53 esperti che prevedeva uno stanziamento sul bilancio 2021 di circa 2 milioni, non impegnati al termine dell'anno.

La Regione fornisce altresì i dati riferiti al triennio 2022-2024, caratterizzato da movimentazioni complessive sul fondo in oggetto per 109,69 milioni suddivise tra i singoli progetti attivati.

Tab. 2 - PNRR - movimentazioni finanziarie sul bilancio regionale.

(in euro)

Missione	Riforma/ investimento	Descrizione missione - componenti - riforme/interventi	PNRR - movimentazioni anno 2021							PNRR - movimentazioni triennio 2022-2024		
			Capitoli di bilancio entrata/spesa PNRR	PNRR stanziamento entrata/spesa	PNRR accertato	PNRR riscosso	PNRR impegnato	PNRR pagato	PNRR impegnato confluito in fpv	PNRR anno 2022	PNRR anno 2023	PNRR anno 2024
M2 - rivoluzione verde e transizione ecologica	D.l. 59/2021 - misure urgenti relative al fondo complementare al PNRR e altre misure urgenti per gli investimenti	Interventi complementari rispetto al piano strategico nazionale della mobilità sostenibile										
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica	Efficientamento energetico e sismico edilizia residenziale privata e pubblica	Progetto sicuro verde e sociale. Programma di riqualificazione edilizia residenziale pubblica										
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica	Investimento 4.4.2	Rinnovo del parco ferroviario regionale per il trasporto pubblico con treni alimentati con combustibili puliti (2021- 2026)	E/24180 U/31436							6.010.442,06	6.464.719,66	6.464.719,66
M5 - Inclusione e coesione*	Rigenerazione urbana e housing sociale	Abitare la Valle del Serchio. Progetto innovativo per la qualità dell'abitare	E/42602 U/33082							1.494.310,92	10.169.707,83	3.279.090,47
M5 - Inclusione e coesione*	Rigenerazione urbana e housing sociale	Cascina. Progetto innovativo per la qualità dell'abitare	E/42602 U/33083							1.492.839,20	2.100.062,17	11.335.490,63
M5 - Inclusione e coesione*	Rigenerazione urbana e housing sociale	Nuove case. Progetto innovativo per la qualità dell'abitare	E/42602 U/33084							1.498.718,47	6.459.183,23	7.029.282,98
M1- Digitalizzazione, innovazione, competitività e cultura	2.2 Protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale	M1C3 - rigenerazione di piccoli Siti culturali, patrimonio Culturale religioso e rurale	E/42606 U/42944							32.473.587,58		
M1- Digitalizzazione innovazione, competitività e cultura	Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR - task force digitalizzazione, monitoraggio e performance	Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR	E/22640 U/72131	2.062.711,21	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.677.772,09	5.677.772,09	0,00
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica***	Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile. Investimento 4.1	Rafforzamento mobilità ciclistica										
M6 - Salute***	Innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale	Verso un ospedale sicuro e sostenibile: individuazione del piano dei fabbisogni per interventi di edilizia sanitaria di adeguamento sismico										

Missione	Riforma/ investimento	Descrizione missione - componenti - riforme/interventi	PNRR- movimentazioni anno 2021							PNRR - movimentazioni triennio 2022-2024		
			Capitoli di bilancio entrata/spesa PNRR	PNRR stanziamento entrata/spesa	PNRR accertato	PNRR riscosso	PNRR impegnato	PNRR pagato	PNRR impegnato confluito in fpv	PNRR anno 2022	PNRR anno 2023	PNRR anno 2024
M6 - Salute***	Innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale	Ammodernamento del parco tecnologico e digitale ospedaliero; Rafforzamento dell'infrastruttura tecnologica e degli strumenti per la raccolta, l'elaborazione, l'analisi dei dati e la simulazione; Sviluppo delle competenze tecniche-professionali, digitali e manageriali del personale del sistema sanitario										
M6 Salute***	Reti di prossimità, strutture intermedie e telemedicina per l'assistenza territoriale	Case della Comunità e presa in carico della persona, Casa come primo luogo di cura e Telemedicina, Rafforzamento dell'assistenza sanitaria intermedia e delle sue strutture - Ospedali di Comunità										

Fonte: Corte dei conti su esame normativa nazionale su PNRR e dati della Regione Toscana.

*L'importo complessivo del progetto riferito alla M5-inclusione e coesione, nella somma delle sue tre componenti, è pari a 44,8 milioni, in coerenza con quanto previsto nel d.m. n. 383/2021.

***Progetto non inserito nella tabella compilata dalla Regione, ma descritto negli allegati alla risposta istruttoria.

4 Il Piano nazionale complementare

Il d.l. 6 maggio 2021, n. 59, convertito con l. 1° luglio 2021, n. 101 istituisce il Piano nazionale complementare (PNC) ossia, un piano finalizzato ad integrare con risorse nazionali gli interventi del PNRR. L'ammontare delle risorse messe a disposizione per il periodo 2021-2026 è complessivamente pari a 30.622,46 milioni per il finanziamento di una serie specifica di interventi elencati nel decreto del Mef 15 luglio 2021, che stabilisce anche il cronoprogramma per la verifica dello stato di avanzamento dei progetti.

Con tale atto sono stati individuati, per ciascun intervento o programma riferito al Fondo complementare, gli obiettivi iniziali, intermedi e finali determinati in relazione al cronoprogramma finanziario e coerenti con gli impegni assunti nel PNRR²¹⁸.

Con successivi dpcm si provvede alle assegnazioni alle regioni ed alle province autonome, attraverso l'individuazione di indicatori di riparto su base regionale, alla definizione delle modalità e dei termini di ammissione a finanziamento degli interventi, fissando, al riguardo, specifici parametri, nonché le modalità di erogazione dei finanziamenti.

Ai fini della corretta programmazione finanziaria delle risorse e dell'erogazione dei contributi concessi per la progettazione e la realizzazione di investimenti relativi a interventi di spesa in conto capitale, l'amministrazione erogante verifica l'avvenuta esecuzione da parte degli enti beneficiari degli adempimenti elencati nella disposizione. Il mancato rispetto dei termini previsti dal cronoprogramma procedurale degli adempimenti o la mancata alimentazione dei sistemi di monitoraggio comportano la revoca, da parte del Ministero titolare, del finanziamento qualora non risultino assunte obbligazioni giuridicamente vincolanti, (fatte salve le procedure applicabili ai programmi ed interventi cofinanziati dal PNRR ai sensi dell'art. 14, co.1, ultimo periodo, del d.l. n. 77/2021 e quanto previsto dal medesimo art. 14, co. 1, primo periodo). Le risorse disponibili per effetto delle revoche, anche iscritte in conto residui, sono riprogrammate con uno o più decreti del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, secondo criteri premianti nei confronti delle amministrazioni che abbiano riportato i migliori dati di impiego delle risorse. Qualora siano state già trasferite dal bilancio dello Stato, devono essere tempestivamente versate all'entrata del bilancio dello Stato per la successiva riassegnazione, in caso contrario sono attivate le diverse operazioni di recupero.

La Regione Toscana ha al momento indirizzato le risorse attribuite con il Fondo complementare ai seguenti interventi: "Rinnovo flotte bus, treni, navi verdi-Bus", "Ospedale sicuro e sostenibile"²¹⁹, "Sicuro, verde e sociale: riqualificazione edilizia, residenziale pubblica"²²⁰.

²¹⁸ In particolare, l'allegato 1 al decreto contiene schede progetto e cronoprogrammi procedurali e finanziari del fondo complementare.

²¹⁹ D.g.r. n. 760/2021. L'allegato A della citata d.g.r. suddivide le somme per Asl.

²²⁰ D.g.r. n. 1423/2021. Il comma 2-septies dell'art.1 dispone che "al fine di favorire l'incremento del patrimonio dell'edilizia residenziale pubblica" le risorse di tale punto vengono destinate al finanziamento di un programma interventi di riqualificazione del patrimonio di edilizia residenziale pubblica".

Solo quest'ultimo progetto prevede risorse a valere sul 2021, come verrà dettagliato nel paragrafo di riferimento.

Per quanto concerne il progetto relativo al "Rinnovo flotte bus, treni, navi verdi-Bus", si precisa che le risorse impegnano il bilancio regionale a partire dall'esercizio 2022.

Per il progetto relativo alla missione 6, componente 2.1.2 "Ospedale sicuro e sostenibile", peraltro finanziato con risorse sia afferenti al PNRR che al PNC, la Regione precisa che "è in corso di elaborazione una apposita Delibera di Giunta di variazione del bilancio, con la quale saranno creati appositi capitoli di entrata e di uscita destinati ad accogliere le risorse del PNRR e del PNC. A seguito di quella, e ipotizzando che nel frattempo l'istruttoria ministeriale sulle schede intervento sia terminata, sarà possibile adottare una Delibera di Giunta con la quale saranno impegnate le risorse a favore degli interventi programmati ed istruiti positivamente dal Ministero".

Successivamente, come meglio esposto in seguito, la Regione Toscana ha adottato la d.g.r. n. 599/2022.

I movimenti finanziari sul bilancio 2021 riguardano, in questo caso, la Missione 2 "Efficientamento energetico e sismico edilizia residenziale privata e pubblica" con uno stanziamento di 9,3 milioni. Tali risorse sono state accertate dalla Regione, ma non impegnate nel corso dell'anno andando quindi a confluire nell'avanzo vincolato.

Tab. 3 - Piano nazionale complementare - movimentazioni finanziarie sul bilancio regionale.

(in euro)

missione	riforma/investimento	Capitoli entrata/spesa	PNC - movimentazioni anno 2021						PNC - movimentazioni triennio 2022-2024			anticipazioni complessive
			Pnc stanziamento entrata/spesa	Pnc accertato	Pnc riscosso	Pnc impegnato	Pnc pagato	Pnc impegnato confluente in fpv	Pnc anno 2022	Pnc anno 2023	Pnc anno 2024	
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica	D.l. 59/2021 - misure urgenti relative al fondo complementare al PNRR e altre misure urgenti per gli investimenti - Rinnovo flotte bus, treni, navi verdi-Bus	E/41097 U/41241			0,00	0,00	0,00	0,00	2.410.240,00	3.132.691,00	6.169.546,00	
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica	Efficientamento energetico e sismico edilizia residenziale privata e pubblica	E/41098 U/33081	9.346.635,36	9.346.635,36	9.346.635,36	0,00	0,00	0,00	18.693.270,72	16.356.611,88	16.356.611,88	9.346.635,36
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica	Investimento 4.4.2											
M5 - Inclusione e coesione	Rigenerazione urbana e housing sociale											
M5 - Inclusione e coesione	Rigenerazione urbana e housing sociale											
M5 - Inclusione e coesione	Rigenerazione urbana e housing sociale											
M1 - Digitalizzazione, innovazione, competitività e cultura	2.2 Protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale											
M1 - Digitalizzazione innovazione, competitività e cultura	Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR - task force digitalizzazione, monitoraggio e performance											
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica***	Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile. Investimento 4.1 Rafforzamento mobilità ciclistica											
M6 - Salute***	Innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale - Verso un ospedale sicuro e sostenibile											
M6 - Salute***	Innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale - Ammodernamento tecnologico e professionale											
M6 Salute***	Reti di prossimità, strutture intermedie e telemedicina per l'assistenza territoriale											

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

***Progetto non inserito nella tabella compilata dalla Regione, ma descritto negli allegati alla risposta istruttoria.

5 Il Fondo complementare regionale

La Regione, con decisione della Giunta regionale 20 dicembre 2021 n. 36 dà mandato ai competenti uffici della Direzione *“Sanità, Welfare e Coesione sociale”* di costituire un *“Fondo complementare regionale”* per finanziare una serie di interventi ritenuti non destinatari delle risorse PNRR ma da utilizzare in sinergia con tali risorse per il raggiungimento degli obiettivi posti dalla Missione 6 *“Salute”*.

Con d.g.r. 27 dicembre 2021 n. 1429 è stato, pertanto, costituito il *“Fondo complementare regionale”* con una prima dotazione di 20,00 milioni, prenotati sul capitolo di uscita n. 24482/2022. Si tratta di risorse derivanti da indebitamento, stanziato con l.r. n. 19/2019 per il finanziamento dell'investimento afferenti alle *“Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie”*, così come rimodulato con l.r. n. 44/2021 (*Interventi normativi collegati alla seconda variazione al bilancio di previsione finanziario 2021-2023*).

La Regione precisa che *“anche in questo caso è in corso di elaborazione una apposita proposta di variazione del bilancio (da operare con legge), con la quale le risorse vengono riallocate sulle diverse annualità in funzione del presumibile andamento della spesa negli anni di attuazione del PNRR. A seguito dell'adozione di questa variazione potranno essere impegnate le risorse a favore degli interventi oggetto di programmazione, come risultanti a seguito della istruttoria ministeriale”*.

Inoltre, con riferimento alla Missione 2, progetto *“Rinnovo flotte bus, treni, navi verdi – Bus”* finanziato con il piano nazionale complementare di cui al d.l. n. 59/2021, sussiste un finanziamento aggiuntivo a carico della Regione di 4,5 milioni, previsto dalla d.g.r. n. 930/2021, destinato alle medesime finalità di investimento delle risorse dei decreti ministeriali n. 81/2020 e n. 223/2020.

Al riguardo la Regione, in sede istruttoria, precisa che *“ad oggi tali risorse appaiono solo prenotate (con numero 2021865) e non impegnate, si rimanda pertanto a successivo atto l'eventuale destinazione delle stesse risorse”*.

Tab. 4 - Fondo complementare regionale - movimentazioni finanziarie sul bilancio regionale.

(in euro)

Missione	Riforma/Investimento	Descrizione Missione- componenti - riforme/interventi	Fondo Complementare Regionale (FCR)					Normativa regionale
			Capitoli di bilancio entrata/spesa	Stanziamento entrata/spesa	FCR accertato	FCR impegnato	FCR reimputato ad esercizio successivo	
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica	D.l. 59/2021 - misure urgenti relative al fondo complementare al PNRR e altre misure urgenti per gli investimenti	Interventi complementari rispetto al piano strategico nazionale della mobilità sostenibile	E/51002 U/32122	4.500.000,00				Fondo complementare regionale - (d.g.r. n. 81/2020 e d.g.r. n. 223/2020)
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica	efficientamento energetico e Sismico edilizia residenziale privata e pubblica	Progetto sicuro verde e sociale. Programma di riqualificazione edilizia residenziale pubblica.						
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica	Investimento 4.4.2	Rinnovo del parco ferroviario regionale per il trasporto pubblico con treni alimentati con combustibili puliti (2021-2026)						
M5 - Inclusione e coesione	Rigenerazione urbana e housing sociale	Abitare la valle del Serchio. Progetto innovativo per la qualità dell'abitare						
M5 - Inclusione e coesione	Rigenerazione urbana e housing sociale	Cascina. Progetto innovativo per la qualità dell'abitare						
M5 - Inclusione e coesione	Rigenerazione urbana e housing sociale	Nuove case. Progetto innovativo per la qualità dell'abitare						
M1- Digitalizzazione, innovazione, competitività e cultura	2.2 protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale	M1C3 - Rigenerazione di piccoli siti culturali, patrimonio culturale religioso e rurale.						
M1- Digitalizzazione innovazione, competitività e cultura	Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR - task force digitalizzazione, monitoraggio e performance	Semplificazione e standardizzazione delle procedure						
M2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica***	Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile. Investimento 4.1	Rafforzamento mobilità ciclistica						
M6 - Salute	Innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale	Verso un ospedale sicuro e sostenibile: individuazione del piano dei fabbisogni per interventi di edilizia sanitaria di adeguamento sismico	E/51002 U/24482	20.000.000,00			20.000.000,0	Fondo complementare regionale - Decisione 36/2021 e d.g.r. n. 1429/2021
M6 - Salute	Innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale	Ammodernamento del parco tecnologico e digitale ospedaliero; Rafforzamento dell'infrastruttura tecnologica e degli strumenti per la raccolta, l'elaborazione, l'analisi dei dati e la simulazione; Sviluppo delle competenze tecniche-professionali, digitali e manageriali del personale del sistema sanitario						
M6 Salute	Reti di prossimità, strutture intermedie e telemedicina per l'assistenza territoriale	Case della Comunità e presa in carico della persona, Casa come primo luogo di cura e Telemedicina, Rafforzamento dell'assistenza sanitaria intermedia e delle sue strutture - Ospedali di Comunità						

Fonte: Corte dei conti su normativa regionale e dati forniti da Regione Toscana.

5.1 I singoli progetti

L'analisi prosegue esaminando i singoli progetti rappresentati nelle tabelle del presente capitolo, secondo l'ordine ivi riportato. Si tratta di un primo e sintetico esame sullo stato di attuazione del PNRR in Regione Toscana e dei progetti ad esso riferiti, sulla base delle informazioni prodotte dall'Amministrazione regionale a seguito di apposita richiesta istruttoria. I dati sono aggiornati ad aprile 2022 ed integrati da questa Sezione con gli atti regionali deliberati nel mese di maggio 2022.

5.2 Missione 2 - Interventi complementari rispetto al piano strategico nazionale della mobilità sostenibile per il rinnovo di flotte bus, treni e navi verdi - M2C2 4.4.1

Il progetto è finanziato a valere sulle risorse del Piano nazionale per gli investimenti complementari al PNRR.

Con d.m. n. 315 del 2 agosto 2021 vengono ripartite le risorse del progetto per gli anni dal 2022 al 2026. Alle Regione sono assegnati per tale arco temporale complessivamente, 23.279.841,00 euro (d.g.r. n. 930/2021)²²¹. Il suddetto d.m. prevedeva peraltro, inizialmente, il seguente cronoprogramma (d.m. n. 315/ 2021, art. 3 + allegato 1):

- III° trimestre 2021: adozione d.m. di assegnazione risorse (d.m. n. 315)
- I° trimestre 2022: erogazione anticipazione ai soggetti beneficiari
- III° trimestre 2022 (entro 30 settembre 2022): sottoscrizione contratti relativi alle forniture e alle infrastrutture di supporto, pena la revoca del finanziamento. La verifica avviene attraverso la data di sottoscrizione del contratto riportata sul sistema SIMOG per il CIG o i CIG corrispondenti.

Con nota U.0008405 del 26 ottobre 2021 il Ministero delle infrastrutture e della mobilità sostenibili conferma invece che, con riferimento al d.m. n. 315 del 2 agosto 2021, l'anticipazione potrà essere erogata solo a partire dal 2022.

Con d.g.r. n. 208 del 28 febbraio 2022 la Regione Toscana ha provveduto a dare inizio all'attuazione della missione, definendo le risorse di cui al d.m. n. 315/2021, per una quota pari ad euro 2.410.240 per il 2022. Tali risorse sono state stanziare sul bilancio di previsione annualità 2022 con d.g.r. di variazione al bilancio n. 961/2022 e sono destinate al gestore rappresentato da Autolinee Toscane²²². Con la medesima variazione di bilancio sono previsti stanziamenti in entrata e in spesa a valere sull'annualità 2023 per euro 3.132.960,60. Gli stanziamenti sono confermati anche in sede di bilancio di previsione 2022, con l'aggiunta di euro 6.169.546,00 per il 2024.

