



CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE PER LA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

**PARIFICA DEL RENDICONTO
GENERALE DELLA REGIONE
AUTONOMA DELLA SARDEGNA
ESERCIZIO 2019**

RELAZIONE



CORTE DEI CONTI

CORTE DEI CONTI - SEZIONI RIUNITE PER LA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

PARIFICA DEL RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA
ESERCIZIO 2019



CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE PER LA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

**PARIFICA DEL RENDICONTO
GENERALE DELLA REGIONE
AUTONOMA DELLA SARDEGNA
ESERCIZIO 2019**



CORTE DEI CONTI

Magistrato relatore: Primo Referendario Elisabetta Usai

Hanno collaborato:

Sig.ra Elsa Vidili

Dott.ssa Susanna Sitzia

Dott.ssa Silvana Gaviano

Dott. Giuseppe Feliciati

Dott. Efisio Luigi Dentoni

Dott.ssa Maria Angela Casula

INDICE

1	LA DISCIPLINA CONTABILE E IL COLLEGIO DEI REVISORI DEI CONTI	4
2	LA PROGRAMMAZIONE FINANZIARIA	8
2.1	Il documento di economia e finanza regionale (DEFR).....	8
2.2	La Legge di stabilità regionale	11
2.3	Il Bilancio di previsione 2019-2021	15
2.3.1	Il rispetto degli equilibri di bilancio.....	21
2.3.2	Le variazioni di bilancio	25
2.4	I debiti fuori bilancio	37
2.4.1	I debiti fuori bilancio riconosciuti con legge regionale	38
2.4.2	I debiti fuori bilancio riconosciuti con delibera della Giunta regionale	45
3	LA COPERTURA DELLE LEGGI DI SPESA	47
4	IL RENDICONTO GENERALE DELL'ESERCIZIO 2019	56
4.1	La vertenza entrate.....	56
4.2	Il contributo alla finanza pubblica – accantonamenti.....	59
4.3	I risultati generali della gestione.....	75
4.4	Le entrate di competenza	76
4.4.1	Gli accertamenti di competenza	79
4.4.2	Le riscossioni in conto competenza.....	84
4.5	Le spese di competenza.....	88
4.5.1	Le spese per titoli e per fonte	88
4.5.2	Le spese per missioni.....	93
4.5.3	Classificazione per macroaggregati	102
4.6	Gli indicatori delle spese.....	106
4.7	La gestione dei residui.....	109
4.8	Il riaccertamento ordinario al 31 dicembre 2019	110
4.8.1	Residui attivi.....	112
4.8.2	I residui passivi	120
4.8.3	Residui stralciati.....	125
4.8.4	Credit e debiti reimputati	129
4.9	Il fondo pluriennale vincolato	133
4.10	La gestione di cassa.....	135
4.11	Il conto del Tesoriere	136

4.12	Il risultato di amministrazione.....	137
4.12.1	Analisi del disavanzo e verifica delle modalità di copertura.....	140
4.12.2	Disavanzo derivante da mutuo autorizzato e non contratto a copertura del disavanzo pregresso.....	146
4.12.3	Le quote accantonate del risultato di amministrazione.....	149
4.12.4	Le quote vincolate del risultato di amministrazione.....	162
4.13	Il quadro generale riassuntivo.....	163
4.14	Gli equilibri di bilancio.....	168
4.15	L'indebitamento.....	176
5	IL BILANCIO DI ESERCIZIO.....	196
5.1	Il Conto economico.....	196
5.2	Lo Stato patrimoniale.....	203
5.2.1	Immobilizzazioni.....	207
5.2.2	Attivo circolante.....	225
5.2.3	Ratei e risconti attivi.....	229
5.2.4	Patrimonio netto.....	229
5.2.5	Fondi per rischi e oneri.....	230
5.2.6	Trattamento di fine rapporto.....	232
5.2.7	Debiti.....	232
5.2.8	Ratei e risconti passivi.....	234
5.2.9	Conti d'ordine.....	235
5.3	Problematiche gestionali e contabili degli strumenti finanziari regionali.....	235
6	LA SPESA PER IL PERSONALE.....	266
6.1	Dotazione organica e consistenza numerica del personale regionale.....	266
6.2	La spesa per il personale suddivisa per missioni e programmi.....	281
6.3	La verifica dei limiti alla spesa di personale.....	285
6.4	La spesa per il lavoro flessibile.....	294
6.5	La spesa per incarichi di studio e consulenza.....	298
6.6	Il personale degli organismi partecipati.....	299
6.7	Divieto di assunzione.....	320
6.8	Il personale ASPAL.....	322
6.9	Il personale FoReSTAS.....	331
7	LE SOCIETÀ PARTECIPATE.....	348

7.1	Il bilancio consolidato.....	348
7.2	Il Piano di revisione delle partecipazioni	365
7.3	La conciliazione delle reciproche partite di debito e credito con le società partecipate 407	
8	IL TRASPORTO PUBBLICO LOCALE.....	411
8.1	Il riparto delle competenze	411
8.2	Il Piano regionale dei trasporti.....	412
8.3	Il Fondo regionale dei trasporti.....	416
8.4	I servizi minimi.....	417
8.5	I contratti di servizio.....	418
8.6	Dati finanziari.....	418
9	LA PROGRAMMAZIONE DEI FONDI UE.....	430
9.1	Il Fondo Europeo di Sviluppo Regionale (FESR)	431
9.2	Il Fondo Sociale Europeo (FSE)	434
9.3	Il PAC Sardegna	436
9.4	Il Programma di Sviluppo Rurale.....	442
9.5	Il Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca (FEAMP)	453
9.6	Il Fondo Europeo Agricolo di Orientamento e Garanzia (FEAGA)	454
10	LA SPESA SANITARIA REGIONALE	455
10.1	Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del S.S.R. – verifica degli obiettivi di risparmio della spesa.....	455
10.2	Il perimetro sanitario	459
10.3	La spesa sanitaria regionale complessiva	465
10.3.1	Il finanziamento indistinto della spesa sanitaria corrente	468
10.3.2	Il riequilibrio dei bilanci di esercizio 2019.....	475
10.3.3	La copertura dei disavanzi pregressi	480
10.3.4	Altri finanziamenti correnti e in conto capitale.....	491
	INDICE DELLE TABELLE	493
	INDICE DEI GRAFICI	498

1 La disciplina contabile e il Collegio dei revisori dei conti

L'art. 79 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, rubricato *“Disposizioni concernenti le Regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano”*, stabilisce che *“La decorrenza e le modalità di applicazione delle disposizioni di cui al presente decreto legislativo nei confronti delle Regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e di Bolzano, nonché nei confronti degli enti locali ubicati nelle medesime Regioni speciali e province autonome, sono stabilite, in conformità con i relativi statuti, con le procedure previste dall'art. 27 della legge 5 maggio 2009, n. 42”*, ovvero *“secondo criteri e modalità stabiliti da norme di attuazione dei rispettivi statuti”* (art. 27, primo comma, l. n. 42/2009, recante la *“Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione”*).

Con l'accordo del 21 luglio 2014 firmato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze e dal Presidente della Regione autonoma della Sardegna *pro tempore*, l'Amministrazione regionale si è impegnata a recepire con propria legge le disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio previste dal d.lgs. n. 118/2011.

Con legge regionale 9 marzo 2015, n. 5, recante *“Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione (legge finanziaria 2015)”*, si è previsto che, a decorrere dal 1° gennaio 2015, *“nelle more del riordino della normativa regionale in materia di programmazione, bilancio e contabilità”*, le disposizioni di cui al d.lgs. n. 118/2011 *“si applicano al bilancio regionale in via esclusiva in sostituzione di quelle previste dalla legge regionale n. 11 del 2006 (Legge regionale di contabilità, ndr) le cui disposizioni si applicano per quanto compatibili”*¹.

Secondo quanto riferito dall'Amministrazione regionale con la nota n. 21375 del 30 giugno 2020, il regolamento di contabilità della Regione autonoma Sardegna *“è in fase di avanzata elaborazione a seguito dei necessari approfondimenti connessi all'avvicinamento dell'esecutivo regionale, pertanto allo stato attuale, ai sensi del comma 1 dell'art. 2 della Legge Regionale 9 marzo 2015 n. 5 si applicano al bilancio regionale le disposizioni di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118*

¹ Come si legge nel disegno di legge n. 170/S/A, diventato l.r. n. 9/2005, l'intento del Legislatore regionale consisteva nel consentire l'applicazione dei *“principi”* del decreto sull'armonizzazione *“e, contemporaneamente, di preservare, per quanto compatibili, alcune disposizioni che devono necessariamente “sopravvivere” in quanto afferenti, ad esempio, agli strumenti fondamentali della gestione finanziaria della Regione (CFR articolo 1 - piano regionale di sviluppo ecc.) o ad aspetti strettamente organizzativi disciplinati nella legge regionale n. 11/2006 (Cfr., ad esempio, l'articolo 47 - Competenze del direttore del Centro regionale di programmazione - oppure l'articolo 58 - compiti della Ragioneria generale della Regione)”*.

in via esclusiva in sostituzione di quelle previste dalla legge regionale n. 11 del 2006, le cui disposizioni si applicano per quanto compatibili”.

Tanto premesso, l’analisi degli atti contabili e gestionali e delle relative risultanze è condotta dalla Sezione sulla base dei principi e delle disposizioni della normativa statale in materia di armonizzazione ove non espressamente derogata dalla disciplina regionale.

Anche per l’esercizio considerato, si rileva che al bilancio di previsione, così come al rendiconto generale 2019, non è allegata la relazione del Collegio dei revisori dei conti, in quanto tale organo non è stato ancora istituito.

Come è noto, il Collegio dei revisori dei conti, previsto dall’art. 14, comma 1, lett. e) del d.l. n. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 148/2011, rappresenta l’organo di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione dell’ente, con importanti funzioni di raccordo tra i controlli interni e quelli esterni della Corte dei conti ai fini del coordinamento della finanza pubblica.

L’art. 19-bis del citato decreto-legge prevede che la relativa attuazione nelle regioni a statuto speciale avvenga nel rispetto degli statuti e delle relative norme di attuazione e secondo quanto previsto dall’art. 27 della l. 42/2009².

Si ricorda, inoltre, che il Giudice delle Leggi, con la pronuncia n. 198/2012, che ha dichiarato la legittimità costituzionale del citato art. 14, comma 1, lett. e) del d.l. n. 138/2011, ha evidenziato come la disposizione in esame *“consente alla Corte dei conti, organo dello Stato-ordinamento (sentenze n. 267 del 2006 e n. 29 del 1995), il controllo complessivo della finanza pubblica per tutelare l’unità economica della Repubblica (art. 120 Cost.) ed assicurare, da parte dell’amministrazione controllata, il «riesame» (sentenza n. 179 del 2007) diretto a ripristinare la regolarità amministrativa e contabile. Al contempo, la disposizione censurata garantisce l’autonomia delle Regioni, stabilendo che i componenti dell’organo di controllo interno debbano possedere speciali requisiti professionali ed essere nominati mediante sorteggio – al di fuori, quindi, dall’influenza della politica –, e che tale organo sia collegato con la Corte dei conti, istituto indipendente dal Governo (art. 100, terzo comma, Cost.). Il collegamento fra controllo interno e controllo esterno assolve anche a una funzione di razionalità nelle verifiche di regolarità e di efficienza sulla gestione delle singole*

² Che detta norme di coordinamento della finanza delle regioni a statuto speciale e delle province autonome nell’ambito della delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell’art. 119, Cost., di cui alla l. n. 42/2009.

amministrazioni, come risulta, del resto, dalla disciplina della legge n. 20 del 1994, secondo cui «la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge» è accertata dalla Corte dei conti «anche in base all'esito di altri controlli» (Corte cost. 198/2012).

Con nota della Direzione generale dei Servizi finanziari n. 21375 del 30 giugno 2020, che allega la nota della Direzione generale della Presidenza n. 11185 di pari data, è stato rappresentato che *“l'iter di approvazione della norma di attuazione dello Statuto speciale per l'istituzione del collegio dei revisori dei conti, esitata dalla Commissione paritetica il 19 settembre 2017, sulla quale è stato acquisito in data 18 aprile 2018 il parere favorevole del Consiglio regionale della Sardegna, non si è ancora concluso: il testo è stato nuovamente sottoposto all'esame della Commissione paritetica nella seduta del 23 gennaio 2020, al fine di effettuare alcune modifiche di carattere tecnico. In particolare, è stato eliminato il requisito della “residenza in Sardegna” per i componenti del collegio, nonché l'impossibilità per gli stessi componenti di permanere nell'elenco per l'estrazione successiva. Con nota del 28 febbraio 2020 della Presidenza del Consiglio dei ministri, Dipartimento per gli Affari regionali e le Autonomie è stato chiesto un parere sullo schema di decreto legislativo alla Corte dei conti, sezioni riunite in sede consultiva, che si è espressa favorevolmente nell'adunanza del 24 aprile 2020, con parere n. 2/2020/CONS. Successivamente lo schema di decreto legislativo dovrà essere sottoposto ad un nuovo parere del Consiglio regionale ed essere, da ultimo, approvato dal Consiglio dei ministri”.*

Da ultimo, con note n. 21463 del 18 novembre 2020 e n. 21799 del 23 novembre 2020, la Direzione generale della Presidenza ha comunicato che l'Ufficio legislativo del Ministero dell'economia e delle finanze, acquisito il parere della Ragioneria generale dello Stato, si è espresso sullo schema di decreto legislativo nel senso di *“non avere osservazioni da formulare all'ulteriore corso del provvedimento”* e analogamente si è pronunciato l'Ufficio legislativo del Ministero per la Pubblica amministrazione e, pertanto, il Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha formalizzato alla Regione la conclusione del relativo iter istruttorio e preannunciato la sottoposizione, con nota a firma del Ministro per gli affari regionali e le autonomie, dello schema in argomento al Consiglio regionale per il parere ai sensi dell'art. 56 dello Statuto, prima della definitiva approvazione da parte del Consiglio dei Ministri.

Confidando nella celere conclusione del procedimento descritto, occorre considerare che la perdurante assenza del Collegio dei revisori si concretizza anche nella privazione, tra gli strumenti del controllo a disposizione della Sezione, della relazione-questionario di cui al

combinato disposto di cui all'art. 1, comma 3, d.l. n. 174/2012, convertito con l. n. 213/2012, e all'art. 1, commi 166 e ss., della l. n. 266/2005, sia con riferimento al bilancio di previsione che al rendiconto generale della Regione.

Detta relazione - questionario costituisce un *“istituto funzionale a garantire il raccordo tra controlli interni ed esterni, finalizzati ad assicurare il rispetto dei parametri costituzionali e di quelli posti dal diritto dell'Unione europea, estensibili anche alle autonomie speciali”* (Corte cost. n. 39/2014), dotato di valenza certificativa ove proveniente dal Collegio dei revisori, tipica di detto atto.

Per ragioni di completezza e uniformità informativa, anche al fine di *“prevenire, attraverso il coordinamento delle attività delle Sezioni regionali di controllo, quelle gestioni contabili le cui disfunzioni siano suscettibili di riverberarsi sul conto consolidato delle Amministrazioni pubbliche e, in definitiva, di vanificare la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari”* (Sezione delle Autonomie n. 3/SEZAUT/2020/INPR), è comunque richiesta, dalla Sezione, la compilazione da parte della Regione del documento in esame.

In conclusione, anche per l'esercizio considerato, pertanto, la Sezione deve ribadire che la mancata costituzione di tale Organo ostacola gravemente lo svolgimento delle funzioni ad essa intestate dall'ordinamento e priva la Regione medesima di un importante strumento di controllo in funzione di trasparenza e correttezza della propria gestione contabile.

2 La programmazione finanziaria

L'art. 36 del d.lgs. n. 118/2011, indica, quale criterio ispiratore della gestione regionale, il principio della programmazione, inteso come *“processo di analisi e valutazione che, comparando e ordinando coerentemente tra loro le politiche e i piani per il governo del territorio, consente di organizzare, in una dimensione temporale predefinita, le attività e le risorse necessarie per la realizzazione di fini sociali e la promozione dello sviluppo economico e civile delle comunità di riferimento”* (v. principio contabile n. 4, all. 4/1, d.lgs. n. 118/2011).

Con la d.g.r. n. 49/30 del 9 ottobre 2018, la Giunta regionale ha approvato il progetto della legge di bilancio triennale 2019-2021, il progetto della legge di stabilità per l'anno 2019, nonché (tardivamente rispetto al termine del 30 giugno di cui al punto 4.1., all. 4/1, del d.lgs. n. 118/2011, analogamente a quanto accaduto nel precedente esercizio) il documento di economia e finanza regionale (DEFR).

2.1 Il documento di economia e finanza regionale (DEFR)

Il DEFR, previsto dall'art. 36, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011, sulla base degli scenari economico-finanziari internazionali, nazionali e regionali e di tutte le risorse disponibili, descrive le politiche da adottare e gli obiettivi della manovra di bilancio regionale, tenendo conto dei vincoli di finanza pubblica, esplicitando gli strumenti attuativi per il periodo di riferimento (principio contabile n. 5.1, all. 4/1, d.lgs. n. 118/2011).

Il DEFR della Regione autonoma della Sardegna per il 2019 è stato approvato dal Consiglio regionale con la risoluzione n. 17/14 dell'11 dicembre 2018.

Come rilevato anche per il precedente esercizio, non risulta, per il 2019, la presentazione della Nota di aggiornamento del DEFR (punto 4.1, all. 4/1, del d.lgs. n. 118/2011), resa di fatto non utile dal sopra riferito ritardo nella presentazione del documento principale, in ragione di ciò svilito nella sua funzione di impalcatura programmatica della manovra di bilancio, ad esso coeva.

Si riportano, di seguito, alcuni stralci del contenuto del DEFR circa gli aspetti programmatici salienti per il periodo di riferimento.

La sezione II del DEFR, che illustra la manovra finanziaria per il 2019, reca il quadro riepilogativo delle entrate per tale esercizio, poste a confronto con i dati relativi al precedente biennio:

Tabella 1- Quadro riepilogativo entrate 2019 e confronto anni precedenti (mln €)

ENTRATE	2019	2018	2017
FR - Tributarie, extratributarie, alienazioni	6.547	6.346	6.227
di cui T. I - Tributi propri e compartecipati	6.440	6.276	6.150
T. II - Trasferimenti correnti	15	-	-
T. III - Entrate extratributarie	81	65	58
T. IV/V - Alienazioni, trasformaz. di capitali, risc. crediti, trasf. c/cap	10	5	19
FR - Mutui (T. VI - Mutui, prestiti)	469	486	249
AS - Trasferimenti correnti (T. II)	268	250	272
AS - Trasferimenti c/capitale (T. IV)	692	471	674
di cui Fondo Sviluppo e Coesione (FSC) 2007-2013	168	161	249
di cui Fondo Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020	278	118	241
di cui cofinanziamento POR 2014-2020	104	94	85
UE - POR 2014-2020 (T. IV)	147	133	110
UE - Trasferimenti correnti (T. II)	96	106	102
Totale	8.219	7.792	7.634
Maggiori entrate da riaccertamento straordinario	190	-	-
Partite contabili	1.347	1.247	1.217
Accantonamenti di entrata	536	684	684
Partite di giro e contabili	812	563	533
TOTALE MANOVRA	9.757	9.039	8.851

Fonte: DEFR Regione autonoma della Sardegna 2019-2021

Dalla tabella che precede, si evince come le entrate complessive previste dal DEFR per il 2019 presentano un notevole incremento rispetto agli esercizi precedenti, soprattutto per quanto concerne quelle regionali. In particolare, per le entrate tributarie si prevede un maggior gettito di circa 200 milioni di euro derivante dall'ipotizzato minore peso, per circa 150 milioni di euro, degli accantonamenti sulle compartecipazioni al gettito erariale applicati dallo Stato per gli obiettivi di finanza pubblica, previsione poi rivelatasi non corretta alla luce del nuovo *“Accordo tra il Governo e la Regione autonoma della Sardegna in materia di finanza pubblica”*, siglato il 7 novembre 2019, in attuazione dell'art. 1, comma 875, l. n. 145/2018, tra il Ministro dell'Economia e delle finanze, il Ministro per gli Affari regionali e le Autonomie, il Ministro per il Sud e il Presidente della Regione autonoma della Sardegna (v. par. *“Vertenza entrate”*).

Nel DEFR sono previste in incremento anche le entrate statali (+ 33% rispetto al 2018) e le entrate di fonte comunitaria (+ 2% rispetto al 2018).

Un rapido confronto con i dati di bilancio evidenzia come tali **previsioni di entrata, analogamente a quanto rilevato nei precedenti esercizi, risultino sottostimate**, sia rispetto a quelle iniziali del bilancio triennale, che ammontano a 10.106 milioni di euro, che a quelle definitive, pari 12.002 milioni di euro.

Tabella 2 – Entrate confronto DEFR – Previsioni di bilancio

	2017	2018	2019
DEFR	8.851	9.235	9.757
Bilancio - previsioni iniziali	9.627	9.321	10.106
Bilancio - previsioni definitive	10.677	11.109	12.002

Il quadro sintetico delle spese previste nel DEFR 2019, invece, è il seguente:

Tabella 3 - Quadro riepilogativo delle spese 2018 - 2019 (milioni €)

Spese per Missioni		2019	2018	Variazione	Variazione %
3 - 11	Ordine pubblico e sicurezza - Soccorso civile	37,8	19,2	18,7	96,9%
4	Istruzione e diritto allo studio	195,4	156,3	39,2	25,0%
5-6	Attività culturali, sport e tempo libero	99,5	73,3	26,2	35,7%
7	Turismo	80,1	54,8	25,3	46,2%
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	79,6	50,3	29,3	58,3%
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	664,2	626,7	37,5	6,0%
10	Trasporti e diritto alla mobilità	671,4	554,5	117,0	21,1%
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	382,0	346,3	35,7	10,3%
13	Tutela della salute	3.736,4	3.488,1	248,4	7,1%
14-17	Sviluppo economico, competitività ed energia	189,4	134,4	55,0	40,9%
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	181,9	123,9	58,0	46,8%
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	221,2	186,3	34,9	18,7%

Fonte: DEFR Regione autonoma della Sardegna 2019-2021

Come si può notare, nelle previsioni del DEFR tutte le missioni presentano sostanziosi incrementi.

2.2 La Legge di stabilità regionale

La legge di stabilità regionale, ai sensi dell'art. 36, comma 4, d.lgs. n. 118/2011, contiene il quadro di riferimento finanziario per il periodo compreso nel bilancio di previsione. In particolare, con tale strumento si deve provvedere (punto 7, all. 4/1 del d.lgs. n. 118/2011):

“a. alle variazioni delle aliquote e di tutte le altre misure che incidono sulla determinazione del gettito dei tributi di competenza regionale, con effetto, di norma, dal 1° gennaio dell'anno cui tale determinazione si riferisce;

b. al rifinanziamento, per un periodo non superiore a quello considerato dal bilancio di previsione, delle leggi di spesa regionali, con esclusione delle spese obbligatorie e delle spese continuative;

c. alla riduzione, per ciascuno degli anni considerati dal bilancio di previsione, di autorizzazioni legislative di spesa;

d. con riferimento alle spese pluriennali disposte dalle leggi regionali, alla rimodulazione delle quote destinate a gravare su ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione e degli esercizi successivi;

e. alle eventuali autorizzazioni di spesa per interventi la cui realizzazione si protrae oltre il periodo di riferimento del bilancio di previsione (e, n.d.r.) altre regolazioni meramente quantitative rinviata alla legge di stabilità dalle leggi vigenti;

f. norme che comportano aumenti di entrata o riduzioni di spesa, restando escluse quelle a carattere ordinamentale ovvero organizzatorio;

g. le norme eventualmente necessarie a garantire l'attuazione del Patto di stabilità interno.

La legge di stabilità trae il riferimento necessario, per la dimostrazione della copertura finanziaria delle autorizzazioni annuali e pluriennali di spesa da essa disposte, dalle previsioni del bilancio a legislazione vigente.”.

L'art. 38, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011 prevede, inoltre, che *“le leggi regionali che dispongono spese a carattere pluriennale indicano l'ammontare complessivo della spesa, nonché la quota eventualmente a carico del bilancio in corso e degli esercizi successivi. La legge di stabilità regionale può annualmente rimodulare le quote previste per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione e per gli esercizi successivi, nei limiti dell'autorizzazione complessiva di spesa”.*

Con la legge regionale 28 dicembre 2018, n. 48, è stata adottata la *“Legge di stabilità 2019”.*

La Sezione ha già avuto modo di censurare (v. deliberazione n. 31/2019/RQ, avente a oggetto la Relazione sulle leggi di spesa adottate nel corso del 2018) l'assenza, nella relazione tecnico-

finanziaria di cui all'art. 17 della l. n. 196/2009, dei criteri e delle variabili considerate nella quantificazione della moltitudine degli oneri confluiti nel testo della legge in esame, spesso relativi a interventi di natura microsettoriale, carenza ancor più critica in considerazione delle sostanziali modifiche apportate al testo approvato in Aula rispetto a quello predisposto dalla Giunta regionale, di talché alcune disposizioni si presentano prive di quel minimo di commento di cui alla relazione del Proponente che accompagna le disposizioni originariamente costruite dall'Esecutivo.

Si aggiunga che non è dato evincere, né dall'articolato normativo né dalla documentazione di corredo alla legge in esame, l'ascrivibilità dei vari ed eterogenei interventi di spesa previsti alle categorie contenutistiche di cui al menzionato punto 7, all. 4/1, d.lgs. n. 118/2011, fatte salve limitate eccezioni.

Infine, si deve segnalare che numerosi articoli della legge in esame risultano, tutt'ora oggetto di ricorso da parte del Governo³:

- l'art. 4, comma 26, il quale prevede l'alienazione, a prezzo simbolico, alle *onlus* riconosciute dalla Regione, degli immobili di proprietà in cui siano svolte attività di valenza sociale e assistenziale, di aggregazione giovanile e di assistenza all'infanzia e alla terza età, per presunta violazione dell'art. 3 Cost.;
- l'art. 8, comma 18, che autorizza, per il 2019, la concessione di un contributo di euro 50.000 a favore delle associazioni *onlus* operanti nelle attività di distribuzione di beni di prima necessità a favore degli indigenti, per ipotizzata violazione degli artt. 3 e 118 Cost., stante l'esclusione *“dei soggetti aventi forma giuridica diversa da quella associativa e ugualmente provvisti della qualifica di onlus o delle associazioni che, pur svolgendo tali attività, sono privi della qualifica fiscale di onlus”*;
- l'art. 8, comma 34, che prevede uno stanziamento pari a 300.000 euro per la concessione di contributi per la sterilizzazione dei cani e la prevenzione del randagismo alle associazioni di volontariato iscritte nel registro regionale e alle cooperative sociali che si occupano statutariamente di randagismo, per violazione degli artt. 3 e 118, u.c., Cost. in considerazione dell'esclusione *“delle associazioni di promozione sociale che svolgono le medesime attività di tutela ai sensi del codice del terzo settore e della legge n. 281 del 1991”*;

³ Ric. n. 43 del 2019 (G.U. del 29 maggio 2019 n. 22).

- art. 8, comma 35, che prevede uno stanziamento pari a 100.000 euro in favore delle associazioni di tutela degli animali di affezione iscritte nel registro del volontariato di cui alla l.r. n. 39/1993, per violazioni e motivazioni analoghe al punto precedente;
- l'art. 9, recante il finanziamento dei centri antiviolenza promossi da enti, *onlus* e organizzazioni di volontariato, per violazioni e motivazioni analoghe al punto precedente;
- l'art. 3, comma 1, in materia di accantonamenti a carico della Regione autonoma della Sardegna a titolo di concorso alla finanza pubblica, per violazione dell'art. 81 Cost., poiché dalla previsione normativa in esame possono derivare minori entrate per il bilancio dello Stato in assenza della preventiva copertura finanziaria (v. par. "*Vertenza entrate*");
- l'art. 3, comma 26, il quale prevedeva che il disavanzo determinatosi per la necessaria copertura dei disavanzi pregressi del servizio sanitario di cui all'art. 2, comma 1, l.r. n. 40 del 2018 non costituisca impedimento ai fini dell'utilizzo del margine corrente consolidato quale copertura degli investimenti pluriennali, per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e) della Cost.; tale comma è stato abrogato dall'art. 12 della l.r. 8 agosto 2019, n. 15;
- l'art. 8, comma 31, il quale autorizzava uno stanziamento di 6.000.000 di euro annui per garantire al personale non dirigente del servizio sanitario regionale un'integrazione del trattamento accessorio, finalizzata prioritariamente a incentivare lo smaltimento delle liste d'attesa, per ipotizzata violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., poiché norma foriera di maggiori oneri in termini incompatibili con le disposizioni statali di contenimento della spesa delle PA recanti principi di coordinamento della finanza pubblica; tale comma è stato sostituito dall'art. 1, comma 2, l.r. 16 settembre 2019, n. 16;
- l'art. 10, comma 10, il quale prevede una rideterminazione dei fondi per la retribuzione accessoria del personale delle amministrazioni di provenienza e quindi l'incremento, dal 2019, dei fondi per la retribuzione di posizione, per la retribuzione di rendimento, per il lavoro straordinario e per le progressioni dell'amministrazione regionale, per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. l), Cost.

Tanto premesso, dalla Legge di stabilità regionale 2019, risultano, rispettivamente ai sensi del par. 7, lett. b), c) e d), all. n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011:

- oltre 15,70 milioni di euro per il rifinanziamento di leggi di spesa regionali;
- circa meno 5,36 milioni di euro per riduzioni di autorizzazioni legislative di spesa regionale;
- circa meno 22,41 milioni di euro per rimodulazioni di spese disposte da leggi regionali.

Tra gli interventi di maggior rilievo previsti dalla Legge di stabilità per il 2019, si segnalano, per la loro rilevanza finanziaria, i seguenti.

L'art. 4, oltre a una pluralità di micro-interventi a favore di singoli enti locali, prevede autorizzazioni di spesa per 2.500.000 euro per la valorizzazione dei centri storici (comma 4) e per 2.500.000 euro per il miglioramento del patrimonio edilizio (comma 5); tale articolo, inoltre, provvede alla determinazione del fondo unico per il finanziamento del sistema delle autonomie locali di cui all'art. 10 della l.r. 29 maggio 2007, n. 2, per un importo pari a 551.831.000 euro per il 2019 e per 551.971.000 euro per gli anni 2020 e 2021 (comma 12); infine, si autorizza il "soccorso finanziario" degli enti locali che presentano una situazione finanziaria compromessa a causa dell'onere, costituito anche dal debito residuo di mutui già contratti, derivante da procedure espropriative relative a sentenze esecutive, arbitrati o transazioni giudiziali o extragiudiziali, per un totale di 10.000.000 di euro per il 2019 e 20.000.000 di euro per gli anni 2020 e 2021.

In materia di ambiente, l'art. 5, comma 4, prevede una spesa, per incentivare la sostituzione degli impianti di riscaldamento domestico a bassa efficienza, pari a 3.920.000 euro per il 2019 e a 2.459.000 per l'anno 2020 (per i Comuni dell'agglomerato di Cagliari); il medesimo articolo, al comma 37, dispone, inoltre, uno stanziamento, per il 2019, di 8.500.000 euro, destinati alla controllata ARST s.p.a., per *"la copertura degli oneri di manutenzione conseguenti all'eccessiva vetustà del parco autobus nell'ambito della gestione dei servizi di trasporto pubblico locale"*.

Il successivo art. 6, al comma 15, prevede uno stanziamento di 2.000.000 di euro per il 2019 e 13.000.000 di euro per ciascuno degli anni 2020 e 2021 per la realizzazione degli interventi inseriti nell'accordo di programma-quadro *"Metanizzazione della Sardegna"*; il comma 22 del medesimo articolo, inoltre, riguarda il finanziamento del Programma integrato plurifondo *"LavoRas"*, rideterminato, in leggera diminuzione rispetto a quanto previsto dalla Legge di stabilità regionale per il 2018, in 70.000.000 per il 2019, il 2020 e il 2021.

Tra le misure previste dal successivo art. 7, si segnala la previsione, per l'esercizio 2019, di uno stanziamento pari a 25.000.000 di euro in materia di interventi edilizi, con una premialità per quelli di efficientamento energetico e per quelli previsti nei comuni con popolazione fino a 10.000 abitanti a rischio di spopolamento.

Anche per il 2019, gli interventi maggiormente rilevanti della manovra finanziaria regionale riguardano il sistema sanitario regionale, tra cui uno stanziamento di 154.767.000 euro per il 2019, di 108.467.000 euro per il 2020 e di 59.861.000 euro per il 2021 *“Al fine di garantire l'equilibrio del sistema sanitario regionale”* (art. 8, comma 5).

Per quanto concerne, invece, le disposizioni in materia di personale, si segnala, all'art. 10, la destinazione di 26.415.000 euro alla contrattazione collettiva per il triennio 2019-2021.

Infine, viene in evidenza la previsione, per ciascuno degli anni 2019, 2020, 2021, della spesa complessiva di 24.800.000 euro per il finanziamento di progetti di tutela, conservazione e valorizzazione del patrimonio culturale e di progetti per le biblioteche e gli archivi storici.

2.3 Il Bilancio di previsione 2019-2021

Il bilancio di previsione finanziario, ai sensi del punto 9.1, all. 4/1, d.lgs. n. 118/2011, è il documento nel quale vengono rappresentate contabilmente le previsioni di natura finanziaria riferite a ciascun esercizio compreso nell'arco temporale considerato nel DEFR, con finalità di programmazione finanziaria, di indirizzo e di controllo.

Per le regioni, il bilancio di previsione consente il riscontro della copertura finanziaria di nuove o maggiori spese stabilite da leggi regionali a carico di esercizi futuri.

Il disegno di legge di bilancio, redatto per almeno tre esercizi e secondo lo schema di cui all'all. 9 del d.lgs. n. 118/2011, deve essere presentato dalla Giunta regionale, entro il 31 ottobre dell'anno anteriore a quello di riferimento e contestualmente al disegno di legge di stabilità regionale, al Consiglio regionale per l'approvazione, entro il 31 dicembre.

Il documento di bilancio, ai sensi degli artt. 12, 13, 14 e 15, d.lgs. n. 118/2011, è articolato:

- per le spese, in missioni (funzioni principali e obiettivi strategici) e programmi (aggregati omogenei di attività per il perseguimento degli obiettivi), che costituiscono l'unità di voto consiliare, e in titoli (articolazione secondo la natura economica della spesa);

- per le entrate, in titoli, definiti secondo la fonte di provenienza delle entrate e in tipologie, definite in base alla natura delle entrate, nell'ambito di ciascuna fonte di provenienza, ai fini dell'approvazione in termini di unità di voto.

Il bilancio di previsione 2019-2021 è stato approvato con la legge regionale del 28 dicembre 2018, n. 49 (B.U.R.A.S. del 4 gennaio 2019, n. 2, S.O. n. 1).

Il totale delle entrate e delle spese per l'esercizio 2019 è determinato in 10.106.141.621,37 euro in termini di competenza e in 9.121.772.268,85 euro in termini di cassa, mentre il totale delle entrate e delle spese previste per il 2020 ammonta a 8.731.538.626,70 euro e a 8.326.043.052,67 euro per l'esercizio 2021 (art. 1, comma 1, l.r. n. 49/2018).

Con la medesima legge sono approvati (art. 1, comma 2) gli allegati al bilancio di previsione di cui all'art. 11, commi 3 e 5, e all'art. 39, comma 11, del d.lgs. n. 118/2011⁴.

Tra tali allegati, di particolare rilevanza, in funzione di trasparenza e intellegibilità del bilancio, è la nota integrativa.

La Regione ha predisposto tale documento nel rispetto dello schema contenutistico obbligatorio minimo (art. 11, comma 5, d.lgs. n. 118/2011⁵ e punto 9.1, all. 4/1 al decreto).

⁴ L'art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011, prescrive che al bilancio di previsione finanziario sono allegati, oltre a quelli previsti dai relativi ordinamenti contabili:

- a) il prospetto esplicativo del presunto risultato di amministrazione;
- b) il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione;
- c) il prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione;
- d) il prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento;
- e) (...);
- f) (...);
- g) la nota integrativa redatta secondo le modalità previste dal comma 5;
- h) la relazione del collegio dei revisori dei conti.

L'art. 39, comma 11, del d.lgs. n. 118/2011, prevede che alla legge di bilancio sono allegati, altresì, i seguenti documenti:

- a) l'elenco dei capitoli che riguardano le spese obbligatorie;
- b) l'elenco delle spese che possono essere finanziate con il fondo di riserva per spese impreviste di cui all'art. 48, comma 1, lett. b).

⁵ Ai sensi dell'art. 11, comma 5, d.lgs. n. 118/2011, la nota integrativa deve contenere:

- a) i criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni, con particolare riferimento agli stanziamenti riguardanti gli accantonamenti per le spese potenziali e al fondo crediti di dubbia esigibilità, dando illustrazione dei crediti per i quali non è previsto l'accantonamento a tale fondo;
- b) l'elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente;
- c) l'elenco analitico degli utilizzi delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente;
- d) l'elenco degli interventi programmati per spese di investimento finanziati col ricorso al debito e con le risorse disponibili;

Nella nota integrativa si afferma che le previsioni di bilancio sono state formulate *“dopo un’attenta analisi sull’andamento storico dei flussi finanziari ed economici, sulle linee programmatiche delineate dagli organi politici e sui trend economici rilevabili a livello nazionale e locale. Le previsioni di bilancio sono state redatte con particolare attenzione al principio di prudenza, iscrivendo solo le entrate che ragionevolmente si ritiene di realizzare negli esercizi di riferimento del bilancio, e le spese sino alla concorrenza delle entrate così quantificate”*.

La Sezione, in proposito, si limita a richiamare l’attenzione sull’art. 10, d.lgs. n. 118/2011, nella parte in cui stabilisce che le *“previsioni di entrata e di spesa sono elaborate distintamente per ciascun esercizio, in coerenza con i documenti di programmazione dell'ente, restando esclusa ogni quantificazione basata sul criterio della spesa storica incrementale”*.

La Sezione osserva, inoltre, **l’assenza di un riferimento a un approccio di contenimento ed efficientamento della spesa regionale.**

Si evidenzia, ancora, che nell’apposita sezione della nota integrativa dedicata agli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato (FPV) per investimenti in corso di definizione, sono elencati i seguenti interventi:

- F.S.C. 2007-2013 - Progetto nazionale "Obiettivi di Servizio" - parte in conto capitale, per *“Acquisto di scuolabus per garantire agli scolari delle zone rurali l'accesso alle scuole dislocate nel territorio. (Delibera CIPE, n. 79/2012) Rif. Cap. entrata EC421.187”*, per euro 1.765.915,28 al capitolo C08.6077;
- somme da ripartire fra le aziende sanitarie *“per il finanziamento delle spese in conto capitale (art. 9, comma 13, L.R. 24 febbraio 2006, n. 1, art. 32, comma 2, lett. a) e b), L.R. 29 maggio 2007, n. 2, art. 6, comma 11, L.R. 11 aprile 2016, n. 5, art. 5, commi 1, 2, 3, 4, 5, 6, L.R. 5/2017 e art. 7, commi 1 e 17, L.R. 11 gennaio 2018, n. 1)”* per euro 22.399.575,00 al capitolo SC05.0053.

e) nel caso in cui gli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato comprendono anche investimenti ancora in corso di definizione, le cause che non hanno reso possibile porre in essere la programmazione necessaria alla definizione dei relativi cronoprogrammi;

f) l'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti;

g) gli oneri e gli impegni finanziari stimati e stanziati in bilancio, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata;

h) l'elenco dei propri enti ed organismi strumentali, precisando che i relativi bilanci consuntivi sono consultabili nel proprio sito internet fermo restando quanto previsto per gli enti locali dall'art. 172, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;

i) l'elenco delle partecipazioni possedute con l'indicazione della relativa quota percentuale;

j) altre informazioni riguardanti le previsioni, richieste dalla legge o necessarie per l'interpretazione del bilancio.

La ragione della mancata definizione dei relativi cronoprogrammi, base della corretta formulazione ed evoluzione del FPV, è ascritta alla circostanza per cui sarebbero ancora in corso le relative procedure di affidamento.

Infine, con riguardo alle modalità di copertura del disavanzo applicato al bilancio, secondo quanto richiesto dal punto 9.11.7, all. 4/1 del d.lgs. n. 118/2011, viene riportato, nella nota integrativa, l'apposito prospetto, poi sostituito dall'all. 3 alla l.r. 8 agosto 2019, n. 15, recante la *"Terza variazione di bilancio 2019-2021. Modifiche alla legge regionale n. 36 del 2013, alla legge regionale n. 8 del 2018, alla legge regionale n. 48 del 2018 e alla legge regionale n. 49 del 2018, disposizioni in materia di entrate tributarie e accantonamenti a carico della Regione, in materia di continuità territoriale aerea, politiche sociali, sport e disposizioni varie"* (v. par. sul disavanzo e modalità di copertura).

Riprendendo l'analisi delle principali grandezze del bilancio di previsione 2019-2021, si osserva che, con tale atto, il risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2018 è determinato in - 1.529.165.706,82 euro, come rappresentato nell'allegato alla legge di bilancio contenente il prospetto esplicativo del risultato presunto di amministrazione.

Tale disavanzo presunto, al netto del debito autorizzato e non contratto, pari a 269.166.015,87 euro, ammonta a -1.259.999.690,95 euro.

Tabella 4 - Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2018
(BP 2019-2021)

1) Determinazione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2018:		
(+)	Risultato di amministrazione iniziale dell'esercizio 2018	80.100.866,45
(+)	Fondo pluriennale vincolato iniziale dell'esercizio 2018	949.616.146,47
(+)	Entrate già accertate nell'esercizio 2018	8.405.098.226,96
(-)	Uscite già impegnate nell'esercizio 2018	7.953.314.799,76
(-)	Riduzione dei residui attivi già verificatasi nell'esercizio 2018	85.880,21
(+)	Incremento dei residui attivi già verificatasi nell'esercizio 2018	
(+)	Riduzione dei residui passivi già verificatasi nell'esercizio 2018	3.549.256,52
=	Risultato di amministrazione dell'esercizio 2018	1.484.963.816,43
+	Entrate che prevedo di accertare per il restante periodo dell'esercizio 2018	1.345.302.731,50
-	Spese che prevedo di impegnare per il restante periodo dell'esercizio 2018	2.610.932.246,40
-	Riduzione dei residui attivi presunta per il restante periodo dell'esercizio 2018	
+	Incremento dei residui attivi presunto per il restante periodo dell'esercizio 2018	
+	Riduzione dei residui passivi presunta per il restante periodo dell'esercizio 2018	
-	Fondo pluriennale vincolato finale presunto dell'esercizio 2018	73.420.395,97
=	A) Risultato di amministrazione presunto al 31/12/2018	145.913.905,56
2) Composizione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2018:		
Parte accantonata		
	Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2018	85.312.112,77
	Accantonamento residui perenti al 31/12/2018	514.158.958,92
	Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	202.133.917,80
	Fondo perdite società partecipate	2.039.824,00
	Fondo contenzioso	22.651.780,79
	Altri accantonamenti	535.606.123,82
	B) Totale parte accantonata	1.361.902.718,10
Parte vincolata		
	Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	76.052.111,80
	Vincoli derivanti da trasferimenti	231.315.146,77
	Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	8.010,73
	Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	5.801.624,98
	Altri vincoli	
	C) Totale parte vincolata	313.176.894,28
Parte destinata agli investimenti		
	D) Totale destinata agli investimenti	0
	E) Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	-1.529.165.706,82
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare		
3) Utilizzo quote vincolate del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2018		
Utilizzo quota vincolata		
	Utilizzo vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0
	Utilizzo vincoli derivanti da trasferimenti	0
	Utilizzo vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0
	Utilizzo vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0
	Utilizzo altri vincoli	0
	Totale utilizzo avanzo di amministrazione presunto	0

Fonte: all. 9 al bilancio di previsione 2019-2021

Prima di tutte le spese è iscritto il disavanzo di amministrazione presunto per un importo pari a 795.856.770,55 euro che corrisponde alla sommatoria del disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto risultante dal rendiconto 2017, pari a 269.166.015,87 euro (approvato con la d.g.r. del 19 luglio 2018 n. 37/2), al netto della effettiva contrazione del debito, e della quota di ripiano annuo del disavanzo derivante da riaccertamento straordinario dei residui, pari a 526.690.754,68 euro.

Di seguito, invece, si riporta il prospetto riepilogativo, rispettivamente, delle entrate e delle spese previste con il bilancio di previsione (pre-variazioni):

Tabella 5 - Bilancio di previsione 2019 - 2021 - Entrate

ENTRATE	Cassa 2019	Competenza 2019	Competenza 2020	Competenza 2021
Fondo di cassa presunto all'inizio del 2019	30.000.000,00			
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		589.139.106,21	195.328.029,61	188.492.671,93
Fondo Pluriennale Vincolato per spese correnti		3.259.221,71	23.290.164,72	12.508.178,88
Fondo Pluriennale Vincolato per spese in conto capitale		70.161.174,26	54.383.065,18	12.786.222,76
1 - Entrate correnti di natura tributaria	7.173.952.116,16	7.000.729.290,00	7.031.474.948,48	7.087.667.584,20
2 - Trasferimenti correnti	416.198.014,14	420.309.505,89	291.765.318,86	248.205.340,14
3 - Entrate extra tributarie	95.707.465,55	86.679.328,07	78.796.992,44	83.028.164,27
4 - Entrate in conto capitale	573.482.325,54	1.092.861.062,17	654.875.469,02	363.452.295,03
5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	166.707.898,78	166.714.723,32	14.713.076,62	12.701.074,24
6 - Accensione Prestiti	470.588.059,28	470.588.059,28	199.455.500,00	164.206.021,22
9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	195.136.389,40	205.700.150,46	187.456.061,77	152.995.500,00
TOTALE TITOLI	9.091.772.268,85	9.443.582.119,19	8.458.537.367,19	8.112.255.979,10
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE	9.121.772.268,85	10.106.141.621,37	8.731.538.626,70	8.326.043.052,67

Fonte: all. 3 al bilancio di previsione 2019-2021

Tabella 6 - Bilancio di previsione 2019 – 2021 - Spese

SPESE	Cassa 2019	Competenza 2019	Competenza 2020	Competenza 2021
Disavanzo di amministrazione		795.856.770,55	39.124.504,87	39.154.101,97
1 - Spese correnti	7.150.963.301,28	6.700.713.642,44	6.531.985.664,51	6.449.903.421,93
- di cui fondo pluriennale vincolato		23.290.164,72	12.508.178,88	2.502.044,72
2 - Spese in conto capitale	1.522.739.411,30	1.957.315.028,31	1.668.306.723,62	1.391.959.311,62
- di cui fondo pluriennale vincolato		54.383.065,18	12.786.222,76	10.420.850,48
3 - Spese per incremento attività finanziarie	161.264.000,00	161.300.000,00	11.300.000,00	11.300.000,00
- di cui fondo pluriennale vincolato		0,00	0,00	0,00
4 - Rimborso Prestiti	89.928.000,00	285.256.029,61	293.365.671,93	280.730.717,15
7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	196.877.556,27	205.700.150,46	187.456.061,77	152.995.500,00
TOTALE TITOLI	9.121.772.268,85	9.310.284.850,82	8.692.414.121,83	8.286.888.950,70
- di cui fondo pluriennale vincolato		77.673.229,90	25.294.401,64	12.922.895,20
TOTALE GENERALE DELLE SPESE	9.121.772.268,85	10.106.141.621,37	8.731.538.626,70	8.326.043.052,67

Fonte: all. 4 al bilancio di previsione 2019-2021

Si ricorda, infine, che l'anello di congiunzione tra la programmazione di bilancio formulata a livello legislativo e la concreta gestione annuale è rappresentata, ai sensi dell'art. 39, comma 10, d.lgs. n. 118/2011, dal documento tecnico di accompagnamento al bilancio, da approvarsi, da parte della Giunta regionale, contestualmente all'approvazione della legge di bilancio, e recante la ripartizione delle unità di voto del bilancio in categorie e macroaggregati, e dal bilancio finanziario gestionale articolato in capitoli ai fini della gestione e rendicontazione, con assegnazione ai dirigenti titolari dei centri di responsabilità amministrativa delle risorse necessarie al raggiungimento degli obiettivi individuati per i programmi ed i progetti finanziati nell'ambito dello stato di previsione delle spese.

2.3.1 Il rispetto degli equilibri di bilancio

L'art. 40, comma 1, del d.lgs. n. 118/2011 prescrive l'approvazione del bilancio di previsione in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione.

La disposizione in esame stabilisce che il bilancio di previsione deve garantire, altresì, un fondo di cassa finale non negativo.

Inoltre, la norma in commento impone il rispetto, per le previsioni di competenza, dell'equilibrio corrente, per cui le spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie⁶, alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità.

Ai sensi del punto 9.10, all. 4/1, d.lgs. n. 118/2011, 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 dei principi contabili e l'eventuale saldo negativo delle partite finanziarie.

Si aggiunge che nelle more dell'applicazione del capo IV della l. n. 243/2012, il totale delle spese di cui si autorizza l'impegno può essere superiore al totale delle entrate che si prevede di accertare nel medesimo esercizio, purché il relativo disavanzo sia coperto da mutui e altre forme di indebitamento autorizzati con la legge di approvazione del bilancio nei limiti di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011, fermo restando che *“A decorrere dal 2016, il disavanzo di amministrazione derivante dal debito autorizzato e non contratto per finanziare spesa di investimento, risultante dal rendiconto 2015, può essere coperto con il ricorso al debito che può essere contratto solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa.”* (art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011).

Occorre considerare, inoltre, che con l'art. 1, comma 937, l. n. 145/2018, è stato inserito il comma 2-bis al medesimo art. 40, il quale prevede che *“a decorrere dall'esercizio 2018, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano che nell'ultimo anno hanno registrato valori degli indicatori*

⁶ Ai sensi del punto 9.10, all. 4/1, d.lgs. n. 118/2011, “l'equilibrio delle partite finanziarie, determinato dalle operazioni di acquisto/alienazione di titoli obbligazionari e di concessione/riscossione crediti, a seguito dell'adozione del cd. principio della competenza finanziaria potenziata non è più automaticamente garantito. Nel caso di concessioni di crediti o altri incrementi delle attività finanziarie di importo superiore rispetto alle riduzioni di attività finanziarie esigibili nel medesimo esercizio, il saldo negativo deve essere finanziato da risorse correnti. Pertanto, il saldo negativo delle partite finanziarie concorre all'equilibrio di parte corrente. Invece, l'eventuale saldo positivo delle attività finanziarie 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. Considerato che le concessioni crediti degli enti locali sono costituite solo da anticipazioni di liquidità che, per loro natura sono chiuse entro l'anno, il problema dell'equilibrio delle partite finanziarie riguarda soprattutto le regioni che concedono crediti per finanziare investimenti, il cui prospetto degli equilibri dedica un'apposita sezione anche alle partite finanziarie. In occasione di variazioni di bilancio che modificano la previsione del margine corrente è possibile variare anche il prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione, al fine di consentire le attestazioni di copertura finanziaria di provvedimenti che comportano impegni per investimenti”.

annuali di tempestività dei pagamenti, calcolati e pubblicati secondo le modalità stabilite dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 22 settembre 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 265 del 14 novembre 2014, rispettosi dei termini di pagamento di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, possono autorizzare spese di investimento la cui copertura sia costituita da debito da contrarre solo per far fronte a esigenze effettive di cassa. L'eventuale disavanzo di amministrazione per la mancata contrazione del debito può essere coperto nell'esercizio successivo con il ricorso al debito, da contrarre solo per far fronte a effettive esigenze di cassa”.

Come precisato dal punto 9.10, all. 4/1, d.lgs. n. 118/2011, l'ente territoriale deve garantire in sede previsionale anche l'equilibrio in conto capitale, in termini di competenza finanziaria, che si realizza se le spese di investimento non superano tutte le risorse acquisite per il loro finanziamento, costituite dalle entrate in conto capitale, dall'accensione di prestiti, dal fondo pluriennale vincolato in c/capitale, dall'utilizzo dell'avanzo di competenza in c/capitale e dalle risorse di parte corrente destinate agli investimenti dalla legge o dai principi contabili.

L'equilibrio di bilancio, come sopra definito, deve permanere ed essere verificato anche in sede di assestamento e di rendiconto, ai sensi degli artt. 50 e 63 del d.lgs. n. 118/2011.

Tanto premesso, l'all. 7 al bilancio di previsione 2019/2021, redatto secondo lo schema di cui all'all. 9 al d.lgs. n. 118/2011, contiene il prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio per ciascuno degli esercizi in cui è articolato.

Detto prospetto è stato modificato con la legge regionale 6 dicembre 2019, n. 20 nei termini che seguono:

Tabella 7 – Prospetto dimostrativo equilibri di bilancio – BP 2019/2021

EQUILIBRI DI BILANCIO			COMPETENZA ANNO 2020	COMPETENZA ANNO 2021
Utilizzo risultato di amministrazione presunto per il finanziamento di spese correnti e il rimborso di prestiti	(+)	557.687.753,55	195.328.029,61	188.492.671,93
Ripiano disavanzo presunto di amministrazione esercizio precedente	(-)	566.690.754,68	39.124.504,87	39.154.101,97
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	41.369.525,301	24.112.113,132	12.508.178,88
Entrate titoli 1-2-3	(+)	8.090.701.258,35	7.407.242.128,88	7.426.023.374,53
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00	0,00	0,00

EQUILIBRI DI BILANCIO			COMPETENZA ANNO 2020	COMPETENZA ANNO 2021
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	80.312.349,60	2.547.852,27	2.584.852,27
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	0,00	0,00	0,00
Spese correnti	(-)	7.379.155.509,46	6.765.439.754,50	6.676.036.263,47
- di cui Fondo pluriennale vincolato		24.112.113,13	12.508.178,88	2.502.044,72
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	323.148.058,79	2.256.834,68	636.834,68
Variazioni di attività finanziarie (se negativo)	(-)	0,00	0,00	0,00
Rimborso prestiti	(-)	274.254.761,46	292.865.671,93	280.730.717,15
- di cui per estinzione anticipata di prestiti		0,00	0,00	0,00
A) Equilibrio di parte corrente		226.821.802,41	529.543.357,91	633.051.160,34
Utilizzo risultato presunto di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento	(+)	52.687.548,76	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	963.353.210,67	285.006.042,85	144.246.263,86
Entrate in conto capitale (Titolo 4)	(+)	1.605.537.088,26	774.383.464,85	540.034.458,85
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensioni di prestiti (Titolo 6)	(+)	446.260.917,05	220.363.436,76	162.867.141,32
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0	0	0
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0	0	0
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0	0	0
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0	0	0
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	80.312.349,60	2.547.852,27	2.584.852,27
Spese in conto capitale	(-)	3.273.691.024,02	1.812.419.435,64	1.479.653.155,26
- di cui Fondo pluriennale vincolato		285.006.042,85	144.246.263,85	45.744.507,99
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	323.148.058,79	2.256.834,68	636.834,68
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	1.800.000,00	0,00	0,00
Disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto (presunto)	(-)	269.166.015,87	0,00	0,00
Variazioni di attività finanziarie (se positivo)	(+)	7.160.763,55	3.414.150,86	1.402.148,48
B) Equilibrio di parte capitale		-226.821.802,41	-529.543.357,91	-633.051.160,34
Utilizzo risultato presunto di amministrazione al finanziamento di attività finanziarie	(+)	0,00	0,00	0,00

EQUILIBRI DI BILANCIO			COMPETENZA ANNO 2020	COMPETENZA ANNO 2021
Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	1.800.000,00	0,00	0,00
Entrate Titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	316.715.797,56	14.714.150,86	12.702.148,48
Spese Titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	313.155.034,01	11.300.000,00	11.300.000,00
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(-)	0	0	0
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	1.800.000,00	0	0
C) Variazioni attività finanziaria		7.160.763,55	3.414.150,86	1.402.148,48
EQUILIBRIO FINALE (D=A+B)		0	0	0

Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Autonomie speciali				
A) Equilibrio di parte corrente		0,00	0,00	0,00
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese correnti e il rimborso di prestiti (H)	(-)	0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata al netto dei componenti non vincolati derivanti dai riaccertamenti ord.	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate titoli 1-2-3 non sanitarie con specifico vincolo di destinazione	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate titoli 1-2-3 destinate al finanziamento del SSN	(-)	0,00	0,00	0,00
Spese correnti non sanitarie finanziate da entrate con specifico vincolo di destinazione	(+)	0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa) al netto delle componenti non vincolate derivanti dal riaccertamento ord.	(+)	0,00	0,00	0,00
Spese correnti finanziate da entrate destinate al SSN	(+)	0,00	0,00	0,00
Equilibrio di parte corrente ai fine della copertura degli investimenti pluriennali		0,00	0,00	0,00
A) Equilibrio di parte corrente		226.821.802,41	529.543.357,91	633.051.160,34
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese correnti	(-)	0,00	0,00	0,00
Equilibrio di parte corrente al fine della copertura degli investimenti pluriennali		226.821.802,41	529.543.357,91	633.051.160,34

Fonte: l.r. n. 20/2019 – all. 5

L'equilibrio di parte corrente evidenzia un saldo di 226.821.802,41 euro che compensa il corrispondente disavanzo di parte capitale.

2.3.2 Le variazioni di bilancio

Il bilancio regionale (l.r. n. 49/2018) è stato oggetto di molteplici variazioni legislative.

In argomento, la Sezione, preliminarmente, ribadisce le gravi criticità circa l'osservanza delle regole, nazionali e regionali, che presiedono alla corretta costruzione della norma di spesa rilevate con la deliberazione della Sezione n. SRCSAR/71/2020/RQ, avente a oggetto la *“Relazione sulla tipologia delle coperture finanziarie e sulle tecniche di quantificazione degli oneri adottate nelle leggi regionali”* per l'esercizio 2019 (v. anche il capitolo sulla copertura delle leggi di spesa”).

Tanto premesso, le leggi espressamente dedicate alle variazioni al bilancio regionale qui riportate per evidenziarne l'impatto meramente quantitativo, sono le seguenti:

- legge regionale 31 luglio 2019, n. 12, recante la *“Prima variazione di bilancio per l'avvio delle attività del "Mater Olbia"”*.

Con la legge in esame si finanzia l'avvio delle attività della struttura ospedaliera privata *“Mater Olbia”*.

L'art. 1, al comma 1, dispone, a tal fine, l'autorizzazione di spesa di euro 52.100.000 negli anni 2020 e 2021 alla Missione 13 - Programma 01 - Titolo I, ossia alla spesa corrente del finanziamento sanitario ordinario, mentre al comma 2 si prevede che per le funzioni assistenziali del centro di ricerca medica applicata di cui al comma 1 è autorizzata una spesa, senza specificare per quale anno, entro un tetto di euro 8.500.000, con la medesima allocazione in bilancio di cui sopra.

La norma finanziaria, di cui all'art. 2, al comma 1, prevede che per il totale, di euro 60.600.000, si provvede con le riduzioni di spesa esposte nell'all. A (*“Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie”*) alla legge. Nel dettaglio, si chiarisce l'imputazione della spesa, per il 2020 e il 2021, al capitolo SC05.0001, dedicato al finanziamento sanitario corrente dei soggetti del S.S.R., e si indica la copertura nella contestuale riduzione del capitolo SC08.6969, relativo al *“Fondo di accantonamento per la salvaguardia degli equilibri di bilancio destinato all'accantonamento al fondo perenzioni che confluisce nel risultato di amministrazione (art. 10, comma 2, L.R. 40/2018)”*.