Con la citata d.g.r. n. 208/2022 sono, peraltro, assegnate al gestore ulteriori risorse pari ad euro 23.091.266,86 di cui al d.m. n. 81 del 14 febbraio 2020 ed euro 12.259.903,35 di cui al

²²¹ Con d.g.r. n. 930 del 13 settembre 2021 la Regione ha attivato il suddetto finanziamento e conferito mandato al Settore Attività Amministrative per la Mobilità, le Infrastrutture e il Trasporto Pubblico Locale per l'espletamento degli adempimenti conseguenti all'acquisizione in bilancio del relativo finanziamento vincolato per l'importo complessivo di 23.279.841,00 euro.

²²² Autolinee Toscane S.p.A., è gestore del TPL su gomma dell'ATO regionale a seguito di gara espletata dalla Regione Toscana.

d.m. n. 223 del 29 maggio 2020. Ulteriori euro 4.050.038,95 afferenti al d.m. n. 81/2020 sono stati destinati agli enti locali.

Come dichiarato dalla Regione, a seguito di specifica richiesta istruttoria, il cronoprogramma del progetto è in fase di definizione poiché conseguente alla disponibilità dei mezzi reperibili sul mercato.

Per il finanziamento di tale progetto, la Regione prevede inoltre, con la già citata d.g.r. n. 930/2021 di stanziare 4,5 milioni di risorse proprie a titolo di fondo complementare regionale, per cui l'ente ha precisato che, non essendo ancora tali risorse impegnate, si rimanda ad un successivo atto l'eventuale destinazione delle stesse.

5.3 Missione 2 - Efficiamento energetico e sismico edilizia residenziale privata e pubblica. Progetto: sicuro, verde e sociale. Riqualificazione edilizia residenziale pubblica - M2C3.2

Il Fondo complementare del PNRR di cui al d.l. n. 59/2021 mette a disposizione risorse per la riqualificazione degli alloggi di Edilizia Residenziale Pubblica per il periodo 2021-2026. Le principali tipologie di intervento ammesse al finanziamento sono relative a efficientamento energetico; adeguamento sismico; razionalizzazione e frazionamento degli spazi; riqualificazione degli spazi pubblici di pertinenza degli alloggi ERP.

Con dpcm 15 settembre 2021 sono individuati gli indicatori di riparto su base regionale delle risorse assegnate al programma, ai sensi dell'art. 1, comma 2, lett. c), punto 13 del d.l. n. 59/2021.

Le risorse complessivamente assegnate alla Regione Toscana per il periodo 2021-2026 ammontano a 93,47 milioni così ripartiti:

Tab. 5 - Quota Regione Toscana progetto "Riqualificazione edilizia residenziale pubblica". (in euro)

Progetto "Riqualificazione edilizia residenziale pubblica" - quote Regione Toscana						
2021	2022	2023	2024	2025	2026	Totale
9.346.635,36	18.693.270,72	16.356.611,88	16.356.611,88	16.356.611,88	16.356.611,88	93.466.353,62

Fonte: Cortei dei conti su allegato 1 al dpcm 15 settembre 2021.

Con d.g.r. n. 1355 del 20 dicembre 2021 la Regione ha provveduto, mediante apposita variazione di bilancio, alla creazione di un pertinente capitolo di entrata (41098/E) su cui viene acquisita, in coerenza al cronoprogramma, una quota del 10 per cento delle risorse del "Programma" pari ad euro 9.346.635,36 sull'annualità 2021 del bilancio finanziario gestionale 2021/2023. Parimenti, viene creato il corrispondente capitolo di spesa (33081/U), su cui tuttavia, a seguito dello stanziamento previsionale, non fa seguito il successivo impegno. La somma confluisce, infatti, nel risultato di amministrazione tra i fondi vincolati per trasferimenti tenuto conto che all'accertamento, peraltro incassato dalla Regione, non ha fatto seguito alcun impegno. Tale operazione genera un vantaggio per il bilancio regionale, sia in termini di incremento del risultato di amministrazione che di benefici sulla consistenza di cassa.

Le somme accertate costituiscono anticipazioni ai sensi dell'art. 4 del richiamato dpcm. Lo stesso stabilisce, infatti, le modalità e i termini di ammissione a finanziamento degli interventi a valere su tali risorse e disciplina le modalità di erogazione dei finanziamenti, nell'ambito della dotazione finanziaria destinata al Programma²²³.

Le regioni e le province autonome devono predisporre, ai sensi dell'art. 3 del d.p.c.m. 15 settembre 2021, un Piano degli interventi ammessi a finanziamento entro e non oltre il 31 dicembre 2021, con indicazione per ogni intervento del soggetto attuatore e del relativo Cup e devono trasmettere detto Piano, entro e non oltre il 15 gennaio 2022, al Ministero delle infrastrutture e delle mobilità sostenibili per la sua approvazione. Tale Piano è stato approvato dalla Regione Toscana come allegato alla d.g.r. n. 1423/2021 denominato "PNRR - Fondo complementare - Piano regionale relativo agli interventi previsti dal programma - Sicuro, verde e sociale: riqualificazione della edilizia residenziale pubblica". Lo stesso è comprensivo dell'elenco degli interventi da ammettere al finanziamento e di un ulteriore e separato elenco di interventi, eccedente l'importo assegnato, finalizzato ad agevolare l'utilizzo di eventuali economie di gara, nonché di ulteriori risorse disponibili. La Regione dichiara che per ogni intervento è stato indicato il soggetto attuatore ed il relativo Cup.

La tabella seguente, prodotta dalla Regione Toscana, riproduce il cronoprogramma degli interventi connessi al programma e lo stato di avanzamento delle attività, come individuato dall'allegato 1 al d.m. 15/07/2021.

Tab. 6 - Cronoprogramma e avanzamento attività progetto "Riqualificazione edilizia residenziale pubblica.

Cronoprogramma di cui al d.m. 15/07/2021		Avanzamento attività Regione Toscana	
Data	Attività	Data	Attività
31/12/2021	Pubblicazione dei Bandi da parte delle Regioni per individuazione proposte da parte degli ex Istituti autonomi case popolari (soggetti gestori) e conseguente predisposizione della programmazione degli interventi da parte delle Regioni	28/10/2021	Approvato avviso per ricognizione interventi con d.g.r. n. 1133/2021. Approvazione criteri, riparto risorse e procedure per la presentazione di progetti da parte dei soggetti gestori di e.r.p.
		27/12/2021	Approvato il programma degli interventi con d.g.r. n. 1423/2021
15/01/2022	Trasmissione della programmazione degli interventi da parte delle Regioni al MIMS e al Dipartimento Casa Italia. Individuazione delle stazioni appaltanti (centrali uniche di committenza nazionali, regionali o enti locali) da parte delle Regioni	29/12/2021	Trasmissione al Mims del piano regionale interventi
		30/03/2022	Approvazione da parte del Mims del piano degli interventi della Regione Toscana
30/06/2023	Consegna/avvio lavori		
31/03/2026	Conclusioni degli interventi, con certificato di collaudo finale redatto dalle stazioni appaltanti		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Toscana.

In base al cronoprogramma indicato nel citato d.m. 15/7/2021, nel primo semestre 2022 sarebbe dovuta avvenire anche l'individuazione delle stazioni appaltanti da parte della Regione ed il conseguente affidamento. Su tale aspetto niente ha specificato la Regione in sede istruttoria.

²²³ Tali modalità si definiscono attraverso due prime assegnazioni del 30 per cento, la prima al raggiungimento del 20 per cento degli interventi ammessi a finanziamento e la seconda al raggiungimento del 40 per cento. I trasferimenti successivi ai soggetti attuatori sono erogati sulla base dello stato di avanzamento dei lavori. È prevista, infine, una tranche del 10 per cento del finanziamento assegnato, al raggiungimento del 100 per cento degli interventi ammessi a finanziamento (art. 4 del d.p.c.m. 15 settembre 2021).

5.4 Missione 2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica. Componente M2C2 Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile. Investimento 4.4.2 - Acquisto treni - M2C2 4.4.2

Il progetto riguarda l'acquisto di treni ad alimentazione elettrica o ad idrogeno per il rinnovo delle flotte del materiale rotabile ferroviario utilizzato per servizi di trasporto regionale di interesse regionale disciplinato dal d.m. n. 319/2021.

L'ente, in sede istruttoria, ha fornito il crono programma dell'investimento in oggetto, riferendosi ai termini previsti dal d.m. n. 319/2021 che prevede quanto segue:

- procedure di gara per acquisto treni iniziate dopo il 13.07.2021;
- contratti di fornitura sottoscritti entro il 30.06.2023;
- consegna 2 treni entro 31.12.2024;
- completamento forniture entro 31.12.2026.

Con la successiva d.g.r. n. 205/2022 la Regione Toscana ha provveduto a dare inizio all'attuazione del progetto, mediante l'individuazione dei soggetti attuatori ed il riparto delle risorse assegnate con i decreti ministeriali n. 319/2021 e n. 164/2021.

Come soggetti attuatori sono state individuate le imprese affidatarie dei servizi di trasporto pubblico ferroviario in Toscana, Trenitalia S.p.A. e Trasporto Ferroviario Toscano S.p.A.

La delibera provvede, inoltre, a ripartire tra i due soggetti attuatori le risorse messe a disposizione dal già citato d.m. n. 319/2021, pari a complessivi euro 27.995.544,49 (come riportato nella precedente tab. 1) sulle annualità 2022-2026.

Lo stesso atto inoltre assegna a Trenitalia S.p.A. le risorse messe a disposizione dal d.m. 164/2021 pari complessivamente ad euro 13.113.401,19 sui bilanci 2022-2033. Tale importo non è stato tuttavia indicato dalla Regione nella tabella generale riepilogativa dei progetti in corso (cfr. tab 1 e successive).

5.5 Missione 5 - Inclusione sociale e coesione. Rigenerazione urbana e housing sociale. Programma Innovativo Nazionale per la Qualità dell'Abitare (PINQuA). M5C2 2.3

Il progetto in questione è inserito all'interno del Programma innovativo nazionale per la qualità dell'abitare (PINQuA), istituito dall'art. 1 commi 437-439 della l. n. 160/2019 (legge di bilancio per il 2020) al fine di concorrere alla riduzione del disagio abitativo, con particolare riferimento alle periferie, e favorire lo scambio tra le varie realtà regionali²²⁴. Tale progetto prevede la realizzazione di nuove strutture di edilizia residenziale pubblica nonché la riqualificazione di aree degradate, con particolare attenzione all'innovazione verde e alla sostenibilità (d.m. n. 804/2022).

²²⁴ Nel dettaglio, citando testualmente il comma 437 "è finalizzato a riqualificare e incrementare il patrimonio destinato all'edilizia residenziale sociale, a rigenerare il tessuto socioeconomico, a incrementare l'accessibilità, la sicurezza dei luoghi e la rifunzionalizzazione di spazi e immobili pubblici, nonché a migliorare la coesione sociale e la qualità della vita dei cittadini, in un'ottica di sostenibilità e densificazione, senza consumo di nuovo suolo e secondo i principi e gli indirizzi adottati dall'Unione europea, secondo il modello urbano della città intelligente, inclusiva e sostenibile (Smart City)".

La Regione Toscana, con d.m. n. 383 del 7 ottobre 2021²²⁵, è stata ammessa a finanziamento con le tre proposte riportate nella precedente tab. 1 per un importo complessivo di circa 45 milioni approvate dalla Giunta regionale con d.g.r. n. 165 dell'8 marzo 2021²²⁶: Progetto "C.A.S.C.I.N.A.; Progetto "Abitare la Valle del Serchio"; Progetto "Nuove CA.SE. Qualità dell'abitare e della coesione sociale".

La Regione Toscana, con d.g.r. n. 1214 del 22 novembre 2021 ha confermato la volontà di accedere al finanziamento per i citati progetti e di approvare per gli stessi i cronoprogrammi rimodulati così da renderli compatibili con la data di conclusione prevista dal PNRR (31 marzo 2026).

Con decreto direttoriale n. 804 del 20 gennaio 2022 sono definite le modalità di anticipazione, gestione e rendicontazione del finanziamento nonché le modalità di rilevazione dei dati di attuazione finanziaria, fisica e procedurale relativi agli interventi finanziati dal Programma, ivi comprese le anticipazioni spettanti e le modalità (tramite anticipazioni) e i tempi di erogazione delle stesse sulla base dei decreti attuativi previsti dal comma 1042 della legge 30 dicembre 2020, n. 178²²⁷.

Allo stato attuale la Regione Toscana ha previsto stanziamenti di entrata e di spesa sul bilancio di previsione 2022-2024 a valere sul finanziamento PNRR, come risulta dalla precedente tabella n. 2.

La tabella seguente riproduce il cronoprogramma previsto per i progetti e lo stato di avanzamento delle attività, così come trasmesso dalla Regione Toscana a seguito di richiesta istruttoria.

²²⁵ Con d.m. n. 383 del 7 ottobre 2021 è stata, infatti, approvata la graduatoria del programma nonché gli elenchi dei beneficiari e delle proposte, valutate positivamente dall'Alta Commissione, nonché la somma attribuita a ciascun beneficiario. Le procedure per la presentazione delle proposte, i criteri per la valutazione e le modalità di erogazione dei finanziamenti sono stati definiti con decreto Interministeriale n. 395 del 16 settembre 2020 mentre con d.m. n. 474 del 27 ottobre 2020 e s.m.i. è stata istituita presso il Mims l'Alta Commissione per provvedere all'esame delle proposte presentate dai soggetti.

²²⁶ Con d.g.r. n. 1214/2021 viene accettato il finanziamento del progetto.

²²⁷ Nello specifico, è prevista l'erogazione del contributo, nel rispetto dell'art. 2 del decreto Mef dell'11 ottobre 2021, attraverso un primo acconto del 10 per cento e successivamente una o più quote intermedie fino al raggiungimento del 90 per cento dell'importo della spesa della proposta, sulla base delle richieste di pagamento a titolo di rimborso per le spese effettivamente sostenute dal Soggetto beneficiario PINQuA, attestanti lo stato di avanzamento finanziario della proposta. Infine, è prevista una quota a saldo sulla base della presentazione della richiesta di pagamento finale attestante la conclusione degli interventi facenti parte della proposta ed il raggiungimento della quota parte, di pertinenza della proposta, di milestone/target associati all'intervento di riferimento, attraverso i pertinenti indicatori, in coerenza con le risultanze del sistema di monitoraggio di cui all'articolo 1, comma 1043 della legge 30 dicembre 2020, n. 178.

Tab. 7 - Cronoprogramma e avanzamento attività progetto “Rigenerazione urbana e housing sociale”.

Cronoprogramma di cui al decreto direttoriale Mims n. 804/2022		Avanzamento attività Regione Toscana	
Data	Attività	Data	Attività
Entro maggio 2022	Stipula della convenzione tra il soggetto beneficiario (Regione Toscana) e l'Amministrazione Responsabile (MIMS)	Marzo 2022	Convenzioni firmate dalla Regione Toscana e trasmesse al MIMS. In attesa della firma da parte del MIMS
Entro giugno 2022	Stipula convenzione tra soggetto beneficiario (Regione Toscana) e soggetti attuatori (enti locali)		
Entro 365 dalla stipula della convenzione tra Mims e Regione	Trasmissione della documentazione prevista all'art. n. 3, comma n. 3 - lettere a, b, c - del d.d n. 804/2022		
Annualità 2022/2025	Attività di monitoraggio e rendicontazione finalizzate alla valorizzazione dell'indicatore fisico ed al flusso finanziario atto a garantire la realizzazione degli interventi		
Entro marzo 2026	Conclusione interventi		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Toscana.

5.6 Missione 1 - Digitalizzazione, innovazione, competitività e cultura. Protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale. Componente M1C3

In merito a tale componente, la Regione, nella risposta istruttoria, descrive due distinti progetti, di cui tuttavia solo uno ha diretta incidenza sul bilancio regionale e per tale motivazione è l'unico rappresentato nelle precedenti tabelle riassuntive n. 1, 2, 3 e 4.

Per l'attuazione di tale intervento, alla Regione Toscana, in qualità di soggetto attuatore, sono stati assegnati, con d.m. 18 marzo 2022 n. 107 del Ministero della cultura, complessivi euro 32.473.587,58 destinati al finanziamento di un numero minimo di 216 interventi finalizzati al recupero di insediamenti agricoli, fabbricati, manufatti e fabbricati rurali storici, colture agricole di interesse storico ed elementi tipici dell'architettura e del paesaggio rurale. La Regione ha stanziato tali somme a valere sul bilancio di previsione 2022.

La tabella seguente riproduce quanto dichiarato dalla Regione sullo stato di avanzamento del progetto, anche in termini di atti amministrativi adottati.

Tab. 8 - Stato avanzamento progetto “Protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale”.

Atti amministrativi adottati	Descrizione	Stato avanzamento
D.g.r. n. 386 dell'11 aprile 2022	Approvazione schema di avviso	Attualmente è in corso la presentazione telematica delle domande esclusivamente mediante l'applicativo informatico predisposto da Cassa depositi e prestiti S.p.A. a partire dal giorno 26.04.2022 fino al giorno 23.05.2022
D.d. 6821 del 13 aprile 2022	Avviso pubblico per la presentazione di proposte di intervento per il restauro e la valorizzazione del patrimonio architettonico e paesaggistico rurale	
D.d. 7325 del 21 aprile 2022	Avviso pubblico per la presentazione di proposte di intervento per il restauro e la valorizzazione del patrimonio architettonico e paesaggistico rurale	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Toscana.

Il secondo intervento fa invece riferimento al progetto pilota per la rigenerazione culturale, sociale ed economica dei borghi a rischio abbandono e abbandonati, rivolta ai comuni della Toscana caratterizzati dalla presenza di un borgo abbandonato o in avanzato processo di declino e abbandono di cui alla nota del Ministro della cultura del 9 dicembre 2021

“Linee di indirizzo sulle modalità attuative dell’intervento 2.1 Attrattività dei Borghi, M1C3 Turismo e Cultura del Piano Nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)”.

Tali linee di indirizzo ministeriali individuano una linea di azione A specifica dedicata ai progetti pilota per la rigenerazione culturale, sociale ed economica dei borghi a rischio abbandono e abbandonati con la quale sarà finanziata la realizzazione di 21 progetti di carattere esemplare (uno per ogni regione o provincia autonoma), ciascuno di importo pari a massimo 20 milioni, finalizzati al rilancio economico e sociale di tali borghi, per i quali si preveda un progetto di recupero e rigenerazione che integri le politiche di salvaguardia e riqualificazione dei piccoli insediamenti storici con le esigenze di rivitalizzazione e rifunzionalizzazione degli stessi. Con d.g.r. n. 184/2022 la Regione individua quale progetto pilota quello relativo all’antico borgo di Castelnuovo in Avane (Castiglione dei Sabbioni) presentato dal Comune di Cavriglia.

Come anticipato, tale progetto non ha diretta incidenza sul bilancio regionale in termini di acquisizione delle risorse in quanto l’assegnazione del finanziamento, pari a 20 milioni, viene effettuata direttamente dal Ministero della cultura al soggetto attuatore del progetto selezionato, senza acquisizione delle risorse nel bilancio regionale. La Regione interviene solo in qualità di ente deputato alla regia dell’avviso pubblico e non sono risorse di cofinanziamento regionale né quote di restituzione a rimborso (v. d.g.r. n. 184/2022).

La tabella seguente riproduce quanto dichiarato dalla Regione sullo stato di avanzamento del progetto, anche in termini di atti amministrativi adottati.

Tab. 9 - Stato avanzamento progetto “Rigenerazione dei borghi a rischio abbandono”.

Atti amministrativi adottati	Descrizione	Stato avanzamento
D.g.r. n. 37 del 17 gennaio 2022	Recepimento delle Linee di indirizzo e approvazione dell’Avviso pubblico destinato ai Comuni toscani per la manifestazione d’interesse finalizzata alla selezione del Progetto pilota comprensivo delle schede tecniche di presentazione del progetto	Attualmente è in corso una fase negoziale condotta da un Comitato tecnico Regioni - MIC, al quale partecipano anche un rappresentante delle Regioni, un rappresentante dell’ANCI, un rappresentante delle Associazioni che fanno parte del “Comitato Nazionale dei Borghi”, tesa alla verifica della coerenza delle proposte progettuali con i processi e le tempistiche attuative previste dal PNRR nonché finalizzata a favorire la costruzione di eventuali accordi interistituzionali necessari per l’attuazione dell’iniziativa. La fase negoziale si dovrà concludere entro maggio 2022 e l’assegnazione entro il 30 giugno 2022 delle risorse al soggetto attuatore individuato
D.d. n. 14671 del 3 febbraio 2022	Costituzione gruppo di lavoro tecnico - istruttorio e definizione delle modalità operative per l’istruttoria formale finalizzata alla selezione del progetto pilota	
D.g.r. n. 184 del 21 aprile 2022	Avviso pubblico per la presentazione di proposte di intervento per il restauro e la valorizzazione del patrimonio architettonico e paesaggistico rurale	
D.d. n. 2649 del 18 febbraio 2022	Conclusione istruttoria Avviso pubblico destinato ai Comuni toscani per la manifestazione d’interesse finalizzata alla selezione del Progetto pilota	
D.g.r. n. 223 del 28 febbraio 2022	Approvazione schema di Protocollo d’Intesa tra Regione Toscana e Comune per Progetto pilota	
D.g.r. n. 270 del 14 marzo 2022	Approvazione studio di fattibilità	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Toscana.

5.7 Missione 1 - Digitalizzazione innovazione, competitività e cultura. Task force digitalizzazione, monitoraggio e performance. Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR. MIC1 2.2

La Regione, in sede istruttoria, ha indicato il progetto in esame nell'ambito delle tabelle riepilogative riportate in precedenza (tab. 1 e successive), inviando un ulteriore aggiornamento sullo stato di attuazione dello stesso al 30 aprile 2022²²⁸.

Il progetto, finanziato mediante il PNRR e relativo alla Missione 1- componente 1 ed in particolare l'investimento 2.2, si pone, quale obiettivo di rilevanza europea da realizzare entro e non oltre il 31.12.2021, il completamento della procedura di assunzione di un pool di esperti da impiegare per tre anni a supporto delle amministrazioni nella gestione delle nuove procedure per fornire assistenza tecnica. Per la Toscana sono previsti 53 esperti.

Come già descritto nel precedente paragrafo 2, il d.l. n. 80/2021 in particolare detta disposizioni in merito alle modalità di selezione dei professionisti ed esperti per il conferimento di incarichi di collaborazione da parte delle amministrazioni impegnate nell'attuazione dei progetti del PNRR (art. 1) e rimanda ad un decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, la ripartizione delle risorse per il conferimento degli incarichi di collaborazione per il supporto agli enti territoriali nella gestione delle procedure complesse (art. 9).

A tale riguardo, è stato successivamente emanato il d.p.c.m. 12 novembre 2021 che regola le modalità di individuazione e conferimento dei suddetti incarichi e prevede la distribuzione delle risorse mediante specifici criteri tra le regioni e province autonome.

Di seguito il cronoprogramma previsto dal citato d.p.c.m.:

- entro il 30 ottobre 2021 le regioni e le province autonome, sentiti gli enti locali, definiscono, in via preliminare, i fabbisogni in termini di profili professionali;
- entro il 5 novembre 2021 presentazione di Piani territoriali ("Pt") da parte delle regioni e delle province autonome;
- entro il 15 novembre 2021 approvazione dei "Pt" da parte del Dfp che ne valuta la congruenza, sentito il Mef per i profili finanziari;
- entro dicembre 2021 le regioni e le province autonome provvedono a conferire gli incarichi a seguito di procedura comparativa effettuata tra i soggetti presenti negli appositi Elenchi formati sul "Portale del Reclutamento" e resi disponibili dal Dfp.

Gli adempimenti cui sono chiamate Regioni e Province autonome non ammettono ritardi. Infatti, in caso di sfioramento dei tempi, sarà la Funzione pubblica a intervenire direttamente con i poteri sostitutivi previsti dall'art. 12 del d.l. n. 77/2021, convertito con modificazioni, dalla legge n. 108/2021.

Successivamente, con decreto del Capo Dipartimento della funzione pubblica, verranno definite le modalità di anticipazione e gestione del finanziamento, le modalità di rendicontazione nonché di rilevazione dei dati di attuazione finanziaria, fisica e procedurale

²²⁸ La Regione, in seguito ad una prima richiesta della Sezione, aveva già fornito un primo aggiornamento dello stato di attuazione del progetto al 31.12.2021, inviando gli atti di conferimento degli incarichi professionali.

relativi agli interventi finanziati dal programma, ivi comprese le anticipazioni spettanti e le modalità e i tempi di erogazione delle stesse

A partire dalla fine del primo semestre 2022 è previsto il controllo delle procedure e la valutazione periodica dei risultati in termini di riduzione del lavoro arretrato e delle tempistiche di conclusione dei procedimenti (all. B al d.p.c.m. 12 novembre).

Alla Regione Toscana sono stati assegnati per tale progetto euro 17.028.000 sul fondo PNRR (all. A al d.p.c.m. 12 novembre), di cui euro 2.062.711,21 sul bilancio 2021 (variazione di Giunta n. 1251/21) ed euro 5.677.772,09 per ciascuno degli esercizi 2022 e 2023. Inoltre, ulteriori euro 3.609.744,61 sono stanziati sul bilancio di previsione 2024.

Per quanto riguarda il 2021, il suddetto stanziamento non è stato accertato e impegnato.

La Regione ha inoltre emanato la d.g.r. n. 1201/21, che definisce i criteri di selezione degli esperti e dei professionisti e la d.g.r. n. 1286/21 che approva il Piano Territoriale della Regione Toscana per il riparto dei professionisti ed esperti tra livelli di governo e territori sub-regionali ed il piano di attività degli esperti e istituzione della Cabina di regia.

La Regione, in sede istruttoria, ha inviato i decreti del Direttore generale di conferimento degli incarichi predisposti al termine dell'esercizio 2021, unitamente agli schemi di contratto, con impegni di spesa sul bilancio 2022 e successivi, e alla documentazione riguardante le procedure selettive (nomina delle commissioni esaminatrici, verbali di scrutinio delle candidature e rispettivi contratti stipulati), precisando altresì di aver disposto, in esito alle procedure di controllo sulle dichiarazioni presentate dagli esperti nella fase di selezione, tre risoluzioni contrattuali a fronte dei 53 incarichi conferiti. Con d.g.r. n. 58 del 31 gennaio 2020, in particolare, è stata prorogata al 31 dicembre 2022 la validità delle graduatorie inizialmente prevista al 31 gennaio 2022 dalla d.g.r. n. 1201/21 citata, in sede di definizione dei relativi criteri di selezione. Al 30 aprile 2022 uno degli esperti è stato sostituito mentre per gli altri due sono state avviate le procedure di sostituzione. Con d.g.r. n. 278 del 14 marzo 2022, infine, è stato approvato il *"Processo di monitoraggio, controllo e rendicontazione della linea di finanziamento"*.

5.8 Missione 2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica. Componente M2C2 Energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile. Investimento 4.1 Rafforzamento mobilità ciclistica - M2C2 4.1

Per quanto riguarda il presente progetto, la Regione ne ha inviato in sede istruttoria la descrizione, ma non ha provveduto a considerarlo nelle tabelle riepilogative dei progetti in essere (tab. 1 e successive). È stato, quindi, inserito nelle tab. 1 tra i progetti aggiuntivi, insieme a quelli della Missione 6 Salute.

Su tale progetto l'ente precisa che il d.m. n. 4/2022 ha assegnato le risorse per l'attuazione dell'investimento; in particolare sono state finanziate le ciclovie turistiche di interesse nazionale, fra le quali la ciclovia del sole e la ciclovia tirrenica.

Complessivamente, l'ammontare dei contributi assegnati alla Regione Toscana è pari a euro 22.890.054,20 di cui euro 17.434.782,61 per la ciclovia tirrenica ed euro 5.455.271,57 per la ciclovia del sole.

A livello attuativo, nei primi mesi del 2022, è avvenuta, per entrambe le ciclovie, l'identificazione degli interventi che beneficeranno dei fondi PNRR e dei relativi soggetti attuatori con formalizzazione alle Strutture Ministeriali di Rup e Cup.

Per i prossimi mesi è prevista, sulla base di specifici indirizzi della Giunta, la sottoscrizione da parte della Regione di Accordi di Programma attuativi dove verranno disciplinate condizioni, modalità e tempi di realizzazione degli interventi. A livello fisico per tutti gli interventi è stata avviata la progettazione definitiva.

Per quanto concerne la ciclovia tirrenica gli interventi PNRR proposti al momento non beneficiano di altri finanziamenti.

In merito alla presenza di precedenti linee di programmazione, per la ciclovia del sole la Regione Toscana ha proposto di finanziare una parte dei lavori sia con fondi nazionali del d.m. n. 517/2018 già assegnati, e che transitano dal bilancio regionale, sia con fondi PNRR.

5.9 Missione 6 – Salute. Componente 1: reti di prossimità, strutture e telemedicina per l'assistenza sanitaria territoriale. Componente 2: innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale

La Regione, nell'ambito della risposta alla richiesta istruttoria (aprile 2022), non ha fornito dati finanziari sui progetti relativi alla Missione 6 "Salute" in quanto a tale data i relativi interventi erano in fase di avviamento e non era prevista nessuna risorsa in bilancio. Sono stati, pertanto, aggiunti in fondo alla tab. 1 e successive, ad integrazione dei dati forniti dall'ente a seguito di apposito aggiornamento in base alle delibere di giunta approvate nel corso di maggio 2022, descritte di seguito.

In base a tali atti, sono state quantificate risorse destinate alle 2 componenti della Missione 6 per complessivi 451,4 milioni, suddivisi tra la componente 1 (per 173,67 milioni) e la componente 2 per (277,23 milioni). All'interno di quest'ultima, è stato isolato il progetto Ospedale sicuro (118,74 milioni) in quanto ne rappresenta il principale intervento.

L'ente ha inviato, comunque, una descrizione unitaria delle due componenti, specificando che i relativi interventi sono stati individuati tramite concertazione con gli enti del servizio sanitario regionale e con le amministrazioni locali (con riguardo in particolare alla Componente 1 relativa alla sanità territoriale), sulla base degli specifici fabbisogni.

Con d.g.r. del 28 febbraio 2022 n. 225 sono stati individuati gli interventi di edilizia sanitaria afferenti alle nuove strutture di prossimità di cui alla componente 1 (case di comunità, ospedali di comunità e Centrali Operative Territoriali), nonché all'adeguamento antisismico degli ospedali di cui alla componente 2 della Missione 6, da registrare sulla piattaforma Agenas entro il 28 febbraio 2022 per la successiva istruttoria ministeriale, al fine della loro inclusione tra gli allegati al Contratto Istituzionale di Sviluppo da sottoscrivere entro il 31 maggio 2022.

La Regione precisa, inoltre, che tali interventi sono nella fase di avvio della progettazione, per cui non sono stati ancora approvati definitivamente i relativi crono programmi e che le Aziende del SSR hanno manifestato l'intenzione di aderire a quasi tutte le opportunità offerte da Invitalia, ma si attende la convocazione degli specifici incontri per avere

tutte le informazioni necessarie a poter assumere un impegno vincolante di adesione (o meno) alle gare che Invitalia sta predisponendo. Ciò al fine di velocizzare il crono programma degli interventi mediante l'utilizzo di un'unica stazione appaltante (Invitalia).

Per tali progetti è stato, inoltre, previsto, come già specificato in precedenza, un fondo complementare regionale (d.g.r. n. 36/2021 e n. 1429/2021) da utilizzare in maniera integrativa, con risorse in conto capitale pari ad euro 20.000.000 sull'annualità 2022. Tali risorse sono previste mediante il ricorso al debito per il finanziamento di investimenti sanitari di cui all'art. 14 della l.r. n. 19/2019 e s.m.i..

Di seguito si propone una breve descrizione degli investimenti previsti dalle due componenti.

1) Componente 1. Reti di prossimità, strutture e telemedicina per l'assistenza sanitaria territoriale

La componente 1 riguarda i seguenti interventi:

- case della comunità e presa in carico della persona (M6C1 1.1) per un importo di euro 104.214.655,81 al fine della realizzazione di 70 Case della Comunità;
- casa come primo luogo di cura e Telemedicina (M6C1 1.2) per un importo complessivo di euro 12.611.917,93 al fine dell'implementazione di 37 Centrali Operative Territoriali e relativi interconnessione e *devices*;
- rafforzamento dell'assistenza sanitaria intermedia e delle sue strutture - ospedali di comunità (M6C1 1.3) per un importo di euro 56.844.357,72 al fine della realizzazione di 23 ospedali di Comunità.

Il totale delle risorse disponibili ammonta pertanto a euro 173.670.931,46 a valere sul PNRR da ripartire sui bilanci 2022-2026, come indicato nella d.g.r. n. 597 del 23 maggio 2022.

Tali interventi sono collegati a quanto previsto dal decreto ministeriale n. 77/2022²²⁹ relativo alla riforma della sanità territoriale.

L'iter di individuazione degli interventi regionali è iniziato nel 2021 con la decisione di Giunta n. 36/2021 di approvazione della prima programmazione degli investimenti di cui alla componente 1. Lo stesso atto individua gli interventi regionali da presentare ai fini del finanziamento con risorse PNRR e quali presentare a valere su risorse ulteriori di fonte regionale, stabilendo a tal fine, come già detto, la costituzione del Fondo regionale complementare di 20 milioni.

Il programma prevedeva nel I trimestre 2022 la formalizzazione degli interventi programmati con la sottoscrizione del Contratto Istituzionale di Sviluppo (CIS) con il Ministero della salute.

A tale riguardo, è intervenuta la d.g.r. n. 225 del 28 febbraio 2022 che approva gli interventi di edilizia sanitaria afferenti alle nuove strutture di prossimità di cui alla componente 1, nonché all'adeguamento antisismico degli ospedali di cui alla componente 2

²²⁹ Regolamento recante la definizione di modelli e standard per lo sviluppo dell'assistenza territoriale nel Servizio sanitario nazionale.

(progetto “Verso un ospedale sicuro”), da registrare sulla piattaforma Agenas entro febbraio 2022 per la successiva istruttoria ministeriale al fine della loro inclusione tra gli allegati al Contratto Istituzionale di Sviluppo da sottoscrivere entro maggio 2022.

Successivamente, a maggio 2022 viene deliberata la d.g.r. n. 597. Quest’ultima recepisce il decreto del Ministro della salute del 20 gennaio 2022 e che approva il Piano Finanziario della Missione 6 “*Salute*” nel suo complesso (componenti 1 e 2), con riguardo ai fondi PNRR e PNC. Viene inoltre approvato il dettaglio delle attività inerenti alla realizzazione degli interventi inseriti nella programmazione PNRR e PNC, che la Regione Toscana, in qualità di Soggetto Attuatore, svolge direttamente, di quelle che la Regione delega in tutto o in parte ai Soggetti Attuatori Esterni, nonché delle attività che saranno svolte congiuntamente da entrambi.

Infine, la d.g.r. n. 599/2022 individua ed approva i singoli interventi della Missione 6 finanziati dal PNRR, PNC e fondo complementare regionale.

2) Componente 2. Innovazione, ricerca e digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale.

All’interno di tale componente sono individuati numerosi investimenti:

- Ammodernamento del parco tecnologico e digitale ospedaliero (M6C2 1.1);
- verso un ospedale sicuro e sostenibile. individuazione del piano dei fabbisogni per interventi di edilizia sanitaria di adeguamento sismico (M6C2 1.2);
- rafforzamento dell’infrastruttura tecnologica e degli strumenti per la raccolta, l’elaborazione, l’analisi dei dati e la simulazione (M6C2 1.3);
- sviluppo delle competenze tecniche-professionali, digitali e manageriali del personale del sistema sanitario (M6C2 2.2).

Le risorse complessivamente destinate sono pari a 277,73 milioni, come indicato nella già citata d.g.r. n. 597/2022.

Tra questi, il principale progetto in termini di risorse, finanziato oltre che dal PNRR anche dal PNC, riguarda l’intervento “Verso un ospedale sicuro e sostenibile: individuazione del piano dei fabbisogni per interventi di edilizia sanitaria di adeguamento sismico” (M6 C2 1.2).

Il progetto si riferisce all’adattamento delle strutture ospedaliere alle normative antisismiche ed è finanziato complessivamente per euro 118.739.398,21 (come risulta dalla precedente tab. 1).

Con riferimento a questo specifico progetto, la Regione ha emanato la d.g.r. n. 760/2021 che approva la proposta di investimenti di presentare al Ministero della salute. Successivamente, la già citata d.g.r. n. 225/2022 ha individuato gli interventi programmati da finanziarie mediante le risorse disponibili sul PNRR e sul PNC (all. D alla d.g.r. n. 225).

Anche in questo caso, come per la componente 1, interviene in ultimo la d.g.r. n. 597/2022 di approvazione del piano di ripartizione delle risorse tra i vari interventi della Missione 6, che prevede la disponibilità, per il presente progetto, di euro 36.315.079,52, al fine

della realizzazione di 7 interventi sul PNRR, e di un ulteriore importo imputato al PNC, pari ad euro 82.424.318,69, per complessivi euro 118.739.398,21.

Gli altri investimenti riferiti alla componente 2 e sopra elencati vengono finanziati complessivamente per euro 158.991.512,57 a valere sul PNRR (tabella 1).

La d.g.r. n. 599/2022 ripartisce altresì il totale delle risorse di cui alla componente 2 tra i singoli enti del servizio sanitario regionale (all. E).

6 Progetti ricompresi in precedenti linee di finanziamento

Del totale delle risorse complessive del PNRR 75,98 milioni sono afferenti a progetti già in essere e ricompresi in precedenti programmazioni o linee di finanziamento.

A seguito di specifica richiesta istruttoria la Regione comunica che la Direzione Sanità, Welfare e Coesione è la sola direzione regionale ad avere progetti, in precedenti linee di programmazione, già finanziati con risorse regionali che sono diventati oggetto di rifinanziamento nell'ambito del PNRR/PNC, rappresentati nella tabella che segue.