Di seguito il riepilogo delle variazioni contenute nell'all. B alla legge:

Tabella 8 - Variazioni di bilancio – l.r. 31 luglio 2019, n. 12

Missione	Cassa	Variazione 2019	Variazione 2020	Variazione 2021
Missione 13 - Tutela della salute	25.000.000,00	25.000.000,00	60.600.000,00	60.600.000,00
Missione 20 - Fondi e accantonamenti	-25.000.000,00	-25.000.000,00	-60.600.000,00	-60.600.000,00

Fonte: l.r. n. 12/2019 - all. B

- legge regionale 8 agosto 2019, n. 15, recante la *“Terza variazione (la seconda in ordine cronologico, n.d.r.) di bilancio 2019-2021. Modifiche alla legge regionale n. 36 del 2013, alla legge regionale n. 8 del 2018, alla legge regionale n. 48 del 2018 e alla legge regionale n. 49 del 2018, disposizioni in materia di entrate tributarie e accantonamenti a carico della Regione, in materia di continuità territoriale aerea, politiche sociali, sport e disposizioni varie”*.

La legge in esame, dal contenuto estremamente eterogeneo (v. deliberazione della Sezione n. SRCSAR/71/2020/RQ, *cit.*), provvede, all’art. 1, alla rideterminazione del Fondo di cassa al 1° gennaio 2019 in 379.299.990,49 euro, in conformità con le risultanze del rendiconto generale per l’esercizio finanziario 2018 approvato dalla Giunta regionale.

L’art. 4 reca disposizioni in materia di entrate tributarie e accantonamenti a carico della Regione a titolo di concorso alla finanza pubblica (v. paragrafo sulla vertenza entrate).

Con l’art. 8, come già detto, si provvede alla sostituzione del prospetto della sezione J della nota integrativa al bilancio regionale (all. 15).

Di seguito si riportano le variazioni apportate:

Tabella 9 - Variazioni di bilancio – l.r. 8 agosto 2019, n. 15

Variazioni in entrata				
Titolo	Cassa	Variazione 2019	Variazione 2020	Variazione 2021
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	0,00	376.809.729,04	0,00	0,00
Titolo 3 - Entrate extratributarie	0,00	3.374.540,51	0,00	0,00
Fondo cassa al 1/1/2019	349.299.969,79			
Titolo 6 - Accensione prestiti	-24.327.142,23	-24.327.142,23	20.907.936,76	-1.338.879,90
TOTALE	324.972.827,56	355.857.127,32	20.907.936,76	-1.338.879,90
Variazioni della spesa				
Titolo	Cassa	Variazione 2019	Variazione 2020	Variazione 2021
Missione 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione	-2.636.602,81	-2.633.796,81	62.109,01	62.109,01
Missione 3 - Ordine pubblico e sicurezza	500.000,00	500.000,00	0,00	0,00
Missione 5- Tutela e valorizzazione dei beni e attività culturali	244.000,00	284.000,00	40.000,00	40.000,00
Missione 6 - politiche giovanili, sport e tempo libero	0,00	3.450.000,00	3.300.000,00	3.300.000,00
Missione 7 - Turismo	692.806,00	690.000,00	0,00	0,00
Missione 8 - Assetto del territorio ed edilizia abitativa	2.433.066,48	2.433.066,48	1.330.000,00	-2.771.133,12
Missione 9 - Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	4.789.185,73	4.789.185,73	23.990.001,68	-11.294.555,26
Missione 10 - Trasporti e diritto alla mobilità	-23.138.051,77	-24.054.851,77	5.410.277,75	11.121.861,82
Missione 11 - Soccorso civile	495.417,72	495.417,72	594.501,26	594.501,26
Missione 12 - Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	27.600.000,00	27.600.000,00	0,00	0,00
Missione 13 - Tutela della salute	-387.342,67	-422.342,67	-387.342,67	-387.342,67
Missione 14 - Sviluppo economico e competitività	0,00	450.000,00	0,00	0,00
Missione 16 - Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	0,00	0,00	-1.300.000,00	-1.040.000,00
Missione 17 - Energia e diversificazione delle fonti energetiche	0,00	0,00	0,00	1.427.289,33
Missione 18 - Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	2.398.824,77	2.398.824,77	-210.610,27	-210.610,27
Missione 20 - Fondi e accantonamenti	311.981.524,11	299.877.623,87	-11.421.000,00	-3.281.000,00
Missione 50 - Debito pubblico	0,00	0,00	-500.000,00	1.100.000,00
Disavanzo di amministrazione		40.000.000,00		
TOTALE	324.972.827,56	355.857.127,32	20.907.936,76	-1.338.879,90

Fonte: l.r. 8 agosto 2019, n. 15, allegato 1

- legge regionale 16 settembre 2019, n. 16, recante la “*Seconda* (la terza in ordine cronologico, n.d.r.) *variazione di bilancio. Disposizioni in materia sanitaria. Modifiche alla legge regionale 11 gennaio 2018, n. 1 (Legge di stabilità 2018) e alla legge regionale 28 dicembre 2018, n. 48 (Legge di stabilità 2019)*”.

La legge in esame, anch'essa recante una moltitudine di norme di natura e finalità differente (v. deliberazione n. SRCSAR/71/2020/RQ, *cit.*), apporta variazioni a carattere finanziario al comma 16 dell'art. 7 della legge regionale 11 gennaio 2018, n. 1 (Legge di stabilità 2018) e consistenti modificazioni alla legge regionale 28 dicembre 2018, n. 48 (Legge di stabilità 2019).

Tabella 10 – Variazioni di bilancio – l.r. 16 settembre 2019, n. 16

Missione	Cassa	Variazione 2019	Variazione 2020	Variazione 2021
Missione 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione	0,00	-2.300.000,00	-2.300.000,00	-2.300.000,00
Missione 13 - Tutela della salute	5.000.000,00	7.950.000,00	7.800.000,00	8.060.000,00
Missione 15 - Politiche per il lavoro e la formazione professionale		-400.000,00		
Missione 16 - Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca			-500.000,00	-760.000,00
Missione 20 - Fondi e accantonamenti	-5.000.000,00	-5.250.000,00	-5.000.000,00	-5.000.000,00

Fonte: l.r. 16 settembre 2019, n. 16 – allegato 1

- legge regionale 6 dicembre 2019, n. 20, recante la *“Quarta variazione al bilancio 2019-2021 e disposizioni varie”*.

Come già rilevato dalla Sezione (v. deliberazione n. SRCSAR/71/2020/RQ, *cit.*), la legge in esame presenta una miriade di interventi che si sostanziano in pesanti variazioni alla programmazione iniziale, adottate alla vigilia della chiusura dell'esercizio di riferimento.

Tabella 11 - Variazioni di bilancio – l.r. 6 dicembre 2019, n. 20

Variazioni in entrata				
Titolo	Cassa	Variazione 2019	Variazione 2020	Variazione 2021
Utilizzo avanzo di amministrazione		-85.302.095,41	0,00	0,00
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	27.288.110,20	-58.258.335,68	0,00	0,00
Titolo 2- Trasferimenti correnti	-6.310,69	-17.294,42	0,00	0,00
Titolo 3 - Entrate extratributarie	20.502.110,02	25.659.110,02	0,00	0,00
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	6.310,69	-3.982.705,58	0,00	0,00
TOTALE	47.790.220,22	-121.901.321,07	0,00	0,00
Variazioni della spesa				
Titolo	Cassa	Variazione 2019	Variazione 2020	Variazione 2021
Missione 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione	54.727.681,22	32.905.748,99	-8.811.000,00	0,00
Missione 3 - Ordine pubblico e sicurezza	0,00	620.229,40	0,00	0,00
Missione 04 - Istruzione e diritto allo studio	3.621.047,99	3.713.266,89	100.000,00	0,00
Missione 5- Tutela e valorizzazione dei beni e attività culturali	4.874.065,19	6.625.494,33	0,00	0,00
Missione 6 - politiche giovanili, sport e tempo libero	1.279.744,03	4.279.244,66	1.500.000,00	0,00
Missione 7 - Turismo	6.944.168,42	6.551.589,69	6.000.000,00	0,00
Missione 8 - Assetto del territorio ed edilizia abitativa	5.185.370,14	-8.739.798,78	-239.000,00	-500.000,00
Missione 9 - Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	7.036.725,87	-15.381.135,50	7.800.000,00	0,00
Missione 10 - Trasporti e diritto alla mobilità	816.747,98	-3.115.338,99	500.000,00	500.000,00
Missione 11 - Soccorso civile	6.061.151,72	5.685.603,54	0,00	0,00
Missione 12 - Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	1.000.536,41	-2.573.829,01	-2.600.000,00	-2.000.000,00
Missione 13 - Tutela della salute	-44.098.991,11	-82.455.040,93	0,00	0,00
Missione 14 - Sviluppo economico e competitività	7.609.553,14	-4.377.154,09	3.250.000,00	1.050.000,00
Missione 15 - politiche per il lavoro e la formazione professionale	6.441.801,36	6.248.438,89	1.580.000,00	80.000,00
Missione 16 - Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	5.168.794,39	162.789,12	4.350.000,00	0,00
Missione 17 - Energia e diversificazione delle fonti energetiche	43.558,75	-524.509,01	0,00	0,00
Missione 18 - Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	2.630.297,41	287.938.434,41	133.209.000,00	132.309.000,00
Missione 19 - Relazioni internazionali	160.983,13	25.204,89	0,00	0,00
Missione 20 - Fondi e accantonamenti	-21.713.015,82	-340.470.584,33	-146.639.000,00	-131.439.000,00
Missione 50 - Debito pubblico	0,00	-19.019.975,24	0,00	0,00
TOTALE	47.790.220,22	-121.901.321,07	0,00	0,00

Fonte: legge regionale 6 dicembre 2019, n. 20 – allegato 1, parti a e b

Si segnala il **mancato rispetto dell'art. 51, comma 6, d.lgs. n. 118/2011, che stabilisce che nessuna variazione al bilancio può essere approvata dopo il 30 novembre dell'anno a cui il bilancio stesso si riferisce, fatte salve le tassative eccezioni enumerate⁷.**

⁷ Le eccezioni previste sono le seguenti:

Oltre alle norme di cui si è appena fatto cenno, la legge di bilancio è stata oggetto di ulteriori modifiche con legge regionale per singoli interventi (v. deliberazione n. SRCSAR/71/2020/RQ, *cit.*).

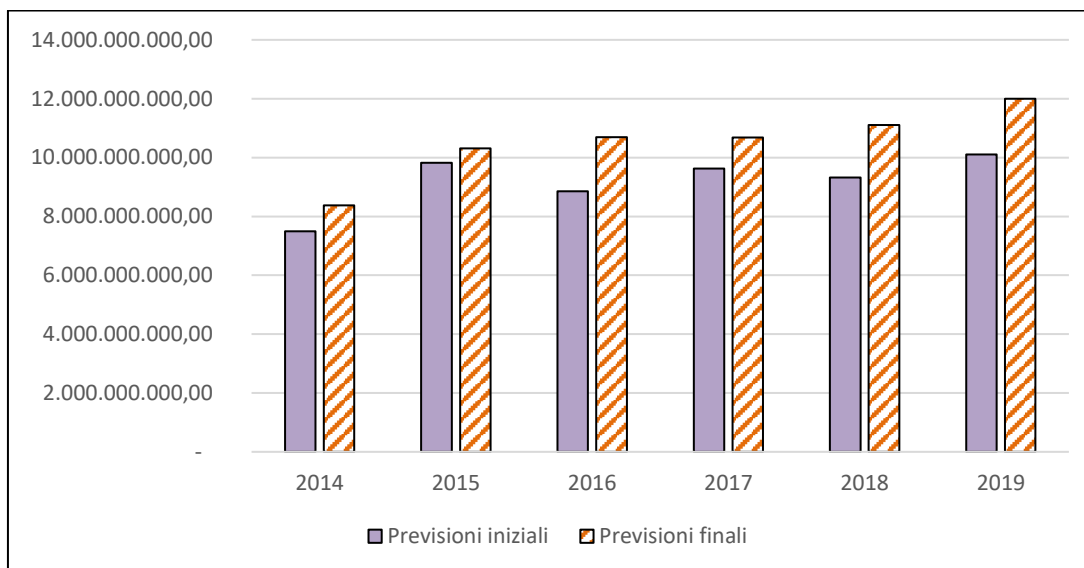
Infine, con la l.r. 4 novembre 2019, n. 19, e con l'art. 8 della l.r. 6 dicembre 2019, n. 20, si è provveduto, ai sensi dell'art. 73, d.lgs. n. 118/2011, al riconoscimento della legittimità di debiti fuori bilancio, con le conseguenti variazioni di bilancio (v. par. “*Debiti fuori bilancio*”).

Per le entrate, il raffronto tra le previsioni iniziali e le previsioni finali evidenzia uno scostamento di competenza del 9,49% con riguardo al totale dei titoli (del 18,76% se si considera anche la quota dell'avanzo di amministrazione e il FPV) e del 12,54% per la cassa. Per le spese, si registrano variazioni pari al 19,93% (18,76% se si tiene conto del disavanzo di amministrazione).

Alla luce dei rilevanti scostamenti tra previsioni iniziali e finali, si ricorda il **rispetto del principio della coerenza di cui ai principi contabili generali contenuti nell'all. 1 del d.lgs. n. 118/2011**.

Dal lato delle entrate, nel complesso, si nota, quindi, una sottostima delle previsioni iniziali di entrata, dato sostanzialmente stabile nell'ultimo quadriennio (v. grafico sotto).

-
- a) l'istituzione di tipologie di entrata di cui al comma 2, lettera a) (istituzione di nuove tipologie di bilancio, per l'iscrizione di entrate derivanti da assegnazioni vincolate a scopi specifici nonché per l'iscrizione delle relative spese, quando queste siano tassativamente regolate dalla legislazione in vigore);
 - b) l'istituzione di tipologie di entrata, nei casi non previsti dalla lettera a) con stanziamento pari a zero, a seguito di accertamento e riscossione di entrate non previste in bilancio, secondo le modalità previste dal principio applicato della contabilità finanziaria;
 - c) le variazioni del fondo pluriennale vincolato;
 - d) le variazioni necessarie per consentire la reimputazione di obbligazioni già assunte agli esercizi in cui sono esigibili;
 - e) i prelievi dai fondi di riserva per le spese obbligatorie, per le spese imprevedute, per l'utilizzo della quota accantonata del risultato di amministrazione riguardante i residui perenti e le spese potenziali;
 - f) le variazioni necessarie alla reimputazione agli esercizi in cui sono esigibili, di obbligazioni riguardanti entrate vincolate già assunte e, se necessario, delle spese correlate;
 - g) le variazioni delle dotazioni di cassa di cui al comma 2, lettera d);
 - h) le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti correnti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente.

Grafico 1 - Entrate - Confronto previsioni iniziali-finali 2015 - 2019

D'altra parte, come si vedrà in prosieguo, il maggiore importo delle previsioni finali trova poi solo parziale conferma negli accertamenti.

Sul lato delle entrate, la variazione maggiormente significativa (+195,65%) riguarda il **Titolo III - Entrate extratributarie** (con previsioni iniziali per 86.679.328,07 euro e definitive per 256.263.757,11 euro), con significativa incidenza del capitolo EC349.040 *“Ripartizione regionale del ripiano dello sfondamento dei tetti di spesa farmaceutica ospedaliera e territoriale”*, e del capitolo EC343.001 *“Somme rinvenienti dalla cessata gestione liquidatoria dell'ente sardo acquedotti e fognature per rimborso crediti IVA e II.DD - Anni di riferimento dal 1994 al 2004”*, entrambi sprovvisti di una dotazione iniziale, ma con previsioni finali, rispettivamente, di 87.562.057,99 euro e di 35.052.908,85 euro.

Con riferimento a tale secondo importo (35.052.908,85 euro), con nota n. 33822 del 20 novembre 2020, l'Assessorato dei lavori pubblici ha precisato che *“il credito accertato trae origine dal dispositivo della L.R. n. 1 del 14/05/2009, con la quale sono stati ceduti all'Amministrazione Regionale i crediti, vantati nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, per IVA e IRES/IRPEG maturati negli anni dal 1994 al 2004 del cessato Ente Sardo Acquedotti e Fognature.*

Tale credito è stato sottoposto a fermo amministrativo a seguito della vertenza R.G.A. n. 586/13 proposta dall'Agenzia delle Entrate, relativa alla contestazione, con avviso di accertamento (...), all'Ente Sardo Acquedotti e Fognature, di maggiore IRPEG per l'anno di imposta 2002 di € 30.422.820, e ha irrogato la relativa sanzione amministrativa unica quantificata in € 27.380.537,89.

La ragione per cui la Regione è parte processuale nella causa risiede nel fatto che, ai termini dell'art. 21, comma 5 della legge regionale n. 4 del 2006 e dell'art. 1, comma 3 della legge regionale n. 12 del 2010, la Regione è succeduta nei rapporti dell'ESAF e quindi anche nel giudizio in argomento.

L'Agenzia delle Entrate ha formulato una proposta di conciliazione che prevedeva la riduzione dell'ammontare della maggiore IRPEG dovuta, oltre gli interessi, attraverso il riconoscimento delle perdite pregresse che l'Ente ancora vantava, e la totale eliminazione di ogni debito a titolo di sanzione amministrativa.

Tuttavia in data 23.10.2018 è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale il decreto legge n. 119 del 23.10.2018, che prevede la definizione agevolata delle controversie pendenti in ogni stato e grado del giudizio in cui è parte l'Agenzia delle Entrate.

In seguito a tale modifica nelle soluzioni delle controversie con Agenzia delle Entrate, l'Assessorato dei lavori pubblici ha ritenuto che per la Regione fosse economicamente più vantaggioso definire la controversia aderendo all'istituto definitorio in questione piuttosto che accettando la proposta di conciliazione formulata dall'Agenzia, sia perché vi è un risparmio di almeno circa € 6 mln sia perché la Regione eviterebbe di pagare gli interessi legali pretesi dall'Agenzia nella proposta di conciliazione, che la Regione, sulla base del parere reso dal legale incaricato, ha ritenuto che non sarebbero dovuti.

A tal fine veniva approvata la Deliberazione della Giunta Regionale, proposta dall'Assessore dei Lavori Pubblici, n. 57/54 del 21.11.2018 con la quale l'Amministrazione ha deliberato di accedere all'istituto previsto dall'art. 6 del decreto legge n. 119 del 23.10.2018 per la definizione della controversia insorta tra l'ESAF, a cui è succeduta la Regione, e l'Agenzia delle Entrate.

Con decreto n. 778/2019 del 18/12/2019 Sez. 1 la Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna ha comunicato che l'istanza di definizione agevolata della lite presentata, ai sensi dell'art. 6 del D.L. n. 119/18, dalla Regione Autonoma della Sardegna (succeduta all'ex Esaf in liquidazione) per la vertenza contro AG. Entrate Direzione Provinciale Cagliari n.586/2013, è stata definita dichiarando estinto il giudizio e compensate fra le parti le spese.

Si è pertanto proceduto con la domanda di rimborso formulata all'Agenzia delle Entrate in data 07/02/2020 prot. n° 1255 del versamento delle somme a credito vantate per imposte pari ad € 46.408.295,85 oltre agli interessi maturati nel periodo antecedente all'apposizione dei fermi amministrativi, nonché di quelli che matureranno dal ricevimento della presente istanza.

Le somme a credito vantate per imposte sono state accertate con le Determinazioni:

- n. 2605 protocollo n. 38504 del 28/10/2011 per euro 7.398.620,00
- n. 2804 protocollo n. 43970 del 05/12/2012 per euro 3.956.767,00

- n. 2311 protocollo n. 45140 del 27/12/2018 per euro 35.052.908,85

Le somme sono stata rimosse parzialmente nel 2020 con le seguenti determinazioni:

- n. 864 protocollo n. 14435 del 25/05/2020 per euro 34.264.451,90
- n. 2234 protocollo n. 32995 del 13/11/2020 per euro 11.074.654,11”.

Anche per il **Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie**, si registra un notevole scostamento (87,58%, con previsioni che passano da 166.714.723,32 euro a 312.715.797,56 euro), dovuto, quasi esclusivamente, al capitolo EC510.500 “*Prelievo dai conti di tesoreria diversi dalla Tesoreria Unica*”, riferito al corrispondente capitolo di spesa SC08.6040 “*Versamenti ai conti di tesoreria statale da parte di soggetti non sottoposti al regime della Tesoreria Unica*”, con previsioni iniziali per 150.000.000,00 di euro e finali per 300.000.000,00 euro.

L’unica posta d’entrata che vede previsioni d’entrata in diminuzione è il **Titolo VI - Accensione di prestiti** (-25,29%).

Di seguito, il dettaglio con la precisazione dei rispettivi accertamenti d’entrata.

Tabella 12 – Esercizio 2019 - Entrate - Confronto previsioni di bilancio e accertamenti

TITOLO	Previsioni iniziali	Previsioni definitive di bilancio	% scostamento previsioni iniziali e finali	Accertamenti	% scostamento Accert./Prev. Iniziali	% scostamento Accert./Prev.finali
Titolo 1	7.000.729.290,00	7.320.930.683,36	4,57%	7.019.293.998,33	0,27%	-4,12%
Titolo 2	420.309.505,89	586.997.251,72	39,66%	274.309.208,31	-34,74%	-53,27%
Titolo 3	86.679.328,07	256.263.757,11	195,65%	204.542.916,04	135,98%	-20,18%
Titolo 4	1.092.861.062,17	1.277.672.495,51	16,91%	637.282.254,54	-41,69%	-50,12%
Titolo 5	166.714.723,32	312.715.797,56	87,58%	183.100.433,24	9,83%	-41,45%
Titolo 6	470.588.059,28	351.586.987,97	-25,29%	116.976.766,01	-75,14%	-66,73%
Titolo 9	205.700.150,46	233.928.348,22	13,72%	161.554.101,53	-21,46%	-30,94%
Totale titoli	9.443.582.119,19	10.340.095.321,45	9,49%	8.597.059.678,00	-8,96%	-16,86%
Avanzo di amm.ne	589.139.106,21	655.442.295,03	11,25%			
FPV	73.420.395,97	1.006.522.735,97	1270,90%			
TOTALE	10.106.141.621,37	12.002.060.352,45	18,76%	8.597.059.678,00	-14,93%	-28,37%

Con riferimento alle spese, le variazioni maggiormente significative rispetto alle previsioni si rilevano con riguardo al **Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie** (+94,14%) e al **Titolo II - Spese in conto capitale** (+48,76%). Di seguito, il dettaglio:

Tabella 13 - Esercizio 2019 - Spese - Confronto previsioni di bilancio e impegni

TITOLO	Previsioni legge di bilancio	Previsioni definitive di bilancio	% scostamento previsioni iniziali e finali	Impegni	% scostamento Impegni/Previsioni iniziali	% scostamento Impegni/Previsioni finali
Titolo 1	6.700.713.642,44	7.433.067.852,40	10,93%	6.839.512.302,43	2,07%	-7,99%
Titolo 2	1.957.315.028,31	2.911.797.585,81	48,76%	1.111.040.320,39	-43,24%	-61,84%
Titolo 3	161.300.000,00	313.155.034,01	94,14%	183.013.003,79	13,46%	-41,56%
Titolo 4	285.256.029,61	274.254.761,46	-3,86%	75.094.464,93	-73,67%	-72,62%
Titolo 7	205.700.150,46	233.928.348,22	13,72%	161.554.101,53	-21,46%	-30,94%
Totale titoli	9.310.284.850,82	11.166.203.581,90	19,93%	8.370.214.193,07	-10,10%	-25,04%
Disavanzo di Amm.ne	795.856.770,55	835.856.770,55	5,03%			
Totale spese	10.106.141.621,37	12.002.060.352,45	18,76%			
Di cui FPV	77.673.229,90	1.048.843.936,17	1250,33%			

Di seguito, invece, un riepilogo degli scostamenti registrati per cassa a livello dei titoli:

Tabella 14- Previsioni iniziali e finali di cassa

ENTRATE	Previsioni iniziali di cassa	Previsioni definitive di cassa	Scostamento
Tit. 1	7.173.952.116,16	7.350.767.635,17	2,46%
Tit. 2	416.198.014,14	528.368.563,52	26,95%
Tit. 3	95.707.465,55	301.450.061,45	214,97%
Tit. 4	573.482.325,54	1.158.235.839,25	101,97%
Tit. 5	166.707.898,78	316.709.131,18	89,98%
Tit. 6	470.588.059,28	351.586.987,97	-25,29%
Tit. 9	195.136.389,40	225.020.380,92	15,31%
Totale cassa	9.091.772.268,85	10.232.138.599,46	12,54%
SPESE	Previsioni iniziali di cassa	Previsioni definitive di cassa	Scostamento
Tit. 1	7.150.963.301,28	7.944.709.424,35	11,10%
Tit. 2	1.522.739.411,30	2.045.704.708,47	34,34%
Tit. 3	161.264.000,00	313.156.113,19	94,19%
Tit. 4	89.928.000,00	76.744.731,85	-14,66%
Tit. 7	196.877.556,27	231.123.612,09	17,39%
Totale cassa	9.121.772.268,85	10.611.438.589,95	16,33%

A livello di missioni, il maggior incremento di spesa in termini assoluti (corrispondente, in termini percentuali, a un +32,48%) si registra alla **Missione 18 "Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali"** (con previsioni da 291.206.735,16 euro a 896.508.865,42 euro) da ascrivere, quasi esclusivamente (oltre il 98%), al capitolo SC08.0325 "Somme relative agli accantonamenti di quote di compartecipazioni ai tributi erariali derivanti dal concorso della Regione Autonoma della Sardegna alle manovre di finanza pubblica", derivante dalle entrate di cui al

capitolo EC121.506 *“Entrate destinate ad accantonamenti di quote di compartecipazioni ai tributi erariali derivanti dal concorso della Regione Autonoma della Sardegna alle manovre di finanza pubblica”*.

Anche la **Missione 13 “Tutela della salute”** presenta un incremento significativo (6,36%), con variazione consistente del capitolo SC08.7059 *“Trasferimenti correnti a Amministrazioni Locali per garantire le prestazioni di prevenzione, cura e riabilitazione rivolte alle persone affette dal gioco d'azzardo patologico”* (da 188.706.450,43 euro a 16.773.400,00 euro); occorre precisare che all’interno della Missione 13 si rilevano anche importanti variazioni in diminuzione, quale l’azzeramento della previsione finale, a fronte di uno stanziamento iniziale pari a 80.000.000,00 di euro, sul capitolo SC08.7519 – *“Trasferimenti dallo Stato destinati alla copertura delle perdite pregresse ante 2018 del Sistema Sanitario regionale (ex FSC)”*.

In termini percentuali, il maggior incremento (180,42%) si registra per la **Missione 11 “Soccorso civile”** (con stanziamenti che passano da 17.926.048,02 euro a 50.267.495,95 euro), ferma restando la bassa incidenza percentuale della missione in esame (0,45%) sull’intera previsione di spesa del bilancio regionale per il 2019.

Altra notevole variazione riguarda la **Missione 14 “Sviluppo economico e competitività”** (118,59%) dove si osservano previsioni iniziali per 147.592.580,11 euro e previsioni finali per 322.618.054,23 euro, all’interno della quale la variazione in aumento più significativa riguarda il capitolo SC05.0673 *“Contributi ai Comuni per gli interventi di sostegno a favore di persone in condizione di handicap grave”* (da 90.000.000,00 euro a 105.000.000,00 di euro).

Le uniche che presentano previsioni di spesa in diminuzione, rispettivamente del 47,17% e del 12,90%, sono la Missione 20 *“Fondi e accantonamenti”* e la Missione 50 *“Debito pubblico”*.

Di seguito il dettaglio di quanto sopra:

Tabella 15 – Variazioni previsioni per Missioni

SPESA	Previsioni iniziali 2019		Previsioni definitive 2019		Variazioni %	Variazioni in valore assoluto previsioni finali- previsioni iniziali	FPV Variazioni in valore assoluto previsioni finali- previsioni iniziali
Missione	Competenza	di cui FPV	Competenza	di cui FPV finale	Previsioni finali/ Previsioni iniziali		
1	927.860.884,74	775.851,68	1.378.651.791,72	22.345.845,27	48,58%	450.790.906,98	21.569.993,59
3	21.052.165,00	0,00	21.023.610,15	0,00	-0,14%	-28.554,85	0,00
4	203.286.683,69	1.765.915,28	231.654.424,60	29.396.002,18	13,95%	28.367.740,91	27.630.086,90

SPESA	Previsioni iniziali 2019		Previsioni definitive 2019		Variazioni %	Variazioni in valore assoluto previsioni finali- previsioni iniziali	FPV Variazioni in valore assoluto previsioni finali- previsioni iniziali
Missione	Competenza	di cui FPV	Competenza	di cui FPV finale	Previsioni finali/ Previsioni iniziali		
5	96.893.962,65	0,00	130.270.402,10	6.160.122,16	34,45%	33.376.439,45	6.160.122,16
6	25.059.178,02	0,00	37.592.403,43	0,00	50,01%	12.533.225,41	0,00
7	84.425.071,97	0,00	102.400.574,75	2.502.851,38	21,29%	17.975.502,78	2.502.851,38
8	129.173.843,50	9.959.352,14	178.347.781,16	61.712.059,17	38,07%	49.173.937,66	51.752.707,03
9	730.193.844,17	17.938.222,76	984.906.294,84	314.570.360,57	34,88%	254.712.450,67	296.632.137,81
10	754.973.684,05	24.820.000,00	912.559.585,89	199.507.247,08	20,87%	157.585.901,84	174.687.247,08
11	17.926.048,02	0,00	50.267.495,95	6.302.313,58	180,42%	32.341.447,93	6.302.313,58
12	350.943.489,81	0,00	421.381.229,48	5.161.739,86	20,07%	70.437.739,67	5.161.739,86
13	3.910.099.477,45	22.399.575,00	4.158.908.095,19	197.473.641,03	6,36%	248.808.617,74	175.074.066,03
14	147.592.580,11	0,00	322.618.054,23	126.394.780,62	118,59%	175.025.474,12	126.394.780,62
15	190.781.585,06	0,00	241.280.399,84	9.859.729,04	26,47%	50.498.814,78	9.859.729,04
16	230.468.117,58	14.313,04	249.371.229,34	16.830.454,37	8,20%	18.903.111,76	16.816.141,33
17	61.759.524,66	0,00	94.310.075,43	42.979.522,69	52,71%	32.550.550,77	42.979.522,69
18	896.508.865,42	0,00	1.187.715.600,58	5.184.854,37	32,48%	291.206.735,16	5.184.854,37
19	9.628.912,03	0,00	11.599.945,67	2.462.412,80	20,47%	1.971.033,64	2.462.412,80
20	168.566.282,43	0,00	89.045.714,57	0,00	-47,17%	-79.520.567,86	0,00
50	147.390.500,00	0,00	128.370.524,76	0,00	-12,90%	-19.019.975,24	0,00
99	205.700.150,46	0,00	233.928.348,22	0,00	13,72%	28.228.197,76	0,00
Totale Missioni	9.310.284.850,82	77.673.229,90	11.166.203.581,90	1.048.843.936,17	19,93%	1.855.918.731,08	971.170.706,27
Disavanzo di amministr.	795.856.770,55		835.856.770,55		5,03%	40.000.000,00	0,00
Totale spese	10.106.141.621,37		12.002.060.352,45		18,76%	1.895.918.731,08	0,00

2.4 I debiti fuori bilancio

Rispetto al precedente esercizio, i valori del ricorso alla procedura di riconoscimento di debiti fuori bilancio sono complessivamente in aumento.

Occorre precisare che, nell'ambito di tale dato, si assiste a una **netta diminuzione della componente relativa agli acquisti di beni e servizi**. Tale decremento è da accogliere positivamente come **segnale di riconduzione della gestione ai criteri e ai procedimenti amministrativo-contabili posti a presidio della correttezza della spesa e della sua ordinata imputazione economico-finanziaria**, posto che l'accesso alla suddetta procedura implica, sia per la necessità di "accorpate" le istanze dei vari Assessorati, sia per l'obbligatoria attivazione dell'Organo legislativo, un "allontanamento" dai presupposti giuridico-contabili dell'imputazione della spesa dall'evento oneroso.

In forte crescita, per contro, risultano essere i debiti fuori bilancio per sentenze esecutive⁸, dei quali, ad ogni modo, se ne segnala l'avvenuta copertura con risorse attinte dagli specifici capitoli di pertinenza o dal Fondo contenzioso.

Di seguito una tabella di raffronto tra i debiti fuori bilancio riconosciuti nel 2018 e quelli riconosciuti nel 2019, il cui dettaglio sarà illustrato nei paragrafi successivi:

Tabella 16 – Debiti fuori bilancio 2018 -2019

Esercizio di approvazione	Fattispecie di debito fuori bilancio		Totali
	Sentenze esecutive (art. 73, c. 1 lett. a) d. lgs. n. 118/2011)	Acquisizioni di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (art. 73, c. 1 lett. e) d. lgs. n. 118/2011)	
2018	319.800,38	2.863.263,35	3.183.063,73
2019	2.172.984,26*	1.683.635,23	3.856.619,49

* Pari alla somma dei d.f.b. riconosciuti con leggi regionali (301.165,35 euro) e con dd.gg.rr. (1.871.817,91 euro)

2.4.1 I debiti fuori bilancio riconosciuti con legge regionale

La Giunta regionale, con d.g.r. n. 21/31 del 4 giugno 2019, ha approvato un disegno di legge avente ad oggetto il riconoscimento di una pluralità debiti fuori bilancio ai sensi dell'art. 73, d.lgs. n. 118/2011.

In tale atto sono confluite le richieste presentate dalla Presidenza della Giunta e da diversi Assessorati alla Direzione generale dei Servizi finanziari; quest'ultima deve procedere, secondo quanto previsto dalla d.g.r. n. 19/29 del 17 aprile 2018, modificata dalla d.g.r. n. 52/11

⁸ Di cui 1.642.000 euro relativi alla d.g.r. n. 50/12 del 10 dicembre 2019.

del 23 ottobre 2018, alla collazione delle varie istanze di riconoscimento, previa verifica della correttezza della relativa copertura finanziaria.

Detto provvedimento è stato presentato al Consiglio regionale il 18 giugno 2019 ed è stato approvato, con l'accoglimento di due emendamenti aggiuntivi, con legge regionale del 4 novembre 2019, n. 19.

Dal punto di vista quantitativo e qualitativo, con la legge in esame sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio per un totale di 1.949.401,87 euro, di cui 301.166,35 euro derivanti da sentenze esecutive (art. 73, c. 1, lett. a, d.lgs. n. 118/2011) e la restante parte, pari a 1.648.235,52 euro, da acquisizioni di beni e servizi effettuate in assenza del preventivo impegno di spesa (art. 73, c. 1, lett. e, d.lgs. n. 118/2011).

La l.r. n. 19/2019 ha autorizzato, inoltre, all'art. 3, ulteriori spese non rientranti nell'elencazione dei debiti fuori bilancio di cui all'art. 73 del d.lgs. n. 118/2011, per 2.258,48 euro, riconducibili a contributi obbligatori, relativi a precedenti annualità, da corrispondere all'Autorità nazionale anticorruzione (ANAC), per 1.320,00 euro per i quali non si è proceduto al relativo impegno nell'anno di competenza, senza che possa evincersi, dalla documentazione di accompagnamento alla legge, le motivazioni dello slittamento reiterato (vedasi analogo riconoscimento per il 2018) di tale procedura di spesa, e per 938,48 euro per spese di notifica di verbali per la violazione al Codice della strada da parte delle società Arval Service Lease Italia s.p.a. e Ald Automotive Italia s.r.l.

Ad eccezione di queste ultime spese, la tabella seguente riepiloga gli importi complessivi per fattispecie e per natura dei debiti fuori bilancio approvati con legge in analisi:

Tabella 17 – Debiti fuori bilancio riconosciuti con l.r. n. 19/2019

Fattispecie di debito fuori bilancio	Natura della spesa		Totali
	Spese correnti	Spese in conto capitale	
Sentenze esecutive (art. 73, c. 1 lett. a) d.lgs. n. 118/2011)	301.166,35		301.166,35
Acquisizioni di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (art. 73, c. 1 lett. e) d.lgs. n. 118/2011)	1.430.075,23	218.160,29	1.648.235,52
TOTALI	1.731.241,58	218.160,29	1.949.401,87

Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati della l.r. n. 19/2019

I debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive sono riconducibili per 257.426,13 euro alla pronuncia del Tribunale ordinario di Cagliari n. 2879/2018, avente a oggetto il riconoscimento delle competenze ai collaudatori dell'intervento di *“realizzazione di un sistema di monitoraggio elettronico e di sistemi di comando per la prevenzione degli incendi nelle zone boschive individuate dal piano regionale ex legge 1° marzo 1975 n. 47”*, di cui al decreto dell'Assessore della difesa dell'ambiente del 29 novembre 1991, e per 43.740,22 euro al pagamento delle relative spese legali.

Per quanto concerne, invece, le acquisizioni di beni e servizi avvenute in assenza del preventivo impegno di spesa, sul totale di 1.648.235,52 euro, 1.430.075,23 euro attengono alla spesa corrente mentre 218.160,29 euro sono riferibili a spese in conto capitale, tra le quali gli oneri delle commissioni per il collaudo di opere pubbliche, la spesa per la fornitura di *monitor* a colori e quella per l'affidamento di servizi catalografici e informatici relativi al Sistema informativo regionale del patrimonio culturale.

All'art. 4 della legge in esame si dispone la copertura finanziaria, determinata, in termini di competenza e cassa, in 1.945.723,02 euro per l'anno 2019 e in 5.937,33 euro per l'anno 2020, attraverso le riduzioni di spesa e l'utilizzo delle disponibilità sussistenti nel bilancio di previsione della Regione 2019-2021, il cui dettaglio è contenuto nell'allegata tabella A (*“Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie”*).

In particolare, al pagamento delle spese derivanti dalla menzionata sentenza esecutiva n. 2879/2018 si fa fronte in regime di invarianza finanziaria, attingendo per 257.426,13 euro ai corrispondenti capitoli di bilancio, SC08.8060 e SC08.8061, dedicati, rispettivamente, alle *“Spese per compensi a collaudatori esterni all'amministrazione regionale”* e alle *“Spese per interessi di mora dovuti per ritardato pagamento dei compensi dovuti”*, mentre per le relative spese legali, per 43.740,22 euro, si accede al capitolo SC08.7960, rubricato *“Spese per il rimborso a controparte delle spese legali e accessori derivanti da sentenza (art. 92 CPC, art. 26 CPA) (Spesa obbligatoria)”*.

Per quanto concerne, invece, i debiti fuori bilancio riconosciuti con l'art. 2, relativi ad acquisizioni di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa per complessivi 1.648.235,52 euro, la relativa copertura finanziaria è garantita sia con riduzioni di spesa sia con utilizzo delle disponibilità sussistenti nel bilancio di previsione della Regione 2019-2021 sui pertinenti capitoli di bilancio.

Nel dettaglio, tali debiti attengono per 219.272,94 euro a spese legali (patrocini e consulenze tecniche).

La relativa copertura è garantita per 214.958,41 euro (art. 2, c. 1, lett. m e t) dalla disponibilità esistente sul capitolo SC08.5101 *“Fondo per le passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso”* dal quale si preleva la corrispondente somma a favore dei rispettivi capitoli di spesa SC08.7965, relativo agli *“Incarichi professionali correlati a contenzioso”* per i compensi (213.807,79 euro) e SC01.0184 per l'IRAP (1.150,62 euro). I restanti 4.314,53 euro (art. 2, c. 1, lett. x), sono attinti dal capitolo SC08.7961 *“Spese di notifica atti giudiziari (art.137 cpc) – Spesa obbligatoria”* a favore del capitolo SC08.7965 *“Incarichi professionali correlati a contenzioso”*. Sono state sostenute, inoltre, spese per collegi arbitrali per un importo di 583.853,44 euro, come di seguito dettagliate.

Si tratta, per la quasi totalità (556.883,00 euro), degli acconti sugli onorari da corrispondere al Collegio arbitrale istituito per iniziativa della Nuova Iniziative Coimpresa s.r.l. per il riconoscimento del danno conseguente alla mancata attuazione dell'Accordo di Programma Quadro (APQ) avente ad oggetto il *“Progetto di riqualificazione urbana e ambientale dei Colli di Sant'Avendrace”* stipulato il 15 settembre del 2000. Detta quantificazione è stata adottata con ordinanza del 24 settembre 2018 che ha stabilito che il pagamento dovesse avvenire entro il 31 ottobre 2018.

Nella relazione della Giunta regionale al disegno di legge in esame, si legge che la Regione non ha provveduto all'impegno di quanto dovuto nel 2018 in quanto risultava insufficiente lo stanziamento del competente capitolo di bilancio e non vi erano i *“tempi tecnici”*, quando l'ordinanza è stata trasmessa, per disporre una variazione di bilancio o un prelevamento dai fondi, anche tenuto conto che *“la complessità, la durata della controversia, la misura della pretesa risarcitoria, dei compensi e delle spese di funzionamento del collegio arbitrale non sono quantificabili e preventivabili ab origine, ma sono strettamente connesse all'andamento progressivo della procedura”*.

La motivazione del ritardo nel pagamento non appare congrua nella misura in cui l'incapienza del relativo capitolo è assunta a giustificazione del ricorso a un istituto, qual è quello del riconoscimento dei debiti fuori bilancio, destinato a fronteggiare ipotesi, che dovrebbero essere eccezionali, di mancato impegno della spesa con la corretta procedura a ciò deputata, e non problematiche inerenti alla copertura finanziaria.

La copertura della fattispecie di spesa in esame, quand'anche non quantificabile *ex ante* con precisione, ben può costituire oggetto di stima prudenziale, se non nel capitolo di pertinenza, negli appositi fondi che devono essere adeguatamente dimensionati a tutela sia degli equilibri di bilancio che del principio della competenza.

Tanto è vero, che alla copertura finanziaria di tali oneri (556.883,00 euro), imputati per 546.258 euro, relativi ai compensi, al capitolo SC08.7964, dedicato alle *“Spese derivanti da transazioni e arbitrati (art. 1965 CC, art. 806 CPC) (Spesa obbligatoria)”*, e per 10.625,00 euro al capitolo SC01.0184 per l'IRAP, si è provveduto, nel 2019, attraverso il prelevamento dal capitolo SC08.5101 *“Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso”*. La restante quota di debiti fuori bilancio per compensi da corrispondersi a collegio arbitrali è di 26.970,44 euro, relativi alla controversia tra SOGEDICO Italia s.r.l. e la Regione per l'esecuzione della convenzione avente ad oggetto *“Recupero e valorizzazione dei beni culturali e ambientali del Comune di Oliena”*.

Con riguardo a tale debito, nella relazione del proponente si afferma, anche stavolta, che l'insorgere dei requisiti per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio dipenderebbe dalle caratteristiche stesse delle procedure arbitrali poiché *“l'entità del compenso da riconoscere agli arbitri, così come la cadenza con la quale devono essere corrisposti acconti e saldo sull'onorario, non è predeterminata, ma dipende dall'andamento progressivo della procedura e dalle determinazioni assunte in merito dal Collegio, con la conseguenza che non è possibile predeterminare al momento della costituzione del Collegio l'entità dell'obbligazione e assumere i relativi impegni contabili”*.

Ribadito quanto rilevato per il precedente debito fuori bilancio, in questo caso la copertura non ha richiesto alcuna variazione di bilancio, ma si è avvalsa delle risorse iscritte nei suddetti capitoli SC08.7964 per 25.129,08 euro (compenso) e SC01.0184 per 1.841,36 euro (IRAP).

Tra gli altri debiti fuori bilancio riconosciuti con la legge in esame, rileva, per entità, il valore di 235.625,00 euro per gli oneri riguardanti la realizzazione del progetto *“GEST-RAS 2019-2020 – Gestione del Portale istituzionale della Regione Autonoma della Sardegna e servizi integrativi per la*

pubblicazione on-line della rassegna stampa della Presidenza – biennio 2019/2020”, in favore della società in house Sardegna IT s.r.l.

La copertura di detto debito non richiede variazioni di bilancio poiché si provvede a valere sulle risorse disponibili in termini di competenza e di cassa già iscritte per il 2019 nel capitolo SC01.0802, dedicato alle *“Spese per il funzionamento del sito internet istituzionale della Regione (art. 12, c. 2, L.R. 24 febbraio 2006, n. 1)”*.

Di notevole importo è anche il debito fuori bilancio di 263.427,48 euro per il pagamento della nota di debito n. 5216000651 del 22 dicembre 2016 a favore dell’ARPAS per la realizzazione del progetto CARG (Carta Geologica), debito generato, secondo quanto riportato nella relazione del proponente, dall’esecuzione anticipata della prestazione di competenza dell’Agenzia, rispetto all’assunzione del relativo impegno di spesa, nelle more dell’incasso delle somme inerenti all’ultimazione delle attività di progetto da parte dell’ISPRA. Più precisamente, si afferma che, alla data della proposta di riconoscimento, si era proceduto al *“recupero”* dai fondi perenti di 338.995,49 euro, quale quota parte della nota di debito di 602.422,37 euro. La restante somma di 263.427,48 euro (quota parte assegnazioni statali) non risultava disponibile in quanto cancellata in fase di riaccertamento straordinario in anni precedenti.

Alla copertura si fa fronte con le disponibilità iscritte nel capitolo di bilancio SC06.0636, relativo alle *“Spese per la realizzazione della Carta Geologica d'Italia - Progetto CARG - quota Stato (legge 18 maggio 1989, n. 183, legge 27 ottobre 1995, n. 438 e legge 13 luglio 1995, n. 226) Rif. Cap. entrata EC231.083”*.

Si segnala, ancora, il debito fuori bilancio di 102.284,06 euro derivante da rapporti intercorrenti tra la Direzione regionale dei lavori pubblici e l’Agenzia regionale AREA a *“saldo delle prestazioni effettuate, per definire i rapporti pregressi (...) di cui alla convenzione del 5 marzo 2010 e all'atto aggiuntivo del 27 luglio 2011, a seguito dei quali non è stato assunto impegno di spesa e non è intervenuto alcun pagamento”*, prestazioni riepilogate nella nota n. 15244 del 3 maggio 2019, con la quale AREA ha indicato il dettaglio dei compensi (35.619,08 euro) e delle spese da rimborsare per il progetto preliminare (66.664,98 euro).

La relativa copertura finanziaria è attinta dal capitolo SC03.0074, relativo alle *“Spese relative a un intervento per il recupero e l'adeguamento strutturale e funzionale del Capannone officine presso i locali ex CISAPI per la realizzazione di una parte dell'archivio di deposito generale*

dell'Amministrazione regionale (Delibere CIPE, n. 20 del 24 settembre 2004 e 27 maggio 2005, n. 35) Rif. Cap. entrata EC421.065/P”.

Rispetto alle fattispecie di maggiore entità finanziaria sopra descritte, sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio per ulteriori 237.835,27 euro, corrispondenti ad una pluralità di acquisizioni di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (tra i quali, forniture di *monitor* a colori, oneri delle commissioni di collaudo opere pubbliche, acquisizione di servizi da agenzia di stampa, stampa e fornitura dei manifesti elettorali dei candidati alle elezioni comunali del 2019, trasporto e consegna delle schede elettorali destinate ai Comuni della Sardegna, contratto di locazione immobiliare, *etc.*).

Si segnalano, per la peculiarità della copertura adottata rispetto a quelle precedentemente esaminate, il riconoscimento dei debiti di cui all’art. 2, c. 1, lett. h), i) e j), rispettivamente di 27.360 euro per l’attuazione del contratto di affidamento di servizi e forniture di beni denominato “*Patrimonio Culturale Sardegna Virtual Archaeology*”, di 17.812 euro (11.874,67 euro per il 2019 e 5.937,33 euro per il 2020) per l’attuazione di un contratto di affidamento di servizi catalografici e informatici relativi al Sistema informativo regionale del patrimonio culturale, e di euro 3.785,02 per il pagamento del saldo in favore del Comune di Sanluri relativamente all’intervento di restauro della Chiesa Parrocchiale di Nostra Signora delle Grazie, debiti finanziati con l’utilizzo del capitolo SC08.0001 dedicato al “*Fondo di riserva per le spese obbligatorie e d'ordine (art. 19, L.R. 2 agosto 2006, n. 11, art. 8 L.R. 3 agosto 2017 n. 18 e art. 10, c. 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40)*”.

Trattasi di spese che accedono a capitoli intestati a programmi comunitari.

Infine, l’art. 8, inserito nella Quarta variazione di bilancio di cui alla l.r. n. 20/2019, ha riconosciuto ulteriori debiti fuori bilancio, ai sensi dell’art. 73, c. 1, lett. e), d.lgs. n. 118/2011, per un totale di 35.399,71 euro, relativo a una pluralità di incarichi conferiti all’Avvocatura distrettuale dello Stato per la rappresentanza e la difesa processuale della Regione Sardegna, con copertura al capitolo SC08.7965, dedicato agli “*Incarichi professionali correlati a contenzioso (art. 82 e ss, artt. 191-201 CPC) (Spesa obbligatoria)*”).

2.4.2 I debiti fuori bilancio riconosciuti con delibera della Giunta regionale

Con riferimento ai debiti fuori bilancio relativi a sentenze esecutive, il comma 4 dell'art. 73, d.lgs. n. 118/2011, è stato modificato dal d.l. 30 aprile 2019, n. 34, convertito con la l. 28 giugno 2019, n. 58, nel senso di ridurre da sessanta a trenta giorni il termine per il riconoscimento, decorsi inutilmente i quali la legittimità del debito si intende riconosciuta, e di legittimare a tale approvazione anche la Giunta regionale.

A seguito di tali modifiche, la Giunta regionale ha provveduto al riconoscimento di molteplici debiti fuori bilancio per sentenze esecutive.

Con d.g.r. n. 27/35 del 23 luglio 2019, è stato riconosciuto il debito fuori bilancio di **61.919,95** euro, riferito alla nota n. 6450 del 12 giugno 2019 della Direzione generale dell'Area legale della Presidenza. Alla relativa copertura finanziaria si è provveduto con variazione in aumento del capitolo SC08.7960, relativo a *“Spese per il rimborso a controparte delle spese legali e accessori derivanti da sentenza (art. 92 CPC, art. 26 CPA)”*, e corrispondente variazione in riduzione del *“Fondo contenzioso”* dal capitolo SC08.5101 *“Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso”*.

Analoga copertura è stata data all'ulteriore debito fuori bilancio riconosciuto con d.g.r. n. 39/34 del 3 ottobre 2019, di importo pari a **2.140,31** euro, presentato dalla Direzione generale della Sanità, in osservanza della sentenza esecutiva n. 590/2017.

Con d.g.r. n. 40/22 del 10 ottobre 2019, la Giunta regionale ha provveduto al riconoscimento del debito fuori bilancio dell'importo di **989,25** euro, presentato dalla Direzione generale dell'Area legale della Presidenza, a seguito della sentenza esecutiva relativa alla causa RG2572/2017 per la cui copertura finanziaria non si sono rese necessarie variazioni di bilancio.

Con d.g.r. n. 41/1 del 10 ottobre 2019, è stato riconosciuto il debito fuori bilancio di **1.346,60** euro, presentato dall'Assessore al Turismo, Artigianato e Commercio, in osservanza della sentenza esecutiva n. 3365 del 13 febbraio 2019. Per la copertura si provvede ad una variazione in aumento del capitolo SC08.0372, dedicato alle *“Spese derivanti da sentenze di condanna al risarcimento del danno”*, e a una corrispondente variazione in diminuzione del Fondo *“Fondo contenzioso”* dal capitolo SC08.5101 *“Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso”*.

Con d.g.r. n. 50/7 del 10 dicembre 2019, la Giunta regionale ha provveduto al riconoscimento del debito fuori bilancio di **5.015,72** euro, presentato dalla Direzione generale dell'Area Legale

della Presidenza per la cui copertura finanziaria non si sono rese necessarie variazioni di bilancio.

Con d.g.r. n. 50/12 del 10 dicembre 2019, la Giunta regionale ha riconosciuto il debito fuori bilancio di **1.642.000** euro, riconducibili alla Direzione generale dei Lavori pubblici, derivante dalla sentenza esecutiva n. 1712/2019, riguardante il pagamento degli oneri in favore dei professionisti incaricati della progettazione dei lavori di costruzione della Nuova S.S. 125 nel tronco Terra Mala – Capo Boi. La copertura è reperita, con d.g.r. n. 45/17 del 14 novembre 2019, con variazione amministrativa al bilancio di previsione, con un prelievo di 1.642.000 dal *“Fondo di riserva per passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso”* di cui al capitolo SC08.5101, e corrispondenti variazioni in aumento sul capitolo SC07.0001, intestato ai *“Contributi agli investimenti a Amministrazioni pubbliche Centrali per la progettazione delle opere di viabilità di interesse regionale e statale comprese le opere di viabilità statale, provinciale e comunale da trasferire alla Regione ai sensi dell'articolo 99 del Decreto legislativo 112/98 (...)”* per 1.549.441,84 e sul capitolo SC08.7962, dedicato *“Spese per interessi e rivalutazione monetaria (art. 1224, 1282 CPC) (Spesa obbligatoria)”*, per 92.558,16 euro.

Infine, con d.g.r. n. 51/61 del 18 dicembre 2019, la Giunta regionale ha autorizzato il riconoscimento del debito fuori bilancio di **158.406,08** euro della Direzione generale dei Lavori pubblici derivante da sentenza esecutiva n. 16/2011 del 13 gennaio 2011 con copertura, approvata con la l.r. n. 20/2019, recante la *“Quarta variazione al bilancio 2019-2021”*, al capitolo SC08.8244, dedicato alle *“Spese per le attività di predisposizione del Piano Regionale della Portualità Turistica”*.

3 La copertura delle leggi di spesa

La Sezione, ai sensi dell'art. 1, comma 2, d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, con la deliberazione n. SRCSAR/71/2020/RQ, ha approvato la *“Relazione sulla tipologia delle coperture finanziarie e sulle tecniche di quantificazione degli oneri adottate nelle leggi regionali”* approvate nel corso del 2019 dal Consiglio regionale della Sardegna.

Il referto formulato dalla Sezione, al quale si rinvia per quanto non espressamente richiamato in questa sede, evidenzia aspetti che destano forte preoccupazione.

In particolare, la Sezione ha rilevato, innanzitutto, la **reiterata violazione dei ben noti obblighi (artt. 17 e 19 della l. 196/2009 e art. 33 della l.r. n. 11/2006) di dotare i progetti di legge e gli emendamenti onerosi di apposita e adeguata relazione tecnico – finanziaria.**

Difatti, solo le leggi concernenti, rispettivamente, l'introduzione della c.d. indennità differita per i Consiglieri regionali, istituito poi stralciato dal testo definitivo (l.r. n. 11/2019), e l'assunzione del personale alle dipendenze dei Gruppi consiliari (l.r. n. 21/2019) ne sono dotate. Tutte le altre, sulla base degli atti trasmessi alla Sezione, ne sono prive.

Occorre ricordare, ancora una volta, che, ai sensi dell'art. 33, comma 3, u.p., della Legge regionale di contabilità, il titolare del dovere di predisporre la relazione tecnica, oltre che per i disegni di legge anche per tutti gli emendamenti di iniziativa della Giunta regionale, è l'Assessorato regionale competente per materia e sussiste uno specifico dovere di verifica di tale atto da parte dell'Assessorato regionale bilancio e programmazione, il quale ne deve curare, altresì, la trasmissione al Consiglio regionale.

Tale **passaggio procedurale, sovente invocato dagli Uffici del Consiglio regionale, rappresenta la garanzia che l'iniziativa legislativa giuntale sia espressa non solo in termini di mera istanza politica di maggioranza, ma, piuttosto, di proposta di una decisione, democraticamente assunta, calata in un circostanziato quadro di risorse e obiettivi pubblici.**

Sotto il profilo della quantificazione degli oneri finanziari prodotti dalle leggi regionali, quale *iter* valutativo e decisionale, secondo le regole di esperienza e tecnica contabile, dell'impatto economico-finanziario di una decisione politica, richiamate integralmente le valutazioni formulate dalla Sezione con la citata relazione, solo si vuole evidenziare, ancora una volta, una **sostanziale carenza nella cura di tale fase, autonoma e prodromica rispetto a quella della**

determinazione della copertura finanziaria e, anzi, presupposto di attendibilità e correttezza di quest'ultima, ai fini di un rispetto sostanziale e non meramente formale dell'art. 81 Cost.

In alcune norme regionali adottate nel 2019 è addirittura implicita la quantificazione stessa della spesa, da desumersi dalla relativa copertura finanziaria, ad esempio mediante la tecnica del rinvio alle risorse di bilancio o della fissazione di un tetto di spesa, senza, tuttavia, che sia stimato espressamente il costo.

Tale prassi rischia di tradursi, se non nell'approvazione di una "legge manifesto", nell'espressione di una mera dichiarazione di intenti, posto che l'intervento per il quale si è ritenuto di legiferare risulterebbe realizzabile solo in presenza dei fondi a ciò occorrenti, verificabile *ex post* rispetto alla decisione politica, in sede attuativa, il che presenta connotazioni di maggiore pericolosità in caso di necessari successivi rifinanziamenti di norme che originano diritti soggettivi⁹.

Sotto altro, ma collegato, profilo, in tutti i casi di una copertura ipotizzata con invarianza del livello della spesa pubblica (rinvio a tetti di spesa, accesso a risorse esistenti in bilancio, variazioni compensative), occorre ribadire, quindi, che il proponente, giuntale o consiliare, non può ritenersi esentato dal rendere espliciti gli studi, gli approfondimenti, le considerazioni e, in definitiva, i criteri in cui l'attività "istruttoria" e valutativa degli oneri (che precede la fase della copertura) si compendia, a prescindere dal suo più o meno elevato grado di complessità, fermo restando che la facoltà di cui all'art. 3, comma 3-*bis* della l.r. n. 24/2016, attivabile anche dalla minoranza consiliare, consente sempre di avvalersi delle competenze dell'Esecutivo regionale, il quale non può e non deve esimersi dallo svolgere tale funzione normativamente imposta.

Per quanto concerne le modalità di copertura adottate, intendendosi richiamati gli insegnamenti della giurisprudenza costituzionale in argomento¹⁰, la Sezione ha rilevato, per il 2019, uno scarso utilizzo, rispetto al passato, delle clausole espresse di neutralità o invarianza finanziaria, fermo restando che, anche per tale esercizio, nei casi in cui se n'è fatto uso, talora si è riscontrata una mera "clausola di stile", a fronte di interventi verosimilmente onerosi.

Si assiste, inoltre, a molteplici ipotesi implicite di irrilevanza finanziaria.

⁹ Sulle varie modalità di definizione degli oneri invalse nella legislazione nazionale, vedasi Sezioni Riunite in sede di controllo n. 16/S.S.R.RCO/RQ/19 e delibera n. 3/S.S.R.RCO/RQ/20.

¹⁰ *Ex multis*, Corte cost. n. 30/1959; n. 83/1974; n. 386/2008, n. 213 del 2008; n. 115/2012; n. 26/2013, n. 62, n. 68, n. 141 e n. 190 e n. 224 del 2014; n. 70 del 2015; n. 133 e n. 183 del 2016; n. 5/2018; n. 227/2019.

Più frequente, nella legislazione del 2019, è il ricorso alla copertura finanziaria nelle modalità dell'accesso agli stanziamenti esistenti e/o del ricorso alle variazioni compensative o, più raramente, di espressa riduzione/definanziamento di precedenti autorizzazioni legislative di spesa.

Anche in tali casi, occorre sottolineare come sia fondamentale dar conto del complesso disegno di riorganizzazione delle risorse di bilancio in termini di scelta politica che, lungi dall'essere neutra, ossia priva di impatto sull'assetto di spesa esistente, comporta una riallocazione dei mezzi finanziari disponibili (in ipotesi di invarianza di entrate). Si tratta, quindi, di definire chiaramente quali interventi o obbiettivi non risultano più prioritari nell'agenda del Legislatore regionale e quali sono postergabili rispetto ad altri divenuti più urgenti, quali non sono stati attuati e perché, quali hanno generato risparmi di spesa, quali possono essere definanziati e perché, quali sono il frutto di un'errata programmazione, e così via, al fine di fornire una dimostrazione dell'effettiva sussistenza di risorse eccedenti, presupposto per detta riallocazione.

Nelle ipotesi suddette, quindi, dovrebbe essere reso esplicito che la norma reca comunque nuovi o maggiori spese rispetto a quelle precedentemente autorizzate, quantomeno nella loro morfologia se non nell'interesse tutelato, il che giustifica l'approvazione di una legge, altrimenti priva di ragion d'essere, a prescindere dalla circostanza per cui la copertura finanziaria sia rinvenuta nelle risorse di bilancio esistenti, siano esse dedicate al medesimo intervento, rifinanziato in aumento, che ad altri interventi.

Si tratta, quindi, di rendere **chiara la netta e sostanziale differenza tra la totale assenza di onerosità di una legge e la sussistenza di una copertura finanziaria “a costo zero”, nel senso che la spesa non determinerà la necessità di un maggior volume di entrate, differenza che rischia di essere “mistificata” da formule di irrilevanza finanziaria di varia fattura.**

Si vuole sottolineare, inoltre, che per le leggi di variazione al bilancio (quattro nell'anno considerato) è stato utilizzato, quale specificazione delle precedenti modalità di copertura, il rinvio ad allegati alla legge, contenenti una molteplicità di variazioni compensative. Tale prassi, da non intendersi come mera modalità redazionale, ma come sostanziale modo di concepire la gestione del bilancio, si concretizza in massive modifiche agli stanziamenti decisi con precedenti autorizzazioni di spesa che comportano quello che può essere percepito come un elevato grado di tecnicismo, di difficile lettura e comprensione, soprattutto in assenza della

dovuta relazione tecnico-finanziaria e di adeguate informazioni nella relazione del proponente.

Il rischio, nell'assenza di qualunque precisazione circa la natura delle spese che vengono rimodellate (in conto capitale, obbligatorie, legate alla tutela della salute e a quale aspetto specifico della stessa), è quello di sconfinare nell'opacità della decisione politica, rischio tanto più rilevante quanto più sono consistenti e numerose le compensazioni effettuate.

Tra l'altro, alcune delle variazioni di bilancio dell'anno (in particolare, la quarta), reiterano la **prassi delle "leggi contenitore" di una miriade di interventi microsettoriali se non, addirittura, individuali, ovvero rivolti a specifici beneficiari, con pesanti ripercussioni sulla tenuta di un coerente complessivo disegno di programmazione regionale e con frustrazione della natura generale e astratta che dovrebbe caratterizzare lo strumento legislativo**, di dubbia coerenza, si aggiunga, con l'assetto contabile nazionale, il quale annovera gli eventuali disegni di legge di variazione di bilancio tra gli strumenti della programmazione regionale (lett. g, punto 4.1 dell'all. 4/1 del d.lgs. n. 118/2011), finalità difficilmente ravvisabile in decisioni tanto minute e particolarizzate.

Per quanto riguarda, invece, la costruzione della copertura finanziaria mediante riduzione di appositi fondi in bilancio, si osserva quanto segue.

In primo luogo, si assiste, nell'esercizio considerato, a uno scarso utilizzo del Fondo nuovi oneri legislativi – parte corrente, di cui all'art. 25, l.r n. 11/2006 e all'art. 49, d.lgs. n. 118/2011, con previsioni di competenza per 47.089,00 euro (fondo non movimentato per gli esercizi 2017 e 2018, mentre si assiste a uno stanziamento di 20.000.000,00 euro per il 2020); dalla consultazione del SIBAR, tra l'altro, risulta che il relativo Fondo di parte capitale (capitolo SC08.0034) non compare dal 2017.

Inoltre, in due casi (ll. rr. nn. 12 e 14) si è utilizzato, ai fini della copertura, una riduzione del capitolo SC08.6969, relativo al *"Fondo di accantonamento per la salvaguardia degli equilibri di bilancio destinato all'accantonamento al fondo perenzioni che confluisce nel risultato di amministrazione (art. 10, comma 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40)"*.

La natura e la finalità di tale fondo non sono pienamente evincibili dal rinvio, nella denominazione del capitolo, all'art. 10, comma 2, l.r n. 40/2018, che solo prevede la norma finanziaria di una variazione (la seconda) al BP 2018-2020 (e che recita testualmente *"1. Alla copertura finanziaria degli oneri della presente legge, si provvede con le maggiori entrate e le riduzioni*

di spese riportate nella tabella A (Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie) allegata alla presente legge. 2. Nel bilancio di previsione regionale per gli anni 2018-2020 sono introdotte le variazioni, in termini di competenza nel bilancio previsionale e di cassa nell'anno 2018, comprese quelle di cui al comma 1, di cui all'allegato n. 1 (Variazioni delle entrate per titolo e tipologia e delle spese per missioni, programmi e titoli) annesso alla presente legge”).

Solo dalla denominazione, pertanto, si evince il riferimento all'accantonamento al Fondo perenzioni.

Come è noto, l'art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011, ha previsto l'abolizione dell'istituto della perenzione amministrativa a decorrere dal 2015.

La norma ha stabilito che una quota del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 venisse accantonata a copertura della reiscrizione dei residui perenti per un importo almeno pari all'incidenza delle richieste di reiscrizione degli stessi negli ultimi tre esercizi. Annualmente l'entità dell'accantonamento deve essere incrementata di un importo pari almeno al 20%, fino a raggiungere il 70 % dell'ammontare dei residui perenti.

A disposizione per tale operazione esistono, nella contabilità regionale, il capitolo SC08.0045, denominato *“Fondo a garanzia delle reiscrizioni di residui perenti di parte corrente (artt. 42, comma 3, 51, comma 2, lettera g), 60, comma 3, D.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 e s.m.i. e art. 10, comma 1, lett. b), L.R. 11 aprile 2016, n. 6)”* e il capitolo SC08.0370, denominato *“Fondo per la reiscrizioni dei residui perenti di parte capitale per investimenti coerenti con Cassa Depositi e Prestiti”*.

Suscita perplessità la scarsa chiarezza contabile di un fondo destinato all'accantonamento ad un altro fondo (a sua volta costruito obbligatoriamente sulla base di un dato di *stock* come tale esattamente conoscibile a fine anno), ma, soprattutto, appare censurabile l'utilizzo, con la l.r n. 12/2019, del suddetto *“Fondo di accantonamento per la salvaguardia degli equilibri di bilancio destinato all'accantonamento al fondo perenzioni che confluisce nel risultato di amministrazione (art. 10, comma 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40)”*, iscritto al Titolo II, a copertura di una spesa, in materia sanitaria, di natura corrente (Titolo I), di cui al capitolo SC05.0001 (spesa per l'avvio delle attività del *“Mater Olbia”*).

A tale proposito, la Regione, con la nota n. 28015 del 28 agosto 2020, ha chiarito nei seguenti termini: *“il capitolo SC08.6969, “Fondo di accantonamento per la salvaguardia degli equilibri di bilancio destinato all'accantonamento al fondo perenzioni che confluisce nel risultato di amministrazione” è stato istituito per garantire gli equilibri di bilancio in materia di pareggio ai sensi*

della Legge 243/2012. Successivamente è stato ritenuto utile anche per attuare l'articolo 26 del D.L. 50/2017¹¹ (...). Seppure l'anagrafica del capitolo appare ridondante, le finalità intendevano sopperire alle varie situazioni sopra descritte.

Nel tempo, sono mutate le condizioni per l'iscrizione delle quote vincolate e accantonate al risultato di amministrazione. Da un lato i commi 821/823 della legge di bilancio 2019 (L.145/2018) hanno completamente riveduto gli obblighi di pareggio del bilancio ai sensi della l.243/2012, e dall'altro i commi 897-900 della medesima legge hanno imposto ulteriori restrizioni alla Regioni in disavanzo di amministrazione.

L'accantonamento al capitolo SC08.6969, ha in realtà mantenuto il ruolo di stanziamento a salvaguardia degli equilibri di bilancio, anche per garantire la possibilità di reinscrizione delle quote vincolate e accantonate, attraverso un eventuale incremento della quota di riduzione del disavanzo di amministrazione, al manifestarsi delle effettive esigenze.

Laddove nel corso dell'anno si sia ravvisato un eccesso di stanziamento, il medesimo è stato liberato a favore degli interventi che necessitavano di risorse.

Si chiarisce che seppure, per la sua originaria natura, il capitolo fosse allocato sul titolo II, il medesimo non ha mai trovato copertura in entrate in conto capitale, bensì nelle entrate di titolo I, tipicamente entrate devolute e proprie della Regione.

Pertanto, quota delle entrate di titolo I (devolute e proprie della Regione) in sede di manovra è stata allocata nel capitolo-fondo SC08.6969, successivamente liberata, e destinata ad altre priorità emerse durante l'anno, come nel caso della LR 12/2019. Trattandosi di coperture originarie sul titolo I in entrata, le medesime possono essere destinate a differenti tipologie di spesa.

Considerata la natura complessivamente oramai superata e l'anagrafica del capitolo che generava spesso esigenze di chiarimenti, dal 2020 il capitolo non è stato più utilizzato".

La Sezione, infine, anche per il 2019, rileva il mancato rispetto dei principi della trasparenza e dell'intellegibilità normativa quale presupposto della democraticità sostanziale dell'approvazione consiliare che viene incisa particolarmente dalle complesse ed eterogenee variazioni di bilancio, componenti essenziali della manovra di bilancio.

¹¹ Con il quale è stato inserito il comma 468-bis all'art. 1 della l. n. 232/2016, in base al quale "Le Regioni e le province autonome di Trento e Bolzano possono utilizzare le quote del risultato di amministrazione accantonato risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o dall'attuazione dell'articolo 42, comma 10, del decreto legislativo n. 118 del 2011, e le quote del risultato di amministrazione vincolato, iscrivendole nella missione 20 in appositi accantonamenti di bilancio che, nel bilancio gestionale sono distinti dagli accantonamenti finanziati dalle entrate di competenza dell'esercizio. Gli utilizzi degli accantonamenti finanziati dall'avanzo sono disposti con delibere della giunta cui è allegato il prospetto di cui al comma 468. La giunta è autorizzata ad effettuare le correlate variazioni, anche in deroga all'articolo 51 del decreto legislativo n. 118 del 2011".

In tal senso, la Corte costituzionale osserva come *“per quel che concerne il bilancio consuntivo delle Regioni – ma le considerazioni valgono per tutti gli atti normativi che incidono sul bilancio di previsione, istituendo nuove spese – che la «sostanziosa articolazione» degli schemi finanziari deve essere compensata – nel testo della legge – «da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione» delle componenti che incidono sulle risultanze del bilancio (sentenza n. 274 del 2017)”* (Corte cost. n. 138/2018) e ricorda che *“la copertura finanziaria di una spesa e l'equilibrio del bilancio non possono essere assicurati solamente dall'armonia numerica degli stanziamenti in parte entrata e spesa (ex plurimis, sentenze n. 197 e n. 6 del 2019), ma devono fondarsi anche sulla ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici che ne sorreggono l'iscrizione in bilancio.”* (Corte cost. n. 227/2019).

L'individuazione degli interventi e della relativa copertura finanziaria, sottolinea il Giudice delle Leggi, deve essere effettuata dal Legislatore regionale in modo non generico e deve essere dotata *“di quella chiarezza finanziaria minima richiesta dalla costante giurisprudenza di questa Corte in riferimento all'art. 81 Cost.”* a *“evitare leggi-proclama sul futuro, del tutto carenti di soluzioni attendibili e quindi inadeguate al controllo democratico ex ante ed ex post degli elettori (si veda in proposito sentenza n. 184 del 2016). È nei principi fondanti della disciplina del bilancio pubblico che in sede previsionale gli assetti dell'equilibrio e della copertura siano ipotizzati in modo statico secondo una stima attendibile delle espressioni numeriche, che sia assicurata la coerenza con i presupposti economici e giuridici della loro quantificazione, e che, inoltre, la successiva gestione e la rendicontazione diano atto – sempre in coerenza con i presupposti economici, giuridici e fattuali – degli effetti delle circostanze sopravvenienti raffrontandoli con il programma iniziale. (...)”*; l'articolato normativo dichiarato illegittimo in tale sede esprime, ad avviso della Corte costituzionale, *“una mera ipotesi politica, la cui fattibilità giuridica ed economico-finanziaria non è supportata neppure da una schematica relazione tecnica”* (Corte cost. 227/2019).

A presidio di tali finalità, sono poste le norme, sopra ricordate anche nella loro interpretazione giurisprudenziale costituzionale e contabile, circa la corretta costruzione della quantificazione e della copertura finanziaria e circa l'obbligo di dotare le leggi di una specifica relazione tecnico-finanziaria.

Ma, naturalmente, tali norme necessitano di essere interpretate e attuate non come meri adempimenti burocratici, quanto, piuttosto, come forme di espressione della cultura della democrazia e della trasparenza nelle scelte di impiego del denaro pubblico.

La mera equivalenza finanziaria di entrata e spesa a livello di imponenti aggregati numerici, muti per la maggior parte dei cittadini, non è sufficiente, infatti, a garantire le finalità del delineato impianto normativo.

A tale proposito, lo stesso Legislatore regionale si è dotato di ulteriori disposizioni, a corollario del quadro normativo fin qui descritto, che necessitano di essere attuate, al fine di non rimanere mere affermazioni di principio.

Tali sono l'art. 5 della l.r n. 24/2016, rubricato "*Chiarezza del testo e tecnica legislativa*", il quale dispone che "*1. La Giunta regionale impronta gli atti di propria competenza a principi di chiarezza e semplicità di formulazione e al rispetto delle regole di tecnica legislativa adottate a livello europeo e nazionale. 2. La struttura della Giunta regionale preposta all'assistenza tecnico-giuridica e legislativa assicura che i disegni di legge e di regolamento siano redatti nel rispetto dei principi e delle regole stabiliti dal comma 1*".

Nella stessa direzione, in chiusura della precedente Legislatura, la l.r n. 4/2019, recante norme in materia di "*Controllo dell'attuazione delle leggi e valutazione delle politiche regionali*", afferma che sono "*assicurati*" al Consiglio regionale, da parte della Giunta, i mezzi per una completa analisi e valutazione degli effetti delle politiche regionali, sia in fase preparatoria sia in fase attuativa della decisione, rinviando al regolamento interno consiliare l'individuazione degli organi competenti e delle modalità con cui sono assunte iniziative per la analisi dell'attuazione di leggi o per la valutazione degli effetti di politiche regionali; si impone, inoltre, alla Giunta regionale e ai soggetti competenti per l'attuazione delle politiche sottoposte a verifica o valutazione, di fornire le informazioni necessarie e a mettere a disposizione, a richiesta, elementi conoscitivi utili di cui dispongono.

In conclusione, la Sezione raccomanda una **maggiore aderenza ai principi e alle regole che presiedono alla formulazione delle leggi di spesa oltre che ai valori della trasparenza e dell'intellegibilità degli atti normativi, comprensivi dei relativi allegati, presupposto di sostanziale democrazia nell'esercizio della funzione legislativa.**

L'Assessorato regionale alla programmazione e al bilancio, in occasione dell'adunanza pubblica del 1° dicembre 2020, ha assunto l'impegno, per quanto di propria competenza, a un

superamento della descritta situazione, anche, eventualmente, non accogliendo all'esame del proprio Assessorato i disegni di legge sprovvisti della Relazione tecnico-finanziaria.

4 Il Rendiconto generale dell'esercizio 2019

Il rendiconto generale della Regione autonoma della Sardegna per l'esercizio 2019 è stato approvato dalla Giunta regionale con d.g.r. n. 39/45 del 30 luglio 2020, delibera resa visionabile ("cliccabile") sul sito istituzionale dell'Amministrazione dal 14 settembre 2020 e trasmesso alla Sezione regionale di controllo dal Presidente della Regione autonoma della Sardegna, unitamente alla propria relazione, ai sensi dell'art. 1, comma 3 del d.l. n. 174/2012, ai fini del Giudizio di parificazione, con nota n. 11006, solo in data il 18 settembre 2020 (prot. Cdc n. 4339 di pari data), a distanza di un mese e mezzo dalla dichiarata data di approvazione.

Il descritto ingiustificato ritardo nella pubblicazione e nella successiva trasmissione alla Sezione non soltanto lede il corretto e celere svolgimento della procedura di approvazione del rendiconto, ma appare, altresì, gravemente pregiudizievole del primario valore della trasparenza dell'azione dell'amministrazione nei confronti della collettività.

L'Assessorato regionale alla programmazione e al bilancio, in occasione dell'adunanza pubblica del 1° dicembre 2020, ha rappresentato le difficoltà organizzative, determinate anche dall'attuale emergenza sanitaria, che hanno ostacolato una tempestiva trasmissione del rendiconto alla Sezione, alle quali si sono sommate problematiche relative al caricamento dei dati di bilancio su BDAP, e ha assunto l'impegno alla massima celerità nella procedura descritta per l'esercizio 2020.

4.1 La vertenza entrate

L'art. 1, comma 834, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Legge finanziaria 2007), con il quale è stato sostituito l'art. 8 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna), ha introdotto, come noto, il nuovo regime di compartecipazione della Regione al gettito erariale a decorrere dal 1° gennaio 2010 (ai sensi del successivo comma 838)¹², a fronte

¹² Si riporta l'art. 8 dello Statuto speciale per la Sardegna nella sua formulazione attuale:

"Le entrate della regione sono costituite:

a) dai sette decimi del gettito delle imposte sul reddito delle persone fisiche e sul reddito delle persone giuridiche riscosse nel territorio della regione;
b) dai nove decimi del gettito delle imposte sul bollo, di registro, ipotecarie, sul consumo dell'energia elettrica e delle tasse sulle concessioni governative percepite nel territorio della regione;
c) dai cinque decimi delle imposte sulle successioni e donazioni riscosse nel territorio della regione;

del quale la Sardegna assumeva a proprio carico gli oneri finanziari del Servizio sanitario regionale, del trasporto pubblico locale e delle funzioni in materia di continuità territoriale.

L'attuazione di tale disposizione ha fatto sorgere un lungo e complesso contenzioso tra Regione e Stato, noto come “vertenza entrate”, con impugnazioni di una pluralità di norme di legge oltre che di molteplici atti amministrativi (da ultimo, v. Relazione sul rendiconto generale della Regione Autonoma della Sardegna per l'esercizio 2018, approvata con decisione n. 2/2019/SS.RR./PARI).

Occorre brevemente ricordare che con il decreto legislativo 9 giugno 2016, n. 114, recante *“Norme di attuazione dell'articolo 8 dello Statuto speciale della Regione autonoma della Sardegna - legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3, in materia di entrate erariali regionali”*, sono stati fissati una serie di principi riferiti a tali entrate¹³ ed è stata rinviata la definizione dei tempi, delle procedure e delle modalità *“volti a garantire il riversamento diretto nelle casse regionali del gettito delle entrate erariali”* a decreti attuativi del Ministero dell'Economia e delle finanze¹⁴, disponendo, nelle more, che le quote delle compartecipazioni al gettito erariale siano corrisposte alla Regione secondo le regole indicate dal decreto legislativo medesimo, con decorrenza del rinnovato regime dal 1° gennaio 2010 (art. 18), in coerenza con il novellato art. 8 dello Statuto, *cit.*

In attuazione di quanto previsto da detto decreto, risultano approvati il decreto ministeriale del 23 dicembre 2016 in materia di versamento dell'accisa sull'energia elettrica e sul gas naturale, forniti o consumati nella Regione Sardegna, e il decreto direttoriale del Direttore generale delle finanze e del Ragioniere generale dello Stato, emanato dal MEF, dell'11 gennaio

-
- d) dai nove decimi dell'imposta di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati, percetta nel territorio della regione;
 - e) dai nove decimi della quota fiscale dell'imposta erariale di consumo relativa ai prodotti dei monopoli dei tabacchi consumati nella regione;
 - f) dai nove decimi del gettito dell'imposta sul valore aggiunto generata sul territorio regionale da determinare sulla base dei consumi regionali delle famiglie rilevati annualmente dall'ISTAT;
 - g) dai canoni per le concessioni idroelettriche;
 - h) da imposte e tasse sul turismo e da altri tributi propri che la regione ha facoltà di istituire con legge in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato;
 - i) dai redditi derivanti dal proprio patrimonio e dal proprio demanio;
 - l) da contributi straordinari dello Stato per particolari piani di opere pubbliche e di trasformazione fondiaria;
 - m) dai sette decimi di tutte le entrate erariali, dirette o indirette, comunque denominate, ad eccezione di quelle di spettanza di altri enti pubblici.

Nelle entrate spettanti alla regione sono comprese anche quelle che, sebbene relative a fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale, affluiscono, in attuazione di disposizioni legislative o per esigenze amministrative, ad uffici finanziari situati fuori del territorio della regione.”

¹³ Quali la territorialità della spettanza delle entrate in termini estesi (presupposto di imposta perfezionato nel territorio sardo), il riversamento diretto e il divieto di riserva erariale, salvo eventi eccezionali e imprevedibili.

¹⁴ Da adottarsi previa intesa con la Regione.

2018, in materia di compartecipazione al gettito delle ritenute e delle imposte sostitutive dei redditi di capitale.

Risulta tutt'ora in corso di approvazione da parte degli Uffici ministeriali il decreto attuativo relativo al riversamento diretto nelle casse regionali del gettito delle entrate erariali spettanti alla Regione, rimosse dall'Agenzia delle entrate, dagli agenti della riscossione e da qualunque altro soggetto cui esse affluiscono, come confermato dalla Regione con nota n. 28015 del 28 agosto 2020 nella quale si precisa che lo schema di decreto *“ha avuto il sostanziale assenso tecnico dei rappresentanti regionali e delle Amministrazioni finanziarie statali coinvolte”* e che *“sono in corso ulteriori valutazioni politiche e amministrative da parte della Regione, soprattutto per quanto riguarda la data di partenza del nuovo regime, considerato che l'introduzione del nuovo metodo di attribuzione delle compartecipazioni al gettito statale richiede importanti adeguamenti organizzativi (compreso il potenziamento dell'organico dell'ufficio entrate e/o l'attivazione dell'ASE), procedurali e ai sistemi informativi. Si prevede la conclusione dell'iter di approvazione del decreto attuativo entro il 2020”*.

Si ricorda che il maggior gettito spettante alla Regione, di cui al d.lgs. n. 114/2016¹⁵, è stato quantificato dal MEF in 384.035.385 euro divisi in quattro rate erogabili dal 2016¹⁶.

I residui finali del 2018, corrispondenti all'ultima rata (93.801.293,75 euro), sono stati riscossi nel 2019, come da dettaglio che segue:

Tabella 18 - Compartecipazioni rimosse nel 2019

RESIDUI ATTIVI DI PROVENIENZA 2016				
Capitolo	Descrizione capitolo	Carico residui 1.1.2019 €	Accertato conto residui €	Riscosso conto residui €
EC121.030	Ritenute sugli interessi e su altri redditi di capitale	36.578.391,34	36.578.391,34	36.578.391,34
EC121.032	Proventi da lotto, lotterie e altri giochi	54.522.501,00	54.522.501,00	54.522.501,00
EC121.035	Imposta sulle riserve matematiche delle imprese di assicurazione	2.700.401,41	2.700.401,41	2.700.401,41
	Totale	93.801.293,75	93.801.293,75	93.801.293,75

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati SIBAR

¹⁵ Nel dicembre 2015, lo Stato e la Regione autonoma, infatti, erano addivenuti ad una seconda intesa, rispetto a quella del 21 luglio 2014 di cui si parlerà più avanti nel testo, in cui le parti hanno stabilito che *“il saldo del maggior gettito spettante alla Regione per gli anni dal 2010 al 2015 in conseguenza dell'adozione del decreto legislativo di attuazione dell'art. 8 della l. cost. 26 febbraio 1948, n. 3, rispetto all'importo già attribuito, è erogato alla medesima in 4 annualità costanti a decorrere dall'anno 2016”* (art. 3).

¹⁶ Con nota MEF n. 137316 del 6 giugno 2018, come comunicato dalla RAS con la nota n. 36565 del 29 ottobre 2019.

Ancora, si rammenta che la Corte costituzionale, con la sentenza n. 31 del 2019, annullava i decreti del MEF del 21 settembre 2016 e dell'8 maggio 2017 con i quali si imponeva alla Regione il versamento di 3.136.759.98 euro per l'anno 2012 e di 2.817.523.18 euro per l'anno 2013 quale maggiore gettito della tassa automobilistica da riservare allo Stato; a seguito di tale pronuncia, la Regione ha chiesto allo Stato la restituzione delle riserve sulle tasse auto prelevate per le annualità dal 2010 al 2013, quantificate in complessivi 12.869.702 euro.

Inoltre, per effetto della sentenza TAR Sardegna n. 194/2019, con cui veniva annullato l'art. 1 del citato decreto MEF dell'11 gennaio 2018, che faceva decorrere l'applicazione del criterio di calcolo della compartecipazione regionale dal 2017, anziché, dal 2010, la Regione quantificava in circa complessivi 78 milioni di euro il gettito ad essa spettante (per l'esattezza, determinati dal MEF in 78.631.027 euro)¹⁷.

Tali importi sono stati oggetto di transazione in sede di *“Accordo tra il Governo e la Regione autonoma della Sardegna in materia di finanza pubblica”*, siglato il 7 novembre 2019, in attuazione dell'art. 1, comma 875, l. n. 145/2018, tra il Ministro dell'Economia e delle finanze, il Ministro per gli Affari regionali e le Autonomie, il Ministro per il Sud e il Presidente della Regione autonoma della Sardegna (di seguito, *“l'Accordo”*), che sarà illustrato nel paragrafo che segue.

4.2 Il contributo alla finanza pubblica – accantonamenti

L'annoso contenzioso insorto tra Regione e Stato con riferimento agli accantonamenti, ampiamente esaminato e approfondito dalla Corte nelle precedenti relazioni di parifica del rendiconto regionale (da ultimo, v. decisione n. 2/2019/SS.RR./PARI), ha trovato temporanea sistemazione grazie al poc'anzi menzionato Accordo del 7 novembre 2019.

Come noto, gli accantonamenti costituiscono una modalità del concorso al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica che grava anche sulle Regioni a statuto speciale e si fonda negli articoli 81, 97 e 119 della Costituzione¹⁸.

Difatti, nell'ambito di un disegno di federalismo fiscale largamente incompiuto, si ricorda che, nelle more dell'adozione delle norme di attuazione che definiscano criteri e modalità del

¹⁷ V. Relazione del Presidente della Regione al rendiconto generale per l'esercizio 2019.

¹⁸ Vedasi, sul punto, le pronunce della Suprema Corte n. 101/2018, n. 247/2017 e n. 6/2019.

Oltre agli accantonamenti, è prevista l'assunzione, da parte della Regione, di oneri in relazione a funzioni trasferite dallo Stato, l'applicazione del c.d. pareggio di bilancio, le modifiche dell'ordinamento finanziario e i versamenti diretti a favore dello Stato.

concorso delle Regioni a statuto speciale al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica previste dall'art. 27 della l. n. 42/2009, recante la *“Delega al Governo in materia di federalismo fiscale”*, l'art. 28, comma 3, del d.l. n. 201/2011 (convertito con modificazioni dalla l. n. 214/2011), ha disposto che parte delle risorse spettanti per statuto alle autonomie speciali sia trattenuta, tramite accantonamenti a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali, per essere destinate al risanamento della finanza pubblica.

L'art. 16, comma 3, del d.l. n. 95/2012, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, l. n. 135/2012, prevede che il relativo importo venga stabilito annualmente sulla base di un apposito accordo in sede di Conferenza permanente per i rapporti con lo Stato e recepito con decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze entro il 31 gennaio di ciascun anno.

In caso di mancato accordo, l'accantonamento è effettuato con decreto del Ministero in proporzione alle spese sostenute per i consumi intermedi desunte dal SIOPE.

La giurisprudenza costituzionale, chiamata a pronunciarsi in materia, ha espressamente affermato che presupposto di legittimità della compressione dell'autonomia finanziaria delle regioni, da parte dello Stato, è la necessaria transitorietà dell'istituto dell'accantonamento, dovendosi sostanziare in una privazione non definitiva delle risorse altrimenti spettanti alla Regione.

La Suprema Corte, da ultimo con la pronuncia n. 6/2019¹⁹, ha chiaramente delineato i presupposti del potere statale di limitazione dell'autonomia finanziaria regionale, richiamando, altresì, i principi di adeguatezza delle risorse rispetto alle funzioni²⁰ e il principio di leale collaborazione nella definizione dei rapporti finanziari in argomento.

¹⁹ Con la sentenza n. 6/2019, il Giudice delle Leggi ha accolto il ricorso con il quale la Regione Sardegna aveva impugnato l'art. 1, comma 851, della l. n. 205/2017, in base al quale *“Nell'anno 2019, nelle more della definizione dei complessivi rapporti finanziari fra lo Stato e la regione Sardegna che tenga conto, tra l'altro, delle sentenze della Corte costituzionale n. 77 del 2015 e n. 154 del 2017, anche in considerazione del ritardo nello sviluppo economico dovuto all'insularità, è riconosciuto alla regione Sardegna un contributo pari a 15 milioni di euro”*.

²⁰ La Corte costituzionale, con la sentenza n. 6/2019, ha rilevato che la *“inadeguatezza”*, in termini di *“incongruenza”*, delle risorse riconosciute alla Regione, che si traduce, ad avviso della Corte, in una lesione delle *“competenze regionali, poiché sottrae alla programmazione triennale della stessa Regione autonoma una cospicua quantità di risorse”*, si evince dalla *“lunga vicenda del contenzioso che non è mai stata definita secondo i canoni che questa Corte aveva individuato fin dal suo insorgere (già con la sentenza n. 118 del 2012...)”* e dal *“permanere di contributi e accantonamenti risalenti a pregressi esercizi finanziari automaticamente riproposti senza passare attraverso l'autonoma istruttoria che dovrebbe corredare ciascuna manovra di finanza pubblica, quando alle autonomie territoriali venga richiesto di concorrere alla sostenibilità del debito nazionale e al rispetto dei vincoli di finanza pubblica (sentenza n. 154 del 2017)”* e, infine, dalle *“stesse ammissioni dell'Avvocatura generale dello Stato in ordine alla mancata attuazione – a oltre tre anni dalla sua pubblicazione – della sentenza n. 77 del 2015 in tema di accantonamenti a carico degli enti territoriali”*.

Con tale pronuncia, inoltre, il Giudice delle Leggi ravvisa un disconoscimento del principio della necessaria proporzionalità tra risorse e funzioni (in coerenza con la propria costante giurisprudenza, *ex multis*, sentenze n. 154 del 2017, n. 188 del 2016 e n. 19 del 2015) per effetto di uno *“stillicidio di norme che, a vario titolo (contributi, accantonamenti, riserve, eccetera), hanno inciso*

Di particolare importanza, in tale sentenza, è la constatazione che *“Per quel che riguarda (...) la restituzione degli accantonamenti in conformità alle statuizioni della sentenza n. 77 del 2015²¹, è biasimevole che detta sentenza non sia stata a oggi attuata. Tale pronuncia aveva fornito una lettura costituzionalmente orientata dell’art. 16, comma 3, del d.l. n. 95 del 2012, interpretazione assolutamente incompatibile con il consolidamento negli esercizi successivi di tali accantonamenti”*²² dei quali si ribadisce la legittimità, ancora una volta, sul presupposto della loro provvisorietà.

Nella medesima sede, il Giudice delle Leggi afferma che *“deve essere comunque assicurato per il triennio 2018-2020 un tempestivo, ragionevole e proporzionato contributo dello Stato, che anticipi, nel corso dell’esercizio 2019, gli effetti dell’accordo in itinere nel caso in cui quest’ultimo non venga stipulato con analoga tempestività”*; infine, sempre nella medesima pronuncia, si richiama il principio per cui *“«nel settore della finanza pubblica allargata le partite creditorie e debitorie afferenti*

sulle entrate regionali” che avrebbero dovuto essere adeguatamente ponderate *“nel complesso dell’economia del bilancio regionale, per verificare se il coacervo delle molteplici statuizioni legislative consentisse, di anno in anno, un adeguato finanziamento delle funzioni assegnate”* con *“il limite intrinseco di tale processo riduttivo”* da ravvisare nella *“impossibilità di svolgere correttamente le funzioni”*. Sulla legittimità delle norme statali di manovra di finanza pubblica purché *“non tali da non tali da produrre uno squilibrio incompatibile con le esigenze complessive della spesa regionale”*, la sentenza richiama i precedenti in materia (cfr. sentenze n. 307 del 1983, n. 123 del 1992, n. 370 del 1993, n. 138 del 1999). La pronuncia in analisi, inoltre, ribadisce che *“il principio della copertura consiste nell’assoluto equilibrio tra risorse e spese, sia in fase previsionale che durante l’intero arco di realizzazione degli interventi (sentenza n. 101 del 2018). E quindi il superiore interesse alla realizzazione dell’equilibrio della finanza pubblica allargata trova il suo limite nella correlata esigenza di sana gestione finanziaria dell’ente che vi è soggetto e – con riguardo alle autonomie territoriali, (...) – nell’esigenza di garantire adeguatamente il finanziamento delle funzioni assegnate.”*.

²¹ Si legge nella sentenza del Giudice delle Leggi n. 77/2015 che con l’istituto *“dell’accantonamento (...) poste attive che permangono nella titolarità della Regione, cui infatti spettano in forza degli statuti e della normativa di attuazione (sentenza n. 23 del 2014), sono sottratte a un’immediata disponibilità per obbligare l’autonomia speciale a ridurre di un importo corrispondente il livello delle spese. Una volta chiarito che il contributo imposto a tal fine alle ricorrenti è legittimo, si deve concludere che l’accantonamento transitorio delle quote di compartecipazione, in attesa che sopraggiungano le norme di attuazione cui rinvia l’art. 27 della legge n. 42 del 2009, costituisce il mezzo procedurale con il quale le autonomie speciali, anziché essere private definitivamente di quanto loro compete, partecipano al risanamento delle finanze pubbliche, impiegando a tal fine le risorse che lo Stato trattiene. Le quote accantonate rimangono, in tal modo, nella titolarità della Regione e sono strumentali all’assolvimento di un compito legittimamente gravante sul sistema regionale”*.

Il rispetto della titolarità statutaria, pertanto, passa per una privazione non definitiva delle risorse altrimenti spettanti alla Regione, tant’è che la Corte afferma che *“Naturalmente non è questa una situazione che si possa protrarre senza limite, perché altrimenti l’accantonamento si tramuterebbe di fatto in appropriazione”* e, per ciò che concerne il caso specifico, *“per effetto dell’art. 1, comma 454, della legge n. 228 del 2012, il contributo prescritto dall’art. 16, comma 3, impugnato, e con esso l’accantonamento, cesserà di essere dovuto, in ogni caso, nel 2017”* (Corte cost. 77/2015).

Nel senso della necessaria transitorietà, anche la Corte cost. n. 82/2015: *“Naturalmente, affinché esso (l’accantonamento, ndr) non si tramuti in una definitiva sottrazione e appropriazione di risorse regionali da parte dello Stato, occorre che tale modalità non si protragga senza limite”*, in attesa del completamento delle procedure di cui all’art. 27 della l. n. 42/2009, e, pertanto, *“La disposizione impugnata si configura, dunque, come misura transitoria”*.

²² Per ciò che concerne la portata cogente delle proprie pronunce, la Corte, con tale decisione, ricorda che *“è stato già affermato il principio, secondo cui gli oneri conseguenti alle pronunzie di incostituzionalità adottate in subiecta materia possono essere traslati su esercizi successivi laddove quello in corso non consenta proficue rimodulazioni conformi all’art. 81 Cost. e agli altri precetti costituzionali di ordine finanziario (sentenze n. 188 del 2016 e n. 155 del 2015). E tuttavia le diacroniche rimodulazioni derivanti dalle pronunzie di questa Corte non possono essere rinviate ad libitum, ma devono essere adottate tempestivamente e comunque entro la prima manovra di finanza pubblica utile, perché altrimenti gli interessi costituzionalmente tutelati rimarrebbero nella sostanza privi di garanzia.*

Siffatte pronunzie, adottate nella materia finanziaria, ingenerano nei soggetti destinatari un obbligo a ottemperare che non contrasta con la naturale ampia discrezionalità in sede legislativa nel determinare le politiche finanziarie, ma la circoscrive parzialmente entro il limite della doverosa conformazione alle statuizioni del giudice costituzionale”.

alle relazioni tra enti pubblici [...] debbano essere rappresentate nei rispettivi bilanci in modo preciso, simmetrico, speculare e tempestivo» (sentenza n. 252 del 2015)".

Tale digressione sulle direttrici delineate dal Giudice delle Leggi vuole rappresentare gli aspetti salienti del quadro giuridico costituzionale nel quale la Regione autonoma della Sardegna e lo Stato hanno maturato una nuova regolamentazione dei reciproci rapporti finanziari che ha sostituito il precedente accordo *"in materia di finanza pubblica"* del 21 luglio 2014²³.

I contenuti del nuovo accordo siglato nel novembre 2019 sono trasfusi nell'art. 1, commi 866 e ss. della legge 27 dicembre 2019 n. 160, recante il *"Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022"*.

Con tale legge, in primo luogo, richiamate le sentenze della Corte costituzionale n. 77/2015, n. 154/2017, n. 103/2018, n. 6/2019, nonché la sentenza del TAR Sardegna n. 194/2019 (delle quali l'Accordo si auto-qualifica applicativo, secondo il dato testuale del comma 867), e fatta salva la definizione dei costi relativi all'insularità nell'ambito di apposito *"tavolo"*, si conferma il contributo alla finanza pubblica della Regione autonoma della Sardegna per il 2018 e per il 2019, rispettivamente, in 684,210 milioni di euro e 536 milioni di euro, mentre, a decorrere dal 2020, tale contributo viene quantificato in 383 milioni di euro (punto 2 dell'Accordo, recepito dal comma 868).

La nuova determinazione del livello degli accantonamenti sostituisce quella provvisoria unilaterale statale che, per tutto il triennio 2019-2021, era pari a euro 536 milioni annui, ai sensi dell'art. 1, comma 875, l. n. 145/2018, *cit.*²⁴.

Occorre precisare che nel nuovo accordo di finanza pubblica si fa salva la facoltà dello Stato di modificare i predetti contributi, per un periodo di tempo definito, comunque non superiore alle annualità del bilancio di previsione in corso, per far fronte ad *"eventuali eccezionali esigenze di finanza pubblica"* o per *"manovre straordinarie volte assicurare il rispetto delle norme europee"*, nella misura massima del 10% dei contributi stessi, con incrementi da concordare con la Regione (punto 4 dell'Accordo, recepito dal comma 869).

²³ Per i contenuti dell'Accordo del 2014, vedasi le precedenti deliberazioni delle SS.RR. della Regione autonoma della Sardegna (da ultima, deliberazione delle SS.RR. della Regione autonoma della Sardegna, n. 2/2019/PARI).

²⁴ Come comunicato con nota del MEF n. 229038 del 17 ottobre 2019.

Con l'atto in esame (punto 5 dell'accordo, recepito dal comma 870 della citata legge), inoltre, si concorda *“a titolo transattivo e a saldo e stralcio di ogni pretesa relativamente alle entrate tributarie pregresse della Regione”*, il riconoscimento, da parte dello Stato, di un contributo di euro 412 milioni (da erogare in quote di euro 7 milioni per l'anno 2020, euro 116 milioni per ciascuno degli anni 2021 e 2022, euro 46 milioni per ciascuno degli anni 2023 e 2024, ed euro 81 milioni per l'anno 2025). Lo Stato si impegna, altresì, a svincolare, entro l'anno 2019, l'importo pari ad almeno 76 milioni di euro in attuazione dell'art. 18-*quinquies* del d.l. n. 148/2017²⁵.

Lo Stato (punto 6 dell'Accordo, recepito dal comma 871 della citata legge) riconosce alla Regione anche un trasferimento di risorse aggiuntive per spese di investimento per complessivi euro 1.425,8 milioni²⁶ oltre all'assegnazione di euro 111 milioni per investimenti in ambito sanitario a valere sulle risorse di cui all'art. 1, comma 555, della l. n. 145/2018²⁷.

La Regione, nel riscontrare la richiesta istruttoria con cui veniva richiesto di relazionare in merito al rispetto dei punti 5 e 6 dell'Accordo del novembre 2019 da parte dello Stato, nella propria nota n. 28015 del 28 agosto 2020 precisava quanto segue:

- *“quanto al riconoscimento di un contributo di euro 412 milioni per entrate tributarie pregresse, le quote di euro 7 milioni per il 2020 e di euro 116 milioni per ciascuno degli anni 2021 e 2022 (previste al punto 5 dell'accordo) sono state correttamente stanziare nel bilancio di previsione dello Stato 2020-2022 e ripartite al Ministero dell'economia e delle finanze, capitolo 2796, missione 2, programma 3²⁸”*;

²⁵ In base al quale *“Ai fini della copertura dei debiti sanitari accertati al 31 dicembre 2016, la regione Sardegna può far richiesta di utilizzo delle risorse generate da economie, riprogrammazioni di sanzioni e riduzioni di interventi finanziati con risorse del Fondo per lo sviluppo e la coesione di cui alla delibera del Comitato interministeriale per la programmazione economica (CIPE) n. 1/2011 dell'11 gennaio 2011, relativi al territorio della regione medesima. Il Governo, con delibera del CIPE, per gli anni 2018 e 2019, nel rispetto degli equilibri di finanza pubblica, provvede alla relativa autorizzazione”*.

²⁶ Il comma 871 destina tali risorse Per le spese di manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione e valorizzazione di strade, scuole, immobili di proprietà regionale, beni culturali ed archeologici ed aree contermini, nonché per la realizzazione di opere pubbliche di interesse regionale, inclusi ospedali e strutture destinate al servizio sanitario regionale, il potenziamento delle residenze universitarie e delle strutture destinate a servizi connessi al diritto allo studio universitario e per l'integrazione dei fondi statali destinati ad opere di prevenzione idrauliche ed idrogeologiche da danni atmosferici. Tali apporti sono da erogare in quote di euro 33,8 milioni per il 2020, euro 114 milioni per il 2021, euro 91 milioni per il 2022, euro 97 milioni per il 2023, euro 94 milioni per il 2024, euro 105 milioni per il 2025, euro 49 milioni per il 2026, euro 117 milioni per il 2027, euro 95 milioni per ciascuno degli anni dal 2028 al 2031, euro 145 milioni per il 2032 ed euro 200 milioni per il 2033; ai relativi trasferimenti si procede nella misura del 20% a titolo di acconto a seguito dell'attestazione da parte del Presidente della Regione dell'avvio dei lavori ovvero della sottoscrizione dei contratti di acquisto e per la restante quota dell'80% a seguito della realizzazione degli stati di avanzamento dei lavori attestata dal Presidente della Regione ovvero della avvenuta consegna degli immobili acquistati, parimenti attestata dal Presidente della Regione, nei limiti delle quote annuali, con possibilità di rimodulare stesse secondo le esigenze degli stati d'avanzamento, nel rispetto dell'art. 30, comma 2, della L. 196/2009”.

²⁷ Con tale comma, il Programma pluriennale di interventi in materia di ristrutturazione edilizia e di ammodernamento tecnologico del patrimonio sanitario pubblico e di realizzazione di residenze per anziani e soggetti non autosufficienti, rideterminato in 24 miliardi di euro dall'art. 2, comma 69, della l. n. 191/2009, è elevato a 28 miliardi di euro, fermo restando che detto incremento è destinato prioritariamente alle regioni che abbiano esaurito, con la sottoscrizione di accordi, la propria disponibilità a valere sui citati 24 miliardi di euro.

²⁸ Capitolo rubricato *“Contributo alla Regione Sardegna ai sensi del punto 5 dell'Accordo del 7 novembre 2019 (4.2.1) (1.8.1)”*.

- *“le risorse aggiuntive per spese di investimento di complessivi euro 1.425,8 milioni fino al 2033, di cui euro 33,8 milioni nel 2020, 114 milioni per il 2021 e 91 milioni per il 2022 (punto 6 dell’accordo), sono state anch’esse stanziare nel bilancio statale 2020-2022 e attribuite al Ministero dell’economia e delle finanze, capitolo 7509, missione 2, programma 3²⁹”;*

- *“in attuazione dell’art. 18-quinquies del D.L. 148/2017, lo Stato ha autorizzato lo svincolo di risorse FSC 2007-2013 di euro 75,5 milioni per la copertura di debiti sanitari pregressi con la deliberazione CIPE n. 78 del 20 dicembre 2019 pubblicata nella G.U. del 10/03/2020”, che verrà esaminata nel dettaglio nel prosieguo della seguente relazione e, in particolare, nel capitolo dedicato alla sanità;*

- in merito alla assegnazione di euro 111 milioni per investimenti in ambito sanitario a valere sulle risorse di cui all’art. 1, comma 555, della l. n. 145/2018, viene trasmessa la nota della Direzione generale della Sanità n. 19081 del 21 agosto 2020, con la quale si comunica che *“con delibera CIPE del 24 luglio 2019 sono state assegnate alla Regione Sardegna risorse pari a € 111.731.646,15”, e che, poiché l’incremento previsto dal citato art. 1, comma 555, è destinato prioritariamente alle regioni che abbiano esaurito, con la sottoscrizione di accordi, la propria disponibilità a valere sulla dotazione originaria del relativo Programma di investimenti (24 miliardi di euro), considerato “che la RAS non ha ancora speso i 243 milioni, conseguentemente, come da indicazione ministeriale, si procederà all’utilizzo delle risorse già assegnate con precedenti delibere CIPE prima di utilizzare i 111 milioni”.*

Infine, lo Stato riconosce alla Regione un contributo di 10 milioni di euro dal 2020 a favore delle Province sarde e alla Città metropolitana di Cagliari (punto 7 dell’Accordo, recepito dal comma 872 della citata legge).

A sua volta, la Regione autonoma della Sardegna (punto 8 dell’Accordo), quale condizione per l’erogazione dei suddetti trasferimenti, si impegna, innanzitutto, a rinunciare, entro 30 giorni dalla data di sottoscrizione dell’Accordo³⁰, ovvero, se successiva, da quella di approvazione della norma di cui al punto 13 dell’Accordo (v. *infra*), ai ricorsi pendenti innanzi la Corte costituzionale n. 32/2019³¹ e n. 87/2019³², oltre che a quelli pendenti al TAR Lazio n.

²⁹ Capitolo denominato “Somme aggiuntive da trasferire alla regione Sardegna per spese di investimento in base all’Accordo del 7 novembre 2019 (22.2.1.) (1.8.1.)”.

³⁰ E, comunque, nelle more di tale rinuncia, entro 5 giorni dalla sottoscrizione dell’Accordo, a comunicare, nell’ambito degli anzidetti giudizi, la definizione raggiunta, al fine di ottenere un differimento della trattazione delle relative controversie.

³¹ Impugnazione dell’art. 1, comma 875, della L. 145/2018, *cit.*

³² Impugnazione dell’art. 33, comma 5, d.l. n. 34/2019, convertito con l. n. 58/2019 e dell’art. 1, comma 875, l. n. 145/2018.

6913/2018³³ e al Tribunale civile di Cagliari R.G. 1670/2019, oltre che agli effetti finanziari per essa positivi derivanti dalle eventuali pronunce di accoglimento di ricorsi pendenti presentati anche da altre regioni con riferimento alle stesse disposizioni impugnate in dette sedi.

Ulteriormente, sempre quale condizione per l'erogazione dei trasferimenti accordati dallo Stato (punto 9 dell'Accordo), la Regione si impegna, altresì, ad approvare specifiche disposizioni volte a modificare, *“in coerenza”* con i termini dell'Accordo e con la sentenza della Corte costituzionale n. 31/2019, l'art. 4 della l.r. n. 15/2019 (Terza variazione di bilancio 2019-2021) e l'art. 3, comma 1, della l.r. n. 48/2018 (Legge di stabilità 2019)³⁴, di cui si è detto in precedenza. Per l'effetto, lo Stato si impegna a procedere al ritiro del ricorso pendente innanzi al Consiglio di Stato avverso la sentenza TAR Cagliari n. 194/2019 (v. par. precedente) e dei ricorsi pendenti innanzi alla Corte costituzionale aventi a oggetto gli articoli testé citati, entro 30 giorni dall'apporto delle modifiche normative appena descritte da parte della Regione.

A chiusura del contenzioso in essere, le parti dichiarano (punto 10 dell'Accordo) di intendere attuate le sentenze della Corte costituzionale n. 77/2015, n. 154/2017, n. 103/2018, n. 6/2019, nonché la sentenza del TAR Cagliari n. 194/2019, *“fatta salva ogni valutazione in merito alla trattativa sulla compensazione dei costi dell'insularità”*.

A tal fine, lo Stato e la Regione hanno concordato di costituire entro 60 giorni dalla sottoscrizione dell'Accordo *“un tavolo tecnico-politico per la definizione degli svantaggi strutturali permanenti derivanti alla Sardegna dalla sua particolare condizione di insularità come enunciati dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 6/2019 e degli strumenti compensativi più idonei alla loro rimozione in ossequio ai principi di uguaglianza, coesione territoriale e pari opportunità”*, i cui lavori

³³ Per l'annullamento del d.m. 28 marzo 2018, contenente il riparto del contributo alla finanza pubblica tra le regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e Bolzano per l'anno 2018.

³⁴ Nel vecchio assetto transitorio, la Regione, con l'art. 3 della legge regionale 28 dicembre 2018, n. 48 (Legge di stabilità 2019), come modificato dall'art. 4, commi 1 e 2, e dall'art. 12 della legge regionale 8 agosto 2019, n. 15, aveva disposto che, nelle more della stipula dell'accordo di finanza pubblica con lo Stato *“e in ossequio alla sentenza della Corte costituzionale n. 77 del 2015”*, fossero accertati e impegnati in favore dello Stato euro 250.691.000 per ciascun esercizio del triennio considerato (comma 1, abr.) e che le *“risorse liberate ai sensi del combinato disposto”* dell'art. 16, comma 3, del d.l. n. 95/2012 e dell'art. 1, comma 454, lett. c) della l. n. 228/2012 (Legge di stabilità 2013), pari ad euro 285.309.000 annui, fossero stanziati in un apposito fondo di spesa (Missione 20 - Programma 03) non impegnabile, in attesa del perfezionamento dell'accordo con lo Stato *“in conformità ai criteri enunciati nella sentenza della Corte costituzionale n. 6 del 2019, o comunque in attesa dell'anticipazione da parte dello Stato degli effetti dello stipulando accordo mediante la trasparente applicazione dei medesimi criteri costituzionali”* (comma 2, abr.).

Infine, con tale legge regionale, si dispone che le risorse relative all'anno 2018, pari ad euro 285.309.000, *“non più dovute a titolo di accantonamenti in forza del combinato disposto di cui al comma 2, da restituire alla Sardegna entro l'anno 2019 in applicazione delle sentenze della Corte costituzionale n. 77 del 2015 e n. 6 del 2019, sono iscritte ed accertate dalla Regione in forza dei suddetti titoli e sono destinate nel 2019, per una quota fino ad euro 244.646.400, alla definitiva copertura del disavanzo ancora da ripianare, registrato nel rendiconto della Regione, derivante dalle perdite del sistema sanitario regionale”* di cui all'art. 2, comma 1, della l.r. n. 40/2018, dovute alla mancata sterilizzazione degli ammortamenti precedenti il 2012 da parte delle aziende sanitarie, mentre la restante quota è accantonata in apposito fondo non impegnabile e destinata al ripiano anticipato del disavanzo per il quale le norme vigenti consentono il ripiano pluriennale (comma 3).

avrebbero dovuto essere ultimati perentoriamente entro il 30 giugno 2020 con la predisposizione di un testo di Accordo istituzionale, previa individuazione di idonea copertura finanziaria

Sul punto la Regione, con la nota n. n. 28015 del 28 agosto 2020, ha comunicato che *“lo Stato non ha al momento neppure avviato le procedure per l’istituzione del tavolo tecnico-politico, previsto al punto 10 dell’accordo bilaterale, che entro lo scorso 30 giugno avrebbe dovuto definire i termini di una intesa per la compensazione dei costi dell’insularità. Nell’accordo quadro del 20 luglio 2020 in Conferenza Stato-Regioni tra Governo e autonomie speciali in materia di finanza pubblica, finalizzato a fronteggiare la perdita di entrate connessa all’emergenza Covid-19, la Regione Sardegna ha chiesto ed ottenuto l’inserimento dell’impegno a dare attuazione al punto dell’accordo con lo Stato del 7 novembre 2019 sull’insularità entro il prossimo 30 settembre 2020”*.

Sul tema della “insularità”, risulta che la Commissione Affari costituzionali ha proseguito l’esame del disegno di legge costituzionale di iniziativa popolare n. 865, di modifica dell’art. 119 della Costituzione³⁵, concernente il riconoscimento del grave e permanente svantaggio naturale derivante dall’insularità, ma non si hanno ulteriori notizie a riguardo.

Per ciò che concerne le annualità successive al 2025, le parti si impegnano a ridefinire il contributo della Regione alla finanza pubblica entro il 30 giugno 2025 (punto 12 dell’Accordo). Si aggiunga che il Governo si impegna (punto 13 dell’Accordo, recepito dal comma 876) a presentare, nel corso dell’esame del disegno di legge di bilancio 2020, una proposta normativa finalizzata a consentire agli enti territoriali che non hanno ripianato il disavanzo applicato al bilancio precedente a causa del mancato trasferimento di risorse dovute da altri livelli di governo a seguito di sentenze della Corte costituzionale o di sentenze esecutive di altre giurisdizioni, un recupero in tre esercizi in quote costanti con altre disponibilità dell’ente ovvero, sempre nei medesimi tre esercizi, in quote determinate in ragione dell’esigibilità dei suddetti trasferimenti secondo il piano di erogazione delle somme comunicato formalmente dall’ente erogatore³⁶.

Infine, le parti si impegnano a recepire i contenuti dell’Accordo in specifiche disposizioni legislative per quanto necessario.

³⁵ Il disegno di legge n. 865 è diretto ad introdurre un comma aggiuntivo, dopo il quinto comma dell’art. 119 della Costituzione, in cui lo Stato *“riconosce il grave e permanente svantaggio naturale derivante dall’insularità”* e *“dispone le misure necessarie a garantire un’effettiva parità e un reale godimento dei diritti individuali e inalienabili”*.

³⁶ Aggiunge il testo della legge di recepimento, *“anche mediante sottoscrizione di apposita intesa con l’ente beneficiario”*.

Tanto premesso, si osserva quanto segue in merito all’attuazione di tale complesso Accordo. La Direzione generale dei Servizi finanziari, in allegato alla nota n. 21375 del 30 giugno 2020, ha trasmesso la relazione del Servizio Bilancio e *governance* delle entrate, con la quale, dopo aver richiamato i principi espressi dalle sentenze della Corte costituzionale n. 154/2017 e n. 6/2019 in materia di rapporti finanziari Stato-Regione, sono elencati i summenzionati ricorsi cui la Regione avrebbe dovuto rinunciare, senza fornire ulteriori indicazioni.

Successivamente, e a integrazione, l’Amministrazione regionale ha trasmesso, in allegato alla nota 22189 del 7 luglio 2020, la nota della Direzione generale dell’area legale del 6 luglio 2020, con cui si comunica che tali contenziosi *“risultano ancora aperti, nelle more della formalizzazione della rinuncia ai ricorsi, in applicazione dell’Accordo tra il Governo e la Regione autonoma della Sardegna in materia di finanza pubblica siglato il 7 novembre, previa conforme deliberazione della Giunta Regionale”*.

Dai riscontri della Sezione, sui portali delle diverse autorità giudiziarie, alla data del 19 settembre 2020, risultano pendenti sia i ricorsi alla Corte costituzionale n. 32 e n. 87 del 2019 che quelli pendente al TAR Lazio n. 6913/2018 e al Tribunale civile di Cagliari R.G. 1670/2019. Relativamente, invece, all’impegno di apportare le riferite modifiche normative, la Regione, con la nota n. 21375/2020, riepiloga quanto segue.

Si riferisce, innanzitutto, dell’avvenuta abrogazione, ad opera dell’art. 7, comma 1, l.r. n. 20/2019, dell’art. 3, comma 2, l.r. n. 48/2018, come modificato dall’art. 4, comma 2, della l.r. n. 15/2019 (articolo, quest’ultimo, specificatamente oggetto dell’Accordo), concernente l’accantonamento in apposito fondo non impegnabile della quota del saldo di finanza pubblica pari a 285.309.000 euro degli anni 2019-2021, espressamente costituito in *“in attesa del perfezionamento dell’accordo”* di finanza pubblica.

Occorre precisare che la Regione ha soddisfatto, con il medesimo art. 7, comma 1, l.r. n. 20/2019, l’onere della concordata abrogazione delle modifiche apportate dall’art. 4, comma 1, della l.r. n. 15/2019 al comma 1 dell’art. 3, l.r. n. 48/2018.

Con la nota in esame, l’Amministrazione regionale, in riferimento alle modifiche apportate dall’art. 4, comma 2, della l.r. n. 15/2019, all’art. 3, comma 3, della l.r. n. 48/2018, sopra riportato, si precisa che *“nelle more dell’impegno ad adottare la proposta normativa del punto 13 dell’accordo stesso da inserire nel DDL bilancio dello Stato - che consente la pluriannualizzazione nei*

tre esercizi successivi al 2019 del ripiano del disavanzo generato dalle perdite pregresse del sistema sanitario regionale - il mantenimento dello stanziamento previsto dal comma 2 si è reso necessario per la salvaguardia degli equilibri di bilancio in quanto valevole copertura per il disavanzo medesimo. Lo stanziamento pari a 285.309.000 euro iscritto nel capitolo EC121.506 non è però stato accertato per coerenza e in attuazione dell'accordo medesimo; al mancato accertamento conseguirà pertanto un maggior disavanzo da ripianare secondo la disposizione che consente la pluriennalizzazione del ripiano medesimo inserita nella legge di bilancio dello Stato 2020-2022. Il punto 13 dell'accordo ha infatti trovato attuazione nel comma 876 della legge di bilancio dello Stato n. 160/2019 e parallelamente la Regione Sardegna ha – nella propria Legge di bilancio 2020-2022 (Legge regionale 12 marzo 2020, n. 11 Bilancio di previsione triennale 2020-2022) - rinviato alle annualità successive la quota del disavanzo applicato al bilancio nell'esercizio precedente e non ripianato a causa del mancato trasferimento di somme dovute in quote determinate in ragione dell'esigibilità dei suddetti trasferimenti secondo il piano di erogazione delle somme, disapplicando integralmente il comma 2 dell'articolo 4 della legge regionale n. 15/2019".

Proseguendo nel *report* della Regione sul rispetto dell'Accordo di cui alla nota n. 21375/2020, l'Amministrazione, con riferimento alla modifica del comma 3 dell'art. 4³⁷ della l.r. n. 15/2019, illustra come *"il medesimo è stato abrogato dal comma 2 dell'articolo 7 della L.R. 20/2019 e pertanto le somme iscritte sul capitolo EC121.514 pari a euro 78.631.027,39 relative alla quantificazione delle imposte sostitutive dei redditi di capitale con la legge regionale di variazione n. 20/2019 sono state conseguentemente rettifiche in diminuzione. Sul medesimo capitolo sono stati iscritti e accertati solo 2.287.386,69 di euro collegati alla comunicazione del MEF circa l'aggiornamento dei dati delle spettanze (fabbisogno) del 2018".*

Infine, la Regione espone come il comma 4 (l'ultimo, in ordine di trattazione per quel che interessa l'attuazione dell'Accordo) dell'art. 4 della l.r. n. 15/2019³⁸ *"è stato sostituito dal comma 3 dell'articolo 7 della L.R. 20/2019 e pertanto le somme iscritte sul capitolo EC121.516 pari a euro 12.869.701,65 con la legge regionale di variazione n. 15/2019 sono state conseguentemente rettifiche in*

³⁷ Con il quale si autorizza, per il 2019, l'iscrizione e l'accertamento di euro 78.631.027,39 nella tipologia 10103 titolo 1, relativa alla quantificazione della compartecipazione al gettito delle ritenute e delle imposte sostitutive dei redditi di capitale maturata dal 2010 al 2016 per effetto della sentenza del TAR Sardegna n. 194/2019.