Tab. 10 - Progetti già in essere e ricompresi in precedenti programmazioni o linee di finanziamento. (in euro)

Azienda sanitaria	Fonte di finanziamento PNRR/PNC	Descrizione interventi	Costo totale
Azienda Ospedaliero Universitaria Careggi	PNC	Pad.11 - Radioterapia - Ristrutturazione ai fini della riorganizzazione funzionale	5.629.196,55
Azienda USL Toscana Nord Ovest	PNRR	Realizzazione nuovo distretto Rosignano (LI)	7.600.000,00
Azienda USL Toscana Nord Ovest	PNRR	Realizzazione della Casa della Comunità Massa	7.500.000,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Realizzazione della Casa della Comunità dell'Impruneta	2.900.000,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Realizzazione del Nuovo Distretto sanitario di Dicomano per la realizzazione di una Casa della Comunità	1.800.000,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Casa della Comunità Santa Croce	2.100.000,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Ospedale di comunità Castelfiorentino	11.000.000,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Realizzazione del Nuovo Distretto di Sesto Fiorentino per la realizzazione di una Casa della Comunità	8.400.000,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Realizzazione Casa della Comunità Montecatini Terme	450.000,00
Azienda USL Toscana Nord Ovest	PNRR	Realizzazione Casa della Comunità Aulla	2.700.000,00
Azienda USL Toscana Nord Ovest	PNRR	Realizzazione Casa della Comunità PO Livorno (Pad. 24)	6.897.928,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Realizzazione del Distretto sociosanitario del Q1 presso il Centro Servizi di Montedomini con realizzazione di una Casa della Comunità	8.000.000,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Casa della comunità Montespertoli	1.925.404,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Casa della comunità Ponte a Egola	4.611.000,00
Azienda Usl Toscana Centro	PNRR	Realizzazione Distretto San Paolo (PO) con realizzazione di una Casa della Comunità	4.472.630,00
Totale			75.986.158,55

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Gli investimenti elencati riguardano investimenti sanitari pregressi finanziati in precedenza con mutui a pareggio o con autorizzazione a nuovo debito.

La Regione precisa, inoltre, che *“le eventuali deliberazioni di rimodulazione sono in corso di predisposizione e saranno presentate per l'approvazione della Giunta non appena si avrà certezza della ammissibilità dei progetti presentati e saranno adottati gli atti di assegnazione dei fondi PNRR e PNC”*.

7 Impatto sul bilancio 2021

Per quanto riguarda il bilancio 2021, oggetto di analisi nel presente referto, questo viene influenzato in modo limitato dai movimenti contabili riferiti ai progetti PNRR, in quanto la maggior parte di essi risulta ancora in fase di avvio al termine dell'esercizio.

I dati sotto riportati, relativi la bilancio di previsione 2021-2023, non sono quindi aggiornati con le successive variazioni legate all'approvazione del bilancio di previsione 2022-2024.

Nel dettaglio, sul bilancio 2021 sono previsti stanziamenti in entrata e spesa per complessivi 11,4 milioni. Gli accertamenti ammontano a 9,3 milioni e sono relativi al progetto sull'efficientamento energetico e sismico per la riqualificazione dell'edilizia residenziale pubblica (M2C3.2). Tali somme sono state interamente rimosse.

Non sono invece stati accertati i 2 milioni riferiti al contributo per il progetto sulla Task force - Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR (M1C1 2.2). Sono invece stati accertati 3,7 milioni sul bilancio 2022 per il medesimo progetto.

Tab. 11 - Progetti PNRR: movimentazioni in entrata sul bilancio 2021-2013. (in euro)

Capitolo di entrata	Descrizione capitolo	Risors e PNRR/ PNC	Stanzia mento assestato 2021	Stanziam ento assestato 2022	Stanziam ento assestato 2023	Totale accertame nti 2021	Totale accertame nti 2022	Totale accertame nti 2023	Totale riscossio ni 2021
22640	Contributo dello Stato per il conferimento di incarichi di collaborazione per il supporto ai procedimenti amministrativi connessi all'attuazione del PNRR	PNRR	2.062.711	5.677.772	5.677.772	0	3.793.712	0	0
41097	d.m. 315/2021 - finanziamento relativo al piano nazionale degli investimenti complementari ad integrazione del PNRR	PNC	0	2.410.240	3.132.691	0	0	0	0
41098	PNRR - fondo complementare - programma "sicuro, verde e sociale: riqualificazione dell'edilizia residenziale pubblica" fondi per la realizzazione degli interventi di cui al dpcm 15.09.2021	PNC	9.346.635	0	0	9.346.635	0	0	9.346.635
	Totale		11.409.347	8.088.012	8.810.463	9.346.635	3.793.712	0	9.346.635

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Toscana.

Per quanto riguarda le spese, nonostante gli stanziamenti presenti sul bilancio 2021 per 11,4 milioni, non sussistono impegni di competenza.

Di seguito si riportano le movimentazioni sui capitoli di spesa del bilancio 2021-2023.

Tab. 12 - Progetti PNRR: movimentazioni in spesa sul bilancio 2021-2013.

(in euro)

Cap. di spesa	Descrizione capitolo	Risorse PNRR/ PNC	Stanziamen- to assestato 2021	Stanziamen- to assestato 2022	Stanziamen- to assestato 2023	Totale impegni 2021	Totale impegni 2022	Totale impegni 2023	Totale pagamenti 2021
33081	PNRR - fondo complementare - programma "sicuro, verde e sociale: riqualificazione dell'edilizia residenziale pubblica" fondi per la realizzazione degli interventi di cui al dpcm 15.09.2021	PNC	9.346.635	0	0	0	0	0	0
41241	D.m. 315/2021 - piano nazionale degli investimenti complementari ad integrazione degli interventi del PNRR - risorse statali	PNC	0	2.410.240	3.132.691	0	0	0	0
72131	Conferimento di incarichi di collaborazione per il supporto ai procedimenti amministrativi connessi all'attuazione del PNRR - finanziamento statale	PNRR	2.062.711	5.677.772	5.677.772	0	3.793.712	0	0
	Totale		11.409.347	8.088.012	8.810.463	0	3.793.712	0	0

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

Difatti, con riferimento al progetto relativo all'edilizia residenziale pubblica, agli accertamenti di 9,3 milioni sopra descritti non corrispondono analoghi impegni. Le entrate accertate confluiscono quindi nel risultato di amministrazione 2021, tra i fondi vincolati per lo stesso progetto, provocando un miglioramento di pari importo del risultato regionale.

Essendo tale tipologia di entrata stata riscossa, si genera un corrispondente beneficio sulla gestione di cassa, a fronte di mancati pagamenti.

Tenuto conto le che la Regione Toscana non provvede ad apporre vincoli di cassa su specifiche entrate, l'incremento della cassa derivante dalla riscossione di entrate vincolate rappresenta un beneficio solo apparente per la gestione del bilancio regionale, trattandosi di risorse non liberamente usufruibili ed eventualmente da ricostituire, in termini di cassa, in caso di un loro precedente utilizzo per altre finalità²³⁰.

Tale fenomeno, unitamente all'eventuale disallineamento tra accertamenti ed impegni di competenza, sarà oggetto di controllo nell'ambito dei futuri bilanci regionali, che saranno caratterizzati da movimentazioni più consistenti sui fondi PNRR.

²³⁰ Per l'approfondimento sulla questione della gestione di cassa delle entrate vincolate per competenza e del loro impatto sul bilancio regionale si rimanda all'apposito capitolo del presente referto.

CAPITOLO IX

L'INDEBITAMENTO REGIONALE

Sommario: 1. L'indebitamento in Toscana. - 1.1 L'indebitamento regionale e la sua evoluzione. - 1.2 L'indebitamento autorizzato e assunto nell'esercizio 2021. - 1.3 La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento. I contributi agli enti del SSR e le risorse trattenute nella cassa regionale. - 1.4 Le spese per il servizio del debito. L'andamento storico e la traslazione degli oneri sul perimetro sanitario. - 2. Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011. - 3. Le spese di investimento finanziate dall'indebitamento dell'esercizio 2021. - 4. L'indebitamento in derivati finanziari. - 4.1 I derivati finanziari in Regione Toscana. - 4.2 Il *fair value (mark to market)* dei derivati. - 4.3 Gli oneri addebitati sul perimetro sanitario. 5. Considerazioni conclusive.

1 L'indebitamento in Toscana

1.1 L'indebitamento regionale e la sua evoluzione

Al termine dell'esercizio 2021 l'indebitamento della Regione conseguente ai mutui e agli altri contratti di finanziamento assunti e tutt'ora in corso di ammortamento risulta pari a 1.968,39 milioni, di cui 1.959,65 con oneri a proprio carico e 8,74 con oneri a carico dello Stato.

Nell'ammontare complessivo sono ricomprese le anticipazioni di liquidità previste dagli artt. 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 le quali, pur contabilizzate nel titolo V in entrata e nel titolo IV in spesa, non incidono sulla capacità generale di indebitamento regionale secondo quanto stabilito dalla legge e confermato dalla giurisprudenza contabile.

L'incidenza pro capite del debito, pari a 533 euro, è la più alta dell'ultimo decennio, escludendo il 2014 e 2015, biennio in cui l'indice risulta influenzato dalle anticipazioni di liquidità sopra citate.

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	197,3	1.902,91	11,69	0,00	11,69	1.914,60	516
2021	1.791,02	168,63	1.959,65	8,74	0,00	8,74	1.968,39	533

(*) 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.

Di 56,74 milioni è l'incremento registrato nel 2021 rispetto al precedente esercizio, dato dalla differenza tra il valore delle quote rimborsate sui contratti in ammortamento e il valore dei nuovi contratti di mutuo stipulati nel 2021 per 157,95 milioni, a conferma della costante crescita dell'indebitamento regionale negli ultimi anni.

Come si evince dalla successiva tabella prodotta dalla Regione e riferita alle diverse fonti di finanziamento attivate, l'incremento si riscontra specialmente per spese sanitarie che nel periodo 2019-2021 aumentano di oltre il 45 per cento. Nell'ultimo esercizio, in particolare, queste passano da 342,04 a 422,41 milioni, (+80,37 milioni²³¹).

Tab. 2 - Distinzione del debito regionale per tipologia. (in milioni)

INDEBITAMENTO TOTALE A CARICO DELLA REGIONE									
Anni	Mutui		Obbligazioni		Altro		Totale		Totale debito regionale
	O	S	O	S	O	S	O	S	
2019	553,22	291,17	158,04	67,82	794,80	-	1.506,05	358,99	1.865,04
2020	593,16	342,04	152,07	45,23	770,41	-	1.515,64	387,27	1.902,91
2021	623,12	422,41	146,10	22,53	745,49	-	1.514,71	444,94	1.959,65

Fonte: Corte dei conti su dati forniti dalla Regione.

Si tratta principalmente di finanziamenti in favore di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale degli enti del servizio sanitario autorizzati dall'art. 14 della l.r. 16 aprile 2019, n. 19²³² e successive modifiche²³³ per complessivi 276,13 milioni così distribuiti nell'arco temporale 2019-2022: 50 milioni nel 2019, 62,13 milioni nel 2020, 104 milioni nel 2021 ed infine 60,00 milioni nel 2022.

Prosegue dunque anche nell'esercizio 2021 la prassi della Regione di finanziare spese di investimento mediante l'assunzione diretta di mutui.

Si ricorda al riguardo che l'armonizzazione degli ordinamenti contabili regionali introdotta dal d.lgs. n. 118/2011 prevedeva originariamente che la possibilità di utilizzare il sistema del debito autorizzato e non contratto (Danc) per finanziare nuove spese di investimento non potesse protrarsi oltre il 2015. Dall'esercizio 2016 il ricorso a tale sistema sarebbe stato possibile esclusivamente per dare copertura al disavanzo di amministrazione derivante dallo stesso indebitamento autorizzato nei precedenti esercizi e non seguito dalla stipulazione dei corrispondenti contratti di mutuo.

Ciò ha necessariamente obbligato la Regione dal 2016 ad un mutamento di strategia in merito al finanziamento degli investimenti, in particolare, di quelli in favore degli enti del SSR fino a quel momento coperti per la maggior parte proprio da mutui autorizzati e non contratti. In questo senso, oltre ad autorizzare con la legge di bilancio nuovi mutui poi materialmente assunti al termine dell'esercizio, la Regione ha revocato buona parte dei contributi in conto capitale destinati agli enti sanitari, autorizzando contestualmente gli stessi a contrarre nuovo debito per finanziare gli interventi programmati²³⁴. Questo da un lato ha ridotto (e in alcuni

²³¹ Si tratta del saldo dato dai prestiti stipulati nel 2021 per 104 milioni ed il rimborso della quota capitale dei mutui posti a carico del Fondo sanitario per 23,77 milioni.

²³² La norma prevedeva il finanziamento di 150,00 milioni, suddivisi in ugual misura nel triennio 2019-2021.

²³³ Ultima modifica apportata dalla l.r. 29 novembre 2021, n. 44.

²³⁴ Delibere di Giunta n. 722 del 2016; nn. 45, 46, 47, 1152, 1253, 1513, 477 del 2017, n. 1469 del 2018, n. 566 del 2019 e nn. 929, 1486 del 2020.

casi esaurito) la capacità di indebitamento degli enti sanitari (peraltro ampliata attraverso la riclassificazione delle entrate proprie operata da uno specifico provvedimento regionale²³⁵) e dall'altro con "l'esternalizzazione del debito" ha favorito la Regione stessa ai fini del rispetto dei limiti di legge.

L'evoluzione nella politica di finanziamento degli investimenti risulta evidente dai dati riportati nella seguente tabella che dimostrano come dal 2016 la Regione abbia autorizzato e contratto nuovi mutui in luogo dei mutui autorizzati e non contratti di cui si era servita nel periodo precedente. Il che trova ulteriore conferma nell'assunzione a bilancio degli oneri conseguenti all'indebitamento e nella progressiva riduzione del disavanzo che era determinato proprio dal debito autorizzato e non contratto.

Questa forma di finanziamento è stata reintrodotta, sia pure a condizioni più restrittive dal 2018 per effetto dell'art. 40, comma 2-*bis* del d.lgs. n. 118/2011 e di essa la Regione si è avvalsa di nuovo sia nell'esercizio 2020 che nell'esercizio 2021²³⁶ per dare copertura a spese di investimento per importi limitati che non hanno prodotto ulteriore disavanzo in quanto assorbiti dal margine corrente registrato dal rendiconto, come si dirà di seguito.

²³⁵ D.g.r. n. 206 del 16 marzo 2016 recante "Nuove disposizioni in merito ai limiti di indebitamento delle Aziende e degli Enti del S.S.R. mediante stipula di mutui".

²³⁶ Con la l.r. n. 100/2020 è stato autorizzato il ricorso all'indebitamento per far fronte ad esigenze di cassa per 70,36 milioni. Parimenti con l.r. n. 45/2021 sono stati autorizzati 18,02 milioni.

Tab. 3 - 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	2021
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	53.952.910,37
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	53.952.910,37
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	900.291.067,98
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	104.000.000
Autorizzazione a contrarre nuovo debito agli enti del comparto sanitario **	-	-	-	-	-	462.010.475	166.285.553	15.000.000	20.200.000	68.000.000	-
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	104.000.000

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. A partire dal 2019 la Regione ha contratto mutui i cui oneri gravano ora sul FSR.

**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 triennio esaminato, il debito destinato al comparto sanitario viene formalmente assunto direttamente dall'ente Regione Toscana. Con l.r. n. 29/2020 (l 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". Nell'esercizio in corso con l.r. 29 novembre 2021, n. 44 è stata nuovamente modificata la legge e sono stati stanziati 104,00 milioni nel 2021 e 60,00 milioni nel 2022.

1.2 *L'indebitamento autorizzato e assunto nell'esercizio 2021*

Con l.r. n. 45 del 2021, ultima variazione al bilancio di previsione nel triennio 2021-2023²³⁷, la Regione ha definitivamente autorizzato, al netto dell'indebitamento pregresso derivante dal debito autorizzato e non contratto, nuovi mutui destinati agli investimenti per 598,74, di cui 176,44 milioni nel 2021, 289,35 nel 2022 e 132,94 nel 2023.

Nell'ambito dell'autorizzazione relativa al 2021 il comma 2 dell'art. 6 della citata legge di variazione autorizza per 18,02 milioni il finanziamento degli investimenti tramite il ricorso al debito autorizzato e non contratto ai sensi dell'art. 40, comma 2-*bis*, del d.lgs. n. 118/2011.

A fronte di stanziamenti definitivi pari 176,44 milioni, sono stati accertati nel corso dell'esercizio 2021 complessivamente 157,95 milioni di cui 104 destinati investimenti sanitari e 53,95 ad investimenti ordinari.

Gli accertamenti derivano da tre contratti di mutuo ad erogazione unica stipulati dalla Regione con Cassa depositi e prestiti S.p.A. (Cdp).

Il primo prestito dell'importo di 53,95 milioni di durata ventennale (scadenza 31/12/2041) è destinato al finanziamento di investimenti relativi a settori regionali di intervento pubblico diversi da quello della sanità, mentre gli altri due mutui, sempre ad erogazione unica, sono destinati rispettivamente a lavori e opere relative al patrimonio infrastrutturale della sanità per 76,22 milioni²³⁸ e all'acquisto di attrezzature sanitarie per 27,77 milioni²³⁹. Gli investimenti finanziati dai suddetti mutui sono riportati in tre diversi elenchi allegati al d.d. n. 21915 del 14 dicembre 2021 che ne autorizza la stipula.

Nell'esercizio in esame, come dichiarato in sede istruttoria, la Regione non ha usufruito del prestito ad erogazione multipla di 219,82 milioni stipulato con Cdp a fine 2019 e utilizzato nel 2020 per finanziare la spesa di investimento per un importo complessivo di 114,49 milioni²⁴⁰.

Anche per il 2021 l'accensione dei prestiti è stata effettuata alla chiusura dell'esercizio, secondo una prassi che appare dettata dall'esigenza di individuare il reale fabbisogno di finanziamento sulla base di una ricognizione degli interventi in fase più avanzata e ridurre la contrazione del debito effettivo. Ciò determina tuttavia, in violazione dei principi contabili e delle disposizioni in materia di indebitamento, uno scollamento tra l'investimento e la sua linea di finanziamento, dimostrata dalla continua rimodulazione e modifica degli interventi finanziati dal debito nell'ambito dello stesso esercizio.

In questo contesto deve inquadrarsi anche l'autorizzazione al Danc disposto, sempre al termine dell'esercizio, dalla citata legge di variazione per 18,02 milioni. Tale strumento è dunque utilizzato al fine di fornire una provvisoria copertura alle spese di investimento nella prospettiva di ottenere a rendiconto un avanzo di gestione corrente sufficiente a finanziare le

²³⁷ Pari a 1.022.015.574,50, l.r. n. 25/2001.

²³⁸ Di durata trentennale con scadenza 30/06/2051.

²³⁹ Con scadenza 31/12/2027.

²⁴⁰ 47,160 milioni per spesa per investimenti infrastrutturali nel settore della sanità e 67,33 milioni per investimenti nel settore ordinario.

stesse, sempre allo scopo di ridurre l'ammontare del debito effettivo da contrarre, come peraltro accaduto anche nel 2020.