³⁸ Con il quale si autorizza, per il 2019, l'iscrizione e l'accertamento di euro 5.954.283,16 nella tipologia 10103 - titolo 1, relativa alla restituzione del maggiore gettito della tassa automobilistica trattenuto con i d.m. del 21 settembre 2016 per l'anno 2012, del 8 maggio 2017 per l'anno 2013, per effetto della sentenza della Corte costituzionale n. 31/2019 e del combinato disposto dell'art. 8 dello Statuto e dell'art. 15 del d.lgs. n. 114/2016.

diminuzione. Sul medesimo capitolo sono stati iscritti e accertati 5.954.283,16 di euro corrispondenti alla sola parte delle tasse automobilistiche citate nella sentenza n. 31 della Corte Costituzionale del 2019”.

Dalle verifiche effettuate sul SIBAR, risulta, infatti, che sul capitolo EC 121.514 sono stati accertati, ma non riscossi 2.287.386,69 euro mentre sul capitolo EC 121.516 sono stati accertati e riscossi 5.954.283,16 euro.

Per quanto riguarda la contabilizzazione degli accantonamenti, in ragione di tutte le sopra descritte modifiche, in sede istruttoria è stato chiesto alla Regione di anticipare le relative scritture e le risultanze a consuntivo dei capitoli movimentati per l'esercizio 2019, ai sensi del principio contabile 3.7.12, all. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, in base al quale *“Gli accantonamenti, previsti dal D.L. 201/2011 e dalle leggi successive a carico delle Autonomie speciali, sono registrati nella parte corrente della spesa, previo stanziamento, ad inizio esercizio, del contributo che si prevede sarà posto a carico dell'Ente. A seguito della quantificazione definitiva dell'accantonamento, le Autonomie speciali provvedono:*

- a) all'impegno della relativa spesa e, nei casi di accertamento delle entrate tributarie devolute per cassa, al contestuale accertamento delle entrate tributarie che l'hanno finanziata;*
- b) alla relativa regolazione contabile, attraverso l'emissione dell'ordinativo di pagamento a valore dell'impegno di cui alla lettera a, versato in entrata del bilancio dell'Ente con imputazione all'accertamento delle entrate tributarie devolute (nei casi di entrate accertate per cassa, all'accertamento di cui alla lettera a).*

Per evitare una duplicazione nel concorso agli obiettivi di finanza pubblica in termini di indebitamento delle Autonomie speciali, considerato che gli obiettivi del patto di stabilità interno sono definiti considerando gli effetti degli accantonamenti in termini di indebitamento, le spese relative agli accantonamenti continuano a non rilevare ai fini del patto di stabilità interno.”³⁹.

Nella riferita nota di risposta, la Regione, alla luce delle riferite modifiche normative, illustra come *“Nel capitolo EC121.506 in entrata e nel capitolo SC08.0325 in spesa la quota delle devolute da destinare ad accantonamenti e accertare e impegnare secondo corretti principi contabili è stata rideterminata ai sensi del punto 2 dell'accordo stesso rispettivamente in 536 ML per il 2019 e 383 ml per il 2020 e 2021. (determinazioni di accertamento n. 1009 del 13/11/2019 e n. 1144 del 10/12/2019*

³⁹ In via esemplificativa, le autonomie speciali accertano le entrate derivanti da compartecipazione al lordo delle quote accantonate ed impegnano la relativa spesa in favore dello Stato.

per complessivi 536 ml e determinazioni di impegno n. 1008 del 13/11/2019 e n. 1176 del 16/12/2019 per complessivi 536 ml)”.

Dalla verifica condotta sul SIBAR, al capitolo di entrata EC121.506 *“Entrate destinate ad accantonamenti di quote di compartecipazioni ai tributi erariali derivanti dal concorso della Regione Autonoma della Sardegna alle manovre di finanza pubblica (D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla L. 22 dicembre 2011, n. 214 ; D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla L. 7 agosto 2012, n. 135; Legge 24 dicembre 2012, n. 228; Legge 27 dicembre 2013, n. 147; D.L. 24 aprile 2014, n. 66, convertito dalla L. 23 giugno 2014, n. 89 rif. Cap. spesa SC08.0325, SC08.6097 e SC08.0375 e art. 4, comma 2 L.R. 8 agosto 2019, n. 15), risultano, difatti, le seguenti movimentazioni:*

- stanziamento iniziale per 535.554.000,00 euro;
- stanziamento finale per 821.309.000,00 euro;
- accertamenti per 536.000.000,00 euro;
- minore entrata per - 285.309.000,00 euro;
- riscossioni per 536.000.000,00 euro.

Sul lato della spesa, al cap. SC08.0325, denominato *“Somme relative agli accantonamenti di quote di compartecipazioni ai tributi erariali derivanti dal concorso della Regione Autonoma della Sardegna alle manovre di finanza pubblica (D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla L. 22 dicembre 2011, n. 214 ; D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla L. 7 agosto 2012, n. 135; Legge 24 dicembre 2012, n. 228; Legge 27 dicembre 2013, n. 147; D.L. 24 aprile 2014, n. 66, convertito dalla L. 23 giugno 2014, n. 89 , art. 10, comma 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40 e art. 3, comma 1, L .R. 28 dicembre 2018, n. 48 e art. 4, comma 2 L.R. 8 agosto 2019, n. 15) Rif. Cap. entrata EC121.506”*, da verifica su SIBAR, risultano le seguenti movimentazioni:

- stanziamento iniziale per 250.245.000,00 euro;
- stanziamento finale per 536.000.000,00 euro (a seguito di due variazioni, una per 285.309.000,00 euro e una per 446.000 euro);

Sul punto la Regione, con la nota n. 36114 del 23 ottobre 2020, ha chiarito che la sottostima di 446.000 euro dell’impegno a favore dello Stato (250.245.000 euro annui, anziché 250.691.000,00 euro), oggetto di specifica variazione al cap. SC08.0325, è da ricondurre a mero errore materiale, corretto con l’art. 4, comma 1, l.r. 15/2019, recante la terza variazione di bilancio 2019-2021;

- pagamenti per 536.000.000 euro.

Come precisato dalla Regione nella menzionata nota n. 21375/2020, la quota di contributo alla finanza pubblica, pari a 536 milioni di euro, inizialmente non era stata regolarizzata contabilmente per l'esercizio 2019, in quanto la Regione aveva ritenuto non dovuto l'intero importo *“in applicazione della sentenza della Corte Costituzione n. 6 del 2019, che definiva la quota di contributo alla finanza pubblica previsto dall'art. 16, comma 3, del D.L. 95/2012, pari a euro 285.309.000, circoscritta temporalmente all'anno 2017, con conseguente obbligo di restituzione da parte dello Stato degli accantonamenti effettuati nel 2018 e divieto di prevederli in assenza di intesa per il 2019”*; difatti, per l'esercizio 2019, era stata contabilizzata solo la somma di 250.691.000,00 euro, con le determinazioni n. 1008 e n. 1009 del 13 novembre 2019 e n. 1125 del 9 dicembre 2019.

A seguito della definizione dell'accordo del 7 novembre 2019, con il quale si è confermato il contributo alla finanza pubblica per l'anno 2019 in 536.000.000,00 euro, la Regione riferisce di aver adottato le determinazioni n. 1144 del 10 dicembre 2019, n. 1176 del 16 dicembre 2019 e n. 1254 del 24 dicembre 2019 per la restante somma, come detto inizialmente non iscritta, di 285.309.000,00 euro.

Infine, la Regione, con la medesima nota, ha precisato che, solo a seguito della quantificazione definitiva dell'accantonamento, ha provveduto all'impegno della relativa spesa e alla relativa regolazione contabile, attraverso l'emissione dell'ordinativo di pagamento a valere sull'impegno assunto, versato in entrata con imputazione al capitolo EC121.506.

Di seguito il riepilogo delle scritture regionali offerto dalla Regione:

Tabella 19 – Rappresentazione delle rilevazioni ai sensi del principio contabile 3.7.12

Capitolo	C.D.R.	N. Accertamento	Data Accertamento	Testo documento	n. reversale	Data registrazione reversale	Importo totale	Cliente
EC121.506	00.03.01.02	6000026095	11.11.2019	Accertamento accantonamenti 2019	2000069652	10.12.2019	250.691.000,00	MEF
EC121.506	00.03.01.02	6000027153	10.12.2019	Accertamento saldo accantonamenti anno 2019	2000082717	31.12.2019	285.309.000,00	MEF
					Totale		536.000.000,00	

Capitolo	C.D.R.	N. Impegno	Data Impegno	Testo documento	n. mandato	Data registrazione mandato	Importo totale	Fornitore	Beneficiario pagamento
SC08.0325	00.03.01.02	3000120853	11.11.2019	Accantonamento 2019	1000073685	10.12.2019	250.691.000,00	MEF - TESORERIA CENTRALE DELLO	RAS

Capitolo	C.D.R.	N. Impegno	Data Impegno	Testo documento	n. mandato	Data registrazione mandato	Importo totale	Fornitore	Beneficiario pagamento
								STATO	
SC08.0325	00.03.01.02	3000132454	12.12.2019	Impegno saldo accantonamento anno 2019	1000092738	31.12.2019	285.309.000,00	MEF - TESORERIA CENTRALE DELLO STATO	RAS
					Totale			536.000.000,00	

Fonte: nota RAS n. 21375 del 30 giugno 2020 e relazione sulla gestione 2019

Si segnala, infine, che risultano tuttora pendenti dinnanzi alla Corte costituzionale, per quanto qui interessa, anche i seguenti ricorsi statali in materia di contabilità pubblica:

- ricorso n. 43/2019, con il quale la Presidenza del Consiglio dei Ministri ha impugnato una pluralità di disposizioni della l.r. n. 48/2018 (Legge di stabilità 2019). In particolare, oltre alle norme in materia di *onlus* e associazioni (v. par. “*Legge di stabilità*”), per la cui discussione è stata fissata l’udienza pubblica al 6 ottobre 2020, e ad altre relative al personale regionale e della sanità, sono state impugnati anche l’art. 3, comma 6 (in base al quale il disavanzo di cui al comma 1 dell’art. 2 della l.r. n. 40/2018 non costituisce impedimento ai fini dell’utilizzo del margine corrente consolidato quale copertura degli investimenti pluriennali, facoltà abrogata dall’art. 7, comma 1, l.r. n. 20/2019) e il citato art. 3 comma 1, abrogato dalla Regione, nel rispetto dell’Accordo, dal comma 1, art. 7, l.r. n. 20/2019;
- ricorso n. 47/2019, con cui è stato impugnato l’art. 1 della l.r. n. 49/2018 (Bilancio di previsione 2019-2021), con il quale sono definite per l’anno 2019 entrate e spese di competenza⁴⁰, che consente un impegno a favore dello Stato, per ciascuna delle anzidette annualità, di 250.245.000 euro annui, anziché 250.691.000,00 euro, con sottostima di 446.000,00 euro annui e senza tener conto del concorso alla finanza pubblica *ex art.* 16, comma 3, del d.l. n. 95/2015 di 285.309.000,00 euro, per un totale di 536.000.000,00 euro previsti dall’art. 1, comma 875, della l. n. 145/2018, quale contributo complessivo della Regione autonoma della

⁴⁰ Per euro 10.106.141.621,37 di competenza e per euro 9.121.772.268,85 di cassa, per l’anno 2020 entrate e spese di competenza per euro 8.731.538.626,70 e per l’anno 2021 entrate e spese di competenza per euro 8.326.043.052,67.

Sardegna nelle more dell'accordo (non ancora approvato alla data dell'impugnativa statale) con lo Stato, per ciascuno degli anni dal 2019 al 2021⁴¹;

- ricorso n. 109/2019, con il quale sono stati impugnati i commi 2, 3 e 4 dell'art. 4, l.r. n. 15/2019, di cui si è detto in precedenza.

Da ultimo, tra le misure emergenziali adottate per far fronte all'emergenza epidemiologica da COVID-19, il d.l. n. 34 del 19 maggio 2020, convertito in legge dalla l. n. 77 del 17 luglio 2020, ha introdotto *“Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”*.

Tra queste, per la tematica che qui interessa, l'art. 111 di detto decreto legge ha previsto l'istituzione di un apposito fondo, con una dotazione di 4.300 milioni di euro per l'anno 2020, di cui 1.700 milioni di euro a favore delle regioni a statuto ordinario e 2.600 milioni di euro a favore delle regioni a statuto speciale e delle province autonome, volto a compensare la perdita del gettito dipendente dall'emergenza epidemiologica (*“al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a compensazione delle minori entrate e delle maggiori spese, e in attuazione degli accordi sanciti in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano in data 20 luglio 2020”*), al fine di assicurare agli enti territoriali le risorse necessarie per lo svolgimento delle funzioni in materia di sanità, assistenza e istruzione per il 2020.

Tale ristoro viene attuato, ai sensi del terzo comma della norma in esame, mediante riduzione del contributo alla finanza pubblica previsto per l'anno 2020 e attraverso erogazioni del medesimo fondo, secondo gli importi previsti nella tabella di cui al comma 2-bis: con riferimento alla Regione autonoma della Sardegna, viene registrata una perdita di gettito pari a 473 milioni di euro, che viene compensata per 383 milioni di euro mediante la riduzione del concorso alla finanza pubblica 2020 e per 90 milioni mediante trasferimenti. Si rammenta che l'importo di 383 milioni di euro corrisponde al contributo alla finanza pubblica per il 2020 concordato con lo Stato nell'Accordo del 7 novembre 2019 e recepito nell'art. 1, comma 868, della l. n. 160/2019 (*“Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022”*).

⁴¹ La norma impugnata avrebbe, quindi, generato minori entrate per il bilancio dello Stato prive di idonea copertura finanziaria per 285,309 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2019 al 2021. Si segnala che nel ricorso si cita la sentenza n. 6/2019 della Corte costituzionale come idonea a *“indebolire la difesa erariale in un eventuale giudizio di legittimità costituzionale”*.

Le erogande risorse, ai sensi del successivo comma 2-sexies, *“sono contabilizzate al titolo secondo delle entrate dei bilanci regionali alla voce del piano dei conti finanziario E.2.01.01.01.001 «Trasferimenti correnti da Ministeri», al fine di garantire l'omogeneità dei conti pubblici e il monitoraggio a consuntivo delle minori entrate tributarie”*⁴².

La Regione ha trasmesso in allegato alla nota di riscontro più volte citata sopra, l'intesa della Conferenza Stato-Regioni sulle minori entrate del 20 luglio 2020, che prevede una prima ripartizione a valere sulle risorse già disponibili sull'art. 11 d.l. n. 34/2020 (1 miliardo di euro) e una successiva (per complessivi 1,6 miliardi di euro) che verrà autorizzata con il primo provvedimento legislativo utile, per il quale il Governo si impegna a reperire la relativa copertura finanziaria.

Come previsto dal d.l. n. 34/2020, l'Accordo dispone che nel caso in cui l'importo per la singola autonomia superi la quota di concorso alla finanza pubblica di propria competenza, lo Stato riverserà l'eccedenza; che nel 2022 (il secondo esercizio successivo a quello del ristoro) si provvederà al conguaglio definitivo; che la contabilizzazione verrà effettuata in conformità alla previsione di cui al comma 2-sexies.

In base alle tabelle di riparto contenute nell'Accordo alla Regione Sardegna spetta una prima *tranche* di 181,92 milioni di euro e una seconda per 291,08 milioni di euro, per un totale di 473 milioni di euro.

Infine, l'Accordo prevede una modifica al testo del comma 3 dell'art. 111, disposta con il successivo d.l. n. 104 del 14 agosto 2020, che entro il 30 settembre 2020, nel senso che venga data attuazione all'art. 10 dell'Accordo del 7 novembre 2020 (costituzione del *“Tavolo tecnico-politico per la definizione degli svantaggi strutturali permanenti derivanti alla Sardegna dalla sua particolare condizione di insularità come enunciati dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 6/2019 e degli strumenti compensativi più idonei alla loro rimozione in ossequio ai principi di uguaglianza, coesione territoriale e pari opportunità”*), di cui si è già dato atto, e che entro il 30 novembre 2020 venga sottoscritto un Accordo quadro analogo per l'esercizio 2021, previa individuazione della relativa copertura finanziaria.

⁴² La norma dispone, tra l'altro, al comma 2-quater., che nel 2022 venga determinato “per ciascuna regione a statuto speciale e provincia autonoma, l'importo delle effettive minori entrate delle spettanze quantificate per l'esercizio 2020 rispetto alla media delle spettanze quantificate per gli esercizi 2017-2018-2019, ai sensi dei rispettivi statuti, tenendo conto delle maggiori e minori spese per l'emergenza COVID-19, dei ristori di cui all'articolo 24, comma 4, e delle modifiche degli ordinamenti finanziari nel periodo intervenute”.

4.3 I risultati generali della gestione

A fine esercizio 2019 sono state accertate complessivamente **entrate di competenza per euro 8.597.059.678,00** ed **impegnate spese di competenza per euro 8.370.214.193,07**, con un saldo positivo tra accertamenti e impegni pari a euro 226.845.484,93.

Il Fondo pluriennale vincolato (FPV) iscritto in entrata per l'esercizio 2019 ammonta ad euro 1.006.522.735,97, mentre il FPV di spesa, da riportare in entrata nel bilancio di previsione 2020, è pari ad euro 1.048.843.936,17.

Sui residui attivi al 1° gennaio 2019, pari a 2.276.403.857,64 euro, sono state effettuate riscossioni per 564.985.595,23 euro ed eliminazioni per 61.335.766,68 euro.

I residui attivi conservati alla chiusura dell'esercizio ammontano complessivamente a 2.585.299.791,25 euro, di cui 1.650.082.495,73 euro derivanti dalla gestione dei residui provenienti da esercizi precedenti e 935.217.295,52 euro derivanti dalla gestione di competenza.

I residui passivi a inizio 2019 ammontavano a 1.088.982.865,94 euro, a fronte dei quali sono stati effettuati pagamenti pari a 508.118.545,87 euro, mentre i residui eliminati in corso di esercizio ammontano a 42.599.316,19 euro.

I residui passivi al 31 dicembre 2019 ammontano complessivamente a 1.422.156.238,40 euro, di cui 538.265.003,88 euro derivanti dalla gestione dei residui provenienti da esercizi precedenti e 883.891.234,52 euro risultanti dalla gestione di competenza.

La gestione dei residui evidenzia un saldo negativo di -18.736.450,49 euro (differenza tra i minori residui attivi riaccertati, pari a -61.335.766,68 euro, e i minori residui passivi pari a 42.599.316,19 euro).

Il fondo cassa, che al 1° gennaio 2019 risultava pari a 379.299.990,49 euro, per effetto della gestione, che ha determinato riscossioni per 8.226.827.977,71 euro e pagamenti per 7.994.441.504,42 euro, con un saldo positivo derivante dalla gestione dell'esercizio di 232.386.473,29 euro, **è pari, al 31 dicembre 2019, a 611.686.463,78 euro.**

Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2019, determinato dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, al netto del FPV, evidenzia un saldo pari 725.986.080,46 euro che, al netto delle quote accantonate, vincolate e destinate, assume segno negativo ed è pari a - 534.660.526,57 euro.

Di seguito saranno analizzati partitamente i singoli saldi sopra sinteticamente riferiti.

4.4 Le entrate di competenza

Le previsioni iniziali di competenza, previste a pareggio in 10.106.141.621,37 euro, hanno registrato, nel corso dell'esercizio, variazioni in aumento pari a 1.895.918.731,08 euro, per cui **le previsioni definitive ammontano a 12.002.060.352,45 euro** (10.340.095.321,45 euro al netto dell'avanzo di amministrazione e del Fondo pluriennale vincolato).

Tali dati risultano **in miglioramento dell'8,04%** (in valori assoluti 893.297.521,14 euro) rispetto alle risultanze del rendiconto relative all'esercizio 2018 (11.108.762.831,31 euro complessivi e 9.638.256.501,49 al netto dell'avanzo di amministrazione e del Fondo pluriennale vincolato).

L'analisi dei singoli titoli di entrata rivela i seguenti aspetti di interesse.

L'incremento maggiormente significativo in termini assoluti riguarda il **Titolo IV - Entrate in conto capitale**, che, nelle previsioni definitive, ammontano complessivamente a 1.277.672.495,51 euro, con un incremento del 43,63% (+388.133.654,76 euro) rispetto al 2018.

Una notevole crescita, del 2,66% (pari a +189.461.690,69 euro), si registra anche per le previsioni finali d'entrata del **Titolo I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa**.

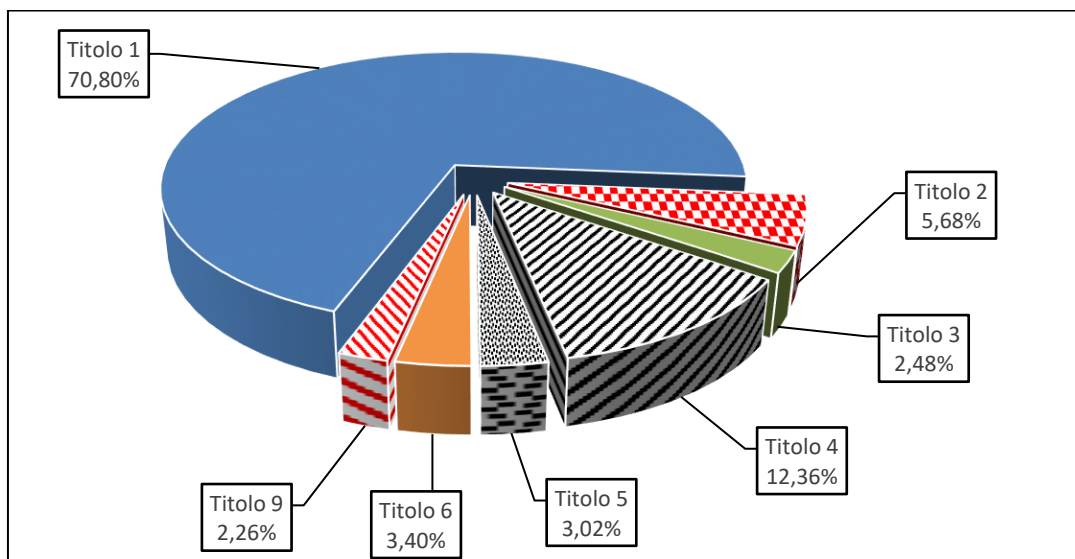
In diminuzione risultano le previsioni di cui al **Titolo VI - Accensione di prestiti**, il cui stanziamento finale è pari a 351.586.987,97 euro, inferiore del -17,67% rispetto al 2018.

Il dettaglio delle variazioni rispetto al precedente esercizio e della composizione percentuale delle entrate è riportato nella tabella successiva:

Tabella 20 - Entrate - esercizi 2018/2019 - gestione di competenza

		2018	2019	Variazione% 2019/2018
Titolo I Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	Previsioni finali	7.131.468.992,67	7.320.930.683,36	2,66%
	Accertamenti	7.151.335.335,96	7.019.293.998,33	-1,85%
	Magg./Min. entrate	19.866.343,29	-301.636.685,03	-1618,33%
	Riscossioni	6.882.725.859,13	6.856.506.958,24	-0,38%
	Residui comp.	268.609.476,83	162.787.040,09	-39,40%
Titolo II Trasferimenti correnti	Previsioni finali (al netto FPV)	585.740.304,37	586.997.251,72	0,21%
	Accertamenti	357.256.192,69	274.309.208,31	-23,22%
	Magg./Min. entrate	-228.484.111,68	-312.688.043,41	36,85%
	Riscossioni	203.226.988,94	168.294.096,05	-17,19%
	Residui competenza	154.029.203,75	106.015.112,26	-31,17%
Titolo III Entrate extratributarie	Previsioni finali (al netto FPV)	203.959.925,25	256.263.757,11	25,64%
	Accertamenti	287.771.452,83	204.542.916,04	-28,92%
	Magg./Min. entrate	83.811.527,58	-51.720.841,07	-161,71%
	Riscossioni	113.410.636,19	156.656.901,21	38,13%
	Residui competenza	174.360.816,64	47.886.014,83	-72,54%
Titolo IV Entrate in conto capitale	Previsioni finali (escluso il FPV)	889.538.840,75	1.277.672.495,51	43,63%
	Accertamenti	381.221.218,16	637.282.254,54	67,17%
	Magg./Min. entrate	-508.317.622,59	-640.390.240,97	25,98%
	Riscossioni	69.360.992,63	45.108.118,34	-34,97%
	Residui competenza	311.860.225,53	592.174.136,20	89,88%
Titolo V Entrate da riduzione di attività finanziarie	Previsioni finali	212.913.392,83	312.715.797,56	46,87%
	Accertamenti	139.664.455,66	183.100.433,24	31,10%
	Magg./Min. entrate	-73.248.937,17	-129.615.364,32	76,95%
	Riscossioni	139.624.134,99	183.045.601,17	31,10%
	Residui competenza	40.320,67	54.832,07	35,99%
Titolo VI Accensione di prestiti	Previsioni finali	427.051.121,36	351.586.987,97	-17,67%
	Accertamenti	178.738.007,39	116.976.766,01	-34,55%
	Magg./Min. entrate	-248.313.113,97	-234.610.221,96	-5,52%
	Riscossioni	178.738.007,39	90.723.108,34	-49,24%
	Residui competenza	0,00	26.253.657,67	
Titolo IX Entrate per conto terzi e partite di giro	Previsioni finali	187.583.924,26	233.928.348,22	24,71%
	Accertamenti	149.154.217,34	161.554.101,53	8,31%
	Magg./Min. entrate	-38.429.706,92	-72.374.246,69	
	Riscossioni	147.456.063,09	161.507.599,13	9,53%
	Residui competenza	1.698.154,25	46.502,40	-97,26%
Totale Titoli	Previsioni finali	9.638.256.501,49	10.340.095.321,45	7,28%
	Accertamenti	8.645.140.880,03	8.597.059.678,00	-0,56%
	Magg./Min. entrate	-993.115.621,46	-1.743.035.643,45	75,51%
	Riscossioni	7.734.542.682,36	7.661.842.382,48	-0,94%
	Residui competenza	910.598.197,67	935.217.295,52	2,70%
Avanzo di amministrazione		520.890.183,35	655.442.295,03	25,83%
FPV	per Spese correnti	35.633.106,53	41.369.525,30	16,10%
	per Spese capitale	913.983.039,94	965.153.210,67	5,60%
	FPV	949.616.146,47	1.006.522.735,97	5,99%
Totale generale dell'entrata		11.108.762.831,31	12.002.060.352,45	8,04%

Grafico 2 – Esercizio 2019 - ripartizione delle entrate per Titoli - Previsioni definitive



Di particolare rilevanza è la composizione delle entrate per **natura delle fonti di finanziamento**.

Si osserva che le entrate proprie della Regione rappresentano l'82,88% del totale delle risorse a disposizione dell'esercizio 2019.

Le restanti entrate sono rappresentate per il 13,11% da assegnazioni statali e per il 4,01% da fondi UE.

Tanto si evince dalla tabella che segue, mentre quella successiva mostra il dettaglio dei titoli per fonte di provenienza delle entrate.

Grafico 3 – Esercizio 2019 – Entrate per fonte

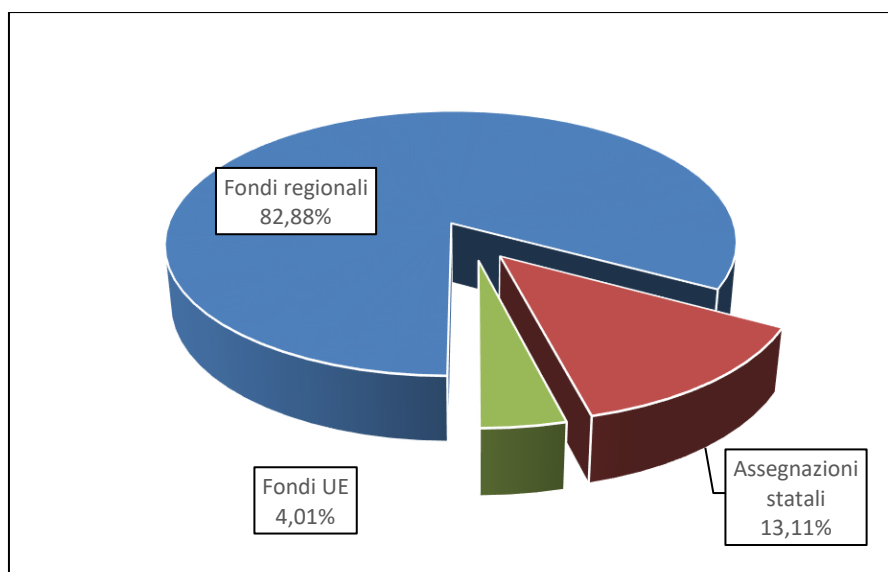


Tabella 21 - Entrate per titoli e fonte - competenza 2019

	Fonte	Previsioni finali	Accertamenti	Riscossioni	Residui competenza
Titolo I Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	FR	7.320.930.683,36	7.019.293.998,33	6.856.506.958,24	162.787.040,09
	AS				0,00
	UE				0,00
	Totale	7.320.930.683,36	7.019.293.998,33	6.856.506.958,24	162.787.040,09
Titolo II Trasferimenti correnti	FR	16.389.335,09	16.078.433,01	189.407,94	15.889.025,07
	AS	401.122.370,36	212.624.773,80	160.948.804,29	51.675.969,51
	UE	169.485.546,27	45.606.001,50	7.155.883,82	38.450.117,68
	Totale	586.997.251,72	274.309.208,31	168.294.096,05	106.015.112,26
Titolo III Entrate extratributarie	FR	168.656.699,12	151.121.835,03	103.235.820,20	47.886.014,83
	AS	87.607.057,99	53.421.081,01	53.421.081,01	0,00
	UE	0,00	0,00	0,00	0,00
	Totale	256.263.757,11	204.542.916,04	156.656.901,21	47.886.014,83
Titolo IV Entrate in conto capitale	FR	82.733.193,25	87.451.071,14	8.551.520,53	78.899.550,61
	AS	938.775.644,33	478.174.103,24	36.298.351,29	441.875.751,95
	UE	256.163.657,93	71.657.080,16	258.246,52	71.398.833,64
	Totale	1.277.672.495,51	637.282.254,54	45.108.118,34	592.174.136,20
Titolo V Entrate da riduzione di attività finanziarie	FR	312.715.797,56	183.100.433,24	183.045.601,17	54.832,07
	AS				0,00
	UE				0,00
	Totale	312.715.797,56	183.100.433,24	183.045.601,17	54.832,07
Titolo VI Accensione di prestiti	FR	351.586.987,97	116.976.766,01	90.723.108,34	26.253.657,67
	AS				0,00
	UE				0,00
	Totale	351.586.987,97	116.976.766,01	90.723.108,34	26.253.657,67
Titolo IX Entrate per conto terzi e partite di giro	FR	181.236.997,76	153.154.101,53	153.107.599,13	46.502,40
	AS	0,00	0,00	0,00	0,00
	UE	52.691.350,46	8.400.000,00	8.400.000,00	0,00
	Totale	233.928.348,22	161.554.101,53	161.507.599,13	46.502,40
FPV	FR	887.758.149,54			
	AS	116.893.747,36			
	UE	1.870.839,07			
	Totale	1.006.522.735,97			
Avanzo di Amministrazione	FR	625.720.009,07			
	AS	29.039.330,82			
	UE	682.955,14			
	Totale	655.442.295,03			
Totale generale	FR	9.947.727.852,72	7.727.176.638,29	7.395.360.015,55	331.816.622,74
	AS	1.573.438.150,86	744.219.958,05	250.668.236,59	493.551.721,46
	UE	480.894.348,87	125.663.081,66	15.814.130,34	109.848.951,32
	Totale	12.002.060.352,45	8.597.059.678,00	7.661.842.382,48	935.217.295,52

4.4.1 Gli accertamenti di competenza

La capacità previsionale dell'Ente, quale espressione non solo dell'attendibilità delle previsioni di bilancio e, pertanto, della programmazione triennale, ma anche della veridicità

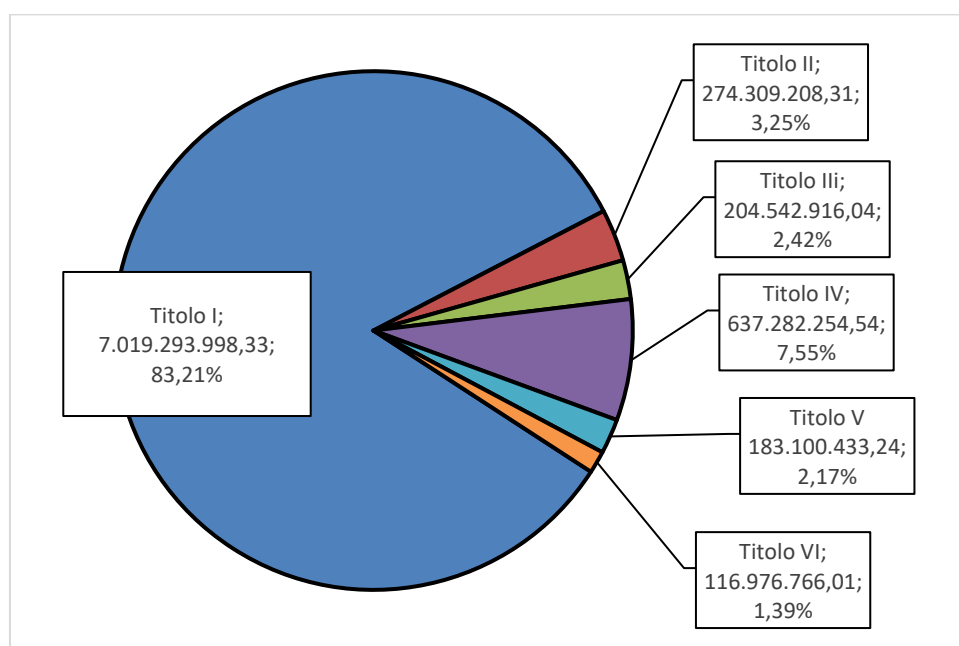
dei valori dei residui a consuntivo, può essere rappresentata dal rapporto tra accertamenti e previsioni finali di competenza.

Per il 2019 **tale rapporto è pari all'83,14%** (a fronte di previsioni per 10.340.095.321,45 euro sono state accertate entrate per complessivi 8.597.059.678,00 euro), ed è inferiore rispetto al 2018, esercizio nel quale si registrava un omologo rapporto con una percentuale dell'89,70%. Rispetto al 2018, del resto, **si registra un leggero decremento degli accertamenti (- 0,56%) e delle riscossioni (- 0,94%).** Si osserva, altresì, **un incremento, del volume dei residui attivi della competenza (+ 2,70%).**

Inoltre, se si escludono le partite finanziarie relative a entrate per servizi conto terzi e le partite di giro (che registrano previsioni pari a 233.928.348,22 euro e accertamenti per 161.554.101,53 euro), gli accertamenti del 2019 risultano pari a 8.435.505.576,47 euro, con un'incidenza percentuale sulle previsioni definitive così nettate, pari a 10.106.166.973,23 euro, dell'83,47%.

Il grafico che segue mostra la distribuzione percentuale degli accertamenti per Titolo di entrata:

Grafico 4 - Entrate - Gestione di competenza - Accertamenti (al netto delle partite di giro)



Dal grafico emerge che gli **accertamenti relativi al Titolo I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa rappresentano l'83,21% rispetto all'intero ammontare degli accertamenti (-1,85% rispetto al 2018).**

Significativo è il **rapporto tra gli accertamenti del medesimo Titolo I** e il totale delle entrate accertate di natura corrente (che comprendono anche i Titoli II e III), indicativo **dell'autonomia finanziaria** della Regione, intesa come **capacità di provvedere autonomamente al finanziamento della spesa, che registra una percentuale pari al 93,61%, in aumento, sia rispetto al valore percentuale del 2018 (91,73%) che del 2017 (92,71%),** come rappresentato nella tabella che segue:

Tabella 22 – Accertamenti - entrate correnti – esercizi 2017-2019

TITOLO	2019		2018		2017	
	Accertamenti	% su Tot.	Accertamenti	% su Tot.	Accertamenti	% su Tot.
Tit. I	7.019.293.998,33	93,61%	7.151.335.335,96	91,73%	6.963.652.000,69	92,71%
Tit. II	274.309.208,31	3,66%	357.256.192,69	4,58%	284.756.064,05	3,79%
Tit. III	204.542.916,04	2,73%	287.771.452,83	3,69%	262.738.876,50	3,50%
TOTALE	7.498.146.122,68	100,00%	7.796.362.981,48	100,00%	7.511.146.941,24	100,00%
% (Tit. I/Tot. Accertamenti)	93,61%		91,73%		92,71%	

Sempre per il **Titolo I**, inoltre, si evidenzia **una percentuale di accertamento rispetto alle previsioni del 95,88%** (accertamenti per 7.019.293.998,33 euro a fronte di previsioni finali di 7.320.930.683,36 euro). Nel dettaglio, nel Titolo I assumono particolare rilevanza gli accertamenti riguardanti le categorie⁴³ 1010301 - Imposta sul reddito delle persone fisiche (*ex* IRPEF) e 1010321 - Imposta sul valore aggiunto (IVA) sugli scambi interni, che rappresentano, complessivamente, il 64,78% degli accertamenti del Titolo I e il 52,89% degli accertamenti complessivi dell'intero bilancio regionale.

Tabella 23 – Accertamenti categorie 1010301 - 1010321

Categoria	Descrizione categoria	Accertamenti
1010301	- Imposta sul reddito delle persone fisiche (<i>ex</i> IRPEF)	2.248.710.737,05
1010321	Imposta sul valore aggiunto (IVA) sugli scambi interni	2.298.384.595,41
Totale (a)		4.547.095.332,46
Totale accertamenti Titolo I (b)		7.019.293.998,33
%(a/b)		64,78%
Totale accertamenti bilancio regionale (c)		8.597.059.678,00
%(a/c)		52,89%

⁴³ Come è noto, l'art. 15 del d.lgs. n. 118/2011, prevede la classificazione delle entrate secondo successivi livelli di dettaglio: titoli, definiti secondo la fonte di provenienza delle entrate; tipologie, definite in base alla natura delle entrate; categorie, definite in base all'oggetto dell'entrata nell'ambito della tipologia di appartenenza.

Per quanto concerne, invece, il **Titolo II – Trasferimenti correnti**, si registra una notevole **riduzione degli accertamenti** (- 23,22%), oltre che del **rapporto fra accertamenti e previsioni finali** (pari al 46,73% contro il 60,99% nel 2018), **ovvero, in termini assoluti, minori entrate per 312.688.043,41 euro**, dovute sia a mancati o ridotti accertamenti di previsioni d'entrata, concernenti l'attuazione di programmi comunitari, sia a mancati o ridotti trasferimenti statali.

Per il **Titolo III - Entrate extra tributarie**, gli accertamenti di competenza risultano inferiori del 28,92% rispetto all'esercizio 2018, mentre il rapporto con gli stanziamenti evidenzia un valore percentuale pari al 79,82% (141,09% nel 2018).

Il **Titolo IV - Entrate in conto capitale**, a fronte di un notevole incremento delle previsioni finali del 43,63% rispetto al 2018, presenta, altresì, un ancor più rilevante incremento percentuale degli accertamenti, pari al 67,17%.

Si rilevano **minori entrate per 640.390.240,97 euro**, ovvero il 49,88% delle previsioni finali.

Come si può rilevare dalla seguente tabella, **il rapporto tra accertamenti e previsioni finali è pari al 50,94% per le assegnazioni statali, che rappresentano il 75,03% delle fonti imputate al Titolo IV, e scende al 27,97% per i fondi UE, che rappresentano l'11,24% di tale titolo, mentre diventa del 105,70% per i fondi regionali, pari solo al 13,72% dell'intero stanziamento.**

Tabella 24 – Entrate Titolo IV - composizione per fonte di finanziamento

ESERCIZIO 2019		Previsioni finali	% su totale	Accertamenti	% su totale	% Accertamento/Previsioni finali
Titolo IV Entrate in conto capitale	FR	82.733.193,25	6,48%	87.451.071,14	13,72%	105,70%
	AS	938.775.644,33	73,48%	478.174.103,24	75,03%	50,94%
	UE	256.163.657,93	20,05%	71.657.080,16	11,24%	27,97%
	Totale	1.277.672.495,51	100,00%	637.282.254,54	100,00%	49,88%

Il **Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie** evidenzia accertamenti per 183.100.433,24 euro, corrispondenti al 58,55% delle previsioni finali (+ 31,10% rispetto al 2018).

Per quanto riguarda il **Titolo VI – Accensione di prestiti**, a fronte di previsioni per 351.586.987,97 euro, risultano accertate somme per 116.976.766,01 euro (-34,55% rispetto al 2018).

Il **Titolo IX - Entrate per conto terzi e partite di giro**, a fronte di previsioni finali pari a 233.928.348,22 euro, registra accertamenti per 161.554.101,53 euro.

Di seguito si propone un riepilogo del rapporto tra previsioni finali e accertamenti nell'ultimo triennio per titolo di entrata:

Tabella 25 – Previsioni finali e accertamenti esercizi 2017-2019

ESERCIZIO 2019			
TITOLO	Previsioni finali	Accertamenti	%
Titolo 1	7.320.930.683,36	7.019.293.998,33	95,88%
Titolo 2	586.997.251,72	274.309.208,31	46,73%
Titolo 3	256.263.757,11	204.542.916,04	79,82%
Titolo 4	1.277.672.495,51	637.282.254,54	49,88%
Titolo 5	312.715.797,56	183.100.433,24	58,55%
Titolo 6	351.586.987,97	116.976.766,01	33,27%
Titolo 9	233.928.348,22	161.554.101,53	69,06%
Totale titoli	10.340.095.321,45	8.597.059.678,00	83,14%
ESERCIZIO 2018			
TITOLO	Previsioni finali	Accertamenti	%
Titolo 1	7.131.468.992,67	7.151.335.335,96	100,28%
Titolo 2	585.740.304,37	357.256.192,69	60,99%
Titolo 3	203.959.925,25	287.771.452,83	141,09%
Titolo 4	889.538.840,75	381.221.218,16	42,86%
Titolo 5	212.913.392,83	139.664.455,66	65,60%
Titolo 6	427.051.121,36	178.738.007,39	41,85%
Titolo 9	187.583.924,26	149.154.217,34	79,51%
Totale titoli	9.638.256.501,49	8.645.140.880,03	89,70%
ESERCIZIO 2017			
TITOLO	Previsioni finali	Accertamenti	%
Titolo 1	7.008.542.086,73	6.963.652.000,69	99,36%
Titolo 2	477.829.582,68	284.756.064,05	59,59%
Titolo 3	214.893.986,42	262.738.876,50	122,26%
Titolo 4	1.045.993.874,89	616.647.188,57	58,95%
Titolo 5	174.144.541,78	79.589.975,94	45,70%
Titolo 6	488.902.167,00	138.194.267,24	28,27%
Titolo 9	201.074.550,29	152.492.208,16	75,84%
Totale titoli	9.611.380.789,79	8.498.070.581,15	88,42%

Infine, analizzando gli accertamenti di competenza per **fonte di finanziamento**, al netto delle partite di giro, accanto alla netta prevalenza della quota regionale (89,79%) sul totale delle entrate accertate, rispetto all'incidenza delle assegnazioni statali e dei fondi UE

(rispettivamente l'8,82% e il 2,97%), si osserva, come accennato, un **soddisfacente rapporto tra previsioni e accertamenti delle entrate regionali (91,77%) a fronte di una omologa bassa percentuale per quanto riguarda le assegnazioni statali (52,13%) e i fondi UE (52,13%)**.

I descritti valori suggeriscono la **difficoltà di programmare adeguatamente, con sufficiente grado di attendibilità, le entrate di derivazione statale e comunitaria, in misura ancora più accentuata rispetto all'esercizio precedente**.

Tabella 26 – Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento - 2019

Fonte	Previsioni finali (tit. I -VI)	%	Accertamenti (tit. I -VI)	%	C=(b/a) *100
	(a)	su totale	(b)	su totale	
FR	8.253.012.696,35	81,66%	7.574.022.536,76	89,79%	91,77%
AS	1.427.505.072,68	14,13%	744.219.958,05	8,82%	52,13%
UE	425.649.204,20	4,21%	117.263.081,66	1,39%	27,55%
Totale	10.106.166.973,23	100,00%	8.435.505.576,47	100,00%	83,47%

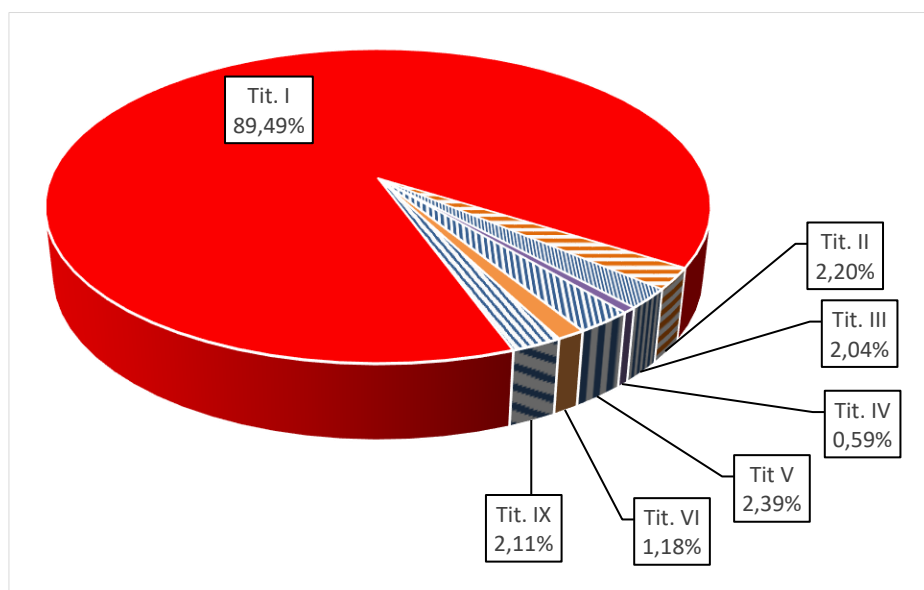
Tabella 27 – Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento - 2018

Fonte	Previsioni finali (tit. I -VI)	%	Accertamenti (tit. I -VI)	%	C=(b/a) *100
	(a)	su totale	(b)	su totale	
FR	7.967.272.385,27	84,30%	7.748.961.960,87	91,21%	97,26%
AS	1.161.224.551,10	12,29%	632.514.637,97	7,44%	54,47%
UE	322.175.640,86	3,41%	114.510.063,85	1,35%	35,54%
Totale	9.450.672.577,23	100%	8.495.986.662,69	100%	89,90%

4.4.2 Le riscossioni in conto competenza

Le riscossioni in conto competenza risultano pari a 7.661.842.382,48 euro, con una diminuzione dello 0,94% rispetto all'esercizio 2018, e corrispondono all'89,12% degli accertamenti (89,47% nel 2018), con formazione di residui attivi derivanti dalla gestione di competenza 2019 per 935.217.295,52 euro, corrispondenti al 10,88% delle entrate accertate.

Di seguito si osserva la distribuzione percentuale delle riscossioni per titolo di entrata:

Grafico 5 - Entrate – Gestione di competenza - Riscossioni

La capacità di realizzazione delle entrate, intesa come rapporto tra accertamenti e riscossioni, differisce in misura significativa in base alla natura e alla tipologia dell'entrata.

Si registrano **alte percentuali di riscossione (97,68%) per il Titolo I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa**, mentre il rapporto è del 61,35% **per il Titolo II - Trasferimenti correnti** e del 7,08% **per il Titolo IV - Entrate in conto capitale**.

Anche sul fronte della capacità di realizzazione delle entrate, pertanto, si osservano maggiori difficoltà per le entrate in conto capitale.

Di seguito si propone un riepilogo di tali valori:

Tabella 28 - Entrate di competenza 2018 - Riepilogo accertamenti e riscossioni

TITOLO	Accertamenti	Riscossioni	%
Titolo 1	7.019.293.998,33	6.856.506.958,24	97,68%
Titolo 2	274.309.208,31	168.294.096,05	61,35%
Titolo 3	204.542.916,04	156.656.901,21	76,59%
Titolo 4	637.282.254,54	45.108.118,34	7,08%
Titolo 5	183.100.433,24	183.045.601,17	99,97%
Titolo 6	116.976.766,01	90.723.108,34	77,56%
Titolo 9	161.554.101,53	161.507.599,13	99,97%
Totale titoli	8.597.059.678,00	7.661.842.382,48	89,12%

Nella tabella sottostante si riporta il rapporto tra accertamenti e riscossioni delle entrate per **natura della fonte di finanziamento**, evidenziandosi una **bassissima capacità di riscossione per le entrate UE, in diminuzione rispetto al precedente esercizio** (in cui tale valore si attestava al 15,72%); **in calo anche il grado di realizzazione delle entrate statali (44,42% nel 2018).**

Tabella 29 – Rapporto accertamenti e riscossioni per fonte di finanziamento – 2019

Fonte	(a) Accertamenti	% su totale	(b) Riscossioni	% sul totale	% riscossione c= (b/c)
FR	7.727.176.638,29	76,46%	7.395.360.015,55	87,67%	95,71%
AS	744.219.958,05	7,36%	250.668.236,59	2,97%	33,68%
UE	125.663.081,66	1,24%	15.814.130,34	0,19%	12,58%
TOTALE	8.597.059.678,00		7.661.842.382,48		89,12%

Segue il dettaglio dei valori della gestione di competenza per titoli e tipologie:

Tabella 30 – Entrate per titoli e tipologia – Gestione di competenza

Titolo I	Titoli - Tipologie	Previsioni finali	Accertamenti	Riscossioni	Residui
Titolo I	tipologia 101: imposte, tasse e proventi assimilati	8.984.500,00	5.236.929,03	4.883.502,04	353.426,99
	tipologia 102: tributi destinati al finanziamento della sanità	665.085.000,00	677.471.515,62	571.525.534,31	105.945.981,31
	tipologia 103: tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali	6.646.861.183,36	6.336.585.553,68	6.280.097.921,89	56.487.631,79
	totale Titolo I - entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	7.320.930.683,36	7.019.293.998,33	6.856.506.958,24	162.787.040,09
Titolo II	tipologia 101: trasferimenti correnti da amministrazioni pubbliche	422.779.984,16	232.567.399,03	162.396.135,13	70.171.263,90
	tipologia 102: trasferimenti correnti da famiglie	0	30.106,62	30.106,62	0,00
	tipologia 103: trasferimenti correnti da imprese	0	158.522,96	158.522,96	0,00
	tipologia 104: trasferimenti correnti da istituzioni sociali private	0	0,00	0,00	0,00
	tipologia 105: trasferimenti correnti dall'unione europea e dal resto del mondo	164.217.267,56	41.553.179,70	5.709.331,34	35.843.848,36
	totale Titolo II - trasferimenti correnti	586.997.251,72	274.309.208,31	168.294.096,05	106.015.112,26
Titolo III	tipologia 100: vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni	4.406.405,31	4.578.802,13	3.484.914,17	1.093.887,96
	tipologia 200: proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	3.391.518,34	4.624.793,21	3.067.922,63	1.556.870,58
	tipologia 300: interessi attivi	924.775,27	1.079.794,14	760.622,80	319.171,34
	tipologia 400: altre entrate da redditi da capitale	450.000,00	452.374,56	158.667,00	293.707,56
	tipologia 500: rimborsi e altre entrate correnti	247.091.058,19	193.807.152,00	149.184.774,61	44.622.377,39
	totale Titolo III - entrate extratributarie	256.263.757,11	204.542.916,04	156.656.901,21	47.886.014,83
Titolo IV	tipologia 200: contributi agli investimenti	1.191.687.221,53	548.118.972,29	36.688.445,81	511.430.526,48
	tipologia 300: altri trasferimenti in conto capitale	80.312.349,60	79.794.664,45	2.450.605,34	77.344.059,11
	tipologia 400: entrate da alienazione di beni materiali e immateriali	879.584,02	3.618.362,05	3.582.606,43	35.755,62
	tipologia 500: altre entrate in conto capitale	479.334,36	5.750.255,75	2.386.460,76	3.363.794,99
	totale Titolo IV - entrate in conto capitale	1.277.672.495,51	637.282.254,54	45.108.118,34	592.174.136,20
Titolo V	tipologia 300: riscossione crediti di medio-lungo termine	1.715.797,56	2.064.413,92	2.009.581,85	54.832,07
	tipologia 400: altre entrate per riduzione di attività finanziarie	311.000.000,00	181.036.019,32	181.036.019,32	0,00
	totale Titolo V - entrate da riduzione di attività finanziarie	312.715.797,56	183.100.433,24	183.045.601,17	54.832,07
Titolo VI	tipologia 300: accensione mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine	351.586.987,97	116.976.766,01	90.723.108,34	26.253.657,67
	totale Titolo VI - accensione di prestiti	351.586.987,97	116.976.766,01	90.723.108,34	26.253.657,67
Titolo IX	tipologia 100: entrate per partite di giro	181.096.309,67	153.057.721,11	153.011.218,71	46.502,40
	tipologia 200: entrate per conto terzi	52.832.038,55	8.496.380,42	8.496.380,42	0,00
	totale Titolo IX - entrate per conto terzi e partite di giro	233.928.348,22	161.554.101,53	161.507.599,13	46.502,40
Totale Titoli		10.340.095.321,45	8.597.059.678,00	7.661.842.382,48	935.217.295,52

4.5 Le spese di competenza

4.5.1 Le spese per titoli e per fonte

Le **previsioni definitive di spesa per l'esercizio 2019** al netto della quota di disavanzo (835.856.770,55 euro), che rappresentano le risorse la cui spendita è autorizzata per la gestione dell'esercizio considerato, risultano **pari a 11.166.203.581,90 euro, con un incremento del 5,93% rispetto all'esercizio 2018.**

Un modesto **incremento, del 3,04%, registrano anche gli impegni** (pari a 8.370.214.193,07 euro), oltre che la quota del Fondo pluriennale vincolato (+ 4,20% rispetto all'esercizio precedente).

I pagamenti, pari a 7.486.322.958,55 euro, subiscono una leggera flessione (-0,87%).

La capacità d'impegno dell'esercizio, rappresentata dal rapporto tra impegni e stanziamenti finali di competenza, al netto del FPV, si attesta complessivamente all'82,73%, dato inferiore a quello corrispondente registrato nei precedenti esercizi.

La capacità di pagamento, espressa dal rapporto tra pagamenti e impegni, evidenzia una percentuale dell'89,44%, anche in questo caso inferiore rispetto agli anni precedenti.

I residui derivanti dalla gestione della competenza risultano incrementati del 54,75%.

Le economie si mantengono complessivamente a un livello elevato, pari al 15,65% rispetto agli stanziamenti finali, percentuale superiore anche al dato registrato nel 2018 (13,38%).

Disaggregando tali valori di sintesi nell'analisi per titoli, anche in raffronto rispetto allo scorso esercizio, si evidenzia quanto segue.

In primo luogo, si registra un incremento dell'1,68% delle previsioni finali relative al **Titolo I - Spese correnti**, per il quale, tuttavia, si osserva anche una diminuzione degli impegni e dei pagamenti, con un importante incremento dei residui della competenza (+23,06%). L'incidenza percentuale degli impegni sulle previsioni finali, al netto del FPV, si attesta al 92,45%, percentuale inferiore rispetto al dato dell'esercizio precedente (94,49%), così come il rapporto tra pagamenti e impegni che, nel 2019, raggiunge la percentuale del 93,30% (contro il 94,58% del 2018).

Le previsioni finali relative al **Titolo II - Spese in conto capitale** registrano un incremento del 12,47%, mentre per gli impegni si rileva una crescita del 18,41%, che si compendiano in una capacità d'impegno del 58,55%. Da rilevare, comunque, che la quota del FPV per le spese in conto capitale risulta pari, per l'esercizio 2019, a 1.014.200.897,90 euro, contro 963.353.210,67 euro per l'esercizio 2018. Diminuiscono, inoltre, i pagamenti (-6,81%), mentre si osserva un incremento assai rilevante dei residui (del 114,92%). Infine, sempre per quanto riguarda il Titolo II, le economie di competenza risultano pari a 786.556.367,52 euro, superiori del 14,44% rispetto al 2018, andando a confermare un *trend* di crescita già rilevato nel precedente esercizio (+ 28,02% dal 2018 al 2017).

Per quanto concerne il **Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie**, le previsioni finali risultano superiori del 91,70% rispetto al 2018, mentre gli impegni hanno raggiunto un incremento pari al 117,85% e i pagamenti del 119,12%.

Valori inferiori allo scorso esercizio si riscontrano per il **Titolo IV - Rimborso prestiti**, con un -5,55% di previsioni finali inferiori e -10,22% di impegni e pagamenti.

Grafico 6 - Esercizio 2019 - Spese - Previsioni finali - Impegni - Pagamenti

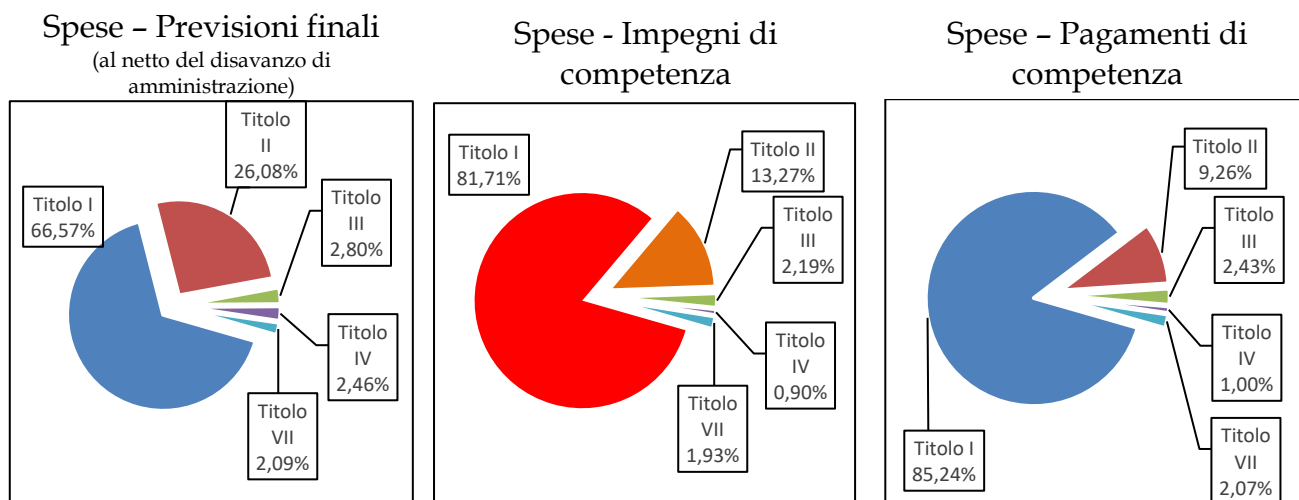


Tabella 31 - Riepilogo delle spese di competenza per titoli - esercizi 2018 - 2019

		2018	2019	% Variazione 2019/2018
TITOLO I	Previsioni finali (comp + FPV)	7.310.610.053,10	7.433.067.852,40	1,68%
	Di cui FPV	41.369.525,30	34.640.448,40	-16,27%
	Previsioni finali di cui comp.	7.269.240.527,80	7.398.427.404,00	1,78%
	Economie	400.811.297,10	558.915.101,57	39,45%
	Impegni	6.868.429.230,70	6.839.512.302,43	-0,42%
	Pagamenti	6.495.942.940,44	6.381.144.409,47	-1,77%
	Residui competenza	372.486.290,26	458.367.892,96	23,06%
TITOLO II	Previsioni finali (comp. + FPV)	2.588.976.319,61	2.911.797.585,81	12,47%
	Di cui FPV	963.353.210,67	1.014.200.897,90	5,28%
	Previsioni finali di cui comp.	1.625.623.108,94	1.897.596.687,91	16,73%
	Economie	687.327.622,17	786.556.367,52	14,44%
	Impegni	938.295.486,77	1.111.040.320,39	18,41%
	Pagamenti	743.889.705,95	693.225.627,39	-6,81%
	Residui competenza	194.405.780,82	417.814.693,00	114,92%
Titolo III	Previsioni finali (comp. + FPV)	163.360.000,00	313.155.034,01	91,70%
	Di cui FPV	1.800.000,00	2.589,87	-
	Previsioni finali di cui comp.	161.560.000,00	313.152.444,14	93,83%
	Economie	77.550.829,86	130.139.440,35	67,81%
	Impegni	84.009.170,14	183.013.003,79	117,85%
	Pagamenti	83.160.594,97	182.220.728,10	119,12%
	Residui competenza	848.575,17	792.275,69	-6,63%
Titolo IV - Rimborso prestiti	Previsioni finali	290.361.917,80	274.254.761,46	-5,55%
	Economie	206.721.166,27	199.160.296,53	-3,66%
	Impegni	83.640.751,53	75.094.464,93	-10,22%
	Pagamenti	83.640.751,53	75.094.464,93	-10,22%
	Residui competenza	0,00	0,00	-
Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro	Previsioni finali	187.583.924,26	233.928.348,22	24,71%
	Economie	38.429.706,92	72.374.246,69	88,33%
	Impegni	149.154.217,34	161.554.101,53	8,31%
	Pagamenti	145.705.338,67	154.637.728,66	6,13%
	Residui competenza	3.448.878,67	6.916.372,87	100,54%
TOTALE TITOLI	Previsioni finali (comp. + FPV)	10.540.892.214,77	11.166.203.581,90	5,93%
	Di cui FPV	1.006.522.735,97	1.048.843.936,17	4,20%
	Previsioni finali di cui comp.	9.534.369.478,80	10.117.359.645,73	6,11%
	Economie	1.410.840.622,32	1.747.145.452,66	23,84%
	Impegni	8.123.528.856,48	8.370.214.193,07	3,04%
	Pagamenti	7.552.339.331,56	7.486.322.958,55	-0,87%
	Residui competenza	571.189.524,92	883.891.234,52	54,75%
DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE		567.870.616,54	835.856.770,55	47,19%
Totale generale della spesa - previsioni finali		11.108.762.831,31	12.002.060.352,45	8,04%

Tabella 32 - Spesa per titoli – Capacità di impegno e pagamento

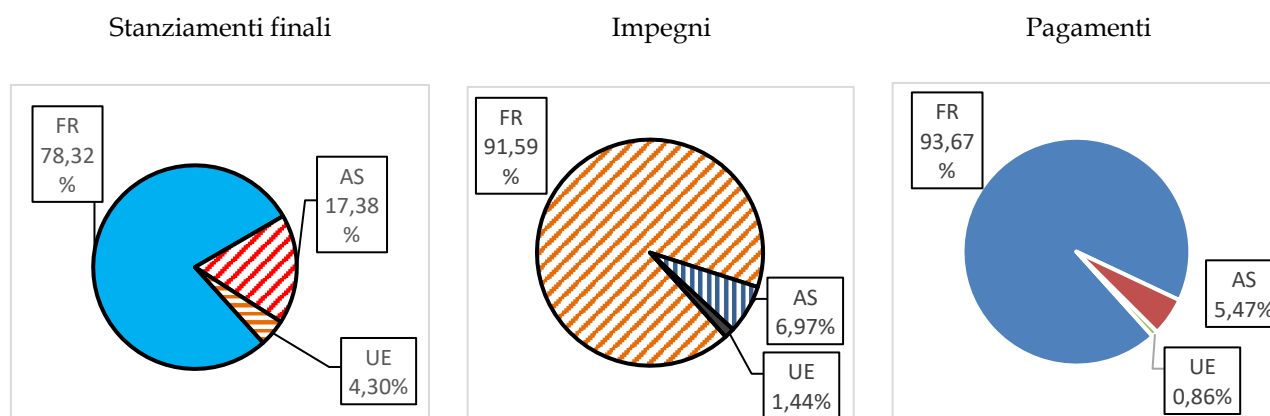
Titolo	(a) Previsioni finali (competenza +FPV)	(b) Di cui FPV	(c) Previsioni finali di cui competenza	(d) Impegni	(e) Pagamenti	(f) Economie	(g) Residui	h = (b+d)/a Capacità d'impegno (competenza +FPV)	i = d/c Capacità d'impegno dell'esercizio (al netto FPV)	l = e/d Capacità di pagamento
Titolo I Spese correnti	7.433.067.852,40	34.640.448,40	7.398.427.404,00	6.839.512.302,43	6.381.144.409,47	558.915.101,57	458.367.892,96	92,48%	92,45%	93,30%
Titolo II Spese in conto capitale	2.911.797.585,81	1.014.200.897,90	1.897.596.687,91	1.111.040.320,39	693.225.627,39	786.556.367,52	417.814.693,00	72,99%	58,55%	62,39%
Titolo III Spese per incremento attività finanziarie	313.155.034,01	2.589,87	313.152.444,14	183.013.003,79	182.220.728,10	130.139.440,35	792.275,69	58,44%	58,44%	99,57%
Titolo IV Rimborso prestiti	274.254.761,46	0,00	274.254.761,46	75.094.464,93	75.094.464,93	199.160.296,53	0,00	27,38%	27,38%	100,00%
Titolo VII Uscite per conto terzi e partite di giro	233.928.348,22	0,00	233.928.348,22	161.554.101,53	154.637.728,66	72.374.246,69	6.916.372,87	69,06%	69,06%	95,72%
Totale titoli	11.166.203.581,90	1.048.843.936,17	10.117.359.645,73	8.370.214.193,07	7.486.322.958,55	1.747.145.452,66	883.891.234,52	84,35%	82,73%	89,44%
Disavanzo di amministrazione	835.856.770,55									
Totale generale	12.002.060.352,45	1.048.843.936,17	10.117.359.645,73	8.370.214.193,07	7.486.322.958,55	1.747.145.452,66	883.891.234,52			

Analogamente a quanto accade per le entrate, l'analisi della ripartizione delle spese per fonte di finanziamento evidenzia la preponderanza delle risorse regionali, pari al 78,32% degli stanziamenti finali e al 91,59% degli impegni, con la precisazione che, per quanto concerne le spese in conto capitale di cui al Titolo II, su un totale di stanziamenti di 2.911.797.585,81 euro, il 49,07% risulta di provenienza statale.

Tale percentuale, peraltro, non trova pieno riscontro nell'effettivo utilizzo delle risorse, dato che le economie sui fondi di provenienza statale ammontano a 465.108.051,43 euro, pari al 32,55% dello stanziamento.

Si osserva, inoltre, che la proporzione tra fonti di finanziamento non si presenta rispettata nelle tre prospettive di analisi (stanziamenti, impegni e pagamenti). Difatti, le spese finanziate da entrate UE, e in misura più significativa quelle alimentate da entrate statali, non mantengono le percentuali registrate a livello previsionale nelle fasi dell'impegno e dei pagamenti, il che suggerisce, per tali risorse, una minore efficienza nel ciclo della spesa in dette fasi, rispetto a quanto si può desumere, invece, per le spese a finanziamento regionale. Più precisamente, come emerge dalla successiva sintesi grafica delle spese per fonte, le spese a finanziamento statale presentano impegni solo per il 6,97% e pagamenti ancor più ridotti, pari al 5,47%, mentre quelle a finanziamento UE presentano impegni solo per l'1,44% e pagamenti ancor più ridotti, pari allo 0,86%.

Grafico 7 - Spese per fonte - Competenza 2019



Nella tabella successiva, si evidenzia, infine, il dettaglio per titoli e per fonte di finanziamento.

Tabella 33 - Spesa per Titoli e fonte - Competenza 2019

Titolo	Fonte	Stanziamenti finali	Impegni	Pagamenti
Titolo I - Spese correnti	FR	6.755.294.519,39	6.527.267.529,09	6.211.241.667,86
	AS	510.684.799,77	271.911.162,83	148.768.546,56
	UE	167.088.533,24	40.333.610,51	21.134.195,05
TOTALE		7.433.067.852,40	6.839.512.302,43	6.381.144.409,47
Titolo II - Spese in conto capitale	FR	1.222.832.777,44	729.121.925,84	399.065.778,63
	AS	1.428.903.240,21	310.125.942,70	259.445.423,53
	UE	260.061.568,16	71.792.451,85	34.714.425,23
TOTALE		2.911.797.585,81	1.111.040.320,39	693.225.627,39
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	FR	313.155.034,01	183.013.003,79	182.220.728,10
	AS			
	UE			
TOTALE		313.155.034,01	183.013.003,79	182.220.728,10
Titolo IV - Rimborso prestiti	FR	272.890.761,46	73.730.711,85	73.730.711,85
	AS	1.364.000,00	1.363.753,08	1.363.753,08
	UE			
TOTALE		274.254.761,46	75.094.464,93	75.094.464,93
Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro	FR	181.236.997,76	153.154.101,53	146.237.728,66
	AS			
	UE	52691350,46	8400000	8400000
TOTALE		233.928.348,22	161.554.101,53	154.637.728,66
TOTALE TITOLI	FR	8.745.410.090,06	7.666.287.272,10	7.012.496.615,10
	AS	1.940.952.039,98	583.400.858,61	409.577.723,17
	UE	479.841.451,86	120.526.062,36	64.248.620,28
		11.166.203.581,90	8.370.214.193,07	7.486.322.958,55
Copertura disavanzo	FR	835.856.770,55		
TOTALE GENERALE		12.002.060.352,45	8.370.214.193,07	7.486.322.958,55

4.5.2 Le spese per missioni

L'art. 12 del d.lgs. n. 118/2011 prevede che le amministrazioni pubbliche adottano uno schema di bilancio articolato per missioni e programmi, che evidenzia le finalità della spesa. Il successivo art. 13 stabilisce, tra l'altro, che *“Le missioni rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni”*.

Dall'esame della spesa ripartita per missioni, che consente una visione, seppure di sintesi, delle **principali scelte compiute dal governo regionale nella spendita delle risorse** a disposizione per l'esercizio, si può osservare come gli stanziamenti previsti per la **Missione 13 - Tutela della salute** rappresentano il 37,25% dell'intera previsione di spesa per il 2019, percentuale superiore anche al dato analogo riscontrato nel 2018 (36,84%), esercizio rispetto al quale si verifica, altresì, un incremento in termini assoluti (+ 7,11%). Inoltre, crescono gli impegni di

competenza (+4,44%) mentre si riducono i pagamenti (-2,79%), andando a esprimere una capacità d'impegno e una capacità di pagamento comunque superiori al 90%.

Altra voce significativa del bilancio regionale è la **Missione 18 - Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali**, per la quale si rilevano stanziamenti pari al 10,64% di quelli complessivi, in diminuzione rispetto all'esercizio 2018 (-11,98%), così come gli impegni (-12,08%). Anche in questo caso si rilevano elevate percentuali relative alla capacità di impegno (99,92%) e di pagamento (98,21%).

Di rilevante impatto sul bilancio regionale risultano, altresì, le risorse destinate alla **Missione 9 - Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente**, pari all'8,82% degli stanziamenti complessivi, in diminuzione, tuttavia, dell'8,51% rispetto al 2018. Per tale Missione si evidenzia l'importante quota di risorse relativa al FPV, la più elevata di tutto il bilancio 2019. La capacità d'impegno è pari al 78,61%, mentre la capacità di pagamento si attesta all'86,14%. Si tratta di valori piuttosto elevati, se si considera che quasi il 60% degli stanziamenti della Missione 9 è rappresentato da spese in conto capitale, connotate da una più elevata complessità nella progettualità e nelle procedure di spesa, mentre per le missioni di cui si è fatto cenno in precedenza gli stanziamenti di parte corrente risultano assolutamente preponderanti.

Rilevanti e in crescita sono gli stanziamenti alla **Missione 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione**, che rappresentano il 12,35% dell'intero stanziamento regionale, contro il 9,04% del 2018 (+44,66%). Si deve sottolineare che tali previsioni comprendono lo stanziamento al Fondo speciale per la restituzione dell'anticipazione di liquidità di cui all'art. 8 del d.l. n. 78/2015 (195.328.029,61 euro al cap. SC08.0230), la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione quale quota accantonata. Le economie della Missione in esame, infatti, risultano pari al 55,74% rispetto all'esercizio 2018.

La quota percentuale relativa più bassa delle risorse assegnate per l'esercizio è riferibile alla **Missione 3 - Ordine pubblico e sicurezza**, che prevede stanziamenti per solo lo 0,19% del bilancio 2019, d'altra parte in crescita di ben il 348,37% rispetto al corrispondente stanziamento dell'esercizio 2018. La capacità d'impegno è pari al 96,53%.

Per quanto concerne le Missioni destinate alle politiche sociali e giovanili, allo studio, alla cultura, al lavoro, al turismo (Missioni 4, 5, 6, 7, 12 e 15), si assiste a un incremento dei relativi

stanziamenti, che per il 2018 ammontano complessivamente a 1.164.579.434,20 euro, pari al 10,43% dell'intero bilancio (contro il 10,11% del 2018). Assai elevato è il volume delle economie, pari a 196.114.655,01 euro, ovvero il 16,84% dello stanziamento.

In particolare, per quanto concerne la **Missione 4 - Istruzione e diritto allo studio** si registrano impegni per 167.923.927,36 euro, in aumento rispetto all'esercizio precedente, con una capacità di impegno dell'83,02% e una capacità di pagamento dell'83,96%.

La **Missione 5 - Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali** prevede stanziamenti di competenza pari all'1,17% del bilancio regionale, in aumento rispetto al precedente esercizio (0,96%).

La **Missione 6 - Politiche giovanili, sport e tempo libero** presenta uno stanziamento corrispondente allo 0,34% del bilancio regionale, in aumento rispetto al precedente esercizio.

La **Missione 7 - Turismo** registra un incremento negli stanziamenti del 50,40% concentrati per oltre il 40% in due soli capitoli: il capitolo SC06.0177, dedicato alle *"Spese per organizzazione eventi, pubblicità e servizi di trasferta per la promozione del turismo in Sardegna"*, spese correnti, Programma 01 - sviluppo e valorizzazione del turismo" e il capitolo SC08.7094, rubricato al *"FSC (Fondo di sviluppo e coesione) 2014-2020 – Interventi di sviluppo locale per la promozione del territorio - Programmazione Territoriale - Sviluppo del turismo - Linea di Azione 4.1.2, spese in conto capitale"* (trattasi di assegnazioni statali).

La **Missione 12 - Diritti sociali, politiche sociali e famiglia** presenta stanziamenti finali in crescita rispetto all'esercizio 2018 (+0,93%), così come i relativi impegni (+13,85%) e i pagamenti di competenza (+5,30%).

Per la **Missione 15 - Politiche per il lavoro e la formazione professionale**, sono previsti stanziamenti di competenza per 241.280.399,84 euro, corrispondenti al 2,16% delle risorse complessive in bilancio. Il rapporto tra impegni e stanziamenti risulta pari al 74,04%, mentre appare piuttosto elevato il volume delle economie rispetto agli stanziamenti, pari al 24,90%. Gli stanziamenti e gli impegni di competenza risultano superiori, in confronto all'esercizio 2018, rispettivamente dell'1,40% e del 3,21%.

Andando a esaminare le altre missioni più significative in termini quantitativi, la **Missione 8 - Assetto del territorio e edilizia abitativa** prevede stanziamenti pari all'1,60% del bilancio

regionale, in crescita rispetto all'esercizio 2019. Gli impegni aumentano del 56,93% e la capacità di impegno risulta pari all'85,50%.

Per quanto riguarda la **Missione 10 - Trasporti e diritto alla mobilità**, gli stanziamenti risultano superiori del 9,59% rispetto all'esercizio precedente e gli impegni del 17,37%.

La **Missione 11 - Soccorso civile** prevede uno stanziamento pari allo 0,45% del bilancio regionale, con una capacità d'impegno del 73,57%, assai più elevata rispetto all'omologo dato del 2018 (40,92%).

Alla **Missione 14 - Sviluppo economico e competitività** sono state destinate il 2,89% delle risorse disponibili in bilancio, in notevole ribasso rispetto al 2018 (-24,99%). Anche gli impegni di competenza assunti nell'esercizio 2019 risultano assai più ridotti che nel 2018 (-23,26%). La capacità d'impegno è del 68,99%.

Per la **Missione 16 - Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca**, si rileva, invece una diminuzione degli stanziamenti finali di -7,29%, che sono pari al 2,23% delle risorse 2019. Un decremento si riscontra, altresì, negli impegni mentre sono aumentati i pagamenti (+26,75%).

Per la **Missione 17 - Energia e diversificazione delle fonti energetiche** si assiste a un incremento dello stanziamento, di cui il 45,57% è relativo al FPV, pari al 37,14%, e degli impegni per un 129,73%.

Con riguardo alla **Missione 19 - Relazioni internazionali**, che presenta stanziamenti per lo 0,10% dello stanziamento di bilancio, in netta diminuzione rispetto allo scorso esercizio (-60,82%), si osserva che il 25,15% di essi è stato mandato in economia, con impegni per soli 6.219.662,00 euro, mentre il FPV ammonta a 2.462.412,80 euro.

Le dotazioni finali della **Missione 20 - Fondi e accantonamenti** ammontano a 89.045.714,57 euro, mandati in economia.

La **Missione 50 - Debito pubblico** vede stanziamenti per l'1,15% delle risorse 2019, inferiori rispetto all'esercizio precedente (-5,68%).

La **Missione 99 - Servizi per conto terzi** presenta stanziamenti superiori del 24,71% rispetto al 2018 e risulta maggiore anche il volume degli impegni (+ 8,31%) e dei pagamenti (+ 6,13%). Le somme mandate in economia sono pari al 30,94% degli stanziamenti di competenza.

Grafico 8 - Competenza - Ripartizione degli stanziamenti per Missioni

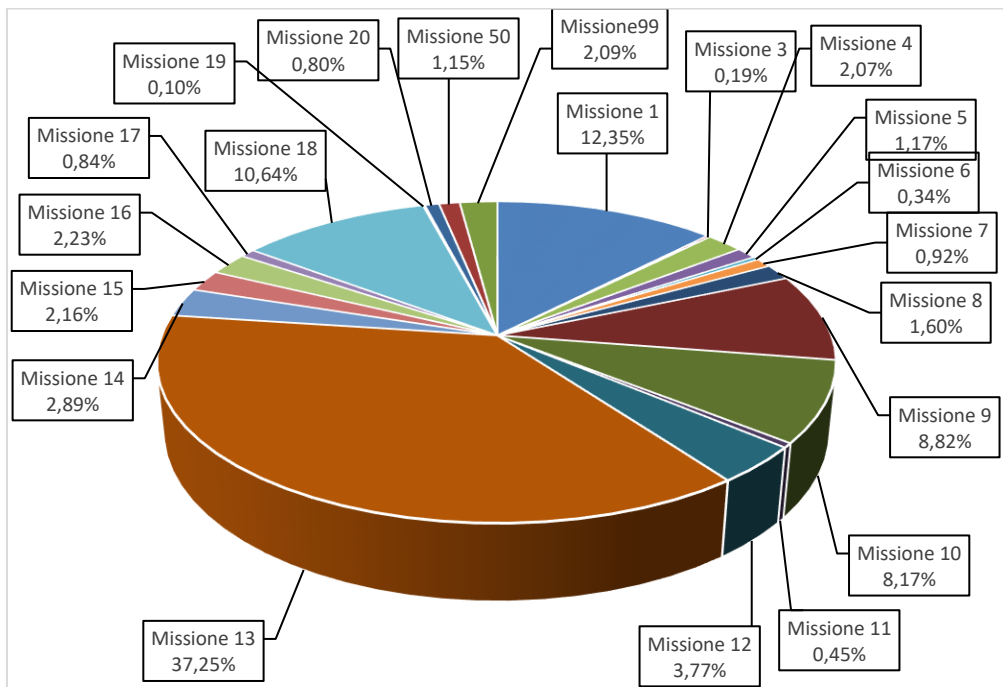


Grafico 9 - Competenza - Ripartizione degli impegni per Missioni

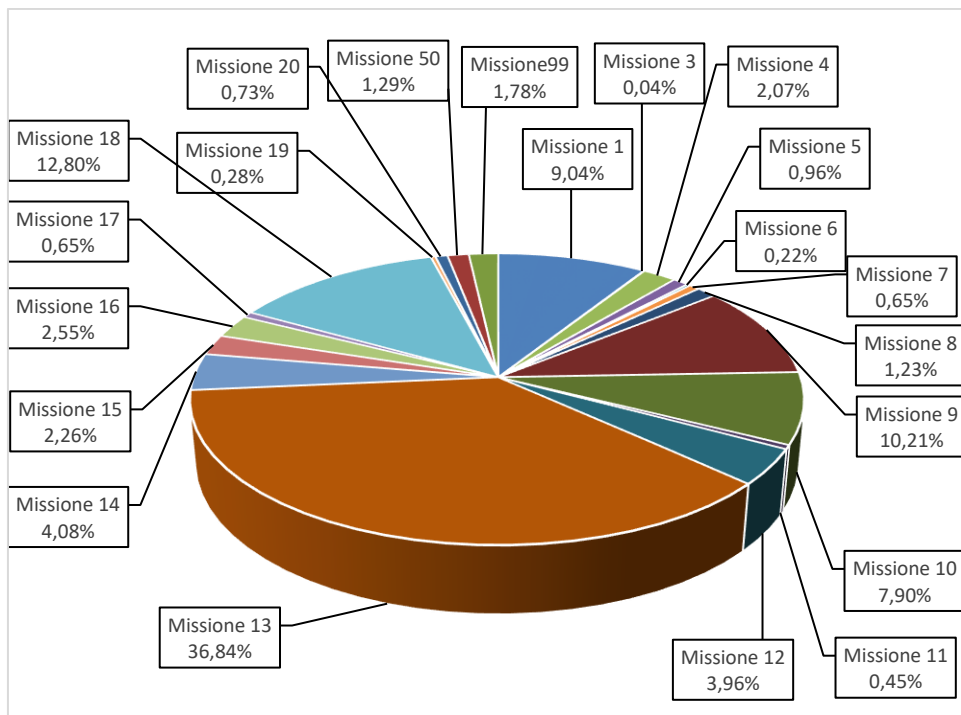


Tabella 34 - Spesa per missioni - Raffronto stanziamenti finali esercizi 2018 - 2019

SPESA MISSIONI		Previsioni finali 2018 (Competenza +FPV)	% su Totale	Previsioni finali 2019 (Competenza +FPV)	% su Totale	Variazione 2018/2019
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	953.048.542,93	9,04%	1.378.651.791,72	12,35%	44,66%
3	Ordine pubblico e sicurezza	4.688.893,93	0,04%	21.023.610,15	0,19%	348,37%
4	Istruzione e diritto allo studio	217.742.638,38	2,07%	231.654.424,60	2,07%	6,39%
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	101.308.907,51	0,96%	130.270.402,10	1,17%	28,59%
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	23.311.260,99	0,22%	37.592.403,43	0,34%	61,26%
7	Turismo	68.086.628,30	0,65%	102.400.574,75	0,92%	50,40%
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	129.940.770,00	1,23%	178.347.781,16	1,60%	37,25%
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	1.076.563.309,91	10,21%	984.906.294,84	8,82%	-8,51%
10	Trasporti e diritto alla mobilità	832.706.381,76	7,90%	912.559.585,89	8,17%	9,59%
11	Soccorso civile	47.242.530,77	0,45%	50.267.495,95	0,45%	6,40%
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	417.494.001,83	3,96%	421.381.229,48	3,77%	0,93%
13	Tutela della salute	3.882.902.269,21	36,84%	4.158.908.095,19	37,25%	7,11%
14	Sviluppo economico e competitività	430.093.490,04	4,08%	322.618.054,23	2,89%	-24,99%
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	237.943.009,46	2,26%	241.280.399,84	2,16%	1,40%
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	268.986.326,39	2,55%	249.371.229,34	2,23%	-7,29%
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	68.766.727,76	0,65%	94.310.075,43	0,84%	37,14%
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.349.440.022,88	12,80%	1.187.715.600,58	10,64%	-11,98%
19	Relazioni internazionali	29.606.778,24	0,28%	11.599.945,67	0,10%	-60,82%
20	Fondi e accantonamenti	77.330.800,22	0,73%	89.045.714,57	0,80%	15,15%
50	Debito pubblico	136.105.000,00	1,29%	128.370.524,76	1,15%	-5,68%
99	Servizi per conto terzi	187.583.924,26	1,78%	233.928.348,22	2,09%	24,71%
Totale Missioni		10.540.892.214,77	100,00%	11.166.203.581,90	100,00%	5,93%

Tabella 35 - Spesa per missioni - Raffronto impegni esercizi 2017 - 2018

SPESA MISSIONI		Impegni 2018	% su Totale	Impegni 2019	% su Totale	Variazione 2018/2019
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	443.272.055,09	5,46%	587.882.158,88	7,02%	32,62%
3	Ordine pubblico e sicurezza	4.662.687,54	0,06%	20.294.084,00	0,24%	335,24%
4	Istruzione e diritto allo studio	165.773.286,57	2,04%	167.923.927,36	2,01%	1,30%
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	88.753.319,33	1,09%	112.462.617,22	1,34%	26,71%
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	21.308.357,90	0,26%	28.891.591,11	0,35%	35,59%
7	Turismo	50.487.852,00	0,62%	63.340.081,54	0,76%	25,46%
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	63.546.513,97	0,78%	99.724.225,34	1,19%	56,93%
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	624.330.352,42	7,69%	526.963.307,97	6,30%	-15,60%
10	Trasporti e diritto alla mobilità	423.176.272,99	5,21%	496.702.538,61	5,93%	17,37%
11	Soccorso civile	15.160.394,17	0,19%	32.345.635,09	0,39%	113,36%
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	326.250.656,32	4,02%	371.423.622,95	4,44%	13,85%
13	Tutela della salute	3.670.130.114,92	45,18%	3.832.951.375,80	45,79%	4,44%
14	Sviluppo economico e competitività	176.410.568,86	2,17%	135.382.966,18	1,62%	-23,26%
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	166.006.649,19	2,04%	171.342.494,39	2,05%	3,21%
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	243.446.540,05	3,00%	223.216.273,26	2,67%	-8,31%
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	12.329.305,72	0,15%	28.323.689,09	0,34%	129,73%
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.344.003.819,74	16,54%	1.181.632.053,21	14,12%	-12,08%
19	Relazioni internazionali	7.147.744,06	0,09%	6.219.662,00	0,07%	-12,98%
20	Fondi e accantonamenti	110.785,12	0,00%	0,00	0,00%	-100,00%
50	Debito pubblico	128.067.363,18	1,58%	121.637.787,54	1,45%	-5,02%
99	Servizi per conto terzi	149.154.217,34	1,84%	161.554.101,53	1,93%	8,31%
Totale Missioni		8.123.528.856,48	100,00%	8.370.214.193,07	100,00%	3,04%

Tabella 36 – Spesa per missioni – gestione di competenza 2019

ESERCIZIO 2019		(a) Previsioni finali (competenza +FPV)	(b) Di cui FPV	(c) Previsione Finale di cui competenza	(d) Impegni	(e) Pagamenti	(f) Economie	(g) Residui	h = (b+d)/a Capacità d'impegno d'impegno (competenza+FPV)	i = d/c Capacità d'impegno dell'esercizio (al netto FPV)	l = e/d Capacità di pagamento
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	1.378.651.791,72	22.345.845,27	1.356.305.946,45	587.882.158,88	528.727.579,57	768.423.787,57	59.154.579,31	44,26%	43,34%	89,94%
3	Ordine pubblico e sicurezza	21.023.610,15	0,00	21.023.610,15	20.294.084,00	17.484.726,00	729.526,15	2.809.358,00	96,53%	96,53%	86,16%
4	Istruzione e diritto allo studio	231.654.424,60	29.396.002,18	202.258.422,42	167.923.927,36	140.983.743,50	34.334.495,06	26.940.183,86	85,18%	83,02%	83,96%
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	130.270.402,10	6.160.122,16	124.110.279,94	112.462.617,22	70.873.160,99	11.647.662,72	41.589.456,23	91,06%	90,62%	63,02%
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	37.592.403,43	0,00	37.592.403,43	28.891.591,11	12.048.906,66	8.700.812,32	16.842.684,45	76,85%	76,85%	41,70%
7	Turismo	102.400.574,75	2.502.851,38	99.897.723,37	63.340.081,54	35.022.121,23	36.557.641,83	28.317.960,31	64,30%	63,40%	55,29%
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	178.347.781,16	61.712.059,17	116.635.721,99	99.724.225,34	66.990.669,34	16.911.496,65	32.733.556,00	90,52%	85,50%	67,18%
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	984.906.294,84	314.570.360,57	670.335.934,27	526.963.307,97	453.907.181,38	143.372.626,30	73.056.126,59	85,44%	78,61%	86,14%
10	Trasporti e diritto alla mobilità	912.559.585,89	199.507.247,08	713.052.338,81	496.702.538,61	428.568.915,90	216.349.800,20	68.133.622,71	76,29%	69,66%	86,28%
11	Soccorso civile	50.267.495,95	6.302.313,58	43.965.182,37	32.345.635,09	15.043.351,08	11.619.547,28	17.302.284,01	76,88%	73,57%	46,51%
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	421.381.229,48	5.161.739,86	416.219.489,62	371.423.622,95	330.290.163,08	44.795.866,67	41.133.459,87	89,37%	89,24%	88,93%
13	Tutela della salute	4.158.908.095,19	197.473.641,03	3.961.434.454,16	3.832.951.375,80	3.547.347.845,94	128.483.078,36	285.603.529,86	96,91%	96,76%	92,55%

Parifica del Rendiconto generale della Regione - Es. 2019

ESERCIZIO 2019		(a) Previsioni finali (competenza +FPV)	(b) Di cui FPV	(c) Previsione Finale di cui competenza	(d) Impegni	(e) Pagamenti	(f) Economie	(g) Residui	h = (b+d)/a Capacità d'impegno (competenza+FPV)	i = d/c Capacità d'impegno dell'esercizio (al netto FPV)	l = e/d Capacità di pagamento
14	Sviluppo economico e competitività	322.618.054,23	126.394.780,62	196.223.273,61	135.382.966,18	68.284.601,40	60.840.307,43	67.098.364,78	81,14%	68,99%	50,44%
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	241.280.399,84	9.859.729,04	231.420.670,80	171.342.494,39	88.580.414,80	60.078.176,41	82.762.079,59	75,10%	74,04%	51,70%
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	249.371.229,34	16.830.454,37	232.540.774,97	223.216.273,26	213.836.846,33	9.324.501,71	9.379.426,93	96,26%	95,99%	95,80%
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	94.310.075,43	42.979.522,69	51.330.552,74	28.323.689,09	28.190.605,93	23.006.863,65	133.083,16	75,61%	55,18%	99,53%
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.187.715.600,58	5.184.854,37	1.182.530.746,21	1.181.632.053,21	1.160.443.058,76	898.693,00	21.188.994,45	99,92%	99,92%	98,21%
19	Relazioni internazionali	11.599.945,67	2.462.412,80	9.137.532,87	6.219.662,00	3.423.550,46	2.917.870,87	2.796.111,54	74,85%	68,07%	55,04%
20	Fondi e accantonamenti	89.045.714,57	0,00	89.045.714,57	0,00	0,00	89.045.714,57	0,00	0,00%	0,00%	
50	Debito pubblico	128.370.524,76	0,00	128.370.524,76	121.637.787,54	121.637.787,54	6.732.737,22	0,00	94,76%	94,76%	100,00%
99	Servizi per conto terzi	233.928.348,22	0,00	233.928.348,22	161.554.101,53	154.637.728,66	72.374.246,69	6.916.372,87	69,06%	69,06%	95,72%
Totale Missioni		11.166.203.581,90	1.048.843.936,17	10.117.359.645,73	8.370.214.193,07	7.486.322.958,55	1.747.145.452,66	883.891.234,52	84,35%	82,73%	89,44%
Disavanzo di amministrazione		835.856.770,55									
Totale generale della spesa		12.002.060.352,45	1.048.843.936,17	10.117.359.645,73	8.370.214.193,07	7.486.322.958,55	1.747.145.452,66	883.891.234,52			

4.5.3 Classificazione per macroaggregati

Ai sensi dell'art. 14, comma 1, lett. b) del d.lgs. n. 118/2011, i programmi si articolano in titoli e, ai fini della gestione, in macroaggregati, capitoli ed eventualmente in articoli.

La Giunta, contestualmente alla proposta di bilancio, trasmette, a fini conoscitivi, la proposta di articolazione dei programmi in macroaggregati il cui elenco, ai sensi del successivo comma 3-bis del medesimo articolo, è contenuto nell'all. 14, d.lgs. n. 118/2011.

Dalla tabella che segue è desumibile come **la voce prevalente sia rappresentata dai trasferimenti correnti (Macroaggregato 104, per 6.317.845.468,29 euro)**, che costituisce il 56,58% della previsione finale di spesa per l'esercizio 2019, con impegni (6.044.607.909,66 euro) pari al 72,22% del totale delle somme impegnate, mentre il FPV ammonta a 23.657.662,01 euro. Le capacità d'impegno e pagamento sono pari, rispettivamente, al 96,03% e al 94,24%. Va precisato che il 55,62% degli stanziamenti e il 57,07% degli impegni di cui al Macroaggregato 104 è rappresentato dalle spese di cui alla Missione 13, Tutela della salute.

Il **Macroaggregato 203, dedicato ai "Contributi agli investimenti"**, risulta la seconda voce di spesa in base a tale classificazione (2.134.002.107,27 euro), con un peso relativo del 19,11% dello stanziamento regionale. Il FPV, pari a 917.508.164,79 euro, incide per il 42,99% sugli stanziamenti.

Il **Macroaggregato 204 "Altri trasferimenti in conto capitale"** rappresenta il 2,91% delle risorse stanziare.

Il **Macroaggregato 101, dedicato ai "Redditi da lavoro dipendente"**, pari al 2,39% degli stanziamenti, il **Macroaggregato 103, destinato ad "Acquisto di beni e servizi"**, pari al 4,31% del totale, secondo quanto evidenziato nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2019, rappresentano voci riconducibili ai costi di funzionamento e ai costi di servizi erogati direttamente della Regione.

Infine, si segnala che il **Macroaggregato 403, concernente il "Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine"** e il **Macroaggregato 701, sulle "Uscite per partite di giro"**, rappresentano, rispettivamente, il 2,19% e l'1,62% del totale delle somme per il 2019.

Seguono i grafici rappresentativi della sintetizzata ripartizione per macroaggregati e una tabella sui principali indicatori di gestione secondo tale classificazione.

Grafico 10 - Competenza - Ripartizione degli stanziamenti per Macroaggregati

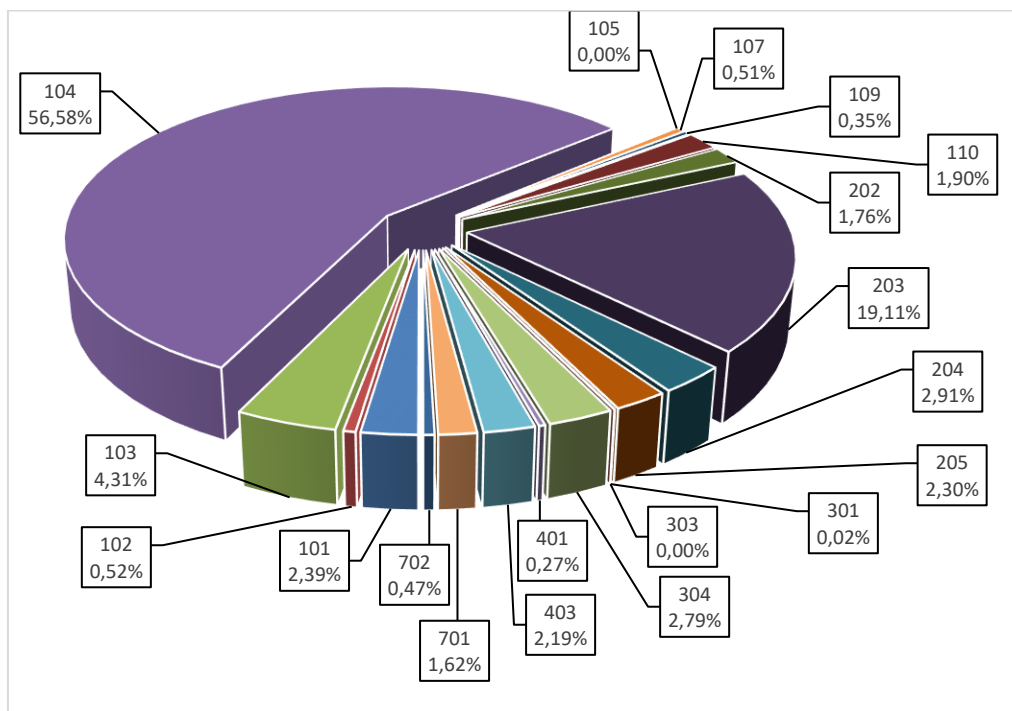


Grafico 11 - Competenza - Ripartizione degli impegni per Macroaggregati

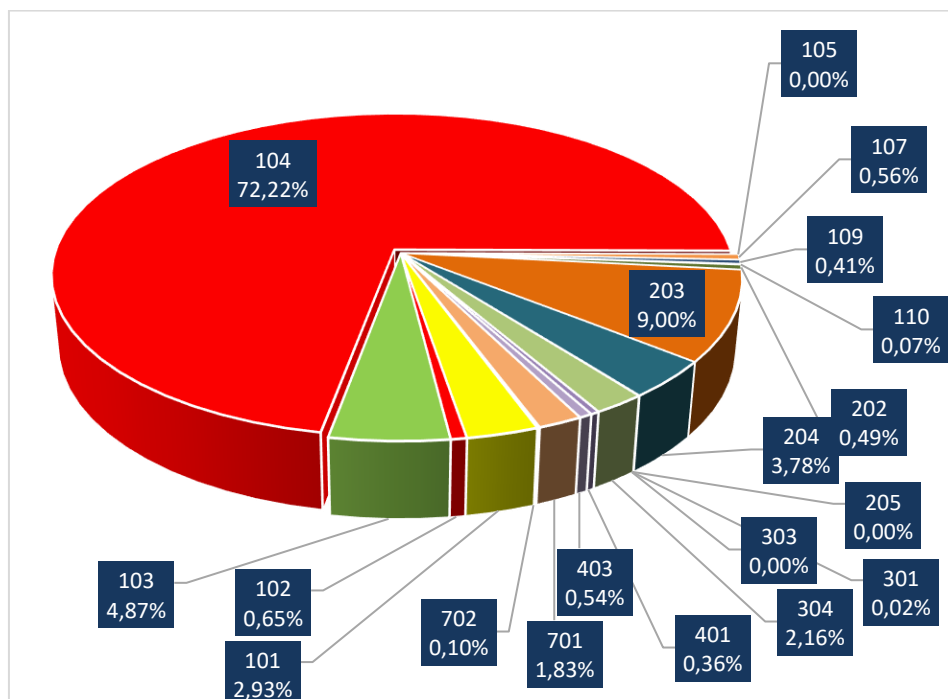


Tabella 37 – Spesa gestione di competenza per Titoli e Macroaggregati

SPESA MACROAGGREGATI	(a) Previsioni finali (competenza +FPV)	(b) Di cui FPV	(c) Previsioni finali di cui competenza	(d) Impegni	(e) Pagamenti	(f) Economie	(g) Residui	h = (b+d)/a Capacità d'impegno (competenza FPV)	i = d/c Capacità d'impegno dell'esercizio (al netto FPV)	l = e/d Capacità di pagamento
TITOLO I										
101 Redditi da lavoro dipendente	267.333.870,61	1.202.871,71	266.130.998,90	244.880.714,41	239.876.736,01	21.250.284,49	5.003.978,40	92,05%	92,02%	97,96%
102 Imposte e tasse a carico dell'ente	58.106.616,14	252.022,95	57.854.593,19	54.541.520,40	53.595.704,54	3.313.072,79	945.815,86	94,30%	94,27%	98,27%
103 Acquisto di beni e servizi	481.805.446,45	8.913.580,09	472.891.866,36	407.598.050,24	311.148.136,70	65.293.816,12	96.449.913,54	86,45%	86,19%	76,34%
104 Trasferimenti correnti	6.317.845.468,29	23.657.662,01	6.294.187.806,28	6.044.607.909,66	5.696.620.723,10	249.579.896,62	347.987.186,56	96,05%	96,03%	94,24%
105 Trasferimenti di tributi	71.150,00	0,00	71.150,00	68.337,58	52,00	2.812,42	68.285,58	96,05%	96,05%	0,08%
107 Interessi passivi	56.966.910,20	0,00	56.966.910,20	46.898.677,95	46.829.882,94	10.068.232,25	68.795,01	82,33%	82,33%	99,85%
109 Rimborsi e poste correttive delle entrate	38.997.852,25	0,00	38.997.852,25	34.694.096,39	28.441.944,13	4.303.755,86	6.252.152,26	88,96%	88,96%	81,98%
110 Altre spese correnti	211.940.538,46	614.311,64	211.326.226,82	6.222.995,80	4.631.230,05	205.103.231,02	1.591.765,75	3,23%	2,94%	74,42%
Totale Titolo I	7.433.067.852,40	34.640.448,40	7.398.427.404,00	6.839.512.302,43	6.381.144.409,47	558.915.101,57	458.367.892,96	92,48%	92,45%	93,30%
TITOLO II										
202 Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni	196.053.735,72	93.654.677,81	102.399.057,91	41.406.606,12	29.802.451,64	60.992.451,79	11.604.154,48	68,89%	40,44%	71,98%
203 Contributi agli investimenti	2.134.002.107,27	917.508.164,79	1.216.493.942,48	753.287.696,03	551.215.504,51	463.206.246,45	202.072.191,52	78,29%	61,92%	73,17%
204 Altri trasferimenti in conto capitale	324.768.058,79	3.038.055,30	321.730.003,49	316.319.434,84	112.181.087,84	5.410.568,65	204.138.347,00	98,33%	98,32%	35,46%
205 Altre spese in conto capitale	256.973.684,03	0,00	256.973.684,03	26.583,40	26.583,40	256.947.100,63	0,00	0,01%	0,01%	100,00%
Totale Titolo II	2.911.797.585,81	1.014.200.897,90	1.897.596.687,91	1.111.040.320,39	693.225.627,39	786.556.367,52	417.814.693,00	72,99%	58,55%	62,39%
TITOLO III										
301 Acquisizioni di attività finanziarie	1.800.000,00	0,00	1.800.000,00	1.800.000,00	1.800.000,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%	100,00%
303 Concessione crediti di medio-lungo termine	314.871,50	2.589,87	312.281,63	297.410,13	293.130,20	14.871,50	4.279,93	95,28%	95,24%	98,56%

SPESA MACROAGGREGATI	(a) Previsioni finali (competenza +FPV)	(b) Di cui FPV	(c) Previsioni finali di cui competenza	(d) Impegni	(e) Pagamenti	(f) Economie	(g) Residui	h = (b+d)/a Capacità d'impegno (competenza FPV)	i = d/c Capacità d'impegno dell'esercizio (al netto FPV)	l = e/d Capacità di pagamento
304 Altre spese per incremento di attività finanziarie	311.040.162,51	0,00	311.040.162,51	180.915.593,66	180.127.597,90	130.124.568,85	787.995,76	58,16%	58,16%	99,56%
Totale Titolo III	313.155.034,01	2.589,87	313.152.444,14	183.013.003,79	182.220.728,10	130.139.440,35	792.275,69	58,44%	58,44%	99,57%
TITOLO IV										
401 Rimborso di titoli obbligazionari	30.025.073,00	0,00	30.025.073,00	30.025.068,00	30.025.068,00	5,00	0,00	100,00%	100,00%	100,00%
403 Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine	244.229.688,46	0,00	244.229.688,46	45.069.396,93	45.069.396,93	199.160.291,53	0,00	18,45%	18,45%	100,00%
Totale Titolo IV	274.254.761,46	0,00	274.254.761,46	75.094.464,93	75.094.464,93	199.160.296,53	0,00	27,38%	27,38%	100,00%
TITOLO VII										
701 Uscite per partite di giro	181.066.309,67	0,00	181.066.309,67	153.037.883,01	146.196.833,54	28.028.426,66	6.841.049,47	84,52%	84,52%	95,53%
702 Uscite per conto terzi	52.862.038,55	0,00	52.862.038,55	8.516.218,52	8.440.895,12	44.345.820,03	75.323,40	16,11%	16,11%	99,12%
Totale Titolo VII	233.928.348,22	0,00	233.928.348,22	161.554.101,53	154.637.728,66	72.374.246,69	6.916.372,87	69,06%	69,06%	95,72%
Totale Titoli	11.166.203.581,90	1.048.843.936,17	10.117.359.645,73	8.370.214.193,07	7.486.322.958,55	1.747.145.452,66	883.891.234,52	84,35%	82,73%	89,44%
Disavanzo di amministrazione	835.856.770,55									
Totale generale della spesa	12.002.060.352,45	1.048.843.936,17	10.117.359.645,73	8.370.214.193,07	7.486.322.958,55	1.747.145.452,66	883.891.234,52			

4.6 Gli indicatori delle spese

L'art. 18-bis del d.lgs. n. 118/2011 dispone che *“Al fine di consentire la comparazione dei bilanci, gli enti adottano un sistema di indicatori semplici, denominato «Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio» misurabili e riferiti ai programmi e agli altri aggregati del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni”*⁴⁴.

Con d.g.r. n 50/23 del' 8 ottobre 2020, è stato approvato, e pubblicato nel sito istituzionale della Regione, il *“Piano degli indicatori e dei risultati del rendiconto 2019”*, redatto secondo i prospetti approvati con decreto MEF del 9 dicembre 2015, come specificato nell'all. 4/1 del d.lgs. n. 118/2011, *“Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio”*.

Si riportano gli indicatori maggiormente significativi per la spesa.

L'indicatore 4.1, concernente **l'incidenza della spesa del personale sulla spesa corrente**⁴⁵, registra un valore pari al 3,92%, leggermente più elevato rispetto all'esercizio 2018.

Per quanto riguarda la sola Missione 13 *“Tutela della salute”* e tutte le spese al netto della Missione 13, nell'esercizio 2019 si registrano valori pari, rispettivamente, allo 0,10% e al 6,52%, dato, quest'ultimo lievemente superiore all'esercizio precedente.

Tabella 38 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 4.1

Indicatore 4.1 - Incidenza della spesa del personale sulla spesa corrente	TOTALE MISSIONI	SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE	TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13
ESERCIZIO 2019	3,92%	0,10%	6,52%
ESERCIZIO 2018	3,90%	0,11%	6,50%

Fonte: Piano degli indicatori esercizi 2018-2019

⁴⁴ Da approvare, ai sensi del successivo art. 41, entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio di previsione e del rendiconto.

⁴⁵ La formula dell'indicatore 4.1 che misura l'incidenza della spesa del personale sulla spesa corrente è la seguente: Impegni (Macroaggregato 1.1 "Redditi di lavoro dipendente" + pdc 1.02.01.01.000 "IRAP" + FPV personale in uscita 1.1 – FPV personale in entrata concernente il Macroaggregato 1.1)/Impegni (Spesa corrente – FCDE corrente + FPV concernente il Macroaggregato 1.1 – FPV di entrata concernente il Macroaggregato 1.1).

Altro indicatore di interesse è il n. 4.4, che misura l'incidenza della spesa del personale dell'Amministrazione regionale *pro-capite*⁴⁶, con valori per il 2019 superiori a quanto rilevato nell'esercizio precedente (su una popolazione ISTAT lievemente diminuita, pari, al 1° gennaio 2019, a 1.639.591 abitanti rispetto a 1.648.176 abitanti al 1° gennaio 2018):

Tabella 39 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 4.4

Indicatore 4.4 - Spesa di personale <i>procapite</i>	TOTALE MISSIONI	SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE	TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13
ESERCIZIO 2019	159,35	2,24	157,11
ESERCIZIO 2018	158,31	2,42	155,88

Fonte: Piano degli indicatori esercizi 2018-2019

Di seguito i valori assoluti:

Tabella 40 – Spesa per il personale regionale

Dati aggregati sulla base dell'indicatore 4.4	TOTALE MISSIONI	SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE	TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13
ESERCIZIO 2019	261.268.825,85	3.672.683,84	257.596.142,01
ESERCIZIO 2018	260.922.742,56	3.988.585,92	256.917.674,88
Differenza	346.083,29	-315.902,08	678.467,13
Pop. Sardegna 1/1/2019	1.639.591		
Pop. Sardegna 1/1/2018	1.648.176		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Sardegna

Di interesse risultano anche gli indicatori relativi agli investimenti, in particolare il dato relativo all'**incidenza degli investimenti sul totale della spesa corrente e in conto capitale** (indicatore 7.1), il cui valore è pari al 10% se si considerano tutte le missioni (nel 2018 risultava pari al 9,53%), mentre, prendendo in esame la sola Missione 13, esso è pari all'1,85% e, infine, per tutte le missioni, al netto della Missione 13, risulta pari al 17,58%.

⁴⁶ La formula dell'indicatore 4.4 - Spesa di personale *pro-capite* è la seguente: Impegni (Macroaggregato 1.1 "Redditi di lavoro dipendente" + pdc 1.02.01.01.000 "IRAP" + FPV personale in uscita 1.1 - FPV personale in entrata concernente il Macroaggregato 1.1)/popolazione residente al 1° gennaio.

Tabella 41 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 7.1

ESERCIZIO 2019	TOTALE MISSIONI	SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE	TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13
a) Impegni (Macroaggregato 2.2 "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni" + Macroaggregato 2.3 "Contributi agli investimenti")	794.694.302,15	70.799.979,72	723.894.322,43
b) Tot. Impegni Titolo I + Tot. Impegni Titolo II	7.950.552.622,82	3.832.951.375,80	4.117.601.247,02
Indicatore 7.1 - Incidenza investimenti sul totale della spesa corrente e in conto capitale - a/(b+c)	10,00%	1,85%	17,58%
ESERCIZIO 2018	TOTALE MISSIONI	SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE	TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13
a) Impegni (Macroaggregato 2.2 "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni" + Macroaggregato 2.3 "Contributi agli investimenti")	744.014.544,01	85.695.067,23	658.319.476,78
b) Tot. Impegni Titolo I + Tot. Impegni Titolo II	7.806.724.717,47	3.670.130.114,92	4.136.594.602,55
Indicatore 7.1 - Incidenza investimenti sul totale della spesa corrente e in conto capitale - a/(b+c)	9,53%	2,33%	15,91%

L'indicatore 7.2, invece, che dà conto della **quota di investimenti diretti a carico di ogni cittadino**, presenta una notevole flessione rispetto allo scorso esercizio, mentre, per la Missione 13 – Tutela della salute, si registra un valore pari a zero.

L'indicatore 7.3, simile al precedente, prende in considerazione i contributi agli investimenti e presenta, nel complesso, valori superiori all'esercizio precedente, mentre, con riguardo alle sole spese per la sanità, si osserva un valore più basso (43,18% contro il 51,62% del 2018)

La stessa tendenza è confermata per l'indicatore 7.4 che considera l'**incidenza degli investimenti complessivi pro-capite** (484,69 euro contro 453,78 euro del 2018).

Tabella 42 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatori 7.2 - 7.3 - 7.4

ESERCIZIO 2019	TOTALE MISSIONI	SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE	TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13
Impegni Macroaggregato 2.2 "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni" (a)	41.406.606,12	0,00	41.406.606,12
Indicatore 7.2 - Investimenti diretti procapite (in valore assoluto) - b=a/g	25,25	0,00	25,25
Impegni Macroaggregato 2.3 "Contributi agli investimenti" /(c)	753.287.696,03	70.799.979,72	682.487.716,31
Indicatore 7.3 - Contributi agli investimenti procapite (in valore assoluto) - d=c/g	459,44	43,18	416,25
Impegni (Macroaggregato 2.2 "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni" + Macroaggregato 2.3 "Contributi agli investimenti") - (e)	794.694.302,15	70.799.979,72	723.894.322,43
Indicatore 7.4 - Investimenti complessivi procapite (in valore assoluto) - f=e/g	484,69	43,18	441,51
Popolazione Sardegna 1/1/2019 (g)	1.639.591		
ESERCIZIO 2018			
Impegni Macroaggregato 2.2 "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni" (a)	69.655.529,84	616.878,93	69.038.650,91
Indicatore 7.2 - Investimenti diretti procapite (in valore assoluto) - b=a/g	42,48	0,37	41,89
Impegni Macroaggregato 2.3 "Contributi agli investimenti" /(c)	674.359.014,17	85.078.188,30	589.280.825,87
Indicatore 7.3 - Contributi agli investimenti procapite (in valore assoluto) - d=c/g	409,15	51,62	357,54
Impegni (Macroaggregato 2.2 "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni" + Macroaggregato 2.3 "Contributi agli investimenti") - (e)	744.014.544,01	85.695.067,23	658.319.476,78
Indicatore 7.4 - Investimenti complessivi procapite (in valore assoluto) - f=e/g	453,78	52,27	401,51
Popolazione Sardegna 1/1/2018	1.648.176		

4.7 La gestione dei residui

Il **saldo della gestione dei residui**, tenuto conto delle risultanze delle operazioni di riaccertamento ordinario di cui alla d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020, è di **-18.736.450,49 euro**, e deriva dalla differenza tra i minori residui attivi riaccertati (-61.335.766,68 euro) e i minori residui passivi (42.599.316,19 euro).

Dalla gestione dei residui relativi ad accertamenti o impegni assunti negli esercizi precedenti sono risultati, alla fine dell'esercizio, residui attivi pari a 1.650.082.495,73 euro e residui passivi per 538.265.003,88 euro.

La gestione di competenza evidenzia, invece, residui attivi per 935.217.295,52 euro e residui passivi per 883.891.234,52 euro.

Al 31 dicembre 2019 i residui attivi mantenuti in bilancio ammontano, pertanto, a 2.585.299.791,25 euro, mentre i residui passivi sono pari a 1.422.156.238,40 euro.

Tabella 43 - Gestione dei residui

ENTRATE - gestione dei residui	2018	2019	Variazione %
residui attivi al 1/1	2.007.877.156,93	2.276.403.857,64	13,37%
Riaccertamenti	-47.029.879,53	-61.335.766,68	30,42%
Riscossioni	595.041.617,43	564.985.595,23	-5,05%
Residui dei residui	1.365.805.659,97	1.650.082.495,73	20,81%
Residui della gestione di competenza	910.598.197,67	935.217.295,52	2,70%
Totale residui attivi al 31/12	2.276.403.857,64	2.585.299.791,25	13,57%
SPESE - gestione dei residui			
Residui passivi al 1/1	1.466.021.544,21	1.088.982.865,94	-25,72%
Riaccertamento residui	62.421.825,25	42.599.316,19	-31,76%
Pagamenti	885.806.377,94	508.118.545,87	-42,64%
Residui dei residui	517.793.341,02	538.265.003,88	3,95%
Residui della gestione di competenza	571.189.524,92	883.891.234,52	54,75%
Totale residui passivi al 31/12	1.088.982.865,94	1.422.156.238,40	30,59%
Riduzione residui attivi	-47.029.879,53	-61.335.766,68	30,42%
Riduzione residui passivi	62.421.825,25	42.599.316,19	-31,76%
SALDO	15.391.945,72	-18.736.450,49	- 221,73%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020

Per quanto concerne i **residui attivi**, si assiste, rispetto al 2018, ad un **incremento complessivo del 13,57%**, attribuibile alla gestione in c/residui.

Si riscontra, altresì, un **incremento dei residui passivi del 30,59%**, riconducibile alla gestione di competenza (+ 54,75%).

Le componenti di tali variazioni sono illustrate nel prosieguo.

4.8 Il riaccertamento ordinario al 31 dicembre 2019

Con d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020 è stato approvato il riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi ai fini della formazione del rendiconto relativo alla gestione dell'esercizio 2019,

e contestualmente sono state disposte le variazioni agli stanziamenti di bilancio e del Fondo pluriennale vincolato (FPV), secondo quanto prescrive l'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011. Come è noto, con il riaccertamento annuale si verificano le ragioni del mantenimento dei residui attivi e passivi secondo il principio contabile della competenza finanziaria c.d. potenziata. Possono essere conservate tra i residui attivi le entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate, e tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate.

Il riaccertamento dei residui, oltre a consentire l'eliminazione dei residui insussistenti, permette la reimputazione all'esercizio in cui diventano esigibili delle entrate e delle spese accertate e impegnate non esigibili nell'esercizio considerato.

La reimputazione degli impegni è effettuata incrementando, di pari importo, il FPV, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del FPV a copertura delle spese reimputate (salva l'ipotesi di contestuale reimputazione di entrate e di spese).

La citata delibera di riaccertamento specifica che i competenti Centri di responsabilità hanno adottato un'apposita determinazione con la quale hanno approvato gli elenchi dei residui e le reimputazioni, motivandone la conferma o lo stralcio definitivo, determinazione trasmessa alla Direzione generale dei Servizi finanziari, che ne verifica la regolarità contabile e procede, successivamente all'approvazione della delibera di riaccertamento, alle relative contabilizzazioni.

La deliberazione di riaccertamento dei residui non è accompagnata dal parere dell'organo di revisione economico-finanziario, poiché, come già ricordato, lo stesso non è stato ancora nominato.

Gli esiti delle operazioni in analisi sono illustrati sinteticamente nella successiva tabella e sono meglio dettagliati nei paragrafi che seguono:

Tabella 44 - Esiti delle operazioni di riaccertamento ordinario al 31/12/2019

A	Residui attivi eliminati provenienti dall'esercizio 2018 e dagli esercizi precedenti (allegato A2)	61.335.766,68
	Stralci competenza (allegato A1) – Residui attivi della competenza stralciati	18.253.289,40
TOTALE RESIDUI ATTIVI STRALCIATI		79.589.056,08
	Residui passivi eliminati provenienti dall'esercizio 2018 e dagli esercizi precedenti (allegato B2)	42.599.316,19
	Stralci competenza (allegato B1) – Residui passivi della competenza eliminati	46.346.040,22
TOTALE RESIDUI PASSIVI STRALCIATI		88.945.356,41
C	Residui attivi da riportare all'1/01/2020 (allegato C):	
	provenienti dalla competenza 2019	935.217.295,52
	provenienti dal 2018 e dagli esercizi precedenti	1.650.082.495,73
TOTALE RESIDUI ATTIVI DA RIPORTARE ALL'1/01/2020		2.585.299.791,25
D	Residui passivi da riportare all'1/01/2020 (allegato D):	
	provenienti dalla competenza 2019	883.891.234,52
	provenienti dal 2018 e dagli esercizi precedenti	538.265.003,88
TOTALE RESIDUI PASSIVI DA RIPORTARE ALL'1/01/2020		1.422.156.238,40
E	Crediti reimputati al 2020 e agli esercizi successivi (allegato E)	711.533.885,84
F	Debiti reimputati al 2020 e agli esercizi successivi (allegato F)	1.065.507.233,65
G	Fondo pluriennale vincolato di spesa finale (allegato G)	1.048.843.936,17

Fonte: d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020

4.8.1 Residui attivi

I residui attivi al 1° gennaio 2019 ammontavano a 2.276.403.857,64 euro.

Con il riaccertamento ordinario sono stati stralciati residui per 61.335.766,68 euro (all. A2) mentre le riscossioni ammontano a 564.985.595,23 euro, per cui, al 31 dicembre 2019, dalla gestione dei residui pregressi permangono residui pari a 1.650.082.495,73 euro.