1.3 La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento. I contributi agli enti del SSR e le risorse trattenute nella cassa regionale

Come accennato in precedenza, a partire dall'esercizio 2016, data anche l'impossibilità di ricorrere al debito autorizzato e non contratto, la Regione ha ripreso a contrarre direttamente prestiti per il finanziamento degli investimenti e, in particolare, dei contributi in conto capitale destinati agli enti del SSR.

Nello specifico, sono stati attivati due prestiti ad erogazione multipla per il triennio 2016-2019 rispettivamente con Banca Europea degli investimenti (Bei) per 149,5 milioni²⁴¹ e Cdp per 86,5 milioni²⁴². Tali prestiti hanno finanziato investimenti non sanitari per tutto l'arco temporale di riferimento ad eccezione dell'esercizio 2019 quando l'ultima *tranche* del prestito di Cdp ancora disponibile, pari a 33,981 milioni, è stata utilizzata per 28,765 per investimenti sanitari (mutuo 11F.04) e per 5,216 milioni per investimenti non sanitari (mutuo 11F.05).

Al termine dell'esercizio 2019, è stato contratto un nuovo prestito a erogazione multipla con Cdp per il triennio 2019-2022 per complessivi 219,82 milioni rispetto al quale risultano ad oggi attivate due erogazioni, nel dicembre 2020, per complessivi 114,49 milioni per finanziamenti ordinari per 67,33 milioni (mutuo 16F.02) e 47,16 milioni per finanziamenti sanitari (16F.01), entrambi dalla durata trentennale.

Sono stati inoltre stipulati due ulteriori mutui a erogazione unica con Cdp, il primo di 20 milioni²⁴³ nel 2019 e l'altro di 13,97 milioni nel 2020, di durata quinquennale, destinati all'acquisto di attrezzature sanitarie.

Nel 2021 la Regione ha infine attivato, sempre con Cdp, tre prestiti ad erogazione unica per complessivi 157,95 milioni²⁴⁴: di questi 53,95 sono destinati ad investimenti ordinari con un piano di ammortamento ventennale, 76,22 milioni da restituire in trenta anni per investimenti sanitari e 27,77 milioni da destinare all'acquisto di attrezzature sanitarie con un piano di ammortamento della durata di 6 anni; tutti i prestiti hanno un tasso fisso.

I quadri successivi sintetizzano le linee di credito attivate dal 2016.

²⁴¹ I piani di ammortamento denominati 12F.01, 12F.02, 12F.03 secondo l'anno di attivazione, presentano un tasso d'interesse annuo fisso e durata ventennale.

²⁴² I piani di ammortamento denominati 11F.01, 11F.02, 11F.03, 11F.04 (sanitario) e 11F.05 secondo l'anno di attivazione hanno un tasso d'interesse annuo fisso ed una durata inizialmente ventennale. Le prime 4 erogazioni sono state oggetto di rinegoziazione nel 2020, per effetto della l.r. n. 38/2020 che ne ha allungato i tempi di rimborso al 31/12/2043 con una dilazione ulteriore dai 4 ai 7 anni che ha determinato un risparmio rispetto alle pattuizioni originarie fino al 2031 (per complessivi 87,9 milioni), mentre a decorrere dal 2032 e fino alla scadenza del 2043, sono previsti maggiori oneri per 133,21 milioni, rilevando l'operazione un saldo negativo complessivo pari a 45,27 milioni.

²⁴³ Il mutuo è stato codificato come 13F.

²⁴⁴ D.d. n. 21915 del 14 dicembre 2021.

Tab. 4 - Prestiti ad erogazione multipla stipulati per il 2016/2019.

(in euro)

Istituto di credito	gestione	2016	2017	2018	2019	Totale	Totale linee di credito
BEI 2016/2019 (12F)	O		90.641.524	37.499.582	21.358.894	149.500.000	149.500.000
Cdp 2016/2019 (11F)	O	14.236.384	22.984.195	15.297.888	5.216.337	57.734.804	86.500.000
	S				28.765.195	28.765.195	
Totale							236.000.000

	Gestione	2019	2020	2021
Prestito ad erogazione multipla 2019/2022 con Cdp	O		67.330.727,91	
	S		47.160.292,38	
Totale erogazione multipla			114.491.020,29	
Prestiti ad erogazione unica	S*		13.974.512,16	27.775.201,30
	S			76.224.798,70
	O			53.952.910,37
Totale annuo			128.465.532,45	157.952.910,37

*Finalizzati all'acquisto di attrezzature sanitarie e dunque dalla durata medio breve (5 anni).

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

Tutti i finanziamenti fin qui esaminati sono stati contratti a fine anno e per questo non si riscontrano rate di rimborso nell'esercizio di stipula; dunque, anche i mutui contratti nel 2021 (dicembre) non hanno alcun impatto nell'esercizio oggetto di parifica, su cui sono verificabili gli effetti dei mutui attivati fino al 2020.

La gestione regionale dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento continua a presentare rilevanti profili di criticità molti dei quali già segnalati da questa Sezione in occasione dei precedenti giudizi di parificazione.

Si deve rilevare in primo luogo che quasi mai le risorse affluite alla Regione riescono ad essere interamente destinate alle spese per le quali erano stati originariamente contratti i mutui e attivate le relative linee di investimento le quali sono spesso dirottate verso altri interventi a seconda dello stato di avanzamento dei lavori.

Questo aspetto, che denuncia evidenti carenze di programmazione e notevoli difficoltà di realizzazione degli investimenti regionali sarà meglio approfondito nel capitolo XI dedicato agli investimenti in sanità.

Si vuole invece evidenziare in questa sede come il ricorso sistematico all'indebitamento per finanziare i contributi per investimenti destinati in particolare agli enti del SSR comporti degli effetti distorsivi nella gestione del bilancio e della cassa regionale.

Accade infatti che la Regione incassi immediatamente le somme derivanti dai mutui all'atto della sottoscrizione (o a quello della richiesta ove a erogazione multipla) che, viceversa, vengono trasferite ai beneficiari a distanza di anni, al momento della rendicontazione sullo stato di avanzamento dei lavori.

Questa procedura, di per sé non illegittima, assume tuttavia connotati contrari ad una sana ed efficiente gestione finanziaria delle risorse pubbliche laddove i beneficiari dei contributi siano enti del SSR che versino già in condizioni di precaria liquidità (come è il caso

delle aziende sanitarie della Toscana) e che siano costrette ad anticipare con la propria cassa le spese necessarie all'avvio dei lavori²⁴⁵.

Si riscontra pertanto una situazione paradossale per cui la Regione mantiene in cassa le risorse destinate agli investimenti delle aziende mentre queste ultime, per sostenere in proprio le spese, ricorrono anche all'anticipazione di tesoreria con maggiori oneri a carico delle pubbliche finanze.

Questo stato di cose emerge in maniera inequivocabile dall'analisi dei dati relativi alle disponibilità sui capitoli del bilancio regionale che accolgono le risorse da trasferire alle aziende sanitarie e alla situazione di liquidità emergente dai bilanci delle aziende stesse.

Le entrate derivanti da mutui contratti dalla Regione sono iscritte, di regola, nel capitolo di entrata che trova corrispondenza nel capitolo di spesa 24482 "Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie" dove sono contabilizzati i trasferimenti agli enti del SSR.

Con riferimento al lato entrate va detto che mentre le risorse dei mutui ad erogazione unica affluiscono immediatamente al bilancio ed alla cassa regionale, le risorse dei mutui ad erogazione multipla vi accedono solo al momento della specifica richiesta di attivazione²⁴⁶. La disponibilità della linea di credito comporta comunque dei costi nei confronti dell'Istituto di credito erogante.

In linea teorica il ricorso ai prestiti ad erogazione multipla meglio si presterebbe al finanziamento di contributi da destinare di altri enti, potendo la Regione attivare il prestito al momento della rendicontazione quando cioè diventa attuale la necessità di procedere al trasferimento al beneficiario.

La Regione almeno fino all'esercizio 2020 ha viceversa attivato la linea di credito indipendentemente dalla necessità di spesa, di fatto impiegando i mutui ad erogazione multipla alla stregua dei mutui ordinari, andando ad incrementare la dotazione di bilancio e la disponibilità di cassa a cui non hanno fatto seguito significativi trasferimenti.

Il che appare con particolare evidenza dall'esame delle movimentazioni del citato capitolo 24482 che registra percentuali di pagamento molto contenute come dimostrato dai dati riportati nella seguente tabella.

²⁴⁵ Le modalità di rendicontazione stabilite della Regione con d.g.r. n. 565/2014 "Criteri e modalità di erogazione dei finanziamenti regionali finalizzati ai piani degli investimenti delle Aziende sanitarie e degli altri enti del SSR", prevedono l'inoltro della richiesta dell'erogazione del finanziamento regionale agli uffici regionali entro 60 giorni dall'avvenuto pagamento, da attuarsi successivamente alla rendicontazione dei lavori o degli acquisti.

²⁴⁶ Con riferimento ai costi per la disponibilità delle linea di credito la Regione in sede di controdeduzioni ha precisato che in base al contratto in essere con Cassa Depositi e Prestiti S.p.A., è previsto un indennizzo di mancato utilizzo del credito, pari allo 0,50% del credito messo a disposizione e non utilizzato, soltanto nel caso in cui entro il termine del 30 novembre precedente la data di scadenza del periodo di utilizzo (ovvero il 31 dicembre 2022), la Regione non provveda a trasmettere a Cdp una dichiarazione, a firma del Responsabile del servizio finanziario, che attesti:

- a) che la copertura finanziaria della spesa per gli investimenti a cui era destinato il prestito:
 - è stata comunque assicurata con le risorse complessivamente erogate nel corso del periodo di utilizzo;
 - è stata assicurata con l'impiego di risorse regionali non derivanti da indebitamento;
- b) che non sussistono le condizioni per ricorrere all'indebitamento, ai sensi della normativa vigente;
- c) l'impossibilità di realizzare gli investimenti entro la data di scadenza del periodo di utilizzo.

Nel 2020 i pagamenti in conto residui sui mutui contratti a fine 2019 per 48,76 milioni sono stati di soli 4,01 milioni²⁴⁷ con un'incidenza dell'8,22 per cento.

Nel 2021, a fronte degli ulteriori mutui contratti e riscossi per 62,13 milioni i pagamenti sono stati di 10,92 milioni che, rispetto ad una disponibilità complessiva di 106,89 milioni, restituisce una percentuale del 10,22 per cento, ancora minore ove si considerino gli ulteriori mutui per 104 milioni stipulati a fine anno.

Alla chiusura dell'esercizio, infatti, l'ammontare dei residui passivi conservati nel capitolo e corrispondenti a pagamenti non effettuati su mutui già riscossi ammonta a 199,96 milioni.

Tab. 5 - Movimentazioni nel triennio del capitolo 24482.

(in euro)

Cap. 24482	2019	2020	2021
S	28.765.195	47.164.804	76.224.798
S (attrezzature sanitarie)	20.000.000	13.970.000	27.775.201
Totale	48.765.195	62.134.804	104.000.000
Liquidazioni di competenza	0	0	0
Liquidazioni su residui	0	4.009.787	10.927.436
Residui al 31/12/2021	0	106.890.212	199.962.776

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Interamente destinati ad enti del SSR, gli scarsi pagamenti effettuati nel 2021 a fronte dell'ingente disponibilità di cassa già acquisita dalla Regione testimoniano tutti i limiti e le criticità di questo sistema di finanziamento cui si accennava in precedenza che finisce con il gravare in maniera fortemente negativa sulla liquidità delle aziende sanitarie e degli altri enti del SSR costretti in molti casi a ricorrere sistematicamente all'anticipazione di tesoreria.

Per fornire una sintetica rappresentazione del fenomeno la tabella seguente raccoglie i dati sulla situazione finanziaria degli enti del SSR anche in dipendenza degli oneri derivanti dalle anticipazioni di tesoreria e dal costo dei mutui assunti in proprio²⁴⁸.

²⁴⁷ Si riferiscono a contributi a favore dell'AOU Senese di cui alla d.g.r. n. 1313/2019.

²⁴⁸ Il costo del servizio del debito, rilevato dagli indicatori Siope, in assenza di adozione dei bilanci 2021, rappresenta l'ammontare delle rate (capitale ed interessi) relative ai mutui assunti dalle stesse; a tali importi si aggiungono quelli delle quote trasferite dalla Regione sul perimetro sanitario. Il costo complessivo pari a oltre 144 milioni è in forte crescita nel 2021 sia per effetto del trasferimento dei nuovi oneri da parte della gestione ordinaria su quella sanitaria presenti nel bilancio della Gsa, che alla stipula di nuovi mutui in capo a vari enti sanitari, come indicato nella colonna "accensione mutui".

Tab. 6 - Situazione finanziaria enti del SSR.

(in euro)

Enti Ssr	Anticipazione di cassa al 31/12/2021	Accensione mutui	Costo del servizio del debito	Indicatore annuale tempi di pagamento 2021
Azienda Sanitaria Locale Toscana Nord Ovest	- 64.824.969,94		14.750.368,40	22,34
Azienda Sanitaria Locale Toscana Sud Est	- 45.899.969,19	20.000.000,00	16.672.734,72	5,35
Azienda Ospedaliero - Universitaria Pisana	- 8.989.511,94		14.685.359,42	8,75
Azienda Ospedaliera Universitaria Senese	-		7.666.621,52	-19,32
Azienda Ospedaliero- Universitaria Careggi	- 13.142.731,53		12.914.451,10	7,55
Azienda Sanitaria Locale Toscana Centro	- 64.952.452,94	44.000.000,00	18.217.849,26	-13,94
Azienda Ospedaliero Universitaria A. Meyer	-		1.464.587,20	-16,13
Estar	- 90.231.998,57		3.766.585,08	15
Ispro	- 23,63			25,65
Fondazione Toscana G. Monasterio			1.674.956,96	-4,78
GSA		104.000.000,00	52.426.781,09	-22,24
Totale SSR		168.000.000,00	144.240.294,75	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Non tutti gli enti²⁴⁹ riescono ad azzerare il debito per le anticipazioni di cassa entro la chiusura l'esercizio a conferma di una persistente crisi di liquidità evidenziata, per altro verso, dal ritardo nel pagamento dei debiti commerciali attestato dal relativo indice di rilevazione²⁵⁰, e comporta ulteriori oneri per gli interessi moratori.

Solo la disponibilità di cassa assicurata dai mutui contratti ha spesso consentito di rientrare temporaneamente dall'anticipazione, in attesa di essere impiegata per le spese di investimento cui è destinata.

In generale comunque la situazione di sottofinanziamento degli enti del SSR già più volte accerta da questa Sezione in sede di controllo finanziario sui bilanci di esercizio ai sensi dell'art. 1, comma 170, della legge n. 266/2005, sembra essersi ulteriormente aggravata nell'esercizio 2021.

In conclusione si può affermare, alla luce dei dati sopra esaminati, che le risorse derivanti dai mutui o dagli altri contratti assunti dalla Regione per finanziare gli investimenti degli enti del SSR finiscono con il rimanere paralizzate nella cassa regionale sanitaria, sino alla rendicontazioni dei lavori o degli acquisti destinati ad intervenire a distanza di anni, a rimborso di spese già anticipate dagli enti stessi con le proprie disponibilità di cassa.

Questa modalità di gestione dell'indebitamento si inserisce nel più ampio fenomeno, già analizzato nel capitolo dedicato alla cassa, dell'incapacità della Regione di assicurare agli enti del SSR erogazioni tempestive e sufficienti a far fronte alle proprie necessità di spesa, determinandone la permanente crisi di liquidità, pur in presenza di disponibilità sul conto sanitario.

²⁴⁹ Solo l'AOU Senese e l'AOU Meyer al 31/12 rimborsano interamente l'anticipazione fruita.

²⁵⁰ L'indicatore annuale dei tempi di pagamento attesta per molti enti valori positivi riferendosi al ritardo ulteriore rispetto al termine di 60 giorni dei pagamenti ai fornitori, previsto per il comparto sanitario; uno dei dati di maggior gravità, in considerazione dell'ammontare complessivo degli acquisti effettuati, è quello riportato da Estar che svolge la funzione di centrale di acquisti per il settore che risulta pari a 15 giorni, in peggioramento rispetto all'esercizio precedente quando era pari a 2.

La Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce che l'attuale modalità con cui vengono attribuiti alle aziende sanitarie contributi in conto capitale finanziati da indebitamento risente ancora, presumibilmente, delle consuetudini maturate nel periodo (2015 ed anni precedenti) nel quale, poiché tali contributi erano finanziati con debito autorizzato, ma non contratto, l'attenzione era riposta sulla determinazione dell'ammontare complessivo dei finanziamenti necessari per la realizzazione degli investimenti e non sulla distribuzione nel tempo di tali necessità.

La stessa Regione ritiene quindi necessario, per il futuro, pretendere dalle aziende sanitarie, non solo un'adeguata quantificazione dei fabbisogni finanziari, ma anche un crono programma di questi ultimi, così da evitare di concentrare la stipula dei mutui sull'annualità nella quale l'indebitamento viene autorizzato e poterla modulare, del tutto o in parte, anche sulle annualità successive, proprio in relazione alle previsioni sulla distribuzione nel tempo dei pagamenti derivanti dagli investimenti finanziati.

Ciò detto, la Regione ribadisce che, ferma restando la possibilità di richiedere un'anticipazione del 20 per cento a seguito dell'aggiudicazione dell'appalto, l'effettivo trasferimento a favore delle aziende del SSR sia comunque da disporre sulla base dell'avvenuta contabilizzazione dello stato di avanzamento dei lavori, considerando anche che tra l'atto di liquidazione del dirigente e l'emissione del mandato di pagamento non decorrono di regola più di due o tre settimane. Precisa poi al riguardo che le difficoltà di cassa delle aziende non sono determinate dalla dinamica dei flussi relativi al finanziamento degli investimenti e non sarebbe pertanto contabilmente corretto erogare le relative risorse per sopperire a temporanee carenze che hanno tutt'altra origine.

La Sezione, nel prendere atto di quanto riferito, osserva che la crisi di liquidità degli enti sanitari in un sistema quale quello del SSN a finanza quasi totalmente derivata, qualora non dipenda da un'errata programmazione dei pagamenti da parte degli enti stessi, non può che essere imputata ad insufficienti erogazioni di risorse da parte della Regione, tenuta in ogni caso a garantire l'economicità della gestione anche sotto il profilo dell'equilibrio di cassa.

Laddove dunque la Regione voglia mantenere il sistema dei trasferimenti a rendicontazione dovrà pertanto evitare, attraverso adeguate erogazioni a valere su FSR o su risorse proprie, che le aziende possano soffrire eventuali crisi di liquidità per le somme anticipate sul finanziamento dovuto.