La **capacità di riscossione**, calcolata sui residui iniziali al netto dei residui stralciati, è pari al 25,51% (25,45% al netto dei residui relativi alle entrate per conto terzi e partite di giro).

I residui rimasti da riscuotere degli esercizi precedenti, sommati ai residui derivanti dalla gestione di competenza, di importo pari a 935.217.295,52 euro, determinano un **totale complessivo di residui da riportare al 2020 di 2.585.299.791,25 euro** (all. C).

L'**indice di accumulazione dei residui**, che scaturisce dal confronto tra residui iniziali e finali e permette di quantificare le variazioni nell'entità dei residui attivi per effetto della gestione, è pari al 13,57% (13,65% al netto dei residui relativi alle entrate per conto terzi e partite di giro) e corrisponde ad un incremento in termini assoluti di 308.895.933,61 euro.

Tabella 45 - Residui attivi al 31/12/2019

TITOLO	Residui al 1/1/2019 a	Riaccertamenti (Stralci) b	Riscossioni c	Residui dei residui d = (a-b-c)	Indice di riscossione dei residui c/(a-b)	Residui della competenza e	Tot. Residui al 31/12/2019 f = (d+e)	Indice di accumulazio ne dei residui attivi (f-a)/a
Titolo 1	426.949.408,03	37.745.011,08	274.758.662,37	114.445.734,58	70,59%	162.787.040,09	277.232.774,67	-35,07%
Titolo 2	302.144.840,55	2.194.354,39	64.849.711,37	235.100.774,79	21,62%	106.015.112,26	341.115.887,05	12,90%
Titolo 3	299.123.523,34	1.166.619,72	85.608.414,83	212.348.488,79	28,73%	47.886.014,83	260.234.503,62	-13,00%
Titolo 4	1.246.441.233,90	20.219.950,53	138.095.069,06	1.088.126.214,31	11,26%	592.174.136,20	1.680.300.350,51	34,81%
Titolo 5	40.320,67	0,00	40.320,67	0,00	100,00%	54.832,07	54.832,07	35,99%
Titolo 6	0,00	0,00	0,00	0,00		26.253.657,67	26.253.657,67	
Titolo 9	1.704.531,15	9.830,96	1.633.416,93	61.283,26	96,38%	46.502,40	107.785,66	-93,68%
Totale	2.276.403.857,64	61.335.766,68	564.985.595,23	1.650.082.495,73	25,51%	935.217.295,52	2.585.299.791,25	13,57%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rendiconto 2019

I residui formatisi per effetto dalla gestione di competenza ammontano a 935.217.295,52 euro (+2,70% in più rispetto al valore rilevato nel 2018).

Rilevano, per entità, i residui del Titolo 4 - Entrate in conto capitale, pari a 592.174.136,20 euro, che costituiscono il 93% dei relativi accertamenti di competenza (637.282.254,50 euro). Rispetto al 2018, i residui del Titolo 4 generati dalla gestione di competenza sono aumentati di quasi il 90%, a fronte di accertamenti in incremento del 67% circa (la capacità di riscossione delle entrate del Titolo 4 è stata appena del 7%, a fronte del 18% del 2018 a motivo, come si legge nella stessa relazione sulla gestione 2019, della loro natura di contributi a rendicontazione).

Per quanto concerne, invece, **i residui pregressi**, all'inizio dell'esercizio essi ammontavano a 1.246.441.233,90 euro, le cancellazioni sono state di 20.219.950,53 euro, le riscossioni 138.095.069,06 euro, e, pertanto, al 31 dicembre 2019 restano da riscuotere 1.088.126.214,31 euro.

Tale aggregato registra una bassa capacità di riscossione, che si attesta all'11,26%.

Si segnala che **i residui totali del Titolo 4** (da competenza e da gestione dei residui) al 31 dicembre 2019 ammontano a 1.680.300.350,51 euro e si presentano in crescita rispetto all'analogo valore rilevato al 31 dicembre del 2018 (+34,81%).

Nel dettaglio, **la tipologia di entrata che registra il più elevato ammontare dei residui, generati sia dalla gestione di competenza che provenienti dagli esercizi pregressi, è la voce 4020000 - Contributi agli investimenti**, con importi complessivamente pari, rispettivamente,

a 511.430.526,48 euro e a 1.083.617.676,24 euro, per un totale di 1.595.048.202,72 euro. Come si evidenzia nella relazione sulla gestione 2019, *“In questa voce, come è noto, sono comprese le risorse relative ai programmi nazionali e comunitari, FSC, POR FESR le cui riscossioni sono legate alla presentazione delle domande di pagamento al raggiungimento di certi target di spesa”*.

I residui del Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa generati dalla gestione di competenza ammontano a 162.787.040,08 euro e rappresentano poco più del 2% degli accertamenti di competenza (7.019.293.998,33 euro). I residui pregressi per tale titolo ammontano, invece, a 114.445.734,58 euro, e la relativa capacità di riscossione è di oltre il 70%, con una riduzione rispetto al valore al 1° gennaio (426.949.408,03 euro), di 312.503.673,45 euro (di cui 37.745.011,08 euro per effetto di cancellazioni).

I residui finali del Titolo 1 (competenza e residui) ammontano a 277.232.774,67 euro, valore in riduzione rispetto a quello registrato al 31 dicembre dell'esercizio precedente (426.949.408,03 euro) nella misura del 35% circa.

Si rilevano residui attivi del **Titolo 6 - Accensione di prestiti** per 26.253.657,67 euro, di cui 23.423.569,25 euro riguardanti il capitolo EC 510.001 *“Ricavo dei mutui contratti per investimenti nel settore pubblico (art. 4, L.R. 12 marzo 2015, n. 5)”*. Si tratta, come si evince dalla relazione sulla gestione 2019, delle erogazioni richieste nel 2019, per complessivi euro 23.423.569,25 euro, il cui incasso è avvenuto nel gennaio 2020, a valere sul contratto di mutuo stipulato nel 2015 con la Cassa depositi e prestiti (ai sensi dell'art. 4 della l.r. n. 5/2015) per complessivi 700 milioni di euro, con erogazione massima pari a 150 milioni annui in un periodo complessivo di otto anni, al fine di rilanciare le infrastrutture (v. capitolo relativo all'indebitamento regionale).

Tabella 46 – Gestione residui – Titoli - esercizi 2018/2019

RESIDUI ENTRATE - TITOLI		2018	2019	Variazione % 2019/2018
Titolo 1 Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	Residui attivi al 1/1	475.834.992,64	426.949.408,03	-10,27%
	Riaccertamenti	19.303.544,98	37.745.011,08	95,53%
	Riscossioni	298.191.516,46	274.758.662,37	-7,86%
	Residui dei residui	158.339.931,20	114.445.734,58	-27,72%
	Residui della gestione di competenza	268.609.476,83	162.787.040,09	-39,40%
	Totale residui attivi al 31/12	426.949.408,03	277.232.774,67	-35,07%

RESIDUI ENTRATE - TITOLI		2018	2019	Variazione % 2019/2018
Titolo 2 Trasferimenti correnti	Residui attivi al 1/1	216.686.456,82	302.144.840,55	39,44%
	Riaccertamenti	16.701.759,52	2.194.354,39	-86,86%
	Riscossioni	51.869.060,50	64.849.711,37	25,03%
	Residui dei residui	148.115.636,80	235.100.774,79	58,73%
	Residui della gestione di competenza	154.029.203,75	106.015.112,26	-31,17%
	Totale residui attivi al 31/12	302.144.840,55	341.115.887,05	12,90%
Titolo 3 Entrate extratributarie	Residui attivi al 1/1	137.181.675,52	299.123.523,34	118,05%
	Riaccertamenti	1.230.053,04	1.166.619,72	-5,16%
	Riscossioni	11.188.915,78	85.608.414,83	665,12%
	Residui dei residui	124.762.706,70	212.348.488,79	70,20%
	Residui della gestione di competenza	174.360.816,64	47.886.014,83	-72,54%
	Totale residui attivi al 31/12	299.123.523,34	260.234.503,62	-13,00%
Titolo 4 Entrate in conto capitale	Residui attivi al 1/1	1.165.036.194,93	1.246.441.233,90	6,99%
	Riaccertamenti	2.481.165,66	20.219.950,53	714,94%
	Riscossioni	227.974.020,90	138.095.069,06	-39,43%
	Residui dei residui	934.581.008,37	1.088.126.214,31	16,43%
	Residui della gestione di competenza	311.860.225,53	592.174.136,20	89,88%
	Totale residui attivi al 31/12	1.246.441.233,90	1.680.300.350,51	34,81%
Titolo 5 Entrate da riduzione di attività finanziarie	Residui attivi al 1/1	1.016,01	40.320,67	3.868,53%
	Riaccertamenti	0,11	0,00	-100,00%
	Riscossioni	1.015,90	40.320,67	3.868,53%
	Residui dei residui	0,00	0,00	0,00%
	Residui della gestione di competenza	40.320,67	54.832,07	35,99%
	Totale residui attivi al 31/12	40.320,67	54.832,07	35,99%
Titolo 6 Accensione di prestiti	Residui attivi al 1/1	0,00		
	Riaccertamenti	0,00		
	Riscossioni	0,00		
	Residui dei residui	0,00		
	Residui della gestione di competenza	0,00	26.253.657,67	
	Totale residui attivi al 31/12	0,00	26.253.657,67	
Titolo 9 Entrate per conto terzi e partite di giro	Residui attivi al 1/1	13.136.821,01	1.704.531,15	-87,02%
	Riaccertamenti	7.313.356,22	9.830,96	-99,87%
	Riscossioni	5.817.087,89	1.633.416,93	-71,92%
	Residui dei residui	6.376,90	61.283,26	861,02%
	Residui della gestione di competenza	1.698.154,25	46.502,40	-97,26%
	Totale residui attivi al 31/12	1.704.531,15	107.785,66	-93,68%
	Residui attivi al 1/1	2.007.877.156,93	2.276.403.857,64	13,37%

RESIDUI ENTRATE - TITOLI		2018	2019	Variazione % 2019/2018
Totale Titoli	Riaccertamenti	47.029.879,53	61.335.766,68	30,42%
	Riscossioni	595.041.617,43	564.985.595,23	-5,05%
	Residui dei residui	1.365.805.659,97	1.650.082.495,73	20,81%
	Residui della gestione di competenza	910.598.197,67	935.217.295,52	2,70%
	Totale residui attivi al 31/12	2.276.403.857,64	2.585.299.791,25	13,57%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rendiconti 2018 e 2019

Con riferimento alla **fonte di entrata**, si osserva che i residui della competenza, pari a euro 935.217.295,52 euro, sono rappresentati per oltre il 65%, pari a 603.400.672,78 euro, da entrate di fonte statale e UE, rispettivamente pari a 493.551.721,46 euro (53% circa) e a 109.848.951,32 euro (12%). I residui sulle entrate di competenza di fonte regionale ammontano, invece, a 331.816.622,74 euro e costituiscono il 35% del totale dei residui (come detto, pari a 935.217.295,92 euro), oltre a rappresentare appena il 4% dei relativi accertamenti di competenza (7.727.176.638,29 euro), contro il 66% riferito alle entrate di fonte statale (i cui accertamenti sono stati 744.219.958,05 euro) e all'87% alle entrate di fonte europea (che presentano accertamenti per 125.663.081,66 euro).

Si conferma, pertanto, la bassa propensione a generare residui delle entrate regionali, determinata dalla loro prevalente natura di entrate tributarie.

In termini analoghi, **per i residui pregressi (residui dei residui)**, si riscontra che l'80%, pari a 1.318.221.255,48 euro, **si riferisce ad entrate di provenienza statale** (1.136.331.876,14 euro) **ed europea** (181.889.379,34 euro), mentre la restante parte, pari a 331.861.240,25 euro, è costituita da risorse regionali, denotando **una capacità di riscossione più elevata per i residui relativi ad entrate di fonte regionale (49,86%), rispetto ai residui delle entrate di fonte statale (11,29%) ed europea (33,20%).**

Tabella 47 – Residui per fonte dell'entrata

FONTE	Residui al 1/1/2019 a	Riaccertamenti b (Stralci)	Riscossioni c	Residui dei residui d = (a-b-c)	Indice di riscossione dei residui c/(a-b)	Residui della competenza e	Tot. Residui al 31/12/2019 f = (d+e)	Indice di accumulazione dei residui attivi (f-a)/a
FR	700.824.293,24	38.971.528,62	329.991.524,37	331.861.240,25	49,86%	331.816.622,74	663.677.862,99	-5,30%
AS	1.302.777.529,42	21.861.931,79	144.583.721,49	1.136.331.876,14	11,29%	493.551.721,46	1.629.883.597,60	25,11%
UE	272.802.034,98	502.306,27	90.410.349,37	181.889.379,34	33,20%	109.848.951,32	291.738.330,66	6,94%
Totale	2.276.403.857,64	61.335.766,68	564.985.595,23	1.650.082.495,73	25,51%	935.217.295,52	2.585.299.791,25	13,57%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2019

I dati sopra esposti confermano **le già rilevate difficoltà riscontrate dall'Amministrazione regionale nell'efficace riscossione delle entrate statali ed europee, da un lato, e delle entrate del Titolo 4, dall'altro.**

Per quanto concerne **l'anno di formazione dei residui attivi**, si riscontra che l'88% risale agli ultimi tre esercizi.

Nel dettaglio, come si evince dalla successiva tabella, 417.373.722,44 euro si riferiscono all'esercizio **2016**. All'inizio dell'esercizio i residui risalenti all'esercizio 2016 ammontavano a 533.961.741,85 euro, e la relativa capacità di riscossione, tenuto anche conto delle cancellazioni, è stata del 21,72%.

I residui provenienti dall'esercizio **2017** ammontavano all'inizio dell'esercizio 567.688.845,42 euro e al 31 dicembre 2019 si sono ridotti a 416.639.309,63 euro, con indice di riscossione del 22,32%.

I residui più recenti, del **2018**, all'inizio dell'esercizio ammontavano a 910.598.197,67 euro, le cancellazioni sono state di 4.939.487,29 euro e le riscossioni di 294.924.906,61 euro, con un importo finale conservato pari a 610.733.803,77 euro. L'indice di riscossione è stato del 32,56%.

Con riferimento alle **poste di maggiore anzianità**, si riscontra la mancata movimentazione dei **residui provenienti dall'esercizio 2007 pari a 14.489.837,32 euro** che riguardano prevalentemente il capitolo EC428.013 *“Assegnazioni dello Stato per l'esercizio delle funzioni*

delegate alla Regione in materia di opere pubbliche e di edilizia residenziale". Secondo quanto riportato nella relazione sulla gestione 2019, si tratta di somme da incassare il cui pagamento sarebbe stato sollecitato al Ministero delle infrastrutture e dei trasporti con nota della Regione n. 8919 del 18 marzo 2019.

Il MIT (Direzione generale per l'edilizia statale e gli interventi speciali - Div2 - Opere pubbliche di competenza statale), con nota n. 6478 del 20 febbraio 2020, ha comunicato che la Regione *"non ha nulla a pretendere dall'Amministrazione del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, tenendo conto che eventuali somme impegnate negli anni sopra citati sono comunque andati in economia"* e, con nota n. 2626 del 21 marzo 2019, successivamente al riaccertamento 2019, ha indicato il Provveditorato regionale per le opere pubbliche per la Sardegna quale ufficio competente, e ribadito che la Regione non può aver nulla da pretendere anche tenendo conto del fatto che le somme impegnate sono certamente andate in economia.

Il servizio regionale competente, con nota n. 11648 dell'8 aprile 2019, ha quindi richiesto al MIT - Provveditorato interregionale per il Lazio, l'Abruzzo e la Sardegna - Uff7 Cagliari di confermare o meno, in qualità di struttura competente alla gestione delle opere relative ai decreti di impegno in argomento, quanto sopra indicato dalla Direzione generale per l'edilizia statale e gli interventi speciali - Div2 - Opere pubbliche di competenza statale. Dalla relazione sulla gestione 2019 si apprende l'intenzione, da parte del servizio competente, *"di non procedere alla cancellazione del credito ma di ridurre la valutazione dello stesso a livello 3 in attesa di ulteriori verifiche sulla inesigibilità, insussistenza o prescrizione del credito posto che quanto dichiarato dal Ministero necessita di una ulteriore analisi in quanto questa Amministrazione è in possesso degli atti di impegno delle somme e quindi ciò parrebbe escludere l'affermata "economia" delle stesse. (Accertamenti n. 6000010249 e n. 6000010250)".*

Non è dato apprendere quali siano le ulteriori verifiche che la Regione intende avviare, oltre a quelle già espletate e che hanno condotto a una inequivocabile risposta da parte dell'Amministrazione presunta debitrice nel senso di una doverosa cancellazione dei residui in argomento.

Con riferimento ai residui dell'esercizio 2008, rileva l'importo di 17.907.494,00 euro che afferisce al capitolo EC421.394, dedicato alle *"Assegnazioni dello Stato per la realizzazione di interventi relativi al settore della viabilità"*, e per il quale la relazione sulla gestione 2019, nella parte che concerne l'analisi dei residui con anzianità superiore ai 5 anni, specifica che si tratta

di un importo ancora da esigere e che sono ancora in corso le verifiche con i competenti uffici ministeriali.

Anche in tal caso, la Sezione raccomanda un'improcrastinabile verifica delle condizioni di legittimo mantenimento dei residui in esame.

Dal 2011 proviene un residuo di 7.398.620,00 euro sul capitolo EC350.055, relativo a *"Somme rivenienti dalla cessata gestione liquidatoria dell'Ente Sardo Acquedotti e fognature E.S.A.F."* per rimborso da parte dell'Agenzia delle entrate del credito IVA risultante dalla dichiarazione 2008 e per la quale la Regione ha inviato un'ulteriore richiesta di rimborso con nota prot. 1255 del 7 febbraio 2020, secondo quanto riportato nella relazione sulla gestione 2019.

Il residuo dell'esercizio 2002, di importo pari a 10.986.752,43 euro al capitolo EC421.185 concernente la *"Assegnazione dello Stato per il finanziamento, nelle aree depresse, delle opere di completamento di interventi infrastrutturali"*, relativo a risorse attribuite con delibere CIPE n. 70/1998 e n. 52/1999, è stato, invece stralciato.

Dal 2013 permangono residui per 5.833.544,20 euro, dopo che hanno formato oggetto di cancellazione residui per 11.785.320,58 euro. I residui rimasti da riscuotere riguardano il capitolo EC 121.002 *"Imposta sul reddito (I.R.E.)"*, comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 per un importo di 1.144.040,00 euro, che, come si legge nella relazione sulla gestione 2019, si riferisce a crediti maturati in anni precedenti come da quantificazione del MEF.

Inoltre, sempre al 2013 risalgono residui per un totale di 3.956.767,00 euro sul capitolo EC 350.055 già esposto con riferimento ai residui relativi al 2011, alla cui descrizione si rimanda.

Tabella 48 – Residui attivi per anno di provenienza

Anno di provenienza	Carico Residui 01/01/2019 a)	Accertato in c/residui b)	Residui cancellati c)	Riscosso Disposto c/ residui d)	Residui Finali al 31/12/2019 e=(a-c-d)	% su totale	Indice di riscossione dei residui
							d/(a-c)
2002	10.986.752,43	0	10.986.752,43	0	0		0,00%
2003	110.725,60	110.725,60	0	0	110.725,60	0,01%	0,00%
2004	38.850,67	38.850,67	0	0	38.850,67	0,00%	0,00%
2005	150.000,00	150.000,00	0	0	150.000,00	0,01%	0,00%
2006	863.871,89	854.094,41	9.777,48	0	854.094,41	0,05%	0,00%

Anno di provenienza	Carico Residui 01/01/2019 a)	Accertato in c/residui b)	Residui cancellati c)	Riscosso Disposto c/ residui d)	Residui Finali al 31/12/2019 e=(a-c-d)	% su totale	Indice di riscossione dei residui
							d/(a-c)
2007	14.489.837,32	14.489.837,32	0	0	14.489.837,32	0,88%	0,00%
2008	18.201.600,47	18.147.494,00	54.106,47	0	18.147.494,00	1,10%	0,00%
2009	130.023,48	130.023,48	0	0	130.023,48	0,01%	0,00%
2010	182.806,92	182.806,92	0	0	182.806,92	0,01%	0,00%
2011	7.420.378,70	7.420.378,70	0	0	7.420.378,70	0,45%	0,00%
2013	17.618.864,78	5.833.544,20	11.785.320,58	14.049,06	5.819.495,14	0,35%	0,24%
2014	10.151.023,37	10.150.664,10	359,27	239.482,94	9.911.181,16	0,60%	2,36%
2015	183.810.337,07	182.349.384,09	1.460.952,98	34.268.611,60	148.080.772,49	8,97%	18,79%
2016	533.961.741,85	533.170.471,82	791.270,03	115.796.749,38	417.373.722,44	25,29%	21,72%
2017	567.688.845,42	536.381.105,27	31.307.740,15	119.741.795,64	416.639.309,63	25,25%	22,32%
2018	910.598.197,67	905.658.710,38	4.939.487,29	294.924.906,61	610.733.803,77	37,01%	32,56%
TOTALE	2.276.403.857,64	1.309.409.380,58	61.335.766,68	564.985.595,23	1.650.082.495,73	100,00%	25,51%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2019

Nella tabella seguente si rappresenta l'andamento dei residui attivi nell'ultimo triennio (2017/2019):

Tabella 49 - Residui attivi nel triennio 2017/2019

Anno	Residui attivi iniziali a	Riaccertamenti (Stralci) b	Riscossioni c	Residui dei residui d = (a-b-c)	Indice di riscossione dei residui c/(a-b)	Residui della competenza e	Residui attivi finali f= (d+e)	Indice di accumulazio ne dei residui attivi (f-a)/a
2017	1.836.868.992,22	51.032.936,14	651.044.557,50	1.134.791.498,58	36,46%	873.085.658,35	2.007.877.156,93	9,31%
2018	2.007.877.156,93	47.029.879,53	595.041.617,43	1.365.805.659,97	30,35%	910.598.197,67	2.276.403.857,64	13,37%
2019	2.276.403.857,64	61.335.766,68	564.985.595,23	1.650.082.495,73	25,51%	935.217.295,52	2.585.299.791,25	13,57%

Si rileva un **costante incremento dei residui attivi**, che nel 2017 ammontavano a 2.007.877.156,93 euro per passare a 2.276.403.857,64 euro del 2018, ed attestarsi a 2.585.299.791,25 euro nel 2019, con un indice di accumulazione in leggera crescita dal 2017 al 2019, rispettivamente pari al 9,31% e al 13,57%.

4.8.2 I residui passivi

I residui passivi da riportare all'esercizio 2020 ammontano a 1.422.156.238,40 euro (all. D).

Tabella 50 – Residui passivi al 31/12/2019

TITOLO	Residui al 1/1/2019 a	Riaccertamenti b (Stralci)	Pagamenti su residui c	Residui dei residui d = (a-b-c)	Indice di smaltimento dei residui (b+c)/a	Residui della competenza e	Tot. Residui al 31/12/2019 f = (d+e)	Indice di accumulazione dei residui passivi (f-a)/a
Titolo 1	540.486.646,11	22.755.233,38	353.174.023,33	164.557.389,40	69,55%	458.367.892,96	622.925.282,36	15,25%
Titolo 2	533.249.933,22	19.839.036,90	150.646.890,19	362.764.006,13	31,97%	417.814.693,00	780.578.699,13	46,38%
Titolo 3	852.377,61	0,00	849.706,74	2.670,87	99,69%	792.275,69	794.946,56	-6,74%
Titolo 4	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	-
Titolo 7	14.393.909,00	5.045,91	3.447.925,61	10.940.937,48	23,99%	6.916.372,87	17.857.310,35	24,06%
TOTALE	1.088.982.865,94	42.599.316,19	508.118.545,87	538.265.003,88	50,57%	883.891.234,52	1.422.156.238,40	30,59%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2019

Rispetto all'ammontare dei residui passivi al 31 dicembre 2018, pari a 1.088.982.865,94 euro, si riscontra **un incremento del 30,59%** (30,68% al netto dei residui relativi alle uscite per conto terzi e partite di giro), **dovuto principalmente ad un incremento dei residui generati dalla gestione di competenza**, pari al 54,75%. Più precisamente, nel 2019 i residui della competenza sono stati pari a 883.891.234,52 euro, rispetto ai 571.189.524,92 euro nel 2018: tale incremento è determinato da **impegni cresciuti del 3% circa** (da 8.123.528.856,48 euro del 2018 a 8.370.214.193,07 euro del 2019, per un valore assoluto di 246.685.336,59 euro), e dai **pagamenti in conto competenza ridottisi di quasi l'1%** (da 7.552.339.331,56 euro del 2018 a 7.486.322.958,55 euro del 2019).

Ciò vale soprattutto con riferimento alle spese del **Titolo 2 - Spese in conto capitale**, la cui gestione in c/competenza ha visto aumentare gli impegni del 18,41%, corrispondente in termini assoluti a 172.744.833,62 euro, e i pagamenti ridursi del 6,81%, pari, in valore assoluto, a 50.664.078,56 euro, con un incremento dei residui della competenza di 223.408.912,18 euro (+ 114,92%).

I residui di competenza del **Titolo 1 - Spese correnti** sono aumentati rispetto al 2018 del 23%, passando da 372.486.290,26 euro a 458.367.892,96 euro, a fronte di impegni ridottisi dello 0,42% (da 6.868.429.230,70 euro del 2018 a 6.839.512.302,43 del 2019): la capacità di pagamento delle spese in conto competenza, pari al 93,30%, si è leggermente ridotta rispetto a quella rilevata per il 2018 (94,58%).

Per quanto concerne la **gestione dei residui pregressi**, si riscontra **un indice di smaltimento del 50,57%** (50,93% al netto dei residui relativi alle uscite per conto terzi e partite di giro), che

ha portato i residui iniziali, pari a 1.088.982.865,94 euro, a dimezzarsi a 538.265.003,88 euro, per effetto di stralci per 42.599.316,19 euro e pagamenti per 508.118.545,87 euro.

L'indice di smaltimento si presenta in riduzione rispetto al valore del 64,68% registrato nel 2018 (68,43% nel 2017).

Si rileva, inoltre, che **oltre il 67% dei residui dei residui pregressi, pari a 362.764.006,15 euro, è riferibile alle spese del Titolo 2 - Spese in conto capitale**; il 30,57%, pari a 164.557.389,38% euro, alle spese del Titolo 1 – Spese correnti; il 2%, per 10.940.937,48 euro, al Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro.

Tabella 51 – Gestione residui passivi – Titoli - Anni 2018/ 2019

SPESA PER TITOLI		2018	2019	% Variazione 2019/2018
Titolo 1 Spese correnti	Residui all'1/01	834.217.520,73	540.486.646,11	-35,21%
	Riaccertamento residui	33.218.366,21	22.755.233,38	-31,50%
	Pagamenti	632.998.798,67	353.174.023,33	-44,21%
	Residui dei residui	168.000.355,85	164.557.389,40	-2,05%
	Residui della gestione di competenza	372.486.290,26	458.367.892,96	23,06%
	Totale residui attivi al 31/12	540.486.646,11	622.925.282,36	15,25%
Titolo 2 Spese in conto capitale	Residui all'1/01	609.226.811,83	533.249.933,22	-12,47%
	Riaccertamento residui	18.821.286,90	19.839.036,90	5,41%
	Pagamenti	251.561.372,53	150.646.890,19	-40,12%
	Residui dei residui	338.844.152,40	362.764.006,13	7,06%
	Residui della gestione di competenza	194.405.780,82	417.814.693,00	114,92%
	Totale residui attivi al 31/12	533.249.933,22	780.578.699,13	46,38%
Titolo 3 Spese per incremento attività finanziarie	Residui all'1/01	3.802,44	852.377,61	22316,60%
	Riaccertamento residui	0,00	0,00	
	Pagamenti	0,00	849.706,74	
	Residui dei residui	0,00	2.670,87	
	Residui della gestione di competenza	848.575,17	792.275,69	-6,63%
	Totale residui attivi al 31/12	852.377,61	794.946,56	-6,74%
Titolo 4 Rimborso prestiti	Residui all'1/01	0,00	0,00	-
	Riaccertamento residui	0,00	0,00	-
	Pagamenti	0,00	0,00	-
	Residui dei residui	0,00	0,00	-
	Residui della gestione di competenza	0,00	0,00	
	Totale residui attivi al 31/12	0,00	0,00	
Titolo 7 Uscite per conto terzi e partite di giro	Residui all'1/01	22.573.409,21	14.393.909,00	-36,24%
	Riaccertamento residui	10.382.172,14	5.045,91	-99,95%
	Pagamenti	1.246.206,74	3.447.925,61	176,67%
	Residui dei residui	10.945.030,33	10.940.937,48	-0,04%
	Residui della gestione di competenza	3.448.878,67	6.916.372,87	100,54%
	Totale residui attivi al 31/12	14.393.909,00	17.857.310,35	24,06%
	Residui all'1/01	1.466.021.544,21	1.088.982.865,94	-25,72%

SPESA PER TITOLI		2018	2019	% Variazione 2019/2018
Totale residui	Riaccertamento residui	62.421.825,25	42.599.316,19	-31,76%
	Pagamenti	885.806.377,94	508.118.545,87	-42,64%
	Residui dei residui	517.789.538,58	538.265.003,88	3,95%
	Residui della gestione di competenza	571.189.524,92	883.891.234,52	54,75%
	Totale residui attivi al 31/12	1.088.979.063,50	1.422.156.238,40	30,60%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti 2018/ 2019

Tabella 52 – Residui passivi per anno di provenienza

Anno di provenienza	Residui al 1/1/2019 (a)	Impegni residui (b)	Pagamenti (c)	Economie (d)	Residui finali al 31/12/2019 (e)	Indice di smaltimento (c+d)/a
2003	2.833,60	2.833,60	0	0	2.833,60	0
2007	1.712,22	1.712,22	1.712,22	0	0	100,00%
2008	2.108.073,51	1.132.548,28	326.801,70	975.525,23	805.746,58	61,78%
2009	50.033,95	50.033,95	50.033,95	0	0,00	100,00%
2010	7.060.937,29	7.060.937,29	1.722,51	0	7.059.214,78	0,02%
2011	156.866,45	148.843,68	38.553,41	8.022,77	110.290,27	29,69%
2012	1.010.941,88	638.088,86	296.379,38	372.853,02	341.709,48	66,20%
2013	10.500.674,97	9.810.016,48	615.466,07	690.658,49	9.194.550,41	12,44%
2014	2.335.272,60	2.334.774,66	35.894,64	497,94	2.298.880,02	1,56%
2015	126.107.699,52	121.211.071,56	53.485.460,11	4.896.627,96	67.725.611,45	46,30%
2016	142.888.741,22	129.127.726,83	11.819.874,28	13.761.014,39	117.307.852,55	17,90%
2017	225.569.553,81	219.548.982,81	56.670.137,13	6.020.571,00	162.878.845,68	27,79%
2018	571.189.524,92	555.315.979,53	384.776.510,47	15.873.545,39	170.539.469,06	70,14%
Totali	1.088.982.865,94	1.046.383.549,75	508.118.545,87	42.599.316,19	538.265.003,88	50,57%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2019

L'analisi dei residui passivi pregressi distinti per esercizio di provenienza evidenzia come l'84% circa, corrispondente a 450.726.167,29 euro, sia riferibile agli esercizi 2016/2018.

Le somme restanti riguardano residui che risalgono fino all'anno 2003, dal quale proviene un residuo di modesto importo, pari a 2.833,60 euro, sul capitolo SC07.1206 (*"Manutenzione degli edifici pubblici statali e degli edifici privati destinati a sedi di uffici pubblici statali, nonché degli immobili in uso alle università ed a tutti gli altri istituti culturali e scientifici (art. 74, D.P.R. 19 giugno 1979, n. 348) Rif. Cap. entrata EC241.034"*), per il quale l'Amministrazione regionale aveva chiarito la riconducibilità a *"lavori il cui finanziamento gravava su capitoli diversi. I lavori sono stati*

*regolarmente ultimati e collaudati. Rimane l'esigibilità delle somme per le quali non è stata ancora emessa la fattura"*⁴⁷.

Al 2010 risale un residuo sul capitolo SC08.0365 *"Svincolo depositi cauzionali"* (Titolo VII) di 7.060.937,29 euro iniziali, sul quale si rilevano pagamenti per 1.722,51 euro. Nella relazione sulla gestione 2019, in cui sono stati elencati i residui di anzianità superiore ai cinque anni di maggiore consistenza, con indicazione della motivazione del loro mantenimento in bilancio, si apprende che si tratta di partite di giro per le quali l'Assessorato competente ha richiesto il mantenimento in quanto il deposito cauzionale non può essere svincolato perché relativo a lavori ancora in essere. L'importo finale conservato è pari a 7.057.484,24 euro.

Al 2013 risalgono residui per complessivi 9.194.550,41 euro. L'importo più rilevante, pari a 5.114.236,53 euro, riguarda il capitolo SC07.0629 *"Spese destinate al finanziamento degli aeroporti isolani per il potenziamento e lo sviluppo del trasporto aereo anche attraverso la destagionalizzazione dei collegamenti aerei (Comunicazione della Commissione 2005/C312/01e art. 3, L.R. 13 aprile 2010, n. 10, art. 4, commi 32 e 33, L.R. 30 giugno 2011, n. 12, art. 1, comma 5, L.R. 19 gennaio 2011, n. 1, art. 1, comma 2, L.R. 26 luglio 2013, n. 18, art. 5, comma 32, L.R. 21 gennaio 2014, n. 7, L.R. 5 novembre 2013, n. 31 e art. 1, comma 9, L.R. 9 marzo 2015, n. 5)"*. Nella relazione sulla gestione 2019, è specificato che *"L'impegno, ai sensi dell'art. 4, commi 32 e 33, della LR.12/2011, è assunto in favore di SFIRS e ha a oggetto i contributi ex art. 3 della LR. 10/2010 da erogarsi in favore degli aeroporti sardi per la "destagionalizzazione" dei collegamenti aerei; per il tramite della SFIRS, i contributi sono liquidati alle società di gestione aeroportuale. L'importo aperto si riferisce al contributo per l'annualità 2013 riconosciuto alle società di gestione aeroportuale SOGAER (euro 4.946.576,03 riconosciuto con determina dirigenziale) e SOGEAAL (un saldo di euro 167.660,50 del contributo complessivo riconosciuto con determina dirigenziale). Gli importi non sono stati liquidati conseguentemente all'emanazione della Decisione (UE) 2017/1861 della Commissione europea del 29 luglio 2016. Si evidenzia che sulle somme da erogare a SOGAER esiste un contenzioso presso il G.O. L'importo è pertanto confermato nel conto residui in attesa della conclusione del contenzioso e dell'eventuale pagamento"*⁴⁸.

⁴⁷ Nota RAS n. 4990 del 14 febbraio 2019, nell'ambito del Giudizio di parificazione del rendiconto generale 2017.

⁴⁸ In tale senso, anche la nota n. 10015 del 13 novembre 2019, acquisita in occasione dell'attività di verifica del rendiconto generale per l'esercizio 2018, con la quale la Regione ha comunicato che la Commissione europea ha deciso che *"Il regime istituito dall'Italia in virtù della legge della Regione Sardegna del 13 aprile 2010, n. 10, Misure per lo sviluppo del trasporto aereo, non comporta aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, del trattato a favore di SOGEAAL SpA, SOGAER SpA, la società di gestione dell'aeroporto di Cagliari-Elmas e GEASAR SpA, la società di gestione dell'aeroporto di Olbia"*. Suddetta indagine si è conclusa con

Nella tabella successiva si riepiloga l'andamento della consistenza dei residui passivi nell'ultimo triennio.

Tabella 53 - Residui passivi nel triennio 2017/2019

Anno	Residui passivi iniziali a	Riaccertamenti (Stralci) b	Pagamenti su residui c	Residui dei residui d = (a-b-c)	Indice di smaltimento dei residui (b+c)/a	Residui della competenza e	Residui passivi finali f=(d+e)	Indice di accumulazione dei residui passivi (f-a)/a
2017	1.400.963.879,52	45.191.204,64	913.505.875,30	442.266.799,58	68,43%	1.023.754.744,63	1.466.021.544,21	4,64%
2018	1.466.021.544,21	62.421.825,25	885.806.377,94	517.793.341,02	64,68%	571.189.524,92	1.088.982.865,94	-25,72%
2019	1.088.982.865,94	42.599.316,19	508.118.545,87	538.265.003,88	50,57%	883.891.234,52	1.422.156.238,40	30,59%

Nel 2019 si riscontra un indice di smaltimento dei residui passivi pregressi in riduzione rispetto agli esercizi precedenti, cui si accompagna un incremento dell'indice di accumulazione, che tiene conto, oltre che della gestione dei residui pregressi, anche delle risultanze della gestione di competenza.

4.8.3 Residui stralciati

Con il riaccertamento ordinario sono stati riconosciuti inesigibili o insussistenti, e come tali **da stralciare, residui attivi per oltre 60 milioni di euro**. L'all. A/2 alla delibera di riaccertamento dei residui, mostra cancellazioni operate in tale occasione per 61.116.136,76 euro e cancellazioni antecedenti al riaccertamento ordinario per 219.629,92 euro, per un totale di residui attivi eliminati di 61.335.766,68 euro.

Di seguito la tabella riepilogativa degli stralci dei residui attivi.

l'adozione della decisione della Commissione europea C (2016)4862 del 29 luglio 2016, con la quale taluni interventi regionali a favore degli aeroporti sardi, ai sensi dell'art. 3 della l.r. n. 10/2010, sono stati considerati aiuti di Stato nei confronti delle sole compagnie aeree, e non delle società di gestione aeroportuali. Tale decisione ha imposto, da una parte, il recupero degli aiuti di Stato erogati alle compagnie aeree per il tramite delle società di gestione aeroportuale (annualità dal 2010 al 2012), e, dall'altra, l'annullamento di tutti i pagamenti pendenti riconducibili alla citata l.r. n. 10/2010. Al momento della decisione, mentre la società SOGEAAL s.p.a. aveva ricevuto, salvo la somma residua di euro 167.660,50 euro, il contributo per gli anni dal 2010 al 2013, alle società di gestione aeroportuale SOGAER s.p.a. e GEASAR s.p.a. era stato pagato il contributo per le sole annualità dal 2010 al 2012; tali società, *medio tempore*, hanno proposto decreto ingiuntivo per il pagamento del contributo per l'anno 2013.

Attualmente, i contributi riconosciuti dalla Regione alle società aeroportuali beneficiarie risultano impegnati in conto residui sul conto del cap. SC07.0629, con beneficiario SFIRS s.p.a., per l'importo complessivo di euro 5.114.236,53 euro che risulta essere così composto:

- SOGAER s.p.a. euro 4.946.576,03 (intero contributo anno 2013);
- SOGEAAL s.p.a. euro 167.660,50 (saldo contributo anno 2013).

La Regione, pertanto manterrà il residuo passivo fino alla definizione della causa.

Tabella 54 – Residui attivi stralciati

Residui attivi eliminati – Allegato A2) alla d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020	
RESIDUI ATTIVI STRALCIATI	IMPORTO
RA eliminati in sede di riaccertamento ordinario	61.116.136,76
RA eliminati precedentemente alle operazioni di riaccertamento ordinario	219.629,92
TOTALE RESIDUI ATTIVI ELIMINATI	61.335.766,68

Fonte: d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020

Rispetto all'esercizio 2018, nel quale l'eliminazione dei residui attivi è stata di circa 47 milioni di euro, si rileva un **incremento delle cancellazioni del 30,42%** (+ 14.305.887,15 euro). Appare utile ribadire, come già sottolineato in occasione della decisione di parifica del rendiconto 2018, che la cancellazione dei residui attivi, se da un lato agisce nel senso dello smaltimento di poste in **funzione di correttezza della massa creditoria** dell'ente e, pertanto, di veridicità dei saldi di fine esercizio, sotto altro punto di vista presenta un significato gestionale negativo poiché suggerisce una **imperfetta programmazione della dotazione finanziaria e una riduzione del volume delle risorse in gestione**.

Nel dettaglio, l'all. A/2 "*Residui attivi eliminati dal conto del bilancio dell'esercizio 2019 – Stralci residui*", mostra che il **61,54% dei residui stralciati, corrispondente a 37.745.011,08 euro, si riferisce ad entrate del Titolo 1** - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa. Gli importi più rilevanti riguardano: il capitolo **EC122.030 "Riserve erariali relative all'imposta sul valore aggiunto di cui all'art. 1, comma 511 della Legge 23 dicembre 2014, n. 190"**, per 17.453.749,00 euro⁴⁹; il capitolo **EC121.002 "Imposta sul reddito (I.R.E., comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600)"** per 11.783.439,41 euro⁵⁰; il capitolo **EC121.039 "Saldo di accertamenti relativi a proventi del lotto, superenalotto e altri giochi (art. 8, lettera m), Legge Costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3)"**⁵¹ per 7.869.500,19 euro.

Gli stralci relativi a residui del **TITOLO 4** - Entrate in conto capitale, sono stati complessivamente di 20.219.950,53 euro (32,97% del totale), e si riferiscono, per la quasi totalità, ad entrate di fonte statale (20.169.883,67 euro). L'importo più rilevante, pari a 10.986.752,43 euro⁵², riguarda il capitolo EC421.185 "*Assegnazione dello Stato per il finanziamento, nelle aree depresse, delle opere di*

⁴⁹ I cui residui al 1° gennaio 2019 ammontano a 24.436.496,07 euro (anno di formazione 2017), di cui stralciati per 17.453.749,00 euro e riscossi per 6.982.747,07 euro.

⁵⁰ Anno di formazione 2013.

⁵¹ Anno di formazione 2017.

⁵² Risalente all'anno 2002.

completamento di interventi infrastrutturali”; rileva, inoltre, l’importo di 4.617.562,32 euro sul capitolo EC421.186 intestato al “Fondo di Sviluppo e Coesione (F.S.C.) 2007-2013 - Interventi diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico delle aree depresse (Delibere CIPE nn. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012)” e l’importo di 4.465.254,42 euro al capitolo EC421.190 “Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020: Investimenti diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico della Sardegna - Delibera CIPE n. 26/2016”.

Con la medesima deliberazione di riaccertamento dei residui, sono stati eliminati, altresì, accertamenti in conto competenza per un totale di 18.253.289,40 euro, il cui dettaglio è riportato nell’all. A/1 alla delibera stessa.

L’importo più rilevante, pari a 9.171.327,42 euro, concerne assegnazioni statali di parte corrente, accertate sul capitolo EC231.309 “F.S.C. 2007-2013 - Risorse premiali nell'ambito del progetto nazionale "Obiettivi di Servizio" - parte corrente (Delibera CIPE, n. 7 9/2012”.

Un ulteriore stralcio di importo rilevante, pari a 2.287.281,67 euro, relativo ad assegnazioni statali di parte capitale, ha riguardato il capitolo EC421.232 “Quota destinata alla Regione per l'attuazione degli schemi previsionali e programmatici per il riassetto organizzativo e funzionale della difesa del suolo”.

Hanno formato oggetto di stralcio anche accertamenti del Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro per euro 3.164.116,62, che interessano quasi interamente i capitoli afferenti alle ritenute su trattamenti previdenziali (capitoli EC611.001, EC611.002, EC611.003).

La tabella che segue pone a raffronto le cancellazioni operate negli esercizi 2018 e 2019.

Tabella 55 - Confronto stralci complessivi esercizi 2018/2019

RESIDUI ATTIVI STRALCIATI	2018	2019	Variazione 2019/2018
Accertamenti provenienti dalla gestione della competenza (A/1)	37.744.392,08	18.253.289,40	-51,64%
Provenienti dalla gestione dei residui (A/2)	47.029.879,53	61.335.766,68	30,42%
TOTALE RESIDUI ATTIVI ELIMINATI	84.774.271,61	79.589.056,08	-6,12%

Fonte: d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020

Per quanto concerne gli stralci dei residui, come già illustrato, si rileva un **consistente incremento delle cancellazioni**, passate da 47.029.879,53 euro del 2018 a 61.335.766,68 euro del 2019 (+30,42%).

Le **cancellazioni in conto competenza**, invece, sono state pari a 18.253.289,40 euro e, rispetto al 2018, esercizio nel quale sono state di 37.744.392,08 euro, se ne riscontra una notevole riduzione (-51,64%).

Nel 2019 si è avuta, pertanto, una **diminuzione delle cancellazioni complessive**, pari a 5.185.215,53 euro (-6,12%), rilevante, **soprattutto, per gli stralci riguardanti la gestione di competenza** (ridottisi di quasi il 52%, pari a oltre 19 milioni di euro) mentre, come già sottolineato, gli stralci dei residui delle gestioni pregresse sono aumentati, invece, del 30,42%, come confermato anche nella relazione sulla gestione 2019.

I residui passivi provenienti dagli esercizi 2018 e precedenti sono stati stralciati per complessivi 42.599.316,19 euro (all. B/2), di cui 38.609.201,85 euro in occasione del riaccertamento ordinario dei residui, e 3.990.114,34 euro antecedentemente a tale operazione. Tali cancellazioni hanno riguardato per il 53,41%, pari a 22.755.233,38 euro, i residui del Titolo 1 – Spese correnti e per il 67,39%, pari a 19.839.036,90 euro, i residui del Titolo 2 – Spese in conto capitale; sono state effettuate cancellazioni, inoltre, dei residui del Titolo 7 – Uscite per conto terzi e partite di giro, per 5.045,91 euro.

Le cancellazioni dei residui del **Titolo 1** hanno riguardato per 3.304.441,84 euro il capitolo SC07.0627 intestato a *“Spese per favorire la continuità territoriale (D.lgs. 21 febbraio 2008, n. 46, art. 2, L.R. 13 aprile 2010, n. 10, art. 1, comma 5, L.R. 19 gennaio 2011, n. 1, L.R. 2 dicembre 2011, n. 25, art. 4, comma 46, L.R. 15 marzo 2012, n. 6, art. 5, comma 63, L.R. 23 maggio 2013, n. 12 e art. 1, comma 35, L.R. 21 gennaio 2014, n. 7 e art. 11, comma 1 L.R. 8 agosto 2019, n. 15)”*.

Tra i residui del **Titolo 2** eliminati, rileva l'importo di 4.617.562,32 euro riguardante il capitolo SC02.0213 *“F.S.C. 2007-2013 - Interventi per edilizia universitaria e strutture residenziali (Delibere CIPE n. n. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012)”*, associato al capitolo di entrata EC421.186, anch'esso stralciato; sono stati stralciati anche residui per 2.304.000,00 euro sul capitolo SC01.0976 *“Spese per la realizzazione nel comune di La Maddalena di opere di urbanizzazione sulle aree su cui insistono immobili di proprietà regionale (art. 5, comma 9, L.R. 23 maggio 2013, n. 12 e art. 1, comma 6, L.R. 2 agosto 2013, n. 21)”*.

In occasione del riaccertamento ordinario dei residui sono state compiute, inoltre, cancellazioni degli impegni assunti in conto competenza per complessivi 46.346.040,22 euro (dettaglio contenuto nell'all. B/1).

Tabella 56 – Residui passivi stralciati

Residui passivi eliminati -Allegato B2) alla d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio del 2020	
RESIDUI PASSIVI STRALCIATI	2019
RP eliminati in sede di riaccertamento ordinario	38.609.201,85
RP eliminati precedentemente alle operazioni di riaccertamento ordinario	3.990.114,34
TOTALE RESIDUI PASSIVI ELIMINATI	42.599.316,19

Fonte: d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020

Tabella 57 – Confronto stralci 2018/2019

RESIDUI PASSIVI STRALCIATI	2018	2019	Variazione 2019/2018
Impegni provenienti dalla gestione della competenza (B/1)	39.428.284,19	46.346.040,22	17,55%
Provenienti dalla gestione dei residui (B/2)	62.421.825,25	42.599.316,19	-31,76%
TOTALE RESIDUI PASSIVI ELIMINATI	101.850.109,44	88.945.356,41	-12,67%

Fonte: d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020

Gli stralci operati sugli impegni della competenza nel 2019 sono aumentati del 17,55% rispetto a quelli operati nel 2018, passando da 39.428.284,19 euro a 46.346.040,22 euro (+6.917.756,03 euro) mentre gli stralci sui residui pregressi sono invece diminuiti del 31,76%, in termini assoluti pari a 19.822.509,06 euro, come confermato anche nella relazione sulla gestione 2019.

4.8.4 Crediti e debiti reimputati

Il riaccertamento ordinario è anche la sede in cui si provvede a reimputare all'esercizio in cui diventano esigibili le entrate accertate e le spese impegnate nell'esercizio 2019, ma non esigibili in tale esercizio.

Nella relazione sulla gestione 2019 è riportato che il riaccertamento ordinario si è svolto nel rispetto delle indicazioni dettate dalle circolari della Direzione generale dei Servizi finanziari n. 14, prot. n. 38723 del 14 novembre 2019, e n. 15, prot. n. 45421 del 12 dicembre 2019, e si precisa, per quanto attiene alle operazioni di reimputazione dei residui, che *“gli impegni e gli accertamenti della competenza 2019 possono essere reimputati, in tutto o in parte, nell'esercizio 2020; gli impegni della competenza 2019, o una parte degli stessi, possono essere reimputati agli esercizi 2021 e successivi solo in seguito ad accoglimento, da parte del Servizio Rendiconto regionale, di una*

preventiva richiesta presentata da parte dei Centri di Responsabilità competenti, nella quale siano indicate e documentate dettagliatamente le motivazioni a giustificazione dello spostamento della data di esigibilità agli esercizi 2021 e successivi”.

Le **entrate accertate e reimputate all'esercizio 2020 e successivi** ammontano complessivamente a 711.533.885,84 euro. Dall'elenco contenuto nell'all. E alla delibera di riaccertamento dei residui, che reca il capitolo e l'esercizio di imputazione, si ricava che, per la quasi totalità, corrispondente a 710.025.276,46 euro, dette entrate sono state imputate all'esercizio 2020, mentre per 1.418.775,59 euro sono state reimputate all'esercizio 2021, e la restante parte, pari a 89.833,79 euro, al 2022.

Dalla citata delibera di riaccertamento dei residui e dall'esame dell'all. L (contenente le variazioni di bilancio di previsione 2019 - 2021: reimputazioni, accertamenti e impegni senza FPV), si ricava, inoltre, che le entrate reimputate dall'esercizio 2020 e successivi senza vincolo di destinazione, che ammontano a 1.797.460,34 euro, sono accantonate nella parte spesa del bilancio in capitoli di avanzo tecnico non vincolato; le entrate vincolate reimputate, che ammontano a 363.482.021,45 euro, per una parte andranno a finanziare gli specifici capitoli di spesa e per la rimanente parte saranno accantonate in distinti capitoli di avanzo tecnico vincolato e il relativo utilizzo avverrà con successivo provvedimento di variazione di bilancio, con il quale tali entrate potranno essere allocate negli specifici relativi capitoli di spesa vincolati, sulla base degli impegni per gli interventi a specifica destinazione.

La differenza, corrispondente a 346.254.404,05 euro, tra le entrate complessivamente reimputate (711.533.885,84 euro) e le entrate di cui sopra, pari a 365.279.481,79 euro (1.797.460,34 euro + 363.482.021,45 euro), è stata utilizzata a copertura dei debiti reimputati non coperti dal FPV (come si desume dal citato all. L).

Per quanto concerne le **spese impegnate, ma non esigibili, e, quindi, reimputate agli esercizi successivi**, di importo pari a 1.065.507.233,65 euro, il relativo dettaglio è contenuto nell'all. F, il quale mostra che per 1.060.251.847,36 euro le stesse sono state reimputate all'esercizio 2020, per 4.480.407,56 euro all'esercizio 2021 e per 774.978,73 euro all'esercizio 2022.

Tali spese sono finanziate per 346.254.404,05 euro da reimputazioni attive, per le quali, ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, la costituzione del FPV non è effettuata, e per la

differenza, pari a 719.252.829,06 euro, da nuovo FPV (all. I), secondo quanto riportato nella relazione sulla gestione 2019.

In merito alle entrate e alle spese reimputate al 2020 ed esercizi successivi, è stato chiesto alla Regione, in sede istruttoria, di indicare le entrate/spese di competenza del 2019 o aventi cronoprogramma scadente nel 2019 e quelle imputate a precedenti esercizi e ulteriormente reimputate in occasione delle operazioni di riaccertamento dei residui, mentre, con riferimento alle entrate e alle spese provenienti dal riaccertamento straordinario, è stato domandato all'Ente di precisare quelle imputate direttamente all'esercizio 2019 e quelle imputate ai precedenti esercizi (specificandoli) e ulteriormente reimputate in sede di riaccertamento ordinario.

La Regione, con nota n. 28574 del 2 settembre 2020, ha comunicato i dati richiesti.

Con riferimento alle **entrate reimputate**, complessivamente pari a 711.533.885,84 euro, si apprende che:

- quasi per intero si riferiscono ad entrate di fonte statale ed europea, rispettivamente pari a 493.453.407,39 euro (69,53%) e 209.846.828,45 euro (29,49%); solo **l'1,16%**, pari a 8.233.650,00 euro, sono costituite da entrate regionali;
- per 256.961.685,95 euro sono costituite da entrate del Titolo 2 – Trasferimenti correnti (di cui 164.470.036,87 euro relative ad assegnazioni statali, 92.344.879,60 euro a fondi UE, 146.769,48 euro a fondi regionali); per 8.011.414,86 euro da entrate del Titolo 3 – Entrate extratributarie (entrate regionali); la restante parte, **pari a 446.560.785,03 euro**, da entrate del Titolo 4 – Entrate in conto capitale (di cui 328.983.370,52 euro derivano da assegnazioni statali, 75.465,66 euro da fondi regionali, 117.501.948,85 euro da fondi UE);
- riguardo l'esercizio di provenienza, si osserva che 30.808.893,91 euro si riferiscono alla competenza del 2019, la restante parte, pari a 680.724.991,93 euro risulta, invece, più volte reimputata in occasione di precedenti operazioni di riaccertamento ordinario (449.337.258,07 euro dal riaccertamento ordinario 2017 al 2018, poi al 2019 e fino al 2020 e successivi; 231.387.733,86 euro dal riaccertamento del 2018 al 2019 e dal 2019 al 2020 e successivi);
- come già osservato, per 346.254.404,05 euro, la reimputazione delle entrate è correlata alla reimputazione delle spese.

Con riferimento alle **spese reimputate**, complessivamente pari a 1.065.507.233,65 euro, dalla citata nota di riscontro istruttorio, si apprende che:

- concernono per il 93% circa il Titolo 2 (989.690.267,60 euro), per il 7% circa il Titolo 1 (75.814.376,15 euro), e, per una parte residuale (2.589,87 euro) il Titolo 3;
- per 708.341.562,51 euro sono spese finanziate da assegnazioni statali, per 296.113.861,20 euro da fondi regionali e per 61.051.809,94 da entrate dell'Unione europea;
- le spese reimputate provengono per 508.041.495,29 euro da precedenti operazioni di riaccertamento ordinario, per 475.470.322,60 euro dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, e la restante parte, pari a 81.995.415.76,76 euro, dalla competenza 2019, come illustrato nella successiva tabella;
- delle spese reimputate provenienti da riaccertamento straordinario, pari a 475.470.322,60 euro, 466.057.641,48 euro sono state imputati agli esercizi precedenti ed ulteriormente reimputati in sede di riaccertamento ordinario, mentre 9.412.681,12 euro sono state, invece, direttamente reimputati all'esercizio 2019.

Tabella 58 – Riaccertamento ordinario 2019 – Crediti e debiti reimputati

Entrate reimputate al 2020 e successivi di cui	allegato E	di cui: dalla competenza 2019	di cui: da precedenti riaccertamenti ordinario	di cui: da riaccertamento straordinario
Crediti reimputati al 2020	710.025.276,46	30.791.062,28	679.234.214,18	
Crediti reimputati al 2021	1.418.775,59	12.997,84	1.405.777,75	
Crediti reimputati al 2022	89.833,79	4.833,79	85.000,00	
TOTALE	711.533.885,84	30.808.893,91	680.724.991,93	
Uscite reimputate al 2020 e successivi di cui	allegato F	di cui: dalla competenza 2019	di cui: da precedenti RO	di cui: da riacc.to straordinario
Debiti reimputati al 2020	1.060.251.847,36	81.950.415,76	502.831.109,00	475.470.322,60
Debiti reimputati al 2021	4.480.407,56	45.000,00	4.435.407,56	
Debiti reimputati al 2022	774.978,73		774.978,73	
TOTALE	1.065.507.233,65	81.995.415,76	508.041.495,29	475.470.322,60

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati della Regione nota n. 28574 del 2 settembre 2020

Come anche riportato nella relazione sulla gestione del 2019, si rileva che **i crediti reimputati sono aumentati del 7,36%**, passando da 662.752.307,87 euro del 2018 ai 711.533.885,84 euro del 2019.

I debiti reimputati, invece, sono diminuiti del 13,51%, passando da 1.231.958.773,81 euro del 2018 a 1.065.507.233,65 euro del 2019.

4.9 Il fondo pluriennale vincolato

Il Fondo pluriennale vincolato (FPV) è un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, in quanto costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata l'entrata.

Il FPV nasce dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria potenziata e di rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse⁵³.

Nel bilancio di previsione 2019/2021, il FPV di entrata ammontava a 35.665.603,33 euro (di cui 57.786,15 euro per spese correnti e 35.607.817,18 euro per spese in c/capitale) e, in occasione del riaccertamento ordinario 2018, approvato con d.g.r. n. 19/10 del 23 maggio 2019, è stato definitivamente quantificato in 1.006.522.735,97 euro (di cui 41.369.525,30 euro di parte corrente e 963.353.210,67 euro in conto capitale e 1.800.000 euro da spese per incremento di attività finanziarie).

La citata d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020, di riaccertamento ordinario dei residui per il 2019, ha determinato il FPV di spesa finale in 1.048.843.936,17 euro (all. G).

Tabella 59 - Stanziamento finale del FPV (all. G alla d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020)

2019	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	41.369.525,30	34.640.448,40
Conto capitale	963.353.210,67	1.014.200.897,90
Attività finanziarie	1.800.000,00	2.589,87
Totale	1.006.522.735,97	1.048.843.936,17
2020	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	34.640.448,40	90.927,68
Conto capitale	1.014.200.897,90	181.717.175,50
Attività finanziarie	2.589,87	
Totale	1.048.843.936,17	181.808.103,18
2021	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	90.927,68	58.631,32
Conto capitale	181.717.175,50	63.163.777,40
Totale	181.808.103,18	63.222.408,72

Fonte: d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020

⁵³ Principio contabile applicato riguardante la contabilità finanziaria contenuto nell'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, punto n. 5.4. In tal senso, la Sezione delle Autonomie, nella delibera n. 4/2015/INPR, afferma che tale istituto contabile "è utile al fine di rappresentare e gestire, in modo responsabile e controllato, il divario temporale esistente tra il momento del reperimento delle entrate, di norma vincolate, e quello del loro utilizzo per il raggiungimento delle finalità istituzionali, legate all'esercizio delle funzioni fondamentali dell'ente".

Il FPV al 31 dicembre 2019, pari a 1.048.843.936,17 euro, si compone di una parte destinata a finanziare spese correnti reimputate agli esercizi successivi per 34.640.448,40 euro, di una parte destinata a finanziare spese in c/capitale reimputate per 1.014.200.897,90 euro, e per 2.589,87 euro finanzia le spese per incremento di attività finanziarie.

L'all. 8 al rendiconto 2019, che contiene la composizione per missioni e programmi del FPV, mostra che il FPV vincolato in entrata del 2019, pari a 1.006.522.735,97 euro, ha finanziato per 112.373.794,23 euro le spese che erano state impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2019 in relazione alla loro esigibilità. In parte, per un ammontare pari a 15.849.671,14 euro, gli impegni reimputati all'esercizio 2019 e coperti dal FPV hanno formato oggetto di stralcio, costituendo economie di impegno.