1.4 Le spese per il servizio del debito. L'andamento storico e la traslazione degli oneri sul perimetro sanitario

La successiva tabella 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. 7 - Il costo del servizio del debito: spesa per il rimborso prestiti e per interessi passivi (impegni). (in milioni)

<i>Voci</i>	2018	2019	2020	2021
Spesa per rimborso prestiti				
<i>quota ordinaria</i>	34,07	38,93	25,73	32,32
<i>quota sanitaria</i>	53,04	35,24	37,6	46,46
Spesa per rimborso di prestiti al netto anticipazione di liquidità	87,11	74,17	63,33	78,78
Spesa per interessi				
<i>quota ordinaria</i>	16,12	18,69	18,13	20,93
<i>quota sanitaria</i>	20,28	13,74	12,17	6,21
Spesa per interessi al netto anticipazione di liquidità	36,4	32,43	30,3	27,14
Costo del servizio al debito totale				
Totale quota ordinaria al netto delle anticipazioni di liquidità	50,19	57,62	43,86	53,25
Totale quota sanitaria al netto delle anticipazioni di liquidità	73,32	48,98	49,77	52,67
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	105,92
<i>anticipazione d.l. n. 35/2013</i>	42,66	42,66	42,66	42,66
<i>anticipazione l. n. 145/2018</i>	0	82,94	0	0
Totale costo del servizio al debito (quota capitale+interessi)	166,17	232,2	136,29	148,62
<i>Incidenza % degli oneri del servizio al debito sulle entrate correnti</i>	1,78%	1,54%	1,37%	1,40%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Nell'esercizio 2021 le spese sostenute dalla Regione per il servizio del debito, al netto delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013, ammontano a 105,92 milioni, di cui 53,25 a carico del perimetro ordinario e 52,67 a carico del perimetro sanitario. La quota capitale complessiva è di 78,78 milioni e quella per interessi di 27,14 milioni. Tra gli oneri, le spese per i "derivati" ammontano a 3,95 milioni.

L'andamento generale dell'ultimo triennio che, al netto della restituzione delle anticipazioni di liquidità, passa da 106,6 milioni del 2019 a 93,63 del 2020 per poi risalire a 105,92 del 2021, risulta in realtà alterato dalle misure disposte nel 2020 dalla legislazione di emergenza al fine di ridurre gli oneri relativi all'indebitamento e liberare risorse per sostenere i maggiori costi destinati ad affrontare la crisi pandemica.

Il decremento registrato nel 2020 deriva infatti dalla sospensione del pagamento della quota capitale dei prestiti concessi dal Ministero dell'economia disposta dall'art. 111 del d.l. n. 18/2020 per 2,4 milioni, nonché dall'operazione di rinegoziazione di alcuni dei mutui in essere con Cdp, di cui alla l.r. n. 38/2020, che hanno prodotto un risparmio di spesa di 13,68 milioni nel 2020 e rispettivamente di 8,4 milioni e 8,1 milioni nel successivo biennio. Senza gli interventi normativi richiamati il costo del debito sarebbe stato in continua crescita e comunque la stessa operazione di rinegoziazione sebbene fino al 2031 consenta, rispetto alle condizioni originarie, risparmi di spesa per 87,9 milioni, alla scadenza dei prestiti (prorogati al 2043) presenta di fatto un saldo negativo di oltre 45 milioni²⁵¹.

Rispetto all'esercizio precedente nel 2021 la quota capitale relativa al perimetro sanitario cresce del 24 per cento, quasi in ugual misura aumenta anche la parte ordinaria (+25 per cento) per effetto dei mutui stipulati nel 2020, il cui impatto si manifesta nell'esercizio in esame. Diminuiscono invece di circa il 50 per cento gli interessi relativi al perimetro sanitario relativi agli oneri sui contratti derivati, trasferiti integralmente alla gestione ordinaria come evidenziato nel proseguo della relazione.

²⁵¹ I risparmi di spesa rispetto alle condizioni originarie interessano 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.

Parte del costo del servizio del debito assunto dalla Regione per finanziare spese di investimento, come detto, risulta imputato al perimetro sanitario del bilancio e di conseguenza finanziato direttamente con le risorse del Fondo sanitario regionale.

Questo scaturisce, in particolare, da mutui e prestiti obbligazionari contratti dalla Regione nel periodo compreso tra il 1998 e il 2011 (molti dei quali successivamente rinegoziati e collegati a derivati) e per lo più destinati al ripiano dei disavanzi pregressi del Servizio sanitario, e a ulteriori mutui contratti successivamente e destinati a finanziare spese di investimento di natura sanitaria.

Nel triennio 2019-2021 il peso del debito attribuito alla gestione sanitaria presenta un andamento crescente, passando da 48,98 a 52,67 milioni e tradisce la permanenza di una prassi, più volte censurata da questa Sezione, consistente nel finanziare con il Fondo Sanitario oneri in precedenza coperti da risorse regionali proprie, in palese contrasto con le regole della perimetrazione.

Nell'esercizio 2021, in particolare, gli oneri dei contratti derivati (cap. 24383) stimati in 2,97 milioni sono trasferiti alla gestione ordinaria, mentre da quest'ultima sono pervenuti nuovi oneri per 10,78 milioni imputabili ai mutui contratti dalla Regione a partire dal 2019 (capitoli 24586 e 24587).

Tab. 8 - Debito regionale trasferito sul FSR nel triennio 2019-2021.

(in euro)

Cap.	Descrizione	Impegni 2019	Impegni 2020	Impegni 2021
24383	Differenziale negativo a fronte di operazioni sul profilo dei tassi di interesse sul debito riconducibile a spesa sanitaria (I.R.S.) - fondo sanitario	6.677.061	5.997.640	-
24384	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine da banche - Gsa	12.773.713	15.021.170	14.393.173
24385	Rimborso di prestiti obbligazionari a medio lungo termine a tasso variabile in valuta domestica - Gsa	22.470.465	22.581.423	22.699.951
24541	Quota interessi, a carico delle risorse del fondo sanitario, per l'ammontare del debito contratto dalla regione per investimenti in sanità	6.844.497	6.155.545	4.795.805
24542	Interessi passivi su prestiti obbligazionari a tasso variabile a carico delle risorse del fondo sanitario	217.176	20.000	-
24586	Interessi passivi a cassa depositi e prestiti s.p.a. a carico della regione - perimetro sanitario			1.415.550
24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con Cdp s.p.a. - perimetro sanitario			9.369.619
	Totale	48.982.911	49.775.779	52.674.098

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Nell'esercizio 2020 i costi dei mutui stipulati a fine 2019 per la sanità erano stati correttamente addebitati al perimetro ordinario e finanziati con le relative risorse. Si deve notare al riguardo che, come già osservato, tali costi risultavano all'epoca alquanto contenuti e ammontanti a 4,72 milioni per effetto della rinegoziazione operata su una delle linee di credito che, di fatto, ha sospeso il rimborso della quota capitale per quell'esercizio.

Differentemente, nel rendiconto 2021 i costi dei medesimi mutui, per un valore di 10,78 milioni, sono stati interamente trasferiti, come accennato in precedenza, sul perimetro sanitario con conseguente aggravio di oneri a carico del FSR²⁵².

Tab. 9 - Dettaglio nuovi oneri del debito regionale trasferiti sul FSR. (in euro)

Prestito	Cap.	Descrizione capitolo	Oggetto dell'impegno	Importo
13F	24586	Interessi passivi a cassa depositi e prestiti s.p.a. a carico della regione - perimetro sanitario	Rate di ammortamento in scadenza nel periodo 2021-2024, in relazione al prestito cassa depositi e prestiti s.p.a. - pos. n.4560444/00 (13f)	44.550,00
	24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con Cdp s.p.a. - perimetro sanit.	Rate di ammortamento in scadenza nel periodo 2021-2024, in relazione al prestito cassa depositi e prestiti s.p.a. - pos. 4560444/00 (13f)	4.000.000,00
			Totale 13F	4.044.550,00
11F.04	24586	Interessi passivi a cassa depositi e prestiti s.p.a. a carico della regione - perimetro sanitario	Rate di ammortamento in scadenza nel periodo 2021-2043, per prestito cassa depositi e prestiti s.p.a. - posizione n.4558911/09 (11f.04)	611.971,81
	24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con Cdp s.p.a. - perimetro sanit.	Rate di ammortamento in scadenza nel periodo 2021-2043, per prestito cassa depositi e prestiti s.p.a. - posizione n.4558911/09 (11f.04)	976.063,01
			Totale 11F.04	1.588.034,82
16F.01	24586	Interessi passivi a cassa depositi e prestiti s.p.a. a carico della regione - perimetro sanitario	Pagamento interessi contratto di prestito cassa depositi e prestiti s.p.a. - posizione n. 4560442/01 (16f.01)	759.027,94
	24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con Cdp s.p.a. - perimetro sanit.	Rimborso quota capitale contratto di prestito cassa depositi e prestiti s.p.a. - posizione n. 4560442/01 (16f.01)	1.598.653,98
			Totale 16F.01	2.357.681,92
15F	24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con Cdp s.p.a. - perimetro sanit.	Rimborso quota capitale contratto di prestito cassa depositi e prestiti s.p.a. - posizione n. 4560885 (15F)	2.794.902,44
			Totale 15F	2.794.902,44
			Totale complessivo nuovi addebiti	10.785.169,18

²⁵² Nel dettaglio i mutui, che si aggiungono al peso di quelli già gravanti sul perimetro risultano essere i seguenti:

- Mutuo 11F.04 stipulato nel 2019 quando venivano accertate nell'ambito di un'ultima *tranche* del prestito ad erogazione multipla con Cdp per il triennio 2016/2019 due erogazioni rispettivamente di 5,216 milioni sul perimetro ordinario e 28,765 sul perimetro sanitario. L'erogazione non ha comportato alcuna rata di rimborso nel corso dello stesso, a causa della liquidazione avvenuta in prossimità dell'anno successivo; nel 2020 si assiste, all'addebito degli oneri delle due *tranches* sul perimetro ordinario per un totale di 1.022.152 (capp. 73021, 73025 e 73138) tra interessi e rimborso quote capitale. La linea di credito attivata per la sanità è stata oggetto, nel luglio del 2020 di rinegoziazione con conseguente minimo esborso per la sospensione del rimborso della quota capitale; nel 2021 cessa la sospensione del rimborso ed il piano di ammortamento a regime produce per la quota sanitaria ora gravante sul FSR un addebito di 1,588 milioni²⁵². Si assiste ad una riduzione di impegni sul perimetro ordinario con la cancellazione delle quote a carico dei capitoli 73021 e 73025 e la contestuale attivazione di due capitoli sanitari (capp. 24586 e 24587) destinati ad accogliere il costo del debito dei nuovi mutui formalmente stipulati dalla Regione ma effettivamente sostenuti dal Fondo sanitario;
- Mutuo 13F, stipulato a dicembre 2019 riferito ad un prestito ad erogazione unica di 20 mln con Cdp per l'acquisto di attrezzature sanitarie, della durata di 5 anni; nel 2020 (primo anno di manifestazione della rata) è stato posto a carico della gestione ordinaria e nel 2021 trasferito a quella sanitaria;
- Mutuo 15F stipulato a fine 2020, riferito anch'esso ad un prestito ad erogazione unica di 13,97 milioni con Cdp per l'acquisto di attrezzature sanitarie dalla durata di 5 anni posto a carico della gestione sanitaria per il quale si riscontra un addebito della sola quota capitale per 2,79 milioni;
- Mutuo 16F.01, attivato a fine 2020, riferito all'attuale linea di credito ad erogazione multipla con Cdp per complessivi 218,82 milioni per il triennio 2019-2022; le prime erogazioni utilizzate dalla Regione sono quelle del 2020 di 67,33 milioni per investimenti ordinari e 47,16 milioni per quelli sanitari; come esposto nella tabella che segue riferita agli impegni, sono stati imputati al perimetro sanitario oneri per 2,35 milioni.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Questa Sezione, in sede di controllo finanziario sui bilanci della GSA²⁵³, aveva già rilevato il continuo trasferimento degli oneri del servizio del debito da un perimetro all'altro del bilancio regionale secondo una prassi che porta a mutare continuamente la ripartizione degli oneri tra i due perimetri senza alcun apparente criterio, se non quello della disponibilità finanziaria del momento: il costo trasferito è risultato essere riferito alla quota capitale o alla quota interessi e per valori continuamente variabili con un tendenziale progressivo incremento del peso a carico del perimetro sanitario e conseguente aggravio di spesa finanziata dal FSR.

Questa stessa Sezione, nel rilevare lo stesso fenomeno in sede di giudizio di parificazione, aveva richiesto alla Regione di non incrementare ulteriormente la quota del costo del debito del perimetro sanitario (in modo che coincidesse grossomodo con quella relativa ai mutui per spese sanitarie contratte prima dell'entrata in vigore della riforma contabile del 2011 che ha imposto la perimetrazione), conseguentemente di non traslare sullo stesso perimetro oneri già in precedenza assunti sul perimetro ordinario e, in ogni caso, di escludere quelli relativi ai contratti derivati per i quali la connessione con la spesa sanitaria non sembra rilevabile nemmeno mediamente.

La procedura adottata dalla Regione è stata ritenuta infatti contraria ai principi sottesi all'obbligo di perimetrazione sancito dall'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 per garantire che le ingenti risorse pubbliche costituenti il FSN siano destinate a garantire i Livelli essenziali di assistenza senza essere impiegate per altre finalità di spesa. Con la necessità quindi che il perimetro rimanga tendenzialmente stabile nel corso del tempo, permettendo in questo modo anche di misurare l'evoluzione delle poste che lo compongono da un esercizio all'altro.

La Regione tuttavia, come dimostrato dai dati sopra esposti, non si è mai completamente adeguata alle richieste della Sezione.

Invece di ridursi in corrispondenza dell'ammortamento dei mutui originariamente contratti, gli oneri imputati sul perimetro sanitario che nel 2019 erano scesi a poco meno di 49 milioni hanno ripreso a crescere negli esercizi successivi per effetto delle traslazioni dal perimetro ordinario sopra descritte.

Solo i costi relativi ai contratti derivati sono stati riportati sul perimetro ordinario, ma soltanto nel 2021 in prossimità della scadenza degli stessi.

La possibilità di imputare costi dell'indebitamento, quantunque assunto per sostenere spese di investimento di natura sanitaria, al Fondo sanitario regionale è stata di recente esclusa in modo assoluto da una recente pronuncia delle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti nel sollevare, con l'ordinanza n. 1/2022, una questione di legittimità costituzionale su di una legge della Regione siciliana.

Nell'impianto motivazionale a sostegno dell'incostituzionalità della legge che include nel perimetro sanitario del bilancio regionale la spesa per la restituzione di un prestito statale, le Sezioni riunite, dopo una approfondita analisi giuridica sulla portata e sulla rilevanza

²⁵³ Deliberazione n. 31/PRSS del 2021 relativa ai bilanci della GSA 2016, 2017 e 2018.

dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, individuano le spese che legittimamente possono essere ricomprese nel perimetro sanitario, escludendo che tra queste possono essere annoverate le spese per l'ammortamento di un mutuo.

In estrema sintesi la posizione prospettata si basa sui seguenti argomenti:

- l'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, con il richiedere la perimetrazione delle entrate e delle spese destinate al finanziamento dei Livelli essenziali di assistenza, dà attuazione in ambito sanitario al disposto dell'art. 117, comma 2, lett.) m della Costituzione che riserva alla potestà legislativa dello Stato la determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale e funge pertanto da parametro interposto di costituzionalità;
- l'art. 20 include nel perimetro sanitario solo spese "finali" ovvero spese direttamente destinate all'acquisto di beni e servizi funzionali alla prestazione dei LEA;
- la spesa per l'ammortamento di un mutuo, anche se contratto per sostenere spese di natura sanitaria, non può considerarsi una spesa finale: essa non va infatti a beneficio dei fornitori dei mezzi per l'erogazione del servizio, ma a riduzione di un debito assunto per finanziamento;
- l'inclusione della spesa di ammortamento nel perimetro sanitario, in quanto spesa "non finale" determina una riduzione automatica delle risorse disponibili per la prestazione dei LEA al di sotto, tra l'altro, del minimo necessario (e possibile) a presidio del livello essenziale di prestazioni legate al diritto "sociale" alla salute, in violazione degli artt. 32 e 117, comma 2, lett. m) della Costituzione;
- la spesa per ammortamento al contrario, pur rimanendo a carico del bilancio regionale, deve essere coperta attraverso entrate che non abbiano un vincolo di destinazione "funzionale", pertanto con la compressione di una spesa diversa da quella strettamente necessaria alla garanzia dei LEA.

Sempre secondo la prospettazione delle Sezioni riunite la riconosciuta illegittimità della spesa di ammortamento a carico del perimetro sanitario comporterebbe la necessità di rideterminare in peggioramento il risultato sostanziale di amministrazione della Regione, caricandolo di una quota vincolata corrispondente all'importo della spesa stessa, rilevabile come tale in sede di giudizio di parificazione.

Una pronuncia della Corte costituzionale che confermi l'interpretazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti, determinerebbe l'illegittimità degli oneri che la Regione carica sistematicamente sul FSR.

La Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce al riguardo che il costo del debito posto a carico del FSR coincide sostanzialmente con le quote capitale ed interessi derivanti dai mutui contratti per il finanziamento degli investimenti sanitari, tant'è che l'importo complessivo delle rate inserite nel perimetro sanitario per le annualità 2023 e 2024 dell'attuale bilancio previsione 2022-2024 si riduce rispetto al 2021 e vale rispettivamente 46,9 milioni e 46,5 milioni e ciò in ragione del fatto che alcuni mutui sanitari giungono a scadenza proprio nel corso del triennio considerato dal bilancio di previsione 2022-2024. Anche la previsione di spesa relativa all'annualità 2022, il cui importo (quota capitale e quota interessi) è pari a 50,8

milioni dovrebbe essere oggetto di riduzione in sede di terza legge di variazione al bilancio previsione 2022-2024.

Si precisa quindi che in ogni caso l'aver posto a carico del FSR una quota parte del costo del debito non abbia determinato pregiudizio nella prestazione dei LEA in quanto, anche per l'esercizio finanziario 2021, le risorse regionali libere di parte corrente trasferite a favore del bilancio del SSR sono di importo superiore al costo dell'indebitamento posto a carico del perimetro sanitario. Ciò esclude che vi sia stato un travaso di risorse dal bilancio sanitario al bilancio ordinario ed esclude altresì un miglioramento del risultato di amministrazione 2021 ottenuto a discapito delle politiche sanitarie.

La stessa Regione osserva poi che l'ordinanza delle Sezioni riunite sopra richiamata faccia esclusivo riferimento agli oneri derivanti da un'anticipazione di liquidità accordata dal Ministero dell'Economia alla Regione siciliana e che quindi la questione costituzionale non investa la legittimità di oneri per l'ammortamento di mutui contratti per sostenere spese sanitarie. Si afferma infatti che si tratti di un'anticipazione di liquidità analoga a quella assunta dalla Regione Toscana ai sensi del d.l. n. 35/2013 dove gli oneri di rimborso sono stati correttamente posti, viceversa, a carico del bilancio ordinario extra sanitario.

La Sezione, pur riconoscendo che la Regione ha correttamente imputato gli oneri derivanti dalla restituzione dell'anticipazione di liquidità ricorda tuttavia che proprio dall'esercizio 2014, in corrispondenza con il manifestarsi di questi ultimi sulla gestione ordinaria, ha avuto inizio la traslazione dei costi del servizio del debito sul perimetro sanitario.

Nell'attesa che la Consulta si pronunci sull'argomento definendo i termini della questione questa Sezione ribadisce che la traslazione continua da un perimetro all'altro risulta contraria alle disposizioni di legge e ai principi contabili che regolano la perimetrazione la quale, a tutela del vincolo generale di destinazione della spesa sanitaria, deve essere mantenuta tendenzialmente fissa.