Pertanto, la residua quota del FPV proveniente dall'esercizio 2018, pari a 878.299.270,60 euro, è stata rinviata agli esercizi 2020 e successivi.

La residua quota del FPV del 2018, sommata agli impegni assunti nell'esercizio 2019 e reimputati all'esercizio 2020 per 166.500.033,72 euro, all'esercizio 2021 per 3.263.045,25 euro, e agli esercizi successivi per 781.586,60 euro, costituisce il FPV finale, da riportare in entrata nel bilancio 2020, pari a 1.048.843.936,17 euro.

Tabella 60 – Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2019 (rendiconto 2019 – allegato 8)

Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2018	a)	1.006.522.735,97
Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2019 e coperte da FPV	b)	112.373.794,23
Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio 2019 (economie di impegno)	x)	15.849.671,14
Quota del FPV al 31/12/2018 rinviata all'esercizio 2020 e successivi	c = (a -b-x)	878.299.270,60
Spese impegnate nel 2019 con imputazione al 2020 e coperte da FPV	d)	166.500.033,72
Spese impegnate nel 2019 con imputazione al 2021 e coperte da FPV	e)	3.263.045,25
Spese impegnate nel 2019 con imputazione a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale e coperte da FPV	f)	781.586,60
Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2019	g = (c +d+e +f)	1.048.843.936,17

Fonte: rendiconto 2019 – all. 8

4.10 La gestione di cassa

La gestione di cassa alla chiusura dell'esercizio 2019 presenta un risultato positivo di **611.686.463,78 euro**, determinato dal fondo di cassa iniziale (379.299.990,49 euro) aumentato delle riscossioni (8.226.827.977,71 euro) e diminuito dei pagamenti (7.994.441.504,42 euro), come meglio illustrato nella tabella che segue, comprendente, ai fini di un raffronto, i corrispondenti valori dell'esercizio 2018:

Tabella 61 – Gestione di cassa – esercizi 2018 - 2019

	2018	2019
(a) Fondo cassa iniziale	487.861.400,20	379.299.990,49
(b) Riscossioni in conto competenza	7.734.542.682,36	7.661.842.382,48
(c) Riscossioni in conto residui	595.041.617,43	564.985.595,23
(d) TOTALE ENTRATE (b+c)	8.329.584.299,79	8.226.827.977,71
(e) Pagamenti in conto competenza	7.552.339.331,56	7.486.322.958,55
(f) Pagamenti in conto residui	885.806.377,94	508.118.545,87
(g) TOTALE USCITE (e+f)	8.438.145.709,50	7.994.441.504,42
(h) DIFFERENZA (d-g)	-108.561.409,71	232.386.473,29
(i) Fondo cassa al 31/12 (a+h)	379.299.990,49	611.686.463,78
(l) Entrate - Previsioni definitive di cassa	9.721.848.350,41	10.232.138.599,46
(m) Entrate -Differenza (d-l)	-1.392.264.050,62	-2.005.310.621,75
(n) Uscite - Previsioni definitive di cassa	10.209.709.750,61	10.611.438.589,95
(o) Uscite -Differenza (g-n)	-1.387.434.339,77	-2.616.997.085,53

Come evidenziato nella relazione sulla gestione 2019, la disponibilità presso la Tesoreria centrale al 31 dicembre 2019 risulta pari a 611.686.463,78 euro, a seguito delle rettifiche necessarie per tener conto delle operazioni effettuate dal Tesoriere per la contabilità speciale.

Nel 2019 le riscossioni risultano superiori ai pagamenti per 232.386.473,29 euro, contrariamente all'esercizio 2018, nel quale si registrava un saldo negativo di - 108.561.409,71 euro.

Analogamente agli esercizi 2017 e 2018, anche per l'esercizio considerato il confronto tra le risultanze di cassa a fine esercizio e le previsioni finali evidenzia **notevoli divergenze fra quanto programmato e quanto realizzato**.

Nel dettaglio, si registrano, rispetto alle previsioni, minori riscossioni per 2.005.310.621,75 euro e minori pagamenti per 2.616.997.085,53 euro.

L'indice generale della velocità di cassa per le entrate, dato dal rapporto tra le riscossioni totali e la somma dei residui attivi iniziali con gli accertamenti, evidenzia una percentuale del 75,66%, valore inferiore rispetto all'esercizio precedente.

L'indicatore della velocità di cassa per le uscite, dato dal rapporto tra i pagamenti totali e la somma dei residui passivi iniziali e gli impegni, registra una percentuale dell'84,52%, valore, anch'esso, inferiore a quello rilevato nell'esercizio 2018.

Tabella 62 - Indicatore di velocità di cassa – Entrate/Uscite

ENTRATE	2018	2019
(a) Residui attivi iniziali	2.007.877.156,93	2.276.403.857,64
(b) Accertamenti di competenza	8.645.140.880,03	8.597.059.678,00
(c) Totale riscossioni	8.329.584.299,79	8.226.827.977,71
(d) Velocità di cassa c/(a+b)	78,19%	75,66%
USCITE	2018	2019
(a) Residui passivi iniziali	1.466.021.544,21	1.088.982.865,94
(b) Impegni di competenza	8.123.528.856,48	8.370.214.193,07
(c) Totale pagamenti	8.438.145.709,50	7.994.441.504,42
(d) Velocità di cassa c/(a+b)	87,99%	84,52%

Al rendiconto 2019 sono allegati il prospetto SIOPE (all. 15), ai sensi dell'art. 11, comma 4, lett. l, d.lgs. n. 118/2011, e il Conto del Tesoriere (all. 18), che evidenziano la corrispondenza con i dati complessivi delle riscossioni e dei pagamenti.

4.11 Il conto del Tesoriere

Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, di cui all'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, al punto 4.1, prevede, che *“Se l'imputazione degli incassi e dei pagamenti all'esercizio è stata effettuata correttamente, alla chiusura dell'esercizio finanziario, conclusa l'attività di regolarizzazione dei sospesi ed annullati i titoli ineseguiti, il fondo di cassa risultante dalle scritture dell'ente (cd. fondo contabile o di diritto) coincide con il fondo di cassa risultante dalle scritture della banca (cd. fondo di cassa di fatto) senza che sia necessario procedere ad alcuna*

riconciliazione. Gli enti allegano al consuntivo una dichiarazione, firmata dal Tesoriere/Cassiere, che attesta il fondo di cassa effettivo all'inizio dell'esercizio, il totale degli incassi e dei pagamenti effettuato nell'esercizio e l'ammontare del fondo di cassa effettivo al 31 dicembre dell'anno al quale si riferisce il consuntivo. Tali importi devono coincidere con le risultanze del consuntivo dell'ente. In caso di discordanza il bilancio non rispetta il principio contabile della veridicità."

Il Conto del Tesoriere, allegato al rendiconto 2019, evidenzia riscossioni per complessivi 8.226.827.977,71 euro e pagamenti per complessivi 7.994.441.504,42 euro.

Tabella 63 - Risultanze di Tesoreria – saldo di cassa 2019

Fondo cassa al 1° gennaio 2019		379.299.990,49
Reversali di incasso	(+)	8.226.827.977,71
Mandati di pagamento	(-)	7.994.441.504,42
Fondo cassa al 31 dicembre 2019		611.686.463,78
Riscossioni effettuate dal Tesoriere e non contabilizzate nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale	(-)	0,00
Pagamenti effettuati dal Tesoriere e non contabilizzati nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale	(+)	0,00
Versamenti nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale non contabilizzati dal Tesoriere	(+)	0,00
Sbilancio altre operazioni regolate in b.i. anno successivo	(-)	0,00
Disponibilità presso la Tesoreria Centrale al 31/12/2019		611.686.463,78

Fonte: relazione sulla gestione 2019

La disponibilità presso la Tesoreria centrale al 31 dicembre 2019, pari a 611.686.463,78 euro, corrisponde al fondo cassa finale.

4.12 Il risultato di amministrazione

Il risultato di amministrazione è il saldo contabile che rappresenta la sintesi della gestione finanziaria dell'esercizio.

L'art. 42 del d.lgs. n. 118/2011 stabilisce che esso è accertato con l'approvazione del rendiconto della gestione dell'ultimo esercizio chiuso, e che è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi; dal computo sono escluse le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal Fondo pluriennale vincolato (FPV) appostato in parte spesa del conto del bilancio.

Il risultato di amministrazione della Regione autonoma della Sardegna al 31 dicembre 2019 è pari a 725.986.080,46 euro.

Tale risultato tiene conto del fondo cassa al 31 dicembre 2019, pari a 611.686.463,78 euro, del saldo rilevato tra il totale dei residui attivi finali (2.585.299.791,25 euro) e il totale dei residui passivi finali (1.422.156.238,40 euro) da riportare al 1° gennaio 2020, per 1.163.143.552,85 euro, ed è espresso al netto del FPV di spesa 2019 pari a 1.048.843.936,17 euro (di cui 36.640.448,40 euro di parte corrente e 1.014.200.897,90 euro di parte capitale, 2.589,87 euro per attività finanziarie⁵⁴).

Tabella 64 – Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione al 31/12/2019

		GESTIONE		TOTALE
		RESIDUI	COMPETENZA	
Fondo cassa al 1° gennaio				379.299.990,49
RISCOSSIONI	(+)	564.985.595,23	7.661.842.382,48	8.226.827.977,71
PAGAMENTI	(-)	508.118.545,87	7.486.322.958,55	7.994.441.504,42
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			611.686.463,78
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2019	(=)			611.686.463,78
RESIDUI ATTIVI	(+)	1.650.082.495,73	935.217.295,52	2.585.299.791,25
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>				170.728.891,29
RESIDUI PASSIVI	(-)	538.265.003,88	883.891.234,52	1.422.156.238,40
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			34.640.448,40
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)			1.014.203.487,77
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2019 (A)	(=)			725.986.080,46

Rispetto all'esercizio 2018, nel quale è stato registrato un risultato di amministrazione di 560.198.246,22 euro, si riscontra un incremento del risultato nominale di amministrazione di 165.787.834,24 euro.

Il miglioramento del risultato formale del 2019 discende da un saldo positivo tra gli accertamenti e gli impegni della competenza (226.845.484,93 euro), e dal saldo FPV (-

⁵⁴ Nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione il fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale, 1.014.203.487,77 euro è comprensivo del fondo vincolato per attività finanziarie, pari a 2.589,87 euro.

42.321.200,20 euro), complessivamente pari a 184.524.284,73 euro, seppur peggiorato da un saldo negativo derivante dalla gestione dei residui di 18.736.450,49 euro.

Il risultato di amministrazione, ai fini del successivo utilizzo, è distinto in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati.

Il medesimo art. 42 del d.lgs. n. 118/2011, al comma 14 prevede che, nel caso in cui il risultato di amministrazione non presenti un importo sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, la differenza sia iscritta nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, prima di tutte le spese, come disavanzo da recuperare, secondo le modalità previste dal comma 12⁵⁵.

Dalla tabella successiva si rileva che, **rispetto a un risultato contabile di 725.986.080,46 euro, il risultato sostanziale di amministrazione, considerate le quote accantonate e vincolate, ha segno negativo ed è pari a -534.660.526,57 euro.**

⁵⁵ Il comma 12 dell'art. 42, *cit.*, specifica le modalità di ripiano del disavanzo escludendo la quota di disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto, disciplinato dall'art. 40, d.lgs. n. 118/2011, stabilendo che "L'eventuale disavanzo di amministrazione accertato ai sensi del comma 1, a seguito dell'approvazione del rendiconto, **al netto del debito autorizzato e non contratto di cui all'art. 40, comma 1**, è applicato al primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio in corso di gestione. La mancata variazione di bilancio che, in corso di gestione, applica il disavanzo al bilancio è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della legislatura regionale, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori. Ai fini del rientro, possono essere utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale".

Tabella 65 – Composizione del risultato di amministrazione al 31/12/2019

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019	
Risultato di amministrazione al 31/12/2019 (A)	725.986.080,46
Parte accantonata	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2019	166.642.686,47
Accantonamento residui perenti al 31/12/2019	431.677.177,49
Fondo anticipazioni liquidità	195.328.029,61
Fondo perdite società partecipate	15.897.064,00
Fondo contenzioso	39.817.794,00
Altri accantonamenti	53.510.404,52
Totale parte accantonata (B)	902.873.156,09
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	64.489.041,80
Vincoli derivanti da trasferimenti	278.344.166,06
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	180.000,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	12.585.264,86
Altri vincoli	2.174.978,22
Totale parte vincolata (C)	357.773.450,94
Totale parte destinata agli investimenti (D)	
Totale parte disponibile (E= A-B-C-D)	-534.660.526,57
F) di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto ⁵⁶	-147.636.475,55

4.12.1 Analisi del disavanzo e verifica delle modalità di copertura

Nell'esercizio 2019 il disavanzo di amministrazione è pari a **-534.660.526,57 euro**. Rispetto all'omologo risultato dell'esercizio 2018, che è stato di - 1.105.007.144,14 euro, se ne riscontra un notevole riduzione, **pari a 570.346.617,57 euro**, derivante oltre che dal descritto miglioramento del risultato nominale, pari a 165.787.834,24 euro, anche dai minori accantonamenti dell'esercizio (da 1.340.080.015,37 euro del 2018 a 902.873.159,09 euro del 2019); la quota vincolata registra, invece, un incremento (+ 32.648.075,95 euro).

Come già diffusamente trattato nelle precedenti relazioni di parifica del rendiconto della Regione, in occasione dell'attività di riaccertamento straordinario dei residui era emerso un

⁵⁶ Con decreto del Ministero delle finanze del 1° agosto 2019, il prospetto relativo alla composizione del risultato di amministrazione è stato modificato con evidenziazione della quota del disavanzo da debito autorizzato e non contratto.

maggiore disavanzo di 968.674.415,65 euro⁵⁷, che, ai sensi dell'art. 3, comma 15, del d.lgs. n. 118/2011⁵⁸, la Regione aveva deciso di ripianare in 30 quote annuali costanti di importo pari a 32.289.147,19 euro.

Si ricorda che l'obiettivo finanziario per gli enti che, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, avevano registrato un maggior disavanzo, è stato fissato dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 2 aprile 2015⁵⁹ e consiste nel

⁵⁷ Il maggior disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui è risultato pari a 1.005.625.656,65 euro, ed è stato portato a euro 968.674.415,65 euro per effetto della cancellazione di una parte dei vincoli sul risultato di amministrazione apportati dalla l.r. n. 31/2015.

⁵⁸ In base al quale "Nelle more dell'emanazione del decreto di cui al comma 15, l'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, determinato dal riaccertamento straordinario dei residui effettuato (...) e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità è ripianato in non più di 30 esercizi a quote costanti l'anno. In attesa del decreto di cui al comma 15, sono definiti criteri e modalità di ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione di cui al periodo precedente, attraverso un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, previa intesa in sede di Conferenza unificata. Tale decreto si attiene ai seguenti criteri:

a) utilizzo di quote accantonate o destinate del risultato di amministrazione per ridurre la quota del disavanzo di amministrazione;
b) ridefinizione delle tipologie di entrata utilizzabili ai fini del ripiano del disavanzo;
c) individuazione di eventuali altre misure finalizzate a conseguire un sostenibile passaggio alla disciplina contabile prevista dal presente decreto".

⁵⁹ L'art. 4, comma 1, del d.m. 2 aprile 2015, rubricato "Verifica del ripiano", prevede che "in sede di approvazione del rendiconto 2015 tutti gli enti che a seguito del riaccertamento straordinario dei residui hanno registrato un maggiore disavanzo verificano se il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 risulta migliorato rispetto al disavanzo al 1° gennaio 2015 derivante dal riaccertamento straordinario, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione 2015, aggiornato ai risultati del riaccertamento straordinario e dell'approvazione del consuntivo 2014. Se da tale confronto risulta che il disavanzo applicato all'esercizio 2015 non è stato recuperato, la quota non recuperata nel corso del 2015, e l'eventuale maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato al 1° gennaio 2015, è interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione 2016-2018, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario prevista per l'esercizio 2016 in attuazione dell'articolo 3, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e di eventuali quote di recupero di disavanzo previste da piani di rientro in corso di attuazione. Il recupero dell'eventuale maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato al 1° gennaio 2015 può essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro di tale quota del disavanzo, secondo le modalità previste dall'articolo 42, comma 12, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 per le regioni e gli enti regionali e dall'articolo 188 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 per gli enti locali". Per quanto concerne gli esercizi successivi, il secondo comma dispone che "In sede di approvazione del rendiconto 2016 e dei rendiconti degli esercizi successivi, fino al completo ripiano del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, si verifica se il risultato di amministrazione al 31 dicembre di ciascun anno risulta migliorato rispetto al disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione cui il rendiconto si riferisce, aggiornato ai risultati del rendiconto dell'anno precedente. Se da tale confronto risulta che il disavanzo applicato non è stato recuperato, la quota non recuperata nel corso dell'esercizio, o il maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, è interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario prevista per tale esercizio, in attuazione dell'articolo 3, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118".

Il comma 5, inoltre, stabilisce che "La relazione sulla gestione al rendiconto analizza la quota di disavanzo ripianata nel corso dell'esercizio, distinguendo il disavanzo riferibile al riaccertamento straordinario da quello derivante dalla gestione. La relazione analizza altresì la quota ripianata dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'articolo 3, comma 13, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011. In caso di mancato recupero del disavanzo, la relazione indica le modalità di copertura da prevedere in occasione dell'applicazione al bilancio in corso di gestione delle quote non ripianate".

Infine, il comma 6 prevede che "La nota integrativa al bilancio di previsione indica le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo applicato al bilancio distintamente per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella

migliorare il disavanzo al 31 dicembre 2015, e negli esercizi successivi, di un importo almeno pari alla quota del disavanzo applicata al bilancio di previsione.

Nell'esercizio 2019 il disavanzo di amministrazione al netto della quota derivante da debito autorizzato e non contratto è pari a 387.024.051,02 euro, e, pertanto, rispetto al risultato rilevato al 31 dicembre 2018, di 884.286.116,97 euro, **si riscontra un miglioramento per euro 497.262.065,95 euro.**

Il disavanzo da ripianare nell'esercizio 2019, non comprensivo del disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto ripianato con mutuo, pari a 73.084.551,62 euro, è pari a **566.690.754,68 euro** e risulta così composto:

- capitolo SC08.0368 *"Quota annuale del ripiano del disavanzo da riaccertamento straordinario (art. 6, L.R. 3 dicembre 2015, n. 31)"* per **72.289.147,19 euro**, corrispondente alla quota annua del ripiano trentennale del disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui (32.289.147,19 euro) incrementata di 40 milioni con la l.r. n. 15/2019, recante la *"Terza variazione di bilancio 2019-2021. Modifiche alla legge regionale n. 36 del 2013, alla legge regionale n. 8 del 2018, alla legge regionale n. 48 del 2018 e alla legge regionale n. 49 del 2018, disposizioni in materia di entrate tributarie e accantonamenti a carico della Regione, in materia di continuità territoriale aerea, politiche sociali, sport e disposizioni varie"*, per un totale di 72.289.147,19 euro per l'esercizio 2019;
- capitolo SC08.0373 *"Disavanzo di amministrazione da accantonamento al Fondo anticipazioni di liquidità (L. 208/2015)"* per **6.805.888,19 euro**, quale quota annua del ripiano del disavanzo generato a seguito dell'incasso dell'anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013;
- capitolo SC08.0374 *"Disavanzo risultante da Rendiconto 2017 derivante dalla copertura delle perdite pregresse del Servizio Sanitario Regionale (art. 2, comma 1, lettera b) L.R. 5 novembre 2018, n. 40)"* per 232.312.519,30 euro e capitolo SC08.0375 *"Disavanzo risultante da Rendiconto 2017 derivante dalla copertura delle perdite pregresse del Servizio Sanitario Regionale per ammortamenti non sterilizzati (art. 2, comma 1, lettera a) L.R. 5 novembre 2018, n. 40 e art. 3, commi 2 e 5, L.R. 28*

derivante dalla gestione ordinaria. La nota integrativa indica altresì le modalità di copertura contabile dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'articolo 3, comma 13, del decreto legislativo n. 118 del 2011".

dicembre 2018, n. 40) Rif. Cap. entrata EC121.506” per 255.283.200,00 euro, **per un totale complessivo di 487.595.719,30 euro.**

Con riferimento a questa voce del disavanzo applicato, nella relazione sulla gestione 2019 (paragrafo 3.2 “Quadro generale riassuntivo”), si precisa che *“il disavanzo riconducibile alle perdite delle aziende del Servizio Sanitario Regionale generatosi nell’esercizio 2017, il cui importo applicato all’esercizio 2019 è pari a circa 487 milioni, non è stato aggiornato nel corso dell’esercizio all’importo determinato definitivamente con il Rendiconto della gestione dell’esercizio 2018 pari a circa 354 milioni, a causa della mancanza dei tempi tecnici che avrebbero consentito l’approvazione della legge di assestamento, a seguito della parifica del Rendiconto dell’esercizio 2018 da parte della Corte dei Conti, che ha portato all’approvazione definitiva del Rendiconto regionale da parte del Consiglio Regionale con Legge n. 26 del 26 Dicembre 2019. Tale maggior disavanzo, non effettivo, ha determinato un effetto negativo pari a circa 132 milioni, che non corrisponde alla reale situazione finanziaria dell’ente”*.

In argomento, a fronte della richiesta formulata in occasione dell’audizione istruttoria del 22 ottobre 2020, la Regione, con nota n. 36114 del 23 ottobre 2020, ha confermato che, poiché alla data di approvazione dell’ultima legge di variazione al bilancio di previsione 2019-2020 (la quarta variazione dell’esercizio, approvata con l.r. n. 20 del 6 dicembre 2019), il rendiconto generale per l’esercizio 2018 non era stato ancora parificato, ha ritenuto *“che non vi siano stati i tempi tecnici per adeguare lo stanziamento del disavanzo applicato all’esercizio 2019 a quello reale, effettivamente adeguato e rideterminato con il Rendiconto dell’esercizio 2018”*.

Della determinazione del disavanzo residuo “effettivo” derivante dalla gestione del 2017 per 354.999.408,54 euro, la Regione ne tiene conto nella tabella riportata nella relazione sulla gestione 2019 che illustra la composizione del disavanzo, rappresentato secondo lo schema previsto dal principio contabile della programmazione di cui all’all. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011, punto 9.11.7.

Tabella 66 – Composizione del disavanzo al 31/12/2019

ANALISI DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DEL DISAVANZO				
	ALLA DATA DI RIFERIMENTO DEL RENDICONTO DEL PENULTIMO ESERCIZIO PRECEDENTE (1) (a)	DISAVANZO (2) (b)	DISAVANZO RIPIANATO NEL PRECEDENTE ESERCIZIO (3) (c) = (a) - (b)	QUOTA DEL DISAVANZO DA RIPIANARE NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (4) (d)	RIPIANO DISAVANZO NON EFFETTUATO NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (5) (e) = (d) - (c)
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le Regioni e Province autonome)	220.721.027,17	147.636.475,55	73.084.551,62	73.084.551,62	0,00
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera...					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	327.152.790,63	130.626.818,06	196.525.972,57	72.289.147,19	
Disavanzo tecnico al 31 dic.					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL35/2013 (solo per le regioni)	202.133.917,80	195.328.029,61	6.805.888,19	6.805.888,19	
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2017	354.999.408,54	61.069.203,35	293.930.205,19	354.999.408,54	61.069.203,35
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Totale	1.105.007.144,14 ⁶⁰	534.660.526,27 ⁶¹	570.346.617,57 ⁶²	507.178.995,54 ⁶³	61.069.203,35 ⁶⁴

Fonte: rendiconto 2019 - relazione sulla gestione 2019

Dalla tabella riportata, e alla luce delle precisazioni che verranno svolte nel prosieguo con riferimento alle singole poste di disavanzo sopra illustrato, si rileva che:

1) **rispetto all'esercizio 2018, la quota del disavanzo determinato da debito autorizzato e non contratto si è ridotta di 73.084.551,62 euro (colonna c), corrispondenti alla quota del mutuo incassata nell'esercizio 2019; la quota residua di questa tipologia di disavanzo si attesta, al 31 dicembre 2019, a 147.636.475,55 euro (colonna b).**

⁶⁰ La colonna a) illustra il disavanzo risultante dall'ultimo rendiconto approvato (2018).

⁶¹ La colonna b) riporta il disavanzo residuo al termine dell'esercizio considerato (2019).

⁶² La colonna c) indica la quota di disavanzo ripianato nell'esercizio considerato (2019).

⁶³ La colonna d) indica la quota di disavanzo da ripianare nell'esercizio considerato (2019).

La Regione ha indicato in questa riga il disavanzo residuo derivante dalla gestione del 2017, rideterminato con la chiusura dell'esercizio 2018 in 354.999.408,54 euro, e non quello appostato nel bilancio 2019-2021 per 487 milioni di euro, che non teneva conto della ulteriore riduzione dei disavanzi registratisi nei conti del S.S.R. nel 2018, riduzione trasfusa, invece, nelle risultanze di fine esercizio del rendiconto 2018.

⁶⁴ La colonna e) indica la quota di disavanzo non ripianata nell'esercizio considerato (2019).

2) il **disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario è diminuito di 196.525.972,57 euro**, importo superiore alla quota annua di ripiano determinata dalla l.r. n. 31/2015 in 32.289.147,19 euro e ulteriormente incrementata di 40 milioni con l.r. n. 15/19 per un totale di 72.289.147,19 euro, **con raggiungimento dell'obiettivo di miglioramento del disavanzo di cui al citato decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 2 aprile 2015.**

La quota del disavanzo residuo al 31 dicembre 2019 derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui (colonna b) è pari, pertanto, a 130.626.818,06 euro, corrispondenti al disavanzo al 31 dicembre 2018, di 327.152.790,63 euro (colonna a), al netto della quota ripianata nel 2019, come detto pari a 196.525.972,57 euro (colonna c).

3) il **disavanzo derivante dalla contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità è stato ripianato della quota di 6.805.888,19 euro, pari all'anticipazione rimborsata nell'anno;**

4) il **disavanzo residuo derivante dall'esercizio 2017, pari a 354.999.408,54 euro**, determinato per effetto dell'accantonamento nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2017 delle perdite da ripianare delle aziende del S.S.R. a seguito dei rilievi del MEF (per, si ricorda, un totale iniziale di 680.712.119,30 euro), **è stato ridotto di 293.930.205,19 euro**, importo nel quale confluisce un autonomo miglioramento di euro 55.480.885,89 euro (per il cui dettaglio si rinvia al capitolo dedicato al ripiano dei disavanzi sanitari), con un residuo disavanzo da ripianare di 61.069.203,55 euro.

La delibera di approvazione del rendiconto, specifica che *“le perdite delle aziende sanitarie sono state interamente ripianate, tuttavia la copertura finanziaria specificamente prevista per il ripiano del disavanzo del bilancio regionale, determinato dalla copertura delle suddette perdite, è venuta parzialmente a mancare a causa dei minori accertamenti per il mancato trasferimento di somme dovute dallo Stato ed ha determinato un residuo disavanzo, pari a 61.069.203,35”*.

Come si legge nella relazione sulla gestione 2019, *“Con l'accordo in materia di finanza pubblica, siglato in data 7 novembre 2019, come attuato con la Legge 27 dicembre 2019, n. 160, articolo 1, commi 867-873, sono state riconosciute alla Regione Sardegna le risorse finanziarie necessarie per la copertura integrale dei disavanzi derivanti dalle perdite pregresse del sistema sanitario regionale, autorizzando anche un rinvio al triennio 2020/2022 della somma ancora da ripianare rideterminata in euro 61.069.203,35.*

La Regione ha provveduto durante il 2019 alla copertura di tale disavanzo per l'importo di euro 238.449.319,30; la copertura finanziaria deriva da entrate tributarie per l'importo di euro

162.949.319,30⁶⁵ e dalle risorse FSC (ai sensi dell'art 18 quinquies del decreto legge 148/2017) per l'importo di euro 75.500.000⁶⁶.

Il ripiano del residuo disavanzo di euro 61.069.203,35 verrà effettuato nel 2020 e nel 2021 secondo la pluriennalizzazione autorizzata con l'art. 1, comma 876, della legge n. 160/2019 in base alla tempistica di erogazione delle risorse correlate da parte dello Stato”.

La norma sopra citata, infatti, recita che *“Il disavanzo di amministrazione degli enti di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, applicato al bilancio nell'esercizio precedente e non ripianato a causa del mancato trasferimento di somme dovute da altri livelli di governo a seguito di sentenze della Corte costituzionale o di sentenze esecutive di altre giurisdizioni può essere ripianato nei tre esercizi successivi, in quote costanti, con altre risorse dell'ente ovvero, sempre nei medesimi tre esercizi, in quote determinate in ragione dell'esigibilità dei suddetti trasferimenti secondo il piano di erogazione delle somme comunicato formalmente dall'ente erogatore, anche mediante sottoscrizione di apposita intesa con l'ente beneficiario”* (v. anche capitolo relativo alla c.d. vertenza entrate).

Ricapitolando, quindi, il disavanzo residuo al 31 dicembre 2018, pari a 354.999.408,54 euro, è stato decurtato del ripiano derivante dal miglioramento dei conti della sanità per 55.480.885,89 euro e del ripiano di 238.449.319,30 euro avvenuto con copertura finanziaria derivante da entrate tributarie per 162.949.319,30 euro e per 75.500.000 euro dalle risorse FSC, ai sensi dell'art. 18-quinquies del d.l. n. 148/2017.

Il ripiano del residuo disavanzo di 61.069.203,55 euro è imputato agli esercizi successivi al 2019 e, precisamente, per 7 milioni di euro al 2020 e i restanti al 2021.

4.12.2 Disavanzo derivante da mutuo autorizzato e non contratto a copertura del disavanzo pregresso

Una parte del disavanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2019 dopo gli opportuni accantonamenti (-534.600.526,57 euro) è costituita dal residuo disavanzo

⁶⁵ Al capitolo EC121.002 “Imposta sul reddito (I.R.E., comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (art. 8, L. C. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. a e d, della legge 13 aprile 1983, n. 122 e art. 10, comma 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40 e art. 4, comma 2 L.R. 8 agosto 2019, n. 15)” per 162.949.319,30 euro.

⁶⁶ Al capitolo EC510.507” Contributi statali destinati alla copertura delle perdite pregresse ante 2018 del Sistema Sanitario (ex F.S.C.) (art. 10, comma 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40) Rif. Cap spesa SC08.7519” per 75.500.000,00 euro.

derivante dal ricorso all'istituto del mutuo autorizzato e non contratto a copertura di spese di investimento, che ammonta a 147.636.475,55 euro ⁶⁷.

Si tratta della quota residua del disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto relativo alla gestione del 2014 (l.r. n. 23/2015), pari a 504.791.572,63 euro, emerso a seguito del corrispondente accantonamento al Fondo a garanzia della reinscrizione dei residui perenti per spese in c/capitale.

⁶⁷ La modalità di copertura del disavanzo con il ricorso ai mutui autorizzati e non contratti, c.d. "mutui a pareggio", è rappresentata dall'autorizzazione in bilancio del ricorso al mutuo per far fronte agli investimenti programmati, condizionandone la stipulazione ad una eventuale carenza di cassa.

Tale istituto è stato analizzato dalla Corte costituzionale nella pronuncia n. 274/2017, nella quale lo si definisce come "una peculiarità originata da un'eccentrica prassi della gestione finanziaria delle Regioni, che erroneamente la convenuta fa risalire all'art. 10 della legge n. 281 del 1970, il quale non la contemplava affatto: detta prassi consisteva nell'autorizzare spese d'investimento determinandone la copertura con prestiti inseriti nella legge di bilancio regionale, senza vincoli di previo perfezionamento degli stessi. Il perfezionamento avveniva solo nel caso di impossibilità di finanziare gli investimenti con la liquidità presente in tesoreria. Tanto veniva giustificato con la finalità di risparmiare in termini di interessi sui prestiti, finalità che peraltro si sarebbe potuta raggiungere in modo più corretto attraverso l'accertamento - ove sussistente - dell'avanzo di amministrazione, unico strumento certo di "copertura giuridica", dal momento che la mera disponibilità di cassa non costituisce cespiti di sicuro affidamento. (...) È di palmare evidenza, poi, come un simile meccanismo giuridico fosse in problematico rapporto con il principio dell'equilibrio del bilancio di cui all'art. 81 Cost. e con lo stesso art. 119, sesto comma, Cost., il quale contempla la "regola aurea" secondo cui l'indebitamento può servire solo alla promozione di investimenti e non alla sanatoria di spese per investimenti non coperti. (...) Attualmente i mutui autorizzati devono essere stipulati nell'anno di autorizzazione e tale stipulazione deve necessariamente precedere, secondo i principi generali, l'avvio di qualsiasi procedura di spesa con essi finanziata. Si è dovuto tuttavia prendere atto dei dissesti pregressi, consentendo il recupero dei prestiti già autorizzati in passato ma non perfezionati e ciò solo fino alla fine dell'esercizio 2016. In questo senso è intervenuto l'art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118 del 2011".

L'art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011 ha previsto, infatti, che a decorrere dal 2016, il disavanzo dal debito autorizzato e non contratto per finanziare spese di investimento, risultante dal rendiconto 2015, può essere coperto con ricorso al debito che può essere contratto solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa.

Come chiarito dal Giudice delle Leggi nella citata pronuncia, trattasi di "un intervento straordinario per la messa in sicurezza dei conti regionali gravemente pregiudicati dalla descritta prassi: in definitiva l'eccezionale misura legislativa denota, come in analoghe occasioni, «l'esigenza dello Stato di fronteggiare un problema non circoscritto alla sola Regione [...]. L'indirizzo della subentrata legislazione statale [...] prende in sostanza le mosse dal presupposto che in una fase di complesse operazioni di riaccertamento» della reale situazione finanziaria delle Regioni, «i disavanzi emersi non possano essere riassorbiti in un solo ciclo di bilancio ma richiedano inevitabilmente misure di più ampio respiro temporale» (sentenza n. 107 del 2016). Ciò ha consentito, ove possibile, associare a spese di investimento non adeguatamente coperte nel passato la stipulazione dei mutui nei casi in cui la non corretta prassi regionale perpetuata oltre la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3 (Modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione), avesse contemporaneamente prodotto un disavanzo economico e un deficit di liquidità. La normativa, infatti, contempla un duplice vincolo: a) quello del previo riscontro delle esigenze effettive di cassa; b) quello secondo il quale deve essere rigorosamente mantenuta la destinazione a programmi di investimento già autorizzati ma non finanziati negli esercizi precedenti" (Corte. cost. 274/2017).

La facoltà di autorizzare nuovi mutui a copertura delle spese di investimento da contrarre solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa è stata estesa al 2016 ai sensi dell'art. 1, comma 688 - bis della l. n. 208/2016 (Legge di stabilità per il 2016), limitatamente a quelle regioni che nell'anno 2015 hanno registrato indicatori annuali di tempestività dei pagamenti con un valore inferiore ai tempi di pagamento di cui all'art. 4 del d.lgs. n. 231/2012.

Tale disposizione, ad avviso della Corte costituzionale, non deve essere intesa come proroga dell'istituto nel senso che l'ulteriore ricorso all'indebitamento, sia pure nell'ambito delle precedenti autorizzazioni, è strettamente limitato, alla ricorrenza delle condizioni indicate dal citato art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011 per cui, se tali condizioni non ricorrono, e soprattutto se non riguardano fattispecie antecedenti al 2016, trovano pienamente applicazione le previsioni dell'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011, che limitano il ricorso al debito e lo vincolano strettamente alla soddisfazione di esigenze per spese di investimento. In tal senso, conclude la Corte costituzionale, il suddetto comma 2 dell'art. 40 "tende a rendere possibile l'ulteriore ricorso al debito solamente per "sanare" e sorreggere quelle situazioni pregresse di spese di investimento già deliberate (o in alcuni casi ancora in corso di esecuzione) finanziate con mutui mai in concreto contratti (in tutto o in parte) anteriormente a tale sanatoria" (Corte. cost. n. 274/2017).

La l.r. n. 31/2015, all'art. 5, comma 1, aveva previsto la possibilità di sanare detto disavanzo attraverso il ricorso all'indebitamento, da contrarre solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa⁶⁸.

Il mutuo è stato contratto soltanto in data 1° dicembre 2016, dopo che, con l'art. 1, comma 7, della l.r. n. 5/2016 (Legge di stabilità del 2016), la Regione ha nuovamente autorizzato il ricorso all'indebitamento, da erogarsi in un periodo massimo di 5 anni, per effettive esigenze di cassa, per la copertura del disavanzo di 504.971.752,63 euro risalente all'esercizio 2014, con modalità analoghe a quelle precedentemente definite.

Per effetto delle erogazioni richieste, la quota residua del disavanzo derivante da mutuo autorizzato e non contratto al 31 dicembre 2018 era pari a 220.721.027,17 euro⁶⁹.

Nel corso del 2019, la Regione ha richiesto l'erogazione di 73.084.551,62 euro, interamente incassati nel medesimo esercizio, correlati a spese di investimento per il "richiamo" dei residui perenti elencati nel contratto di mutuo ed il cui dettaglio è contenuto nell'all. 19.20 della relazione sulla gestione 2019.

Nell'allegato di cui sopra, l'importo dei residui perenti da finanziare con mutuo liquidati è pari a 73.850.216,12 euro⁷⁰, ed è superiore di 765.664,50 euro rispetto ai residui pagati con mutuo (73.084.551,62 euro⁷¹). Come si evince dalla relazione sulla gestione 2019, nella parte in cui si analizza l'all. 19.21 riportante *"l'elenco degli impegni per spese di investimento che hanno determinato il DANC alla fine dell'anno"* in cui sono rappresentati gli impegni che determinano il disavanzo da debito autorizzato e non contratto, l'importo di 765.664,50 euro, si riferisce alle *"perenzioni richiamate e reimpegnate in bilancio, pagate nel 2019 o in esercizi precedenti, per le*

⁶⁸ Più precisamente, attraverso l'autorizzazione, dall'art. 5, comma 2, di tale legge, per l'anno 2015, al ricorso a uno o più mutui o in alternativa a prestiti obbligazionari, dall'Amministrazione regionale esclusivamente garantiti, per una durata non superiore a trenta anni e ad un tasso di interesse non superiore a quello applicato dalla Cassa depositi e prestiti; i relativi oneri erano valutati in 35.731.514,58 euro per l'anno 2016 e in 25.645.917,96 euro per ciascuno degli anni dall'anno 2017 al 2045 (UPB S08.01.005 e UPB S08.01.006).

⁶⁹ La C.D.P. ha accordato nel 2016 una prima erogazione di 104.021.036,16 euro da restituire in trent'anni, con decorrenza da giugno 2017 (al 31 dicembre 2016 il disavanzo derivante da debito autorizzato, ma non contratto, si è ridotto, quindi, a 400.950.536,47 euro). Nel 2017 sono state richieste altre due erogazioni, una di 48.995.732,94 euro (con rimborso a decorrere dal dicembre 2017) e una di 21.719.373,88 euro (con rimborso a decorrere dal 30 giugno 2018), per un importo complessivo pari a 70.715.106,82 euro. Per effetto di queste erogazioni, la quota del disavanzo di amministrazione derivante da debito autorizzato e non contratto ammonta al 31 dicembre 2017 a 330.235.429,65 euro.

Nel corso del 2018, la Regione ha richiesto due ulteriori erogazioni, per un totale di 109.514.402,48 euro, una prima di euro 61.069.413,78 (con rimborso a partire da dicembre 2018 e un tasso del 3,282%) e una seconda di euro 48.444.988,70 (con rimborso della prima rata al 30 giugno 2019 e tasso del 3,190%), correlate a spese di investimento per il richiamo dei residui perenti.

⁷⁰ Colonna intitolata *"imp. liquidato"* del prospetto 19.20 alla relazione sulla gestione 2019.

⁷¹ Colonna intitolata *"imp. mutuo disavanzo"* del prospetto 19.20.

quali non è stata ancora richiesta l'erogazione del mutuo (pertanto contribuiscono ancora al disavanzo al 31.12.2019); tale circostanza si determina tipicamente qualora non si sia manifestata un'effettiva esigenza di cassa (condizione necessaria per legittimare la richiesta di erogazione fondi) oppure nel caso in cui il pagamento dell'impegno richiamato sia avvenuto oltre il termine fissato dall'Istituto mutuante per la richiesta di erogazione fondi".

Per effetto dell'erogazione del 2019, la quota del disavanzo derivante da mutuo autorizzato e non contratto si è, pertanto, ulteriormente ridotta, attestandosi al 31 dicembre 2019 a 147.636.475,55 euro (220.721.027,17 euro al netto dei residui perenti finanziati con mutuo, 73.084.551,62 euro).

L'all. 19.21 alla relazione sulla gestione 2019 riporta l'elenco degli impegni per spese di investimento che determinano il disavanzo da debito autorizzato e non contratto alla fine dell'esercizio 2019⁷², pari a 147.636.475,55 euro.

Come precisato nella relazione sulla gestione 2019, *"Nel caso specifico del disavanzo da debito autorizzato e non contratto della Regione Sardegna, esso è interamente collegato ad impegni in perenzione e quindi non presenti in bilancio (solo originariamente determinato nella misura dell'accantonamento a garanzia della reiscrizione dei residui perenti di parte capitale per euro 504.971.572,63, come scaturente dal riaccertamento straordinario). Tale disavanzo coincide con la parte del mutuo non ancora erogata alla data del 31.12.2019 (nuova lettera F del prospetto del risultato di amministrazione per l'anno 2019). Solo attraverso l'erogazione del mutuo, infatti, tale disavanzo può essere coperto, mediante l'iscrizione in bilancio di nuove entrate. A sua volta l'erogazione dei fondi può essere richiesta solo con riferimento agli impegni in perenzione, richiamati e imputati al bilancio, effettivamente pagati".*

4.12.3 Le quote accantonate del risultato di amministrazione

Ai sensi dell'art. 42 del d.lgs. n. 118/2011, il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, vincolati, accantonati e destinati.

⁷² La relazione sulla gestione 2019, nella parte in cui illustra il contenuto dell'all. 19.21, specifica che "la quota degli impegni in perenzione (degli originari 504 milioni da finanziarsi col mutuo disavanzo) per la quale non è stata ancora richiesta l'erogazione del mutuo al 31.12.2019 (lettera F). Tali impegni possono trovarsi ancora in perenzione (dunque sarà indicato l'originario numero di impegno) oppure possono essere stati richiamati e reimpegnati in bilancio (pagati o non pagati), ma senza contestuale richiesta di erogazione del mutuo (in tal caso potrà essere indicato il nuovo numero di impegno)".

Le quote accantonate del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019 ammontano complessivamente a 902.873.156,09 euro, come dettagliate nell'all. 19.7 alla relazione sulla gestione 2019, riportato nella tabella che segue:

Tabella 67 - Risorse accantonate sul risultato di amministrazione 2019

Capitolo di spesa	Descrizione	Risorse accantonate al 1/01/2019 (a)	Risorse accantonate applicate al bilancio dell'esercizio 2019 (con segno -) (b)	Risorse Accantonate stanziare nella spesa del bilancio dell'esercizio 2019 (c)	Variazione accantonamenti effettuata sede di Rendiconto (con segno+/-) (d)	Risorse accantonate al 31/12/2019 (f)=(a)+b)+(c)+(d)
SC08.0230	Fondo anticipazioni liquidità	202.133.917,80	-202.133.917,80	195.328.029,61		195.328.029,61
SC08.0190	Fondo perdite società partecipate	4.161.425,00		11.832.276,00	-96.637,00	15.897.064,00
SC08.5101	Fondo contenzioso	21.918.030,50		6.664.072,76	11.235.690,74	39.817.794,00
SC08.0220	Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente	187.093.038,03		13.025.647,53	-33.491.132,80	166.627.552,76
SC08.0221	Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte capitale	251.964,01		79.514,17	-316.344,47	15.133,71
	Totale fondo crediti di dubbia esigibilità	187.345.002,04		13.105.161,70	-33.807.477,27	166.642.686,47
SC08.0045	Accantonamento residui perenti di parte corrente	160.174.424,16	-14.568.965,43		1.108.008,39	146.713.467,12
SC08.0370	Accantonamento residui perenti di parte capitale	360.837.402,81	-76.465.555,20		591.862,76	284.963.710,37
	Totale accantonamento residui perenti (solo per le regioni)	521.011.826,97	-91.034.520,63		1.699.871,15	431.677.177,49
SC05.0010	Perdite delle aziende del SSR	354.999.408,54	-301.703.093,00		-53.296.315,54	0.00
SC08.0005	Fondo soppressione fondi di garanzia	46.543.224,10		5.000.000,00		51.543.224,10
SC08.5100	Fondo passività	1.967.180,42				1.967.180,42
	Totale altri accantonamenti	403.509.813,06	-301.703.093,00	5.000.000,00	-53.296.315,54	53.510.404,52
	TOTALE	1.340.080.015,37	-594.871.531,43	231.929.540,07	-74.264.867,92	902.873.156,09

Fonte: rendiconto 2019 - all. 19.7 alla relazione sulla gestione 2019

4.12.3.1 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità

Il Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) accantonato al risultato di amministrazione è disciplinato dall'art. 46 del d.lgs. n. 118/2011, che ne prevede la rappresentazione sia in fase

di previsione che di rendiconto⁷³, e dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011).

Detto principio contabile impone che in occasione della redazione del rendiconto debba essere verificata la congruità del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione, facendo riferimento all'importo complessivo dei residui attivi sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti.

La quota del risultato di amministrazione accantonata a tale titolo a fine esercizio 2019 ammonta a 166.642.686,47 euro.

La modalità di calcolo del FCDE è contenuta nell'all. 19.12 alla relazione sulla gestione 2019, dal quale si evince che l'Amministrazione regionale ha proceduto, preliminarmente, a suddividere i crediti in categorie omogenee, secondo la loro natura, in relazione al profilo di rischio relativo al grado di riscuotibilità.

Sono state classificate, in relazione alla loro natura, le seguenti fattispecie di crediti:

- 1) sanzioni amministrative;
- 2) risarcimento danni;
- 3) restituzione (a seguito di revoca) o rimborso di contributi e benefici comunque denominati;
- 4) canoni di locazione, concessioni e simili;
- 5) tributi propri riscossi dalla Regione;
- 6) tributi propri, tributi devoluti e compartecipati riscossi da altro ente;
- 7) trasferimenti;
- 8) crediti derivanti dall'escussione di polizze fideiussorie;
- 9) vendite immobiliari;

⁷³ L'art. 46 prevede che "1. Nella missione "Fondi e Accantonamenti", all'interno del programma fondo crediti di dubbia esigibilità, è stanziato l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare è determinato in considerazione dell'importo degli stanziamenti di entrata di dubbia e difficile esazione, secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 al presente decreto.

2. Una quota del risultato di amministrazione è accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare è determinato, secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 al presente decreto, in considerazione dell'ammontare dei crediti di dubbia e difficile esazione, e non può essere destinata ad altro utilizzo.

3. È data facoltà alle regioni di stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma "Altri fondi", ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili ai sensi di quanto previsto dall'art. 42, comma 3. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo".

10) recuperi da aziende farmaceutiche;

11) altre entrate (vendita di cespiti, interessi attivi su attività finanziarie e conti correnti, autorizzazioni e diritti d'ufficio, corrispettivi e tariffe per la fornitura di beni e prestazioni di servizi, tasse di concessione, *etc.*).

Nell'ambito delle categorie sopra individuate, la Regione ha ritenuto non soggetti a svalutazione, ai sensi del punto 3.3, all. 4/2, d.lgs. n. 118/2011: i tributi propri riscossi direttamente, in quanto accertati per cassa, in larga parte rappresentati da tasse alle quali è subordinato il rilascio di autorizzazioni o concessioni (n. 5), i tributi propri, i tributi devoluti e quelli compartecipati riscossi dallo Stato (n. 6); i trasferimenti da altre Amministrazioni, in quanto destinati ad essere accertati a seguito dell'assunzione dell'impegno da parte del soggetto erogante e i trasferimenti da privati, di norma accertati per cassa (n. 7); i crediti assistiti da garanzia fideiussoria, da svalutare solo successivamente all'infruttuosa escussione della garanzia secondo il dato storico delle percentuali di incasso delle polizze (n. 8); tutte le altre entrate non classificabili nei primi 10 punti per le quali la Regione ha ipotizzato la riscossione dell'intero importo (n. 11).

I criteri di svalutazione per ciascuna categoria di crediti sono riportati nella tabella che segue.

Tabella 68 - Schema riassuntivo dei criteri di svalutazione dei crediti regionali

1. SANZIONI AMMINISTRATIVE 2. RISARCIMENTO DANNI 3. RECUPERO CONTRIBUTI 4. CANONI 5. TRIBUTI RISCOSSI DALLA REGIONE 9. VENDITE IMMOBILIARI 10. RECUPERI DA AZIENDE FARMACEUTICHE	SVALUTAZIONE SECONDO LO STORICO
6. TRIBUTI RISCOSSI DA AGENZIA ENTRATE O EQUITALIA 7. TRASFERIMENTI (DA PA) 11. ALTRI CREDITI NON RIENTRANTI NEI PUNTI PRECEDENTI	NON SI EFFETTUA LA SVALUTAZIONE
8. CREDITI ASSISTITI DA FIDEIUSSIONE	NON SI EFFETTUA LA SVALUTAZIONE. SI SVALUTANO SOLO SUCCESSIVAMENTE ALL'ESCUSSIONE DELLA GARANZIA SECONDO LO STORICO
CREDITI DERIVANTI DA AZIONI DI SURROGA O RIVALSA	SI SVALUTANO AL 100%

Fonte: all. 19.12 alla relazione sulla gestione 2019

Dopo aver individuato le diverse fattispecie di crediti svalutabili, è stato determinato, per le annualità 2015/2019, il rapporto tra gli incassi in conto residui e i residui al 1° gennaio. La media semplice di tali rapporti e il computo del relativo complemento a cento hanno consentito di determinare la percentuale di svalutazione per ciascuna tipologia di credito.

Tabella 69 – Percentuali di svalutazione dei crediti

	Media semplice dei rapporti incassi c/residui e residui attivi al 1° gennaio (2015-2019)	Complemento a 100
Sanzioni amministrative	8,78	91,22
Risarcimento danni	11,32	88,68
Recupero contributi	10,13	89,87
Canoni di locazione	8,73	91,27
Tributi propri	60	40
Escussione polizze	27,87	72,13
Rivalsa		100,00
Vendite immobiliari	64,62	35,38
Aziende farmaceutiche	40,0	60

Fonte: elaborazione Corte dei conti – all. 19.12 alla relazione sulla gestione 2019

L'accantonamento è stato calcolato applicando le percentuali come sopra individuate all'ammontare dei residui attivi al 31 dicembre 2019 appartenenti alle tipologie svalutabili, al netto delle garanzie fideiussorie, il cui valore è stato comunicato dalla Regione, con nota di riscontro istruttorio n. 28574 del 2 settembre 2020, con esiti che si espongono nella tabella successiva:

Tabella 70 – Determinazione accantonamento al FCDE

Titolo	Tipologia	Residui al 31/12/2019	% di accant al FCDE	Garanzie	Accantonamento al FCDE
3	Sanzioni Tip. 30200	3.832.040,92	91,22%		3.495.587,73
3	Risarcimento danni Tip. 30500-30200	3.244.571,73	88,68%	6.724,66	2.871.322,78
3	Recupero contributi Tip. 30500 – 30300	202.521.082,38	89,87%	9.272.185,14	158.524.681,87
3	Canoni di locazione Tip. 30100 -30500	2.180.550,97	91,27%	298.399,04	1.717.840,06
3	Rimborsi e altre entrate correnti Tip 30500	18.120,32	100%		18.120,32
3	Entrate non svalutabili	48.438.137,30			
	Totale Entrate del Titolo III	260.234.503,62		9.577.308,84	166.627.552,76
4	Vendite immobiliari Tip. 4040000	49.795,10	35,38%	7.020,34	15.133,71
4	Altre entrate in c/capitale Tip. 4050000	2.537.628,92	87,87%	2.537.628,92	0,00
	Entrate titolo IV soggette a svalutazione	2.587.424,02		2.544.649,26	15.133,71
	Totale accantonamento al FCDE				166.642.686,47

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati nota RAS n. 28574 del 2 settembre 2020

Con riferimento a quanto rappresentato nella precedente tabella, si rileva che, all'interno dei residui relativi al *“Recupero contributi”* (Titolo 3, tipologia 30500-30300), l'importo soggetto alla svalutazione è pari a 185.665.510,91 euro, poiché la restante parte, di 16.855.571,47 euro, è stata ritenuta di esigibilità certa; la motivazione si rinviene nell'all. 19.12 alla relazione sulla gestione 2019, riguardante il dettaglio della modalità di calcolo del FCDE, in cui è specificato che *“sul capitolo di bilancio EC362.021, una quota dei residui attivi, pari ad euro 16.003.517,10, si riferisce al recupero degli aiuti di Stato alle Compagnie aeree (in forza della Decisione della Commissione UE del 29.07.2016). Quattro delle compagnie condannate alla restituzione dell'aiuto hanno adempiuto attraverso il versamento su un conto corrente bancario bloccato (opzione specificamente prevista per il recupero degli aiuti di Stato in caso di contenzioso nanti il Giudice comunitario), in attesa dell'esito definitivo del contenzioso instauratosi. Ciò consente di escludere dal calcolo del Fondo crediti di dubbia esigibilità un ammontare corrispondente a detti aiuti”*; la restante parte, pari a 852.054,37 euro, corrisponde al credito verso ARPAS relativo al riversamento dell'avanzo disponibile 2018.

Da quanto emerge dalla tabella precedente, il FCDE si sviluppa, soprattutto, con riferimento alle entrate del Titolo 3 (su 260.234.503,62 euro di entrate si effettua un accantonamento al FCDE per 166.627.552,76 euro).

È stata accantonata, altresì, l'ulteriore somma di euro 15.133,71 euro (FCDE in c/capitale), calcolata su quota dei capitoli di entrata EC410.001, relativo ai *“Proventi della vendita di beni*

patrimoniali”, e EC350.081, dedicato al “*Recupero di somme erogate per la concessione di benefici per spese in conto capitale da imprese*”, del Titolo 4.

Complessivamente, l'accantonamento al FCDE è pari a 166.642.686,47 euro.

Rispetto all'esercizio 2018, in cui ammontava a 187.345.002,04 euro, se ne rileva una riduzione dell'11%, pari a 20.702.315,57 euro.

Sono diminuiti, del resto, i residui soggetti a svalutazione, che passano da 229.417.551,11 euro del 31 dicembre 2018 a 197.478.423,77 euro del 31 dicembre 2019⁷⁴.

4.12.3.2 Il Fondo a garanzia della reiscrizione dei residui perenti

L'art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011⁷⁵ ha previsto l'abolizione dell'istituto della perenzione amministrativa a decorrere dal 2015.

La norma ha stabilito che una quota del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 venisse accantonata a copertura della reiscrizione dei residui perenti per un importo almeno pari all'incidenza delle richieste di reiscrizione degli stessi negli ultimi tre esercizi con incremento annuale di detto accantonamento di un importo pari almeno al 20%, fino a raggiungere almeno il 70 % dell'ammontare dei residui perenti.

Dalla relazione sulla gestione 2019 e dai relativi allegati, quali l'elenco dei residui perenti al 31 dicembre 2019 (all. 19.16) e l'elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione (all. 19.7), si ricava quanto segue:

- i residui in perenzione al 1° gennaio 2019, ammontavano a 682.968.673,85 euro⁷⁶.

⁷⁴ Pari alla sommatoria dei residui al 31 dicembre 2019 del Titolo 3 soggetti a svalutazione (260.234.503,62 euro, al netto delle entrate non svalutabili, 48.438.137,30 euro, e dei residui di cui al capitolo EC 362.021 ritenuti di esigibilità certa, pari a 16.855.571,47 euro e delle garanzie per 9.577.308,84 euro), e dei residui del Titolo 4 soggetti a svalutazione (di importo pari a 2.587.424,02 euro al netto delle garanzie, pari a 2.544.649,26 euro).

⁷⁵ L'art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011, dispone che “A decorrere dall'entrata del presente decreto, non è consentita la cancellazione dei residui passivi dalle scritture contabili per perenzione. L'istituto della perenzione amministrativa si applica per l'ultima volta in occasione della predisposizione del rendiconto dell'esercizio 2014. A tal fine, una quota del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 è accantonata per garantire la copertura della reiscrizione dei residui perenti degli ultimi tre esercizi rispetto all'ammontare delle richieste di reiscrizione dei residui perenti degli ultimi tre esercizi rispetto all'ammontare dei residui perenti e comunque incrementando annualmente l'entità dell'accantonamento di almeno il 20 per cento, fino al 70 per cento dell'ammontare dei residui perenti”.

⁷⁶ Si ricorda che nel 2018 l'importo dei residui in perenzione, pari a 1.083.312.149,97 euro, si è ridotto di ben 400.343.473,12 euro, per effetto di cancellazioni e rettifiche (344.220.100,09 euro) e utilizzi (56.123.373,03 euro), portandosi, a fine esercizio 2018, a 682.968.673,85 euro. Le cancellazioni e rettifiche dei residui perenti sono state effettuate quasi interamente (344.220.100,09 euro) sulla scorta della previsione di cui all'art. 5, comma 1, della l.r. n. 40/2018, in base al quale la Regione provvede alla revisione dei residui perenti risultanti dal rendiconto 2017, con la cancellazione definitiva delle perenzioni

Nel corso del 2019, tale importo è diminuito per effetto di: cancellazioni per 64.305.106,53 euro, di cui 27.679.822,73 euro da riaccertamento ordinario; riassegnazioni di spesa corrente per 13.460.957,04 euro; riassegnazioni di spesa in conto capitale per 75.873.692,44 euro.

L'importo dei residui perenti al 31 dicembre 2019 risultante dalle suddette variazioni è pari, pertanto, a **529.328.917,84** euro;

- l'accantonamento al Fondo a garanzia della reiscrizione dei residui perenti al 1° gennaio 2019 ammontava a 521.011.826,97 euro; l'ammontare dell'accantonamento si è ridotto per effetto degli utilizzi del fondo per la riassegnazione dei residui di parte corrente, pari a 13.460.957,04 euro (originariamente applicato al bilancio di previsione per la somma di 14.568.965,43 euro e rettificato in riduzione di 1.108.008,39 euro in sede di rendiconto), e per la riassegnazione dei residui in conto capitale, come detto pari a 75.873.692,44 euro (originariamente prevista in bilancio per 76.465.555,20 euro e rettificata in sede di rendiconto per un importo pari a 591.862,76 euro):

- l'ammontare totale dell'accantonamento per i residui perenti del 2019 è, pertanto, pari a 431.677.177,49 euro (pari al relativo importo all'inizio dell'esercizio al netto delle cancellazioni e degli utilizzi), di cui 146.713.467,12 euro di parte corrente e 284.963.710,37 euro di parte capitale; poiché l'ammontare dei residui perenti definito in sede di rendiconto dell'esercizio 2019 corrisponde, come detto, a 529.328.917,84 euro, la percentuale di copertura del fondo, a fine esercizio 2019, risulta pari all'81,55% del totale delle perenzioni, e si presenta superiore, quindi, al minimo obbligatorio del 70% richiesto dal citato art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011 per non doversi procedere ad ulteriori accantonamenti;

- rispetto al 2018, esercizio in cui il Fondo copriva l'ammontare dei residui perenti per il 76,29%, la percentuale di copertura è migliorata, pertanto, di oltre 5 punti percentuali

per le quali non sussiste la permanenza della relativa obbligazione giuridicamente vincolante e la conferma di quelle per le quali sia stata certificata la permanenza della relativa obbligazione.