2 Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011

In base al comma 6, dell'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011, le Regioni possono autorizzare nuovo indebitamento solo se l'importo complessivo delle annualità di ammortamento per capitale e interesse dei mutui e delle altre forme di debito non superi il 20 per cento dell'ammontare complessivo delle entrate del titolo "*Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa*" al netto di quelle della tipologia "*Tributi destinati al finanziamento della sanità*" e a condizione che anche i futuri oneri di ammortamento trovino copertura nell'ambito del bilancio di previsione della regione stessa. I prospetti dimostrativi allegati alla legge di bilancio e alle successive leggi di variazione dimostrano il rispetto di tale limite.

Il margine disponibile per l'assunzione di nuovo debito registrato in sede di bilancio di previsione è pari a 169,07 milioni per il 2021, 117,34 milioni per il 2022 e 122,89 per il 2023. Tali valori nel prospetto allegato all'ultima variazione di bilancio²⁵⁴ restano circa i medesimi per il 2021 e 2022, mentre per il 2023 il margine si riduce di 8,13 milioni (114,77 milioni) per

²⁵⁴ L.r. n. 44/2021.

l'incremento dell'ammontare del debito le cui rate di ammortamento cominciano a gravare a partire dal 2022, ma soprattutto sul 2023 riducendo il margine disponibile.

A bilancio di previsione il debito complessivo autorizzato dalla Regione ammonta nel 2021 a 3.257,40 milioni, di cui 1.902,91 milioni sono costituiti dai prestiti già in ammortamento al 31 dicembre 2020 mentre 1.354,49 milioni sono determinati dal debito autorizzato per nuovi investimenti (pari a 258,56 milioni) e dal debito per la copertura del disavanzo pregresso relativo al debito autorizzato e non contratto stimato in 1.095,93 milioni.

Tale debito, sempre per il 2021, a seguito delle rimodulazioni effettuate con le due leggi di variazione di bilancio²⁵⁵, è rideterminato in 3.101,37 per la diminuzione dei nuovi prestiti autorizzati nell'esercizio pari infine a 176,44 milioni (erano 258,56 milioni a bilancio di previsione) e del debito per la copertura del disavanzo pregresso derivante dal Danc che in sede di assestamento²⁵⁶ si riduce a 1.022,02 milioni.

Il prospetto mostra tra le poste contabili che concorrono alla definizione del limite di indebitamento le garanzie rilasciate dalla Regione. Si tratta in particolare di garanzie prestate a Cdp relative a lettere di *patronage* per i mutui contratti dagli enti del SSR e della fidejussione regionale sul mutuo contratto dall'Autorità portuale di Piombino. A presidio delle garanzie prestate sono costituiti appositi fondi nel bilancio di previsione, i cui accantonamenti come puntualmente si verifica ogni esercizio per le lettere di *patronage*, vengono svincolati nel momento in cui viene meno il rischio legato alla garanzia prestata.

La tabella successiva riporta il prospetto del rispetto del limite di indebitamento allegato f) alla l.r. n. 44/2021, con i valori di stanziamento definitivi.

²⁵⁵ Cap 74080 "Fondo a copertura garanzia rilasciata su mutuo contratto da Autorità portuale di Piombino"; cap. 74082 "Copertura oneri derivanti da lettere di patronage rilasciate da regione toscana a favore degli istituti finanziatori del sistema sanitario regionale", cap. 74094 "Oneri derivanti da lettere di patronage rilasciate da Regione Toscana a favore degli Istituti finanziatori del sistema sanitario regionale - fondo sanitario".

²⁵⁶ L.r. n. 25/2021.

Tab. 10 - Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento della Regione Toscana. (in euro)

ENTRATE TRIBUTARIE NON VINCOLATE art. 62, c. 6		l.r. n. 45 del 29/11/2021 - Bilancio di previsione 2021-2023 - Seconda variazione		
		2021	2022	2023
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)	(+)	8.768.341.023,61	8.681.976.916,39	8.749.594.130,01
B) Tributi destinati al finanziamento della sanità	(-)	7.285.000.000,00	7.285.000.000,00	7.285.000.000,00
C) Totale entrate tributarie al netto della sanità (A - B)		1.483.341.023,61	1.396.976.916,39	1.464.594.130,01
SPESA ANNUALE PER RATE MUTUI / OBBLIGAZIONI				
D) Livello massimo di spesa annuale (pari al 20% di C)	(+)	296.668.204,72	279.395.383,28	292.918.826,00
E) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati fino al 31/12/2020	(-)	152.430.822,12	136.007.471,13	123.920.503,20
F) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio in corso	(-)		37.700.304,18	48.132.158,19
G) Ammontare rate relative a mutui e prestiti che costituiscono debito potenziale	(-)	41.585.046,96	41.545.046,96	41.505.046,96
H) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati con la Legge in esame	(-)	0,00	1.993.593,62	9.668.495,28
I) Contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento	(+)			
L) Ammontare rate riguardanti debiti espressamente esclusi dai limiti di indebitamento	(+)	67.198.111,70	55.374.335,26	45.074.349,64
M) Ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento (M = D-E-F-G-H+I+L)		169.850.447,34	117.523.302,65	114.766.972,01
TOTALE DEBITO				
Debito contratto al 31/12/2021	(+)	1.902.909.569,20	1.801.699.370,84	1.712.378.460,52
Debito autorizzato nell'esercizio in corso	(+)	1.274.226.509,40	171.875.149,63	119.444.078,58
Debito autorizzato dalla Legge in esame	(+)	-75.767.579,62	117.477.351,06	13.499.820,08
TOTALE DEBITO DELLA REGIONE		3.101.368.498,98	2.091.051.871,53	1.845.322.359,18
DEBITO POTENZIALE				
Garanzie principali o sussidiarie prestate dalla Regione a favore di altre Amministrazioni pubbliche e di altri soggetti		389.338.142,80	365.187.612,69	340.042.603,66
di cui, garanzie per le quali è stato costituito accantonamento				
Garanzie che concorrono al limite di indebitamento		389.338.142,80	365.187.612,69	340.042.603,66

Fonte: dati da stanziamento di bilancio definito - allegato f) alla l.r. n. 45/2021.

Come appare evidente dai dati riportati il margine registrato nel 2021 non comprende gli oneri del debito per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio diversamente da quanto rappresentato dalla Regione nel medesimo prospetto relativo ai precedenti esercizi.

A seguito di istruttoria la Regione ha dichiarato di aver effettuato una rivalutazione delle modalità di rappresentazione del debito "più attinente alla realtà la rappresentazione degli effetti del debito da contrarre nell'anno di competenza, imputando le rate di ammortamento all'annualità in cui queste verranno effettivamente corrisposte" che, nel caso specifico, decorreranno dalla scadenza della prima rata lunga ovvero dal 2022.

La Sezione ritiene che, a dispetto delle predette argomentazioni, la modalità di rappresentazione adottata dalla Regione non sia regolare in quanto contrastante con finalità della disposizione di legge che impone il limite alla capacità di indebitamento.

Si deve considerare infatti che l'autorizzazione disposta con il bilancio di previsione copre l'intero triennio e pertanto il calcolo della sostenibilità del debito deve necessariamente includere per ciascun esercizio gli oneri seppure potenziali derivanti dall'autorizzazione stessa.

Non si può quindi che censurare la diversa rappresentazione fornita dalla Regione che, sebbene non infici il rispetto del limite di indebitamento dato l'ampio margine ancora disponibile, non comprende le autorizzazioni contenute nella stessa legge regionale di approvazione del bilancio di previsione (e di successiva variazione).

La Regione, in sede di controdeduzioni, si impegna ripristinare la precedente modalità di calcolo facendo riferimento anche agli oneri del debito per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio.

3 Le spese di investimento finanziate da indebitamento nell'esercizio 2021

Gli investimenti pubblici hanno un ruolo chiave per lo sviluppo dell'economia e per la crescita economica del territorio e la loro espansione dipende fortemente da fattori macroeconomici e dal contesto politico-sociale. Le scelte programmatiche degli investimenti regionali relativi agli ultimi esercizi sono condizionate dal manifestarsi dell'emergenza Covid che ha necessariamente determinato un incremento dei contributi statali e delle risorse regionali destinati al comparto sanitario. Un nuovo impulso agli investimenti dovrebbe progressivamente attuarsi con l'utilizzo delle risorse del PNRR, ma nell'esercizio in esame gli stanziamenti correlati a tali finanziamenti non hanno raggiunto importi significativi²⁵⁷.

Rispetto al 2020 l'esercizio in esame registra comunque una lieve diminuzione degli stanziamenti relativi agli investimenti sia ordinari che sanitari.

La successiva tabella evidenzia le modalità di finanziamento degli investimenti così come indicato nello specifico allegato al bilancio di previsione, aggiornato alle previsioni definitive e in ultimo in sede di rendiconto.

Tab. 11 - Il finanziamento delle spese di investimento regionali - previsioni iniziali, variazioni e rendiconto 2021. (in euro)

Tipologia di entrata	Anno 2021			
	Previsioni iniziali 2021	Previsioni 1° variazione	Previsioni definitive 2021 2° variazione	PdI
	(l.r. n. 99/2020, all. 3)	l.r. n. 62 del 6/08/2021 (all. g)	(l.r. n. 45 del 29/11/2021)	Rendiconto (allegato N)
FPV in entrata c/capitale	12.561.545,77	107.737.993,91	107.737.993,91	107.737.993,94
Entrate c/capitale (tit IV)	1.064.705,74	1.064.705,74	1.064.705,74	1.064.705,74
Entrate correnti non destinate al finanziamento delle spese correnti e rimborso prestiti	72.231.896,29	81.342.517,34	79.754.493,16	79.830.421,96
Entrate da riduzione attività finanziarie eccedenti rispetto alle spese per incremento attività finanziarie (tit V)		310.767,87	-1.558.630,55	-1.558.630,55
Totale risorse regionali	85.858.147,80	190.455.984,86	186.998.562,26	187.074.491,09
Entrate da accensione prestiti	258.560.605,95	252.210.934,90	158.421.910,37	158.421.910,37
Interventi finanziati con il d.a.n.c.			18.021.444,91	14.748.182,97
Totale risorse disponibili destinate al finanz. delle spese d'invest.	344.418.753,75	442.666.919,76	363.441.917,54	360.244.584,43
% degli investimenti finanziati con risorse proprie	24,93%	43,02%	51,45%	51,93%
% degli investimenti finanziati da nuovo indebitamento	75,07%	56,98%	43,59%	43,98%
% degli investimenti finanziati da debito autorizzato e non contratto			4,96%	4,09%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati della Regione Toscana

²⁵⁷ Stanziamento di 9.346.635,36 sul cap. 41098/E correlato al cap. 33081/U.

A livello di previsioni iniziali l'ammontare complessivo degli investimenti autorizzati è di 344,41 milioni, di cui 258,56 finanziati con il ricorso all'indebitamento. Nel corso della gestione rispetto al dato previsionale le variazioni intervenute hanno riguardato principalmente gli investimenti finanziati con risorse proprie (per la contabilizzazione dell'intero importo del Fondo pluriennale vincolato di parte capitale in sede di assestamento) che aumentano di oltre 100 milioni e gli investimenti finanziati con il ricorso all'indebitamento che in base all'ultima variazione al bilancio (l.r. 29/11/2021 n. 45) si riducono a 158,42 milioni. Inoltre, una parte residuale degli interventi programmati e originariamente coperti dal debito viene finanziata dallo stesso intervento normativo dal debito autorizzato e non contratto per 18,02 milioni.

Con la proposta di legge di approvazione del rendiconto, viene nuovamente modificato l'allegato 3 al bilancio di previsione, per dar conto delle rimodulazioni intervenute fino al 31 dicembre 2021.

L'ammontare complessivo degli investimenti è stato ridefinito in 360,24 milioni, di cui 187,07 milioni finanziati con risorse proprie, 158,42 milioni coperte dal debito e la restante parte pari a 14,75 milioni finanziati dal debito autorizzato e non contratto. Dunque, il valore degli investimenti coperti dal danc diminuisce di 3,27 milioni, tale somma risulta direttamente reimputata al 2022²⁵⁸ mentre il risultato positivo della gestione corrente registrato a rendiconto ha permesso limitatamente agli impegni effettivamente assunti (13,31 milioni) di finanziare con risorse proprie tali investimenti²⁵⁹.

Il conseguimento di un margine corrente positivo ha inoltre consentito, come avvenuto negli ultimi esercizi, di ridurre di 121,72 milioni il disavanzo derivante dal debito autorizzato e non contratto che da 1.022,01 del 2020 passa a 900,29 milioni nel 2021; tuttavia ciò ha ridotto le risorse destinate agli investimenti, cui lo spesso margine sarebbe preordinato²⁶⁰ rendendo necessario il ricorso a nuovo debito. Al riguardo preme sottolineare che il margine corrente deve garantire una copertura effettiva in equilibrato rapporto con la spesa, nel rispetto quindi 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.

Come detto, a fronte di prestiti iniziali autorizzati per 258,56 milioni, rimodulati a seguito delle successive variazioni al bilancio in 158,42 milioni sono stati effettivamente assunti mutui per 157,6 milioni; la differenza riscontrata corrisponde ad un contributo²⁶¹ non

²⁵⁸ Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, stabilisce al punto 5.3.4 bis che la copertura da debito autorizzato e non contratto si forma con riferimento a ciascuno degli esercizi di imputazione degli impegni per investimento, senza che sia necessaria la costituzione del fondo pluriennale vincolato.

²⁵⁹ Il punto 5.3.4 bis dell'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 dispone che il disavanzo da debito autorizzato e non contratto "non si forma in presenza di maggiori accertamenti di entrate rispetto alle previsioni di bilancio registrati nel corso dell'esercizio in cui è impegnata la spesa di investimento, destinati alla copertura dell'investimento secondo le modalità previste dall'articolo 51 del d.lgs. n. 118/2011, comma 2, lettera g-bis.

²⁶⁰ Punto 5.3.3 all. 4/2, d.lgs. n. 118/2011.

²⁶¹ Cfr. cap. 24623 "Contributo per la realizzazione di un nuovo presidio sociosanitario nel comune di Palazzuolo sul Senio" di 469.000 euro.

impegnato a fine esercizio relativo ad uno specifico intervento finanziato dal debito presente nell'allegato N al rendiconto.

Dei 157,6 milioni di prestiti contratti dalla Regione, 104,00 milioni sono relativi al comparto sanitario; si tratta dei contributi destinati agli interventi strutturali in sanità di cui all'art. 14 della l.r. n. 19/2019 e ss.mm., mentre la restante parte afferente al settore ordinario pari a 53,95 milioni, ha finanziato numerosi interventi, più volte rimodulati nel corso della gestione. Le modalità di copertura assicurate per le spese di investimento, variano nel corso dell'esercizio in relazione agli interventi attivati e anche alle risorse realmente disponibili di cui spesso si ha reale contezza alla chiusura dell'esercizio.

Gli investimenti regionali finanziati dal debito sono suddivisi in diversi interventi; tra i più rilevanti risultano quelli per la difesa del suolo²⁶² e i contributi agli enti locali destinati all'impiantistica sportiva²⁶³. Inoltre, figura nuovamente il finanziamento per l'acquisto del complesso immobiliare ex Meyer e oftalmico per 3,17 milioni, già inserito nell'elenco degli investimenti finanziati da indebitamento relativo rendiconto del 2020, peraltro anche impegnato (5,13 milioni) e nuovamente riproposto nel 2021 a seguito di cancellazione dell'impegno, altro esempio di rimodulazione e variazione degli investimenti che sottolinea la marcata difficoltà di programmazione e gestione della spesa pluriennale da parte della Regione.

4 L'indebitamento in derivati finanziari

I contratti in strumenti finanziari derivati²⁶⁴ stipulati dalla Regione nei primi anni 2000, basati su finanziamenti sottostanti, mutui o prestiti obbligazionari, stanno giungendo a scadenza²⁶⁵.

Le previsioni degli scenari macroeconomici alla base di tutti gli strumenti derivati adottati si sono dimostrate errate²⁶⁶, come evidenziato dall'andamento dei *mark to markets* (MtM)²⁶⁷ dei prodotti, sempre negativi, espressione di miglioramenti delle condizioni di mercato rispetto al momento della conclusione degli *swap*. Gli strumenti finanziari, proposti 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 si estenderanno, dal 2021 fino alla conclusione dei contratti, sono confermate dai valori di tutti i derivati in essere al 31 dicembre 2021, i cui *mark to markets* assumevano, alla stessa data, valori negativi per oltre 4,84 milioni, da aggiungersi alle perdite già realizzate alla fine del

²⁶² Per 18,24 milioni (cap. 74193, 42768, 42850, 42568, 42570, 42061, 42475, 11488).

²⁶³ 8,58 milioni capitoli 62003 - 62767.

²⁶⁴ 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.

²⁶⁵ Le scadenze dei "sottostanti" vanno dal 2021 al 2035.

²⁶⁶ 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.

²⁶⁷ *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".

2021 (178,46 milioni); si prevede dunque, una crescita dell'indebitamento degli oneri, nell'intero periodo di riferimento dei contratti derivati, superiore ai 183 milioni²⁶⁸.

4.1 I derivati finanziari in Regione Toscana

I contratti finanziari derivati in essere al 31 dicembre 2021 sono elencati nella tabella che segue; non si registrano variazioni rispetto agli anni precedenti.

La tabella pone in relazione ciascun derivato finanziario con la passività sottostante cui si riferisce.

A fronte di un ammontare originario di oltre 745 milioni, al 31 dicembre 2021 gli importi complessivi residui delle passività sottostanti si attestano a 95,51 milioni, in riduzione di 28,85 milioni rispetto all'anno precedente²⁶⁹.

Tab. 12 - Contratti di finanziamento assistiti da derivati finanziari al 31/12/2021. (in euro)

N	Identificativo della passività sottostante	Passività sottostante			Derivato finanziario (IRS)			Flussi finanziari netti anno 2021
		Importo originario della passività sottostante	Nozionale residuo della passività sottostante Al 31/12/2021	Scadenza contrattuale del sottostante	Struttura del derivato	Banca - controparte dell'IRS	durata derivato fino al: (1)	
1	Eurobond (XS0149216722)	155.000.000,00	3.875.000,00	2022	IRS con barriera digitale (Knock out)	Deutsche Bank	giu-22	-521.238,52
2	Eurobond (XS0149216722)	155.000.000,00	3.875.000,00	2022	IRS con barriera digitale (Knock out)	BofA - Merrill Lynch	giu-22	-521.238,52
3	IT0003204887	25.823.000,00	-	2021	IRS con barriera digitale (Knock out)	B.N.L. S.p.A.	dic-21	-69.604,68
4	Mutuo 1V	49.376.254,05	15.955.507,23	2035	IRS tasso fisso	Banca MPS S.p.A.	dic-35	-800.012,24
5	Mutuo 6V	129.114.224,77	40.267.178,71	2035	IRS con collar	BNP-Paribas	giu-21	-1.124.459,85
6	Mutuo 10V	75.919.164,16	27.665.016,51	2035	IRS con collar	Dexia-Crediop	giu-21	-680.167,51
7	Eurobond (XS0149216722)	155.000.000,00	3.875.000,00	2022	IRS strutt. c/spread e cap	Société Generale	giu-22	-235.710,22
TOTALE		745.232.642,98	95.512.702,45			TOTALE		-3.952.431,54

(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).

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Il saldo differenziale negativo conseguito nel 2021 da ciascuno degli strumenti sottoscritti raggiunge una spesa complessiva di 3,95 milioni. A tutto il 2020 la spesa è stata posta per oltre l'83 per cento sul perimetro sanitario²⁷⁰.

La Sezione ha sempre richiesto alla Regione di tenere indenne il perimetro sanitario dagli oneri sui derivati e, comunque, era attesa una riduzione della spesa sulla gestione sanitaria pari a quella dei contratti in scadenza. La Regione nell'esercizio 2021, in concomitanza con la

²⁶⁸ 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.

²⁶⁹ Al 31/12/2020 risultava pari a 124.367.521,63.

²⁷⁰ Nel 2020 su un onere complessivo di 6,95 milioni, 5,8 milioni gravavano sulla gestione sanitaria.

scadenza di due dei sei contratti gravanti sul Fondo sanitario, ne ha trasferito gli oneri sulla gestione ordinaria (quantificabili, sulla base dei criteri adottati nell'esercizio precedente, in 2,98 milioni), ritrasferendo, in cambio, sul perimetro sanitario ulteriori oneri per un ammontare di 10,78 milioni²⁷¹ come illustrato in precedenza.

Le operazioni indicate nella tabella hanno tutte le caratteristiche dell'IRS (*Interest Rate Swap*)²⁷². 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 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 e quelli derivanti dall'applicazione dei tassi d'interesse contrattuali. Negli ultimi anni, poiché il tasso corrisposto dalla controparte ha generalmente presentato il segno negativo²⁷³ per la quasi totalità degli *swap* sottoscritti, tale componente si è trasformata in un ulteriore addendo per la Regione.

Gli strumenti non hanno mai registrato *performance* positive, ovvero flussi finanziari ricevuti maggiori di quelli pagati²⁷⁴, poiché il tasso di riferimento - Euribor 6 mesi - non ha mai superato i valori contrattualmente previsti né, tantomeno, il valore "soglia". I risultati finanziari complessivi dei suddetti derivati fino al 31 dicembre 2021, come evidenziato, tutti negativi, sono descritti nella tabella che segue.

Tab. 13 - Spesa complessiva per i derivati fino al 31/12/2021. (in euro)

n.	Struttura derivato	Anno di stipula	Scadenza contrattuale del derivato	Controparti swap	Flussi finanziari netti al 31/12/2021
1	IRS con barriera digitale (Knock out)	2002	2022	Deutsche Bank - Filiale di Londra	-44.474.983,16
2	IRS con barriera digitale (Knock out)	2002	2022	Bank of America Merrill Lynch	-44.474.983,16
3	IRS con barriera digitale (Knock out)	2001	2021	BNL Spa - Filiale di Firenze	-5.732.540,24
4	IRS tasso fisso	1999	2035	Banca Monte dei Paschi Spa - Filiale di Firenze	-11.625.282,31
5	IRS con collar	1999	2021	BNP-Paribas - Filiale di Londra	-33.288.099,00
6	IRS con collar	2000	2021	Dexia-Crediop - Sede di Roma	-18.924.539,17
7	IRS strutturato	2002	2022	Società Generale - Sede di Parigi	-19.942.374,47
Totale oneri per derivati fino al 31/12/2021					-178.462.801,51

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

²⁷¹ Corrispondenti al servizio del debito dei mutui contratti a partire dal 2019 per investimenti in sanità, ai sensi dell'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011.

²⁷² 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.

²⁷³ Il tasso di mercato Euribor 6 mesi, negativo da molti semestri, sommato allo *spread* dello 0,15 per cento si è aggiunto al tasso soglia dovuto da Regione Toscana, per effetto dei segni negativi dei due addendi.

²⁷⁴ Solo nel 2008 l'importo degli interessi complessivamente corrisposto dalla Regione è stato lievemente inferiore rispetto a quello del finanziamento originario.

A fine 2021 l'onere complessivo per i contratti derivati si attesta a 178,46 milioni, risultante dalla somma dei 174,51 rilevati a fine 2020 e 3,95 milioni corrispondenti alla negatività dei prodotti conseguita nel 2021. L'obiettivo, di garantire lo *stock* di debito a tasso variabile da una indesiderata crescita del livello dei tassi d'interesse, è costato alla Regione fino al 31 dicembre 2021, oltre 178 milioni. Tale saldo negativo crescerà 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 31/12/2021 pari a 178,46 milioni) supera l'importo degli interessi complessivamente dovuti sui finanziamenti originari pari a 130,6 milioni.

Tab. 14 - Differenziali sui finanziamenti originari causati dai derivati al 31/12/2021. (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
Deutsche Bank	155.000.000	35.406.650	1,522%	44.474.983	3,469%	79.881.633	4,991%
Merrill Lynch	155.000.000	35.406.650	1,522%	44.474.983	3,469%	79.881.633	4,991%
B.N.L. S.p.A.	25.823.000	5.364.091	1,369%	5.732.540	2,615%	11.096.631	3,985%
Banca M.P.S. S.p.A.	49.376.254	6.443.646	1,286%	11.625.282	3,117%	18.068.928	4,403%
BNP-Paribas (*)	129.114.225	14.520.182	1,278%	33.288.099	3,787%	47.808.281	5,066%
Dexia-Crediop (*)	75.919.164	9.997.229	1,279%	18.924.539	3,143%	28.921.768	4,462%
Societe Generale	155.000.000	23.462.350	1,310%	19.942.374	1,815%	43.404.724	3,125%
Totale	745.232.643	130.600.798		178.462.802		309.063.600	

[*] 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.

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.

4.2 Il fair value (mark to market) dei derivati

Il *fair value*²⁷⁵ è il valore che assume in ogni momento il derivato finanziario. Non esistendo un mercato per la negoziazione corrente dei prodotti di cui si tratta²⁷⁶, 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.

²⁷⁵ *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.

²⁷⁶ I derivati finanziari sono generalmente prodotti OTC (*Over the counter*).

118/2011 stabilisce che il *fair value* dei prodotti venga determinato ai sensi dell'art. 1, comma 3, del d.lgs. 30 dicembre 2003, n. 394²⁷⁷.

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 sottoscrizione²⁷⁸, il derivato assumerà valore negativo²⁷⁹, 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 si può affermare che, in ogni momento, il valore finanziario del *mark to market* misura²⁸⁰ l'efficacia dello strumento finanziario nel perseguire lo scopo per il quale è stato sottoscritto. Il valore dipenderà 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 9 anni, posto in rapporto al valore residuo dei finanziamenti sottostanti.

Tab. 15 - *Mark to market* complessivi e nozionali anni 2013-2021. (in euro)

Anno	MTM al 31/12	Nozionale residuo al 31/12	% MTN 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%
2021	-4.848.270,27	95.512.702,45	-7,50%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

L'incidenza del *MTM* sul nozionale residuo, in crescita fino al 2014 in cui si attesta al 19,14 per cento, si è ridotto progressivamente, mantenendo però valori sempre negativi.

Il dettaglio dei valori dei *fair value* per ogni derivato attivo al 31 dicembre 2021 è indicato nella tabella che segue. I valori vengono comunicati dalle banche controparti *swap*.

²⁷⁷ 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.

²⁷⁸ Cioè il tasso di interesse, generalmente Euribor 6 mesi, risulta in calo.

²⁷⁹ I derivati sono infatti di tipo difensivo rispetto alla crescita dei tassi.

²⁸⁰ Va tuttavia sottolineato che i valori del *Mark to market* sono generalmente determinati dall'intermediario finanziario che spesso ne è anche il collocatore.

Tab. 16 - Valore del *fair value* dei derivati al 31/12/2021.

(in euro)

n.	Controparte IRS	Valore stimato del fair value al 31/12/2021
1	Deutsche Bank - Filiale di Londra	-104.999,00
2	Merrill Lynch - Filiali di Londra e Dublino	-105.065,66
3	Banca Nazionale del Lavoro S.p.A. - Filiale di Firenze -	0,00
4	Banca Monte dei Paschi di Siena S.p.A. - Filiale di Firenze	-4.588.571,61
5	BNP-Paribas - Filiale di Londra (estinto)	0,00
6	Dexia-Crediop - Sede di Roma (estinto)	0,00
7	Societe Generale - Sede di Parigi	-49.634,00
	Totale	-4.848.270,27

Fonte: Regione Toscana.

La valutazione, in ogni momento, dei suddetti elementi, determina, 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, valori di negoziazione del derivato e conseguentemente rappresentano anche il corrispettivo per la sua eventuale chiusura anticipata.

Le posizioni sono tutte negative, pertanto i derivati provocheranno ancora perdite quantificabili nella misura del *mark to market*. La perdita complessiva per tutta la durata dei derivati si attesta sopra i 183 milioni, come somma dei 178,46 già certificati e i 4,84 che, secondo le previsioni regionali, si produrranno. Il dato corrisponde, con gli oneri futuri indicati dall'Amministrazione regionale nell'istruttoria, che somma 4,84 milioni dal 2021 all'esaurimento dei contratti.

4.3 *Gli oneri addebitati sul perimetro sanitario*

Nonostante le reiterate richieste formulate da questa Sezione in occasione dei giudizi di parificazione già a partire dal 2015, la Regione non ha mai tenuto indenne il perimetro sanitario dagli effetti di questi strumenti che, in conseguenza di errate previsioni, hanno caricato il Fondo sanitario di oneri meramente finanziari.

Fino a tutto il 2020 infatti questi ultimi sono stati registrati, in tutto o in parte, nel perimetro sanitario seguendo di regola la contabilizzazione del contratto di finanziamento cui si riferivano.

Si era rilevato al riguardo che, nonostante il contratto sottostante fosse stato stipulato per finanziare spese sanitarie, il corrispondente derivato, espressione di una mera operazione finanziaria non immediatamente riferibile a spese di natura sanitaria non potesse comportare oneri a carico del perimetro sanitario.

Questa tesi appare ora ulteriormente avvalorata dalla posizione delle Sezioni riunite della Corte dei conti che, nel sollevare questione di legittimità costituzionale con l'ordinanza 1/2022 precedentemente citata, hanno escluso che la stessa spesa per ammortamento di mutuo possa considerarsi spesa sanitaria ed essere compresa nel perimetro sanitario e finanziata con il Fondo.

La Regione tuttavia nel corso dell'esercizio 2021, ora rendicontato, ha trasferito gli oneri precedentemente imputati al perimetro sanitario sul perimetro ordinario per un ammontare di 2,98 milioni.

Si tratta in particolare degli oneri derivanti da 3 contratti swap, di durata inferiore ai finanziamenti sottostanti e prossimi alla scadenza.

Due di questi²⁸¹ si riferiscono a sottostanti contratti di mutuo²⁸² imputati al perimetro sanitario per il 50 per cento fino al 2018 e per il 100 per cento nel 2019 e nel 2020.

Il terzo²⁸³ si riferisce ad un prestito obbligazionario²⁸⁴ contratto nel 2001 per l'acquisto di attrezzature sanitarie interamente imputato da principio al perimetro sanitario ed è giunto a scadenza nel 2021.

La traslazione degli oneri al perimetro ordinario, per quanto positiva, non ha comportato, una riduzione delle spese del servizio del debito a carico del perimetro sanitario come era lecito attendersi.

Come illustrato nei precedenti paragrafi questa è stata infatti più che compensata dal trasferimento al perimetro sanitario di ulteriori oneri di ammortamento per 10,78 milioni con un saldo negativo dell'operazione di 7,8 milioni che rinnovano tutte le criticità riferite alla permeabilità e variabilità del perimetro stesso.

5 Considerazioni conclusive

Come dimostrato dall'analisi sopra riportata il finanziamento degli investimenti, e in particolare degli investimenti del SSR, attraverso il ricorso all'indebitamento continua a presentare diversi profili di criticità.

Permane infatti un inaccettabile divario di tempo tra il momento in cui le risorse sono acquisite dalla Regione con la stipulazione dei mutui e il momento in cui queste, alla verifica della rendicontazione, sono trasferite agli enti del SSR a rimborso delle somme anticipate con le proprie disponibilità. Tanto più laddove queste ultime, a causa di una ormai strutturale crisi di liquidità, siano costrette a ricorrere permanentemente all'anticipazione di tesoreria, con i maggiori oneri per gli interessi.

È vero che la crisi di liquidità delle aziende sanitarie, come sostenuto dalla Regione in sede di controdeduzioni, è determinata principalmente da altre cause che non sono conseguenza diretta della gestione dei flussi legati ai finanziamenti degli investimenti, ma è altrettanto vero che la Regione ha comunque l'onere di assicurare l'equilibrio di cassa delle

²⁸¹ IRS con collar di BNP Paribas e Dexia Crediop, contrassegnati dal numero d'ordine 5 e 6 in tab. 12, oltre a IRS con barriera digitale di BNL. Fino al 2018 erano stati addebitati per il 50 per cento della spesa.

²⁸² 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).

²⁸³ IRS BNL MD3098459.

²⁸⁴ Sottoscritto dalla Banca Nazionale del Lavoro.

aziende stesse che, in un sistema a finanza quasi totalmente derivata, dipende comunque da adeguate erogazioni da parte della Regione riferibili all'intero FSR.

È chiaro che di fronte al flusso di trasferimenti regionali registrato negli ultimi anni anche l'anticipo delle spese di investimenti in attesa del rimborso a rendicontazione appare difficilmente sostenibile in termini di cassa.

Questa Sezione prende quindi favorevolmente atto dell'impegno dichiarato dalla Regione, sempre in sede di controdeduzioni, per concordare con le aziende una quantificazione dei fabbisogni finanziari con relativo cronoprogramma dei relativi impieghi così da evitare di concentrare la stipula dei mutui sull'annualità nella quale l'indebitamento viene autorizzato e poterla modulare, del tutto o in parte, anche sulle annualità successive, proprio in relazione alle previsioni sulla distribuzione nel tempo dei pagamenti derivanti dagli investimenti finanziati.

La stessa Sezione ribadisce tuttavia la necessità che, in ogni caso, alle aziende siano assicurati tempestivamente i trasferimenti dovuti a valere sul FSR o sui finanziamenti regionali in modo che i pagamenti sui lavori finanziati prima del rimborso regionale a rendicontazione non ne pregiudichino comunque gli equilibri di cassa.

Rimane poi la traslazione delle spese per il servizio del debito dal perimetro ordinario a quello sanitario che la Sezione ha già censurato in passato e di cui torna a chiedere il definitivo abbandono, tanto più che se la Corte costituzionale dovesse condividere l'impianto argomentativo delle Sezioni riunite della Corte dei conti l'allocazione di tali spese sul perimetro sanitario risulterebbe comunque illegittima. E ciò indipendentemente dal fatto che la Regione, come evidenziato nelle controdeduzioni, abbia assicurato l'afflusso di risorse proprie al comparto sanitario in misura superiore agli oneri di ammortamento.

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

- a rivedere, sulla base di una attenta ricognizione dei rispettivi fabbisogni finanziari, l'attuale sistema di erogazioni alle aziende e agli altri enti a valere sul FSR o su risorse proprie regionali, in modo da evitare che anticipazioni per gli investimenti finanziati, in attesa del rimborso a rendicontazione, comportino squilibri di cassa;
- a modulare l'assunzione dei mutui destinati al finanziamento degli investimenti in base alla pianificazione delle aziende e ad un attendibile cronoprogramma dei lavori che eviti l'immobilizzazione di risorse nella cassa regionale;
- a dismettere la pratica di caricare ulteriori oneri derivanti dall'indebitamento sul perimetro sanitario, valutando l'opportunità di ritrasferire quelli attuali sul perimetro ordinario in attesa della pronuncia della Corte costituzionale.

L'INDEBITAMENTO REGIONALE				
Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in altre gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Ulteriore incremento dell'indebitamento a carico della Regione	Par. 1.1 e 1.2	X	Aumento del debito regionale.	<ul style="list-style-type: none"> - Crescita del livello di indebitamento pro-capite a 533 euro, il valore più elevato dal 2016. - Costante incremento del costo del debito a carico della Regione e del Fondo sanitario-
Mancato trasferimento agli enti del comparto sanitario dei mutui attivati dalla Regione per il finanziamento degli investimenti sanitari	Par. 1.3	X	L'accertamento dei i mutui sanitari interamente riscossi a fine esercizio non risulta correlato in spesa alla distribuzione dei finanziamenti agli enti del Ssr. La modalità di erogazione a rendicontazione dei finanziamenti per investimenti sanitari decisa dalla Regione con d.g.r. n. 526/2014 determina il differimento intercorrente tra l'acquisizione delle risorse ed il loro trasferimento, che tuttavia dipende dall'effettivo impiego da parte degli enti del Ssr delle risorse e dalla velocità di realizzazione degli investimenti.	<ul style="list-style-type: none"> - Immobilizzazione degli investimenti finanziati da debito; - Incremento della cassa regionale; - pagamento degli oneri del debito trasferiti interamente sul fondo sanitario (10,78 mln) in assenza di attivazione degli investimenti per i quali il prestito stesso è stato contratto; - incremento dei residui passivi; - possibili ripercussioni sui bilanci d'esercizio degli enti del SSR a causa dell'incremento del ricorso alle anticipazioni di cassa per carenza di liquidità.
Possibile illegittimità della inclusione delle spese di ammortamento dei mutui nel perimetro sanitario (questione di legittimità costituzionale, Sezioni riunite, ordinanza n. 1/2022)	Par. 1.4		Le spese di ammortamento dei mutui, quantunque contratti per il finanziamento di spese sanitarie, non sono spese "finali" e non possono essere comprese nel perimetro sanitario ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 per essere finanziate con il FSR.	<ul style="list-style-type: none"> - sottrazione di risorse sanitarie destinate a garantire i Lea; - Alterazione del Risultato di amministrazione.
Traslazione del costo del debito dal perimetro ordinario al sanitario - eccessiva mobilità dei perimetri	Par. 1.4	X	Trasferimento degli oneri del servizio del debito dal perimetro ordinario al perimetro sanitario per 10,78 milioni (con contestuale trasferimento degli oneri da derivati dal perimetro sanitario a quello ordinario).	<ul style="list-style-type: none"> - Possibile elusione dei limiti di indebitamento posto dall'art. 2 c. 2 sexies del d.lgs. n. 502/1992; nuovo aumento degli oneri a carico del FSR (52,67 milioni).
Inesattezze riscontrate nel calcolo limite indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011 per l'esercizio 2021	Par. 2		Nel calcolo del limite di indebitamento di non è ricompresa per il 2021 la quota di debito autorizzata nell'esercizio in quanto la Regione ha considerato il piano di ammortamento effettivo ovvero la scadenza della prima rata dei prestiti attivati nel 2022.	Non corretta rappresentazione dei dati relativi al limite di indebitamento nell'esercizio 2021 poiché il calcolo della sostenibilità del debito deve necessariamente includere, per ciascun esercizio, gli oneri seppure potenziali derivanti dall'autorizzazione al debito prevista nell'ambito del bilancio di previsione.