Detta norma stabilisce, inoltre, che le obbligazioni confermate relative a spesa di investimento avente i requisiti dell'art. 3, comma 18, della l. n. 350/2003 (Legge finanziaria 2004) ed esigibili negli esercizi successivi al 2018 possono essere imputate negli esercizi 2019 e 2020 ed in quelli successivi, secondo il relativo cronoprogramma, con contestuale cancellazione della posta in perenzione, per un importo massimo di euro 315.204.592,63 euro, per gli interventi specificati nella tabella B (*"Elenco interventi di opere pubbliche autorizzate con mutuo e cronoprogramma"*), allegata alla legge in esame.

Per quanto concerne la copertura finanziaria degli oneri derivanti dall'attuazione della richiamata disposizione, è autorizzata, al medesimo comma 1, art. 3, l.r. n. 40/2018, la contrazione di un mutuo ad erogazione multipla di durata non superiore a 8 anni.

(precisamente del 5,26%), sostanzialmente per effetto della riduzione della massa dei residui perenti a seguito delle operazioni di cui sopra (cancellazioni e riassegnazioni).

4.12.3.3 Il Fondo anticipazioni di liquidità

Si ricorda che nel corso del 2016 la Regione ha accertato e incassato l'anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013, pari a 215.657.793,36 euro.⁷⁷

Nel bilancio di previsione del 2016, la Regione ha contabilizzato l'anticipazione di liquidità, ai sensi dei commi 692, 693 e 694 dell'art. 1 della l. n. 208/2015, iscrivendo nel titolo di spesa riferito al rimborso dei prestiti (Missione 1, Programma 3, Titolo 4) il Fondo anticipazione di liquidità per un importo pari all'anticipazione incassata nell'esercizio, non impegnabile e pagabile, ma destinato a confluire nel risultato di amministrazione a titolo di quota accantonata (art. 42 del d.lgs. n. 118/2011).

Il Fondo (iscritto al cap. SC08.0230) è ammortizzato, in ogni esercizio, per un importo corrispondente alla quota capitale della rata di rimborso annua dell'anticipazione ricevuta dal MEF.

La quota accantonata nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019 è, pertanto, pari a 195.328.029,61 euro (corrispondente all'importo dell'anticipazione ricevuta, pari a 215.657.793,36 euro, al netto delle quote rimborsate nel 2017 per 6.747.329,81 euro, nel 2018 per 6.776.545,75 euro e nel 2019 per 6.805.888,19 euro).

In entrata, è stato iscritto alla voce "*Utilizzo Avanzo di amministrazione*", con espressa indicazione "*di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità*", l'importo della quota accantonata a tale titolo nel risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio 2018, pari a 202.133.917,80 euro, mentre tra le spese, al Titolo 4 – Rimborso prestiti, è appostata la quota dell'anticipazione ancora da rimborsare, pari a 195.328.029,61 euro, che, come detto, è confluita nel risultato di amministrazione 2019 come quota accantonata.

⁷⁷ A seguito del contratto stipulato il 20 giugno 2016 con il MEF per l'ottenimento dell'anticipazione di liquidità finalizzata al pagamento dei debiti commerciali (certi, liquidi ed esigibili) diversi da quelli finanziari e sanitari maturati al 31 dicembre 2014, ai sensi dell'art. 8 del d.l. n. 78/2015 convertito con l. n. 125/2015, che ripropone il contenuto dell'art. 1 del d.l. n. 35/2013.

4.12.3.4 Il Fondo perdite società partecipate

Il Fondo per le perdite delle società partecipate accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2019 ammonta a 15.897.064,00 euro.

L'importo di inizio esercizio, pari a euro 4.161.425,00 euro, pari all'accantonamento al 31 dicembre 2018, è stato incrementato di una quota stanziata nel bilancio di previsione 2019-2021, pari a 11.832.276,00 euro, e rettificato in riduzione in sede di rendiconto 2019 per 96.637,00 euro, per un totale, come detto, di 15.897.064,00 euro.

L'accantonamento è stato effettuato in ottemperanza a quanto prescritto dall'art. 1, comma 551, della l. n. 147/2013 (Legge di stabilità 2014), ripreso dall'art. 21 del d.lgs. n. 175/2016, recante il *"Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica"*, secondo il quale nel caso in cui le società a partecipazione pubblica presentino un risultato di esercizio negativo, occorre provvedere a un accantonamento nell'anno successivo, in apposito fondo vincolato, di un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione detenuta dall'Ente.

Questa disposizione, che prevedeva per il triennio 2015-2017 un'applicazione graduale, descritta dal comma 552, dell'art. 1, *cit.*, ha trovato dal 2018 piena applicazione.

Dalla relazione sulla gestione 2019 si apprende che l'accantonamento ha riguardato le seguenti società:

Società	Fondo al 31.12.2018	Acc.to 2019	Somme liberate nel 2019	Fondo al 31.12.2019
Arst Spa	1.714.310,00	7.298.034,00		9.012.344,00
Insar Spa	-	788.500,00		788.500,00
Janna Scrl	2.039.854,00	1.352.077,00		3.391.931,00
Sogeaal Spa	407.261,00	568.967,00		976.228,00
Sotacarbo Spa	-	151.853,00		151.853,00
Sfirs Spa	-	1.576.208,00		1.576.208,00
Totali	4.161.425,00	11.735.639,00	-	15.897.064,00

Fonte: relazione sulla gestione 2019 – allegato 19 al rendiconto 2019

4.12.3.5 Il Fondo contenzioso

Il Fondo rischi da contenzioso al 31 dicembre 2019 ammonta a 39.817.794,00 euro.

Rispetto all'esercizio 2018, in cui l'ammontare dell'accantonamento in esame era pari a 21.918.030,50 euro, si registra **un incremento di 6.664.072,76 euro** stanziato nel bilancio di previsione 2019-2021 e una **rettifica in aumento in sede di rendiconto per 11.235.690,74 euro**, che la relazione sulla gestione 2019 afferma essere dovuta *“all'instaurarsi di non prevedibili contenziosi nel periodo finale dell'anno”*.

La Regione, con nota n. 21375 del 30 giugno 2020, a riscontro della richiesta istruttoria avente a oggetto la comunicazione del valore del contenzioso pendente alla data del 31 dicembre 2019 corredata di apposita relazione in merito alle modalità di valutazione delle *“significative probabilità di soccombere”* di cui al punto 5.2, lettera h, all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, ha trasmesso la nota n. 5386 del 29 giugno 2020 della Direzione generale dell'Area Legale nella quale si specifica che l'accantonamento al fondo rischi per ciascuna annualità del bilancio pluriennale è stato quantificato in 13.000.000 euro sulla base di *“un dato storico”*, benché dal 2019 si siano intraprese diverse attività, anche codificate come obiettivi gestionali operativi (OGO), volte a consentire una quantificazione del fondo sempre più attendibile.

In particolare, la Regione dichiara che nel 2019 è stato sviluppato un modulo denominato *“Calcolo del fondo rischi spese legali”*⁷⁸ a supporto del computo del fondo rischi spese legali di cui al menzionato punto 5.2 dei principi contabili, dal quale è possibile estrarre l'elenco delle cause notificate per anno e non ancora concluse e i seguenti dati aggregati:

- a. numero di ricorsi;
- b. valore complessivo delle cause;
- c. stima degli accantonamenti necessari, calcolati sulla base del rischio di soccombenza;
- d. stima delle spese legali da accantonare al fondo rischi.

Con riferimento alla stima del rischio di soccombenza e degli accantonamenti volti a fronteggiarlo, la Direzione dell'Area legale ha specificato di essersi riferita al metodo prospettato dalla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti della Campania (deliberazione n. 7/2018).

⁷⁸ Con precisazione che *“dal 2010 è stata sviluppata da personale interno, su base Liferay (ovvero con un software opensource), una “banca dati delle cause”, che ospita le seguenti tipologie di informazioni: ricorsi, parti, sentenze, avvocati assegnatari, scadenze processuali e udienze, crediti e debiti derivanti dal contenzioso, consulenti tecnici”*.

Nel dettaglio, il sistema adottato dalla Regione prevede che a ciascuna causa pendente presente in banca dati sia associato un livello di rischio di soccombenza a cui corrisponde l'accantonamento di una quota del valore della causa e delle spese legali stimate, così ripartito:

- passività “*molto probabile*”, che comporta un accantonamento del 75%;
- passività “*probabile*” ovvero caratterizzata da un indice di rischio del 51% (che traduce la valutazione che sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario) e corrispondente accantonamento per tale percentuale;
- passività “*possibile*”, per la quale si prevede un accantonamento pari al 25%;
- passività da evento “*remoto*”, la cui probabilità è stimata inferiore al 10%, con accantonamento previsto pari a zero.

In sede di prima applicazione, il sistema ha attribuito di *default* a tutte le cause aperte un rischio di soccombenza “probabile” con accantonamento pari al 51% del valore della causa (con possibilità per l'Avvocato assegnatario di variare il livello di rischio e la percentuale di accantonamento).

Per le spese legali è stata prevista una stima semplificata che prevede un accantonamento di 3.000 euro per le cause inferiori a 100.000 euro o di valore indeterminabile e di 25.000 euro per le cause di importo superiore.

Nel 2020 è stato assegnato al Servizio Affari legislativi, generali e contabili un obiettivo gestionale operativo (OGO) avente ad oggetto la progressiva verifica, relativamente al contenzioso presente in banca dati negli ultimi dieci anni, dello stato (pendente o concluso). La Direzione generale, a sua volta, dovrà confermare o meno la corretta attribuzione del valore della causa e del relativo livello di rischio di soccombenza.

Le descritte attività, avviate alla fine del 2019, riferisce la Regione, hanno già determinato un incremento nella stima del valore da accantonare nel fondo rischi, rispetto a quanto stimato nel 2019.

Infine, per i ricorsi relativi alla annualità 2011/2019, sono stati ricavati i seguenti dati: **si contano 2839 ricorsi, del valore complessivo di 92.214.952 euro, a fronte dei quali l'accantonamento è di 36.253.211 euro, mentre le spese legali ammontano a 9.067.000 euro, con relativo accantonamento per 3.564.583 euro.**

Il totale complessivo dell'accantonamento viene stimato, come detto, in 39.817.794 euro.

4.12.3.6 Il Fondo soppressione fondi di garanzia

Il Fondo, istituito dall'art. 1, comma 5, della l.r. n. 3/2008, riguarda le garanzie prestate agli istituti di credito a seguito di concessioni di finanziamenti alle imprese e garantisce l'assolvimento delle obbligazioni persistenti in capo all'Amministrazione regionale⁷⁹; la sua dotazione deve essere dell'importo minimo di 5.000.000 euro.

L'accantonamento al 31 dicembre 2019 è di 51.543.224,10 euro con un incremento, rispetto all'esercizio 2018, di 5.000.000,00 euro, corrispondente alla quota stanziata nell'esercizio (cap. SC08.0005) e confluita nel risultato di amministrazione quale economia di bilancio.

4.12.3.7 Il Fondo per le perdite delle aziende del S.S.R.

Al 31 dicembre 2018 l'accantonamento al Fondo per le perdite delle aziende del S.S.R. ammontava a 354.999.408,54 euro e costituiva la residua parte non ripianata a tale data delle perdite, pari a 680.712.119,30 euro, iscritte nel 2017 dalla Regione tra le quote accantonate del risultato di amministrazione per tenere conto dei rilievi del MEF concernenti la l.r. n. 16/2018 di approvazione del rendiconto 2016 (v. anche capitolo sul ripiano delle perdite del S.S.R.)⁸⁰.

Per effetto del ripiano delle perdite delle aziende sanitarie avvenuto nell'esercizio 2018 (193.116.400,00 euro⁸¹) e del minore disavanzo registrato nei conti economici delle aziende

⁷⁹ Prima dell'entrata in vigore del regime dell'armonizzazione contabile, tali risorse, se non utilizzate, permanevano nel conto dei residui fino all'esaurimento delle obbligazioni in essere mentre successivamente sono accantonate nel risultato di amministrazione.

⁸⁰ Si trattava delle perdite di esercizio al 31 dicembre 2016 portate a nuovo al 1° gennaio 2018 per 297.625.119,30 euro, delle perdite presunte di esercizio 2017 portate a nuovo al 1° gennaio 2018 per 117.167.000 euro, e delle perdite derivanti dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti *ante* 2012, portate a nuovo al 1° gennaio 2018, di importo pari a 265.920.000 euro.

⁸¹ La d.g.r. n. 6/8 del 6 febbraio 2018, intitolata "Assegnazione alle aziende sanitarie di ulteriori risorse a copertura totale del disavanzo 2016. Leggi regionali n. 1 e n. 2 dell'11 gennaio 2018", ha previsto la copertura al cap. SC05.0010 - Missione 13, programma 4 esercizio 2018 per **117.418.600,00** euro, mentre la d.g.r. n. 55/14 del 13 novembre 2018, avente ad oggetto la "Assegnazione alle Aziende sanitarie di ulteriori risorse per la copertura delle perdite pregresse. Legge regionale del 5 novembre 2018, n. 40 recante Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2018-2020", ha previsto l'assegnazione di risorse per **75.697.800 euro**, a parziale copertura del disavanzo 2016 per 65.061.000 euro e 10.636.800 euro a copertura di una quota di ammortamenti non sterilizzati, a valere sul cap. SC05.0010.

sanitarie (132.596.310,76 euro), la quota accantonata nel risultato di amministrazione 2018 a titolo di Fondo per le perdite delle aziende del S.S.R. si è ridotta a 354.999.408,54 euro.

Per quanto riguarda l'esercizio 2019, dall'all. 19.7 al rendiconto 2019, che riporta l'elenco delle risorse accantonate al risultato di amministrazione, si evince quanto segue.

A fronte di un accantonamento al 31 dicembre 2018, come detto di 354.999.408,54 euro, la quota applicata al bilancio di previsione 2019-2021 è stata di 301.703.093,00 euro (previsione definitiva).

L'accantonamento iniziale è stato rettificato in sede di rendiconto per 53.296.315,54 euro (per tenere conto delle minori perdite registrate dal S.S.R. a quella data).

Gli impegni conseguenti all'avanzo di amministrazione applicato sono stati di 299.518.522,65 euro (cfr. all. 19.14 alla relazione sulla gestione 2019, relativa all' *"Utilizzo dell'avanzo di amministrazione"*), pari alle perdite delle aziende del S.S.R., per 354.999.408,54 euro, al netto del miglioramento (ulteriore) dei conti della sanità per 55.480.885,89 euro.

L'accantonamento al 31 dicembre 2019 è, pertanto, pari a zero, in quanto le perdite delle aziende del S.S.R. sono state repute interamente ripianate (capitolo SC05.0010), con le precisazioni formulate nell'apposita sezione della presente relazione dedicata al ripiano delle perdite sanitarie, circa l'errore materiale di 467.119,35 euro (v. *infra*).

4.12.3.8 Altri accantonamenti

Dalla lettura della relazione sulla gestione 2019 si ricava che questo accantonamento si riferisce al **Fondo per la reiscrizione di passività non contabilizzate e correlate a riscossioni di entrata, pari a 1.967.180,42 euro.**

4.12.4 Le quote vincolate del risultato di amministrazione

Le quote vincolate del risultato di amministrazione ammontano complessivamente a 357.773.450,94 euro (relative a risorse vincolate, pari a 360.545.726,81 euro, al netto delle quote che hanno già formato oggetto di accantonamenti, pari a 2.772.275,87 euro), come dettagliate nell'all. 19.6 alla relazione sulla gestione 2019, contenente *"Elenco analitico risorse vincolate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione"*.

Partendo dalle risorse accantonate nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2019, che sono pari, complessivamente a 339.741.360,01 euro, si perviene alla determinazione degli accantonamenti finali di seguito elencati:

Tabella 71 – Riepilogo delle risorse vincolate del risultato di amministrazione 2019

Risorse vincolate al 31/12/2019	Importi
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	64.489.041,80
Vincoli derivanti da trasferimenti	278.344.166,06
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	12.585.264,86
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	180.000,00
Altri vincoli	2.174.978,22
Totale risorse vincolate	357.773.450,94

Fonte: all. 19.6 alla relazione sulla gestione 2019

A fronte di un totale di quote vincolate al 31 dicembre 2018 per 339.741.360,01 euro, si riscontra un incremento dei vincoli apposti al risultato di amministrazione del 5,31%.

4.13 Il quadro generale riassuntivo

Il quadro generale riassuntivo esposto nel rendiconto (all. 5) evidenzia le risorse finanziarie disponibili nell'esercizio ed i relativi utilizzi.

Le prime sono rappresentate nella sezione entrate del prospetto in esame e sono date dall'ammontare complessivo degli accertamenti di competenza dell'esercizio classificati per titoli, dall'importo degli stanziamenti definitivi del risultato di amministrazione applicato al bilancio e dal fondo pluriennale vincolato di entrata e, con riferimento alla gestione di cassa, dall'ammontare complessivo delle entrate rimosse nel corso dell'esercizio, distinte per titoli, a cui si somma il fondo di cassa di inizio anno.

L'utilizzo delle risorse finanziarie nel corso dell'esercizio è rappresentato nella sezione delle spese del prospetto, ed è costituito dall'ammontare complessivo degli impegni di competenza dell'esercizio classificati per titoli, dal fondo pluriennale vincolato iscritto in spesa e, nell'ipotesi di un disavanzo di amministrazione alla fine dell'esercizio precedente, dalle risorse destinate al ripiano della quota di disavanzo iscritto nella spesa del bilancio

(stanziamenti definitivi). Con riferimento al disavanzo da debito autorizzato e non contratto, le Regioni e le Province autonome indicano solo la quota ripianata attraverso l'accensione dei prestiti.

L'utilizzo delle risorse finanziarie espresso in termini di cassa è costituito, invece, dall'ammontare complessivo delle spese pagate nel corso dell'esercizio.

La differenza tra l'ammontare delle risorse complessive disponibili nel corso dell'esercizio e quello delle risorse complessive utilizzate nel corso dell'esercizio rappresenta **il risultato di competenza dell'esercizio (avanzo o disavanzo di competenza)**.

Il prospetto in esame è stato modificato con decreto del MEF del 1° agosto 2019 (*v. infra*), che ha previsto la rappresentazione contabile del disavanzo derivante dal debito autorizzato e non contratto nonché l'introduzione di due nuovi riquadri volti alla determinazione, rispettivamente, dell'equilibrio del bilancio e dell'equilibrio complessivo.

L'equilibrio di bilancio corrisponde al risultato della gestione di competenza (avanzo/disavanzo di competenza) al netto delle risorse accantonate nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce⁸² e delle risorse vincolate non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

L'equilibrio complessivo è pari alla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio e il saldo algebrico delle variazioni degli accantonamenti effettuata in sede di rendiconto, ed è calcolato al fine di tenere conto degli effetti derivanti dalle variazioni degli accantonamenti effettuati in sede di rendiconto in attuazione dei principi contabili e nel rispetto del principio della prudenza e a seguito di eventi verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce o successivamente ai termini previsti per le variazioni di bilancio.

Dai dati esposti, si evince **un avanzo derivante dalla gestione di competenza di 4.863.243,85 euro**, risultante dalla differenza tra il totale complessivo delle entrate, pari a euro 10.259.024.709,00, e il totale complessivo delle spese, pari a euro 10.254.161.465,15.

Al totale complessivo delle entrate di competenza contribuiscono l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione (655.442.295,03 euro⁸³) e il FPV di entrata (1.006.522.735,97 euro).

⁸² Corrispondenti agli stanziamenti definitivi al netto del fondo di anticipazione di liquidità, già compreso nella determinazione dell'equilibrio di competenza.

⁸³ Corrispondente alla quota del risultato di amministrazione che è stata applicata al bilancio per l'utilizzo delle quote accantonate per 594.828.406,43 euro (quali "Utilizzo quote accantonate del fondo garanzia residui perenti - Parte corrente" per

Nel totale delle spese di competenza sono comprese le quote del disavanzo di amministrazione applicate al bilancio per la loro copertura (566.690.754,68 euro⁸⁴), il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto ripianato con accensione di prestiti (73.084.551,62 euro), nonché il FPV di spesa (1.048.841.346,30 euro), corrispondente agli impegni imputati agli esercizi successivi.

La gestione di cassa riporta un avanzo di 611.686.463,78 euro, che corrisponde alla differenza tra il totale degli incassi, relativi alla competenza e ai residui, per 8.606.127.968,20, comprensivo del Fondo di cassa iniziale, pari a 379.299.990,49 euro, e il totale dei pagamenti, analogamente in c/competenza e in c/residui, per 7.994.441.504,42 euro.

14.525.840,43 euro; “Utilizzo quota accantonata a garanzia delle reiscrizioni di residui perenti di parte capitale per investimenti coerenti con Cassa Depositi e Prestiti” per 73.995.509,16 euro; “Utilizzo quota accantonata a garanzia delle reiscrizioni di residui perenti di parte capitale” per 2.470.046,04 euro; “Utilizzo quote accantonate al risultato di amministrazione per la copertura delle perdite pregresse del Sistema Sanitario” per 301.703.093,00 euro; “Utilizzo di quote accantonate del fondo speciale per la restituzione della anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013”, pari a 202.133.917,80 euro) e l'utilizzo delle quote vincolate che ammonta, invece, complessivamente a 60.613.888,60 euro.

⁸⁴ Comprendente la quota annua del ripiano trentennale del disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui incrementata di 40 milioni di euro con l. n. 15/2019 (72.289.147,19 euro); la quota annua del ripiano del disavanzo generato a seguito dell'incasso dell'anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013 (6.805.888,19 euro); la quota del ripiano del disavanzo generatosi per effetto dell'iscrizione tra i fondi accantonati nel risultato di amministrazione 2017 delle perdite del S.S.R., pari a 487.595.719,30 euro di cui 232.312.519,30 euro per perdite pregresse e 255.283.200,00 euro per ammortamenti non sterilizzati.

Tabella 72 – Quadro generale riassuntivo (all. n. 5 al rendiconto)

ENTRATE	ACCERTAMENTI	INCASSI	SPESE	IMPEGNI	PAGAMENTI
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		379.299.990,49			
Utilizzo avanzo di amministrazione	655.442.295,03		Disavanzo di amministrazione	566.690.754,68	
di cui Fondo anticipazione di liquidità	202.133.917,80		Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto ripianato con accensione di prestiti	73.084.551,62	
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	41.369.525,30				
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	963.353.210,67				
di cui Fondo pluriennale vincolato in c/capitale finanziato da debito	0,00				
Fondo pluriennale per attività finanziarie	1.800.000,00				
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	7.019.293.998,33	7.131.265.620,61	Titolo 1 - Spese correnti	6.839.512.302,43	6.734.318.432,80
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	274.309.208,31	233.143.807,42	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	34.640.448,40	
Titolo 3 - Entrate extratributarie	204.542.916,04	242.265.316,04	Titolo 2 - Spese in conto capitale	1.111.040.320,39	843.872.517,58
			Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	1.014.200.897,90	
			di cui Fondo vincolato in c/capitale finanziato da debito		
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	637.282.254,54	183.203.187,40	Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie	183.013.003,79	183.070.434,84
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	183.100.433,24	183.085.921,84	Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	2589,87	
Totale entrate finali	8.318.528.810,46	7.972.963.853,31	Totale spese finali	9.182.409.562,78	7.761.261.385,22
Titolo 6 - Accensione di prestiti	116.976.766,01	90.723.108,34	Titolo 4 - Rimborso di prestiti	75.094.464,93	75.094.464,93
			Fondo anticipazioni di liquidità	195.328.029,61	
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere			Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere		
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	161.554.101,53	163.141.016,06	Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	161.554.101,53	158.085.654,27
Totale entrate dell'esercizio	8.597.059.678,00	8.226.827.977,71	Totale spese dell'esercizio	9.614.386.158,85	7.994.441.504,42
Totale complessivo entrate	10.259.024.709,00	8.606.127.968,20	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	10.254.161.465,15	7.994.441.504,42
Disavanzo dell'esercizio			AVANZO DI COMPETENZA/FONDO DI CASSA	4.863.243,85	611.686.463,78
Totale a pareggio	10.259.024.709,00	8.606.127.968,20	TOTALE A PAREGGIO	10.259.024.709,00	8.606.127.968,20
			GESTIONE DEL BILANCIO		
			a) Avanzo di competenza(+)/disavanzo di competenza(-)	4.863.243,85	
			b) Risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio N(+)	36.601.510,46	
			c) Risorse vincolate nel bilancio(+)	76.229.129,92	
			d) Equilibrio di bilancio d=(a-b-c)	-107.967.396,53	
			Gestione degli accantonamenti in sede di rendiconto		
			d) Equilibrio di bilancio	-107.967.396,53	
			e) Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto	-74.264.867,92	
			f) Equilibrio complessivo	-33.702.528,61	

Come detto, il prospetto in esame riporta due ulteriori saldi contabili, **l'equilibrio di bilancio, pari a - 107.967.396,35 euro**, corrispondente all'avanzo di competenza, pari a 4.863.243,85 euro, al netto delle risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio 2019, non comprensive dell'accantonamento del fondo anticipazione di liquidità poiché già compreso nel calcolo del risultato di competenza, pari a 36.601.510,46 euro, e delle risorse vincolate non ancora impegnate al 31 dicembre 2019, pari a 76.229.129,92 euro.

Come ultimo risultato, il prospetto **evidenzia l'equilibrio complessivo, pari a - 33.702.528,61 euro**, dato dalla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio, di - 107.967.396,35 euro, e il risultato finale delle variazioni degli accantonamenti operata in sede di rendiconto, per - 74.264.867,92 euro.

Nella relazione sulla gestione 2019, con riferimento ai risultati sugli equilibri di bilancio determinati nel *"Quadro generale riassuntivo"* in analisi, si precisa quanto segue: *"Si segnala che il risultato negativo degli equilibri di bilancio del quadro riassuntivo non corrisponde al dato reale, infatti il disavanzo riconducibile alle perdite delle aziende del Servizio Sanitario Regionale generatosi nell'esercizio 2017, il cui importo applicato all'esercizio 2019 è pari a circa 487 milioni, non è stato aggiornato nel corso dell'esercizio all'importo determinato definitivamente con il Rendiconto della gestione dell'esercizio 2018 pari a circa 354 milioni, a causa della mancanza dei tempi tecnici che avrebbero consentito l'approvazione della legge di assestamento, a seguito della parifica del Rendiconto dell'esercizio 2018 da parte della Corte dei Conti, che ha portato all'approvazione definitiva del Rendiconto regionale da parte del Consiglio Regionale con Legge n. 26 del 26 Dicembre 2019. Tale maggior disavanzo, non effettivo, ha determinato un effetto negativo pari a circa 132 milioni, che non corrisponde alla reale situazione finanziaria dell'ente.*

(...) Un ulteriore effetto negativo sul risultato della gestione della competenza è determinato da minori accertamenti tributari pari a circa 60 milioni, le cui cause verranno esposte nei successivi paragrafi di illustrazione degli equilibri di bilancio e della composizione del risultato di amministrazione".

4.14 Gli equilibri di bilancio

L'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011 prescrive la necessaria articolazione e deliberazione del bilancio di previsione in pareggio finanziario, e, in particolare, prevede che, per ciascuno degli esercizi in cui è articolato, venga deliberato in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione, garantendo un fondo di cassa finale non negativo.

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

La legge 145 del 31 dicembre 2018, recante *“Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021”*, all'art. 1, comma 820, ha stabilito che le regioni a statuto speciale, le province autonome e gli enti locali utilizzano il risultato di amministrazione e il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, in attuazione delle sentenze della Corte costituzionale n. 247 del 29 novembre 2017 e n. 101 del 17 maggio 2018, nel rispetto delle sole disposizioni previste dal d.lgs. n. 118/2011; al comma 821, si stabilisce che **gli enti sopra citati concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica e si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, desumibile dal prospetto della verifica degli equilibri di cui all'all. 10, d.lgs. n. 118/2011 al rendiconto della gestione, con ciò determinando il superamento delle norme sul pareggio di bilancio**⁸⁵.

⁸⁵ A decorrere dal 2015 la Regione autonoma Sardegna ha partecipato agli obiettivi di finanza pubblica con il conseguimento del pareggio di bilancio, disciplinato dall'art. 9 della l. n. 243/2012 in attuazione dell'art. 81, sesto comma, della Costituzione, per effetto dell'accordo stipulato con il MEF il 21 luglio 2014, punto 3, recepito dall'art. 42, comma 10, del d.l. n. 133/2014, successivamente confermato dall'art. 1, comma 478-bis della Legge di stabilità 2015.

La norma in esame, modificata dalla l. n. 164/2016, prevede che i bilanci si considerino in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, conseguono un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali. Le entrate finali e le spese finali, a sensi del comma 1 - bis dell'art. 9, l. n. 243/2012, inserito dall'art. 1, comma 1, lettera b) della l. n. 164/2016, sono quelle ascrivibili ai seguenti titoli:

Entrate finali

- 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa
- 2 - Trasferimenti correnti
- 3 - Entrate extratributarie
- 4 - Entrate in c/capitale
- 5 - Entrate da riduzioni di attività finanziarie

Spese finali

- 1 - Spese correnti
- 2 - Spese in c/capitale
- 3 - Spese per incremento di attività finanziarie.

La nuova disciplina trova applicazione a decorrere dall'esercizio 2019 per le regioni a statuto speciale, le province autonome di Trento e di Bolzano, le città metropolitane, le province e i comuni, mentre per le regioni a statuto ordinario, secondo la previsione dell'art. 1, comma 541, della l. n. 160/2019 (Legge di bilancio 2020), a decorrere dall'esercizio 2020.

Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 1° agosto 2019 è stata data attuazione alla nuova disciplina, e sono state, tra l'altro, apportate modifiche al "*Quadro generale riassuntivo*" e al "*Prospetto degli equilibri di bilancio*", attraverso la previsione di tre distinti equilibri:

- **l'equilibrio di competenza** ovvero il risultato di competenza non negativo, corrispondente agli accertamenti di competenza, comprensivi dell'avanzo di amministrazione applicato al bilancio e del fondo pluriennale vincolato in entrata, meno gli impegni di competenza, comprensivi dell'eventuale disavanzo dell'esercizio precedente e del fondo pluriennale di spesa;

- **l'equilibrio di bilancio**, pari al risultato di competenza al netto degli stanziamenti definitivi a titolo di accantonamenti nel bilancio di previsione dell'esercizio in considerazione e delle risorse vincolate non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce;

- **l'equilibrio complessivo**, pari alla somma algebrica dell'equilibrio di bilancio e il saldo algebrico delle variazioni degli accantonamenti effettuata in sede di rendiconto.

Il prospetto di verifica degli equilibri di bilancio, modificato per tenere conto della nuova formulazione degli equilibri di cui sopra, **consente di verificare, a consuntivo, la realizzazione degli equilibri previsti in sede di previsione, distinti in equilibri di parte corrente, equilibri in c/capitale ed equilibrio tra le partite finanziarie**, ciascuno dei quali declinato in risultato di competenza, equilibrio di bilancio ed equilibrio complessivo.

Il prospetto degli equilibri di bilancio determina, infine, il saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali, nel rispetto dei principi contabili.

La l. n. 232/2016, recante il "*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019*", dando specifica attuazione alla disciplina degli equilibri di bilancio per gli enti territoriali, all'art. 1, comma 466, ha previsto che per gli anni dal 2017 al 2019, nelle entrate e nelle spese finali in termini di competenza è considerato il FPV, di entrata e di spesa, al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento.

Tale risultato si considera al netto degli spazi finanziari che la Regione ha eventualmente ceduto agli enti locali del proprio territorio avvalendosi di quanto consentito dall'art. 10 della l. n. 243/2012.

In riferimento al quesito posto dagli enti che chiedevano quale dei saldi sopra descritti debba essere considerato ai fini del rispetto dell'art. 1, commi 820 e 821, della l. n. 145/2018, la commissione ARCONET, nella riunione dell'11 dicembre 2019, ha precisato che *"In merito al quesito posto, con riferimento alle modifiche apportate dal DM del Ministero dell'economia e finanze del 1 agosto 2019 al prospetto degli equilibri di cui all'allegato 10 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, si rappresenta che, il Risultato di competenza (W1) e l'Equilibrio di bilancio (W2) sono stati individuati per rappresentare gli equilibri che dipendono dalla gestione del bilancio, mentre l'Equilibrio complessivo (W3) svolge la funzione di rappresentare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione.*

Pertanto, fermo restando l'obbligo di conseguire un Risultato di competenza (W1) non negativo, gli enti devono tendere al rispetto dell'Equilibrio di bilancio(W2) che rappresenta l'effettiva capacità dell'ente 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. Ciò premesso, si segnala, in ogni caso, che a legislazione vigente non sono previste specifiche sanzioni in merito al mancato rispetto".

Di seguito si riporta il prospetto degli equilibri di bilancio allegato al rendiconto (all. 6).

EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti e al rimborso di prestiti	(+)	568.028.396,12
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	566.690.754,68
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	41.369.525,30
Entrate titoli 1-2-3	(+)	7.498.146.112,68
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	(+)	79.794.664,45
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00
Entrate per accensione 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	(-)	6.839.512.302,43
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	36.640.448,40
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	316.319.434,84
Fondo pluriennale vincolato di spesa – titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	3.038.055,30
Variazioni di attività finanziarie - equilibrio complessivo (se negativo)	(-)	-
Rimborso prestiti	(-)	75.094.464,93
di cui per estinzione anticipata di prestiti		0,00
Fondo anticipazioni di liquidità	(-)	195.328.029,61
A/1) Equilibrio di parte corrente		156.715.218,86
-Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio	(-)	36.521.996,29
N		

EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA
-Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio	(-)	55.441.132,19
A/2) Equilibrio di bilancio di parte corrente		64.752.090,38
Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	(-) (-)	-74.540.386,21
A/3) Equilibrio complessivo di parte corrente		139.292.476,59
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento	(+)	87.373.735,90
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	963.353.210,67
Entrate in conto capitale (Titolo 4)	(+)	637.282.254,54
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	0,00
Entrate per accensioni di prestiti (Titolo 6)	(+)	116.976.766,01
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente 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 accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	79.794.664,45
Spese in conto capitale	(-)	1.111.040.320,39
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	1.014.200.897,90
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	1.800.000,00
Fondo pluriennale vincolato per Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale (di spesa)	(-)	0,00
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	316.319.434,84
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	3.038.055,30
Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto ripianato con accensione di prestiti	(-)	73.084.551,62
Variazioni di attività finanziarie – equilibrio complessivo (se positivo)	(+)	3.725.002,09
B/1) Equilibrio di parte capitale		-151.851.975,01
- Risorse accantonate in c/capitale stanziate nel bilancio dell'esercizio N	(-)	79.514,17
- Risorse vincolate in conto capitale nel bilancio	(-)	20.787.997,73
B/2) Equilibrio di bilancio in c/capitale		-172.719.486,91
- Variazione accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	(-)	275.518,29
B/3) Equilibrio complessivo in c/capitale		-172.995.005,20
di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto formatosi nell'esercizio		0,00
Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	40.162,51
Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	1.800.000,00
Entrate Titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	183.100.433,24
Spese Titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	183.013.003,79
Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie (di spesa)	(-)	2.589,87
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	0,00
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	1.800.000,00
Fondo pluriennale vincolato per Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale (di spesa)	(+)	0,00
C/1) Variazioni attività finanziaria - saldo di competenza		3.725.002,09
- Risorse accantonate in c/capitale stanziate nel bilancio dell'esercizio N	(-)	0,00

EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA
- Risorse vincolate in conto capitale nel bilancio	(-)	0,00
C/2) Variazioni attività finanziaria - equilibrio di bilancio		3.275.002,09
- Variazione accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto'(+)/(-)	(-)	
C/3) Variazioni attività finanziaria - equilibrio complessivo		3.275.002,09
D/1) RISULTATO DI COMPETENZA (D/1 = A/1 + B/1)		4.863.243,85
D/2) EQUILIBRIO DI BILANCIO (D/2 = A/2 + B/2)		-107.967.396,53
D/3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO (D/3 = A/3 + B/3)		-33.702.528,61
di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto formatosi nell'esercizio		0,00
Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Autonomie speciali		
A/1) Risultato di competenza di parte corrente		156.715.218,86
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti e al rimborso di prestiti al netto del fondo anticipazione liquidità	(-)	365.894.478,82
Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni		
- Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio N	(-)	36.521.996,29
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto'(+)/(-)	(-)	-74.540.386,21
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio	(-)	55.441.132,19
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti plurienn.		-226.602.002,23

Dall'esame del prospetto sugli equilibri di bilancio risulta che:

- il risultato di competenza è positivo e pari a 4.863.243,85 euro;
- l'equilibrio di bilancio è negativo ed è pari a -107.967.396,53 euro;
- l'equilibrio complessivo è negativo ed è pari a -33.702.528,61.

A fronte di un risultato della competenza positivo, pari a 4.863.243,85 euro, si riscontra un risultato di parte corrente ampiamente positivo e pari a 156.715.218,86 euro che compensa il risultato di competenza di parte capitale avente segno negativo, per - 151.851.975,01 euro. L'equilibrio di bilancio assume, invece, segno negativo, in quanto il risultato di competenza va considerato al netto delle risorse accantonate in sede di bilancio di previsione e di quelle vincolate in bilancio, ed è pari a - 107.967.396,53 euro (a fronte di un equilibrio di bilancio di parte corrente sempre positivo e pari a 64.752.090,39 euro e di un equilibrio di bilancio di parte capitale negativo per - 172.719.486,91 euro).

Anche l'equilibrio complessivo è negativo, per - 33.702.528,61 euro, poiché l'equilibrio di bilancio va espresso al netto delle variazioni che sono state apportate sugli accantonamenti in sede di rendiconto (in questo caso abbiamo un miglioramento dell'equilibrio complessivo

di parte corrente, pari a 139.292.476,59 euro, ed un equilibrio complessivo di parte capitale che resta negativo, - 172.995.005,20 euro).

Con riferimento all'analisi delle cause dei risultati emersi dal prospetto sugli equilibri di bilancio, la relazione sulla gestione 2019 rimanda a quanto precisato sui risultati conseguiti in sede di commento al quadro generale riassuntivo (ossia che tali risultati dipendono dal non aver aggiornato il disavanzo derivante dalle perdite del S.S.R. applicato al bilancio 2019, per circa 487 milioni di euro, al risultato determinato definitivamente con l'approvazione definitiva del rendiconto della gestione dell'esercizio 2018, pari a circa 354 milioni, a causa della mancanza dei tempi tecnici che avrebbero consentito l'approvazione della legge di assestamento con conseguente "effetto negativo" sul disavanzo di circa 132 milioni, che non corrisponde alla reale situazione finanziaria dell'ente).

Si aggiunge che al raggiungimento di tali risultati ha contribuito negativamente il mancato accertamento di entrate tributarie stanziata nel bilancio di previsione 2019/2021, pari a 61.069.203,35 euro che avrebbero permesso di ripianare integralmente il disavanzo riconducibile alle perdite delle aziende del S.S.R.

Dal prospetto sugli equilibri di bilancio risulta **un saldo di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali⁸⁶ negativo** e pari a - 226.602.002,23 euro.

⁸⁶ Il principio contabile n. 16 "Principio della competenza finanziaria", di cui all'all. n. 1 al d.lgs. n. 118/2011 prevede che tra le modalità di finanziamento delle spese di investimento imputate all'esercizio in corso vi sia l'utilizzo del saldo positivo dell'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria, risultante dal prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione.

Per gli investimenti imputati agli esercizi successivi rispetto a quello in corso e ricompresi nel bilancio di previsione è previsto, per le autonomie speciali, che possa essere utilizzato il saldo positivo dell'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria, risultante dal prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione, **per un importo non superiore alla media dei saldi di parte corrente in termini di competenza registrati negli ultimi tre esercizi rendicontati se sempre positivi**, determinati al netto dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione, delle entrate vincolate per specifiche destinazioni nel risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio, delle entrate accantonate nei fondi confluiti nel risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio e delle entrate straordinarie che non hanno dato copertura a impegni. Per gli esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio di previsione, non oltre il limite di 10 esercizi a decorrere dal primo esercizio sul quale è autorizzata la spesa che deve essere ricompreso nel periodo di validità del bilancio di previsione, la copertura può essere costituita dalla media dei saldi dell'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria, risultanti dal prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione, per un importo non superiore al minore tra la media dei saldi di parte corrente in termini di competenza e la media dei saldi di parte corrente in termini di cassa registrati negli ultimi tre esercizi rendicontati, determinati al netto dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione, del fondo di cassa, e delle entrate straordinarie che non hanno dato copertura a impegni, o pagamenti.

Non è possibile destinare a copertura degli investimenti imputati ad esercizi successivi a quello in corso il margine corrente, in caso di disavanzo di amministrazione negli ultimi due esercizi nuovo e aggiuntivo rispetto a quello registrato nell'esercizio precedente o, se l'esercizio precedente non è ancora stato rendicontato, in caso di disavanzo di amministrazione nuovo e aggiuntivo nell'ultimo esercizio rendicontato e di disavanzo presunto nuovo e aggiuntivo nell'esercizio

La relazione sulla gestione 2019 (par. 3.13, *“Il margine corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali”*) riporta il risultato ottenuto rettificando il saldo di parte corrente del minore disavanzo da ripianare relativamente all'accantonamento delle perdite del S.S.R. (354 milioni di euro anziché 487). Nonostante tale rettifica, il saldo di parte corrente resta comunque negativo e pari a - 96.005.691,47 euro e al riguardo viene precisato *“che tale condizione è ostativa alla possibilità di utilizzare il saldo positivo dell'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria, risultante dal prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione, ai fini della copertura delle spese di investimento imputate a esercizi successivi al primo e ricompresi nel bilancio stesso, indipendentemente dal calcolo della quota consolidata rappresentata dalla media dei saldi di parte corrente in termini di competenza registrati negli ultimi tre esercizi rendicontati”* e che *“Il valore negativo del “margine corrente utile per copertura degli investimenti”, in termini di competenza, relativo al Rendiconto per l'esercizio 2019 è ostativo anche ai fini della possibilità di utilizzare la media dei saldi dell'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria, risultanti dal prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione, ai fini della copertura delle spese di investimento imputate a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio di previsione, indipendentemente dal calcolo del minor valore tra la media dei saldi di parte corrente in termini di competenza e la media dei saldi di parte corrente in termini di cassa registrati negli ultimi tre esercizi rendicontati, se sempre positivi. (...) In deroga a suddetti limiti, il citato principio contabile generale n. 16 fa comunque salva la durata dei contributi in annualità già autorizzati fino all'esercizio precedente a quello di adozione della riforma contabile prevista dal D. Lgs. 118/2011. Restano fermi, inoltre, gli impegni di spesa già assunti fino all'esercizio precedente a quello di adozione della citata riforma contabile, a valere sugli esercizi successivi al periodo di validità del bilancio di previsione, purché a fronte di obbligazioni giuridicamente perfezionate.*

Gli investimenti che hanno una programmazione negli esercizi successivi potranno in ogni caso essere finanziati con altre entrate specifiche, ivi comprese quelle previste dall'accordo siglato il 7 novembre 2019, in attuazione dell'articolo 1, comma 875, della L. 145/2018”.

precedente, (tenendo conto degli accantonamenti, dei vincoli e delle risorse destinate). Da tale disposizione è escluso il disavanzo costituito esclusivamente da maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, da disavanzo tecnico, da debito autorizzato e non contratto e dal disavanzo in corso di ripiano pluriennale riguardante gli esercizi successivi a quello in cui è stata ripianata la prima quota, fermo restando gli impegni già assunti sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate. Il saldo positivo di parte corrente non può essere destinato a copertura degli investimenti fino a quando il più vecchio degli ultimi due esercizi non è stato rendicontato.

Nella relazione viene affrontata, altresì, una riflessione sull'attualità e sulla coerenza di quanto disposto nel prospetto degli equilibri ai fini del calcolo del margine corrente suddetto, nei termini che seguono: *“Le suddette modalità di calcolo, che richiedono di sottrarre dal saldo corrente della competenza (equilibrio A/1 del bilancio) l'utilizzo delle quote del risultato di amministrazione destinato a finanziare spese correnti e al rimborso prestiti, non appaiono più giustificate, secondo tale riflessione, anche alla luce dei nuovi aggiornamenti normativi. Infatti, nel caso dell'utilizzo di quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione tale fonte di copertura - regolarmente accertata e considerata quale modalità di copertura pienamente valida ai fini degli equilibri di bilancio - qualora integralmente utilizzata per il sostenimento (impegno) della spesa correlata, alla quale la quota del risultato di amministrazione era originariamente vincolata/accantonata, non dovrebbe venire meno ex post generando così una scopertura della spesa che si riflette negativamente sul calcolo del margine corrente utile per gli investimenti; infatti se è pur vero che l'entrata costituita dall'utilizzo delle suddette quote del risultato di amministrazione è una entrata che può considerarsi straordinaria e una tantum, quindi non affidabile ai fini della formazione del margine suddetto, è altrettanto vero che anche la spesa a essa correlata, se integralmente impegnata, rappresenta una posta una tantum che esiste nell'esercizio N (ed eventualmente in quelli successivi secondo il cronoprogramma della spesa) per il solo fatto che la sua naturale fonte di copertura (vincolata o accantonata) è stata accertata e non impegnata nell'esercizio N-1 andando perciò a confluire nel relativo risultato di amministrazione; sembra pertanto ragionevole e logicamente corretto ritenere che la suddetta entrata accertata e la correlata spesa impegnata per pari importo siano e debbono permanere neutre rispetto alla formazione del margine corrente dell'esercizio, utile alla copertura degli investimenti, in quanto poste che si elidono vicendevolmente, senza perciò incrementare il saldo corrente dell'esercizio e quindi senza incidere sull'affidabilità del margine corrente in questione, esattamente come già previsto dalle modalità di calcolo in esame per tutte le entrate non ricorrenti accertate della competenza che infatti, data la loro natura non ordinaria e una tantum, vengono - nel prospetto in esame - correttamente sottratte alla formazione del margine corrente solo per la parte non impegnata (in quanto solo quest'ultima è suscettibile di formare un surplus certamente non idoneo a concorrere alla formazione del margine in questione). La Regione Sardegna ha pertanto predisposto un quesito che argomenta in tal senso, da sottoporre alla valutazione del MEF/RGS e della Commissione ARCONET, a seguito del quale, se condiviso,*

potranno essere apportate le opportune modifiche al prospetto degli equilibri nella parte in cui sono contenute le modalità di calcolo del margine corrente utile per gli investimenti pluriennali”.

Dal resoconto della Riunione della Commissione ARCONET del 23 settembre 2020, in merito alla problematica in argomento, è emerso che *“La Commissione Arconet, dopo attento esame, ritiene di poter condividere la proposta delle Regioni, in quanto l’importo della lettera A) “Equilibrio di parte corrente” è già nettizzata della quota parte del risultato di amministrazione che ha finanziato le spese correnti a carattere non ricorrente non destinate agli equilibri di bilancio. Pertanto, per sterilizzare il saldo di parte corrente dagli effetti del risultato di amministrazione applicato al bilancio, non è necessario procedere alla nettizzazione della quota che ha finanziato spese correnti non ricorrenti.*

È la stessa logica alla base della voce “Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni. L’adeguamento del prospetto richiede anche una nuova modifica del principio contabile generale n. 16 e del paragrafo n. 5.3.5 e successivi del principio applicato 4/2, che la Commissione si impegna ad effettuare sulla base di un’attenta riflessione e di ulteriori approfondimenti, al fine di evitare interventi di correzione stratificati nel tempo.

In primo luogo, su invito del rappresentante della Corte dei conti, la Commissione Arconet, ritiene necessario procedere ad una verifica numerica degli effetti delle spese non ricorrenti finanziate dal risultato di amministrazione sul saldo corrente destinato al finanziamento degli investimenti pluriennali”.

4.15 L’indebitamento

Il ricorso all’indebitamento da parte degli enti territoriali è assoggettato a una pluralità di vincoli volti a contenere la dinamica evolutiva del debito pubblico in coerenza con gli obiettivi di finanza pubblica e a finalizzare la creazione di nuovo debito alla sola spesa per investimenti.

Nella cornice costituzionale di riferimento (artt. 81, 97, comma 1, 119, comma 6, Cost.), come è noto, la l. n. 243/2012, recante le *“Disposizioni per l’attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell’articolo 81, sesto comma, della Costituzione”*, all’art. 10 ribadisce il vincolo di scopo del ricorso all’indebitamento da parte degli enti territoriali (comma 1) e stabilisce che *“le operazioni di indebitamento sono effettuate solo contestualmente all’adozione di piani di*

ammortamento di durata non superiore alla vita utile dell'investimento, nei quali sono evidenziate l'incidenza delle obbligazioni assunte sui singoli esercizi finanziari futuri nonché le modalità di copertura degli oneri corrispondenti” (comma 2).

Con l’entrata in vigore dell’armonizzazione contabile, vengono confermate le disposizioni sopra citate. L’art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118/2011, regola le modalità di ricorso all’indebitamento e, ribaditi i limiti “qualitativi” definiti a livello costituzionale, pone dei limiti quantitativi⁸⁷, mentre il successivo art. 75 provvede all’adeguamento dell’elencazione delle operazioni che, agli effetti dell’art. 119, sesto comma, Cost., costituiscono indebitamento ai sensi dell’art. 3, comma 17, l. n. 350/2003.

L’art. 44 del d.lgs. n. 118/2011 dispone, inoltre, che *“Le entrate in c/capitale e derivanti da debito sono destinate esclusivamente al finanziamento di spese di investimento e non possono essere impiegate per la spesa corrente”* e, per quanto riguarda le modalità di contabilizzazione delle entrate da indebitamento, il principio contabile applicato di cui al punto 3.18 dell’all. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 prevede che *“Un'entrata derivante dall'assunzione di prestiti è accertata nel momento in cui è stipulato il contratto di mutuo o prestito (anche obbligazionario, ove consentito dall'ordinamento) o, se disciplinata dalla legge, a seguito del provvedimento di concessione del prestito. L'accertamento è imputato all'esercizio nel quale la somma oggetto del prestito è esigibile (quando il soggetto finanziatore rende disponibili le somme oggetto del finanziamento)”*.

Il quadro normativo di riferimento dei limiti quantitativi e qualitativi imposti all’indebitamento degli enti territoriali deve tenere conto, da ultimo, della disciplina introdotta dalla l. n. 145 del 30 dicembre 2018 (Legge di bilancio 2019), che, all’art. 1, comma 821, stabilisce che le regioni a statuto speciale, le province autonome di Trento e di Bolzano, le città metropolitane, le province e i comuni *“si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo. L'informazione di cui al periodo precedente è*

⁸⁷ Stabilendo che *“Le regioni possono autorizzare nuovo debito solo se l'importo complessivo delle annualità di ammortamento per capitale e interesse dei mutui e delle altre forme di debito in estinzione nell'esercizio considerato, al netto dei contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento e delle rate riguardanti debiti espressamente esclusi dalla legge, non supera il 20 per cento dell'ammontare complessivo delle entrate del titolo "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa" al netto di quelle della tipologia "Tributi destinati al finanziamento della sanità" ed a condizione che gli oneri futuri di ammortamento trovino copertura nell'ambito del bilancio di previsione della regione stessa, fatto salvo quanto previsto dall'art. 8, comma 2-bis, della legge n. 183 del 2011. (...) Concorrono al limite di indebitamento le rate sulle garanzie prestate dalla regione a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti, salvo quelle per le quali la regione ha accantonato l'intero importo del debito garantito” (comma 6) e che “In caso di superamento del limite di cui al comma 6, determinato dalle garanzie prestate dalla regione alla data del 31 dicembre 2014, la regione non può assumere nuovo debito fino a quando il limite non risulta rispettato” (comma 7).*

desunta, in ciascun anno, dal prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione previsto dall'allegato 10 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118".

Come sottolineato dalle Sezioni riunite in sede di controllo con la deliberazione n. 20/SSRRCO/QMIG/2019, "Alle disposizioni introdotte dalla legge rinforzata n. 243 del 2012, tese a garantire, fra l'altro, che gli enti territoriali concorrano al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica posti in ambito europeo, strutturati secondo le regole valevoli in quella sede, si affiancano le norme aventi fonte nell'ordinamento giuridico-contabile degli enti territoriali, tese a garantire il complessivo equilibrio, di tipo finanziario, di questi ultimi.

Gli enti territoriali hanno l'obbligo di rispettare il pareggio di bilancio sancito dall'art. 9, commi 1 e 1-bis, della legge n. 243 del 2012, anche quale presupposto per la legittima contrazione di indebitamento finalizzato a investimenti (art. 10, comma 3, legge n. 243 del 2012).

I medesimi enti territoriali devono osservare gli equilibri complessivi finanziari di bilancio prescritti dall'ordinamento contabile di riferimento (aventi fonte nei d.lgs. n. 118 del 2011 e n. 267 del 2000, nonché, da ultimo, dall'art. 1, comma 821, della legge n. 145 del 2018) e le altre norme di finanza pubblica che pongono limiti, qualitativi o quantitativi, all'accensione di mutui o al ricorso ad altre forme di indebitamento".

Il debito a carico della Regione autonoma della Sardegna registra, nell'esercizio considerato, un leggero incremento, passando da 1.436.715.608,27 euro al 31 dicembre 2018 a 1.478.597.929,35 euro al 31 dicembre 2019.

Esso è interamente rappresentato da mutui e prestiti a tasso fisso e comprende anche il debito a carico dello Stato per 6.142.756,53 euro⁸⁸.

Come si evince dal conto del bilancio 2019, gestione spese, e dagli allegati 11.08 e 11.09 al rendiconto della gestione 2019, alla Missione 50 "Debito pubblico", risultano impegni al Titolo I, Programma 01 ("Quota interessi ammortamento mutui e prestiti obbligazionari"), per 46.543.322,61 euro (su una previsione definitiva di 49.443.792,91 euro) e al Titolo IV, Programma 02 ("Quota capitale ammortamento mutui e prestiti obbligazionari") per 75.094.464,93 euro (su una previsione definitiva pari a 78.926.731,85 euro), di cui 30.025.068,00 euro per il rimborso di titoli obbligazionari e 45.069.396,93 euro per il rimborso

⁸⁸ Il mutuo a carico dello Stato cesserà di essere a suo carico a decorrere dal 2021 e il rimborso, per 1.704.308,00 euro di rata annuale, comprensiva di quota capitale e quota interessi, si concluderà nel 2022.

di mutui e altri finanziamenti a medio e lungo termine, per un totale complessivo di impegni 2019 relativi al servizio del debito 2019 pari a 121.637.787,54 euro, interamente pagati in conto competenza.

Le posizioni debitorie della Regione, con la specifica dell'importo originario, degli oneri sostenuti nel 2019 e del residuo debito al 31 dicembre 2019⁸⁹, sono evidenziate nella tabella sotto riportata.

⁸⁹ Dalla relazione sulla gestione 2019 si apprende che il debito residuo, come risultante dai contratti di mutuo, è superiore di due euro rispetto all'ammontare degli impegni pluriennali assunti in bilancio per la restituzione della quota capitale, pari a 1.478.597.927,35 euro al 31 dicembre 2019, circostanza che deriverebbe dall'ammontare complessivo delle rate relative al prestito obbligazionario di cui alla posizione XS0208374628 come comunicate dall'Istituto gestore, la Bank of New York, per la quale *"si è in attesa di verificare se dovrà essere apportata nel 2020 una rettifica dell'ultima rata scadente il 20.12.2034"*.

Tabella 73 - Dettaglio posizioni debitorie RAS 2019

Posizione	Tipologia	Descrizione	A carico	Banca	Impegno originario	Tasso %	Anno iniziale	Anno scadenza	Cap. quota capitale	Cap. quota interessi	Quota capitale 2019	Quota interessi 2019	Totale oneri 2019	Debito residuo al 31/12/2019
XS0208374628	Disavanzo	L.R. 6/2004 - Art. 1, c. 8 - Prestito Obbligazionario a tasso fisso	RAS	BNY	500.000.000,00	4,383	2005	2034	SC08.0104	SC08.0071	15.215.068,00	14.902.074,00	30.117.142,00	328.544.614,00
XS0236470521	Disavanzo	L.R. 7/2005 - Art. 1, c. 5 - Prestito Obbligazionario a tasso fisso	RAS	BNY	500.000.000,00	4,022	2006	2035	SC08.0104	SC08.0071	14.810.000,00	14.032.959,10	28.842.959,10	337.760.000,00
4477750/00	Investimento	Mutuo a tasso fisso per "Iniziative locali per lo sviluppo e l'occupazione" art. 19, L.R. 24 dicembre 1998, n. 37. bando 2004	RAS	CDP	172.000.000,00	3,390	2006	2020	SC08.0107	SC08.0074	13.882.306,48	840.645,46	14.722.951,94	14.356.905,10
4448147/00	Investimento	Mutuo a tasso fisso per trasferimenti di capitale ad EE.LL. e II.AA.CC.PP. - Art. 6, c. 15, L.R. 6/2001 - Bando 2002	RAS	CDP	6.175.116,65	4,400	2005	2019	SC08.0114	SC08.0080	548.549,06	18.167,76	566.716,82	-
4558496/01	Investimento	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale - I erogazione 47.638.130,00 euro	RAS	CDP	47.638.130,00	3,003	2015	2035	SC08.0118	SC08.0083	2.381.906,50	1.162.340,60	3.544.247,10	36.919.550,75
4558496/02	Investimento	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale - II erogazione 12.811.146,00 euro	RAS	CDP	12.811.146,00	3,068	2016	2035	SC08.118	SC08.0083	656.981,84	327.538,30	984.520,14	10.183.218,64
4558496/03	Investimento	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- III erogazione 50.908.570,53 euro	RAS	CDP	50.908.570,53	2,896	2017	2036	SC08.118	SC08.0083	2.610.695,92	1.304.199,26	3.914.895,18	43.076.482,77

Parifica del Rendiconto generale della Regione – Es. 2019

Posizione	Tipologia	Descrizione	A carico	Banca	Impegno originario	Tasso %	Anno iniziale	Anno scadenza	Cap. quota capitale	Cap. quota interessi	Quota capitale 2019	Quota interessi 2019	Totale oneri 2019	Debito residuo al 31/12/2019
4558496/04	Investimento	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale – IV erogazione 67.479.160,42 euro	RAS	CDP	67.479.160,42	2,934	2018	2037	SC08.118	SC08.0083	3.460.469,76	1.852.925,84	5.313.395,60	60.558.220,90
4558496/05	Investimento	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale – V erogazione 69.223.604,91 euro	RAS	CDP	69.223.604,91	3,000	2019	2038	SC08.118	SC08.0083	3.549.928,46	2.148.150,46	5.698.078,92	65.673.676,45
4558496/06	Investimento	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- VI erogazione 23.423.569,25 euro	RAS	CDP	23.423.569,25	2,302	2019	2038	SC08.118	SC08.0083	-	-	-	23.423.569,25
4559056/01	Disavanzo	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') - prima erogazione euro 104.021.036,16 per il finanziamento di interventi di cui all'All. 1 del Contratto di prestito Rep. 302 del 1/12/2016	RAS	CDP	104.021.036,16	3,178	2017	2046	SC08.0121	SC08.0087	3.526.136,82	3.053.652,12	6.579.788,94	93.442.625,70

Parifica del Rendiconto generale della Regione – Es. 2019

Posizione	Tipologia	Descrizione	A carico	Banca	Impegno originario	Tasso %	Anno iniziale	Anno scadenza	Cap. quota capitale	Cap. quota interessi	Quota capitale 2019	Quota interessi 2019	Totale oneri 2019	Debito residuo al 31/12/2019
4559056/02	Disavanzo	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') -seconda erogazione euro 48.995.732,94 per il finanziamento di interventi di cui all'All. 1 del Contratto di prestito Rep. 302 del 1/12/2016	RAS	CDP	48.995.732,94	3,192	2017	2046	SC08.0121	SC08.0087	1.660.872,30	1.471.167,46	3.132.039,76	44.843.552,19
4559056/03	Disavanzo	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') -terza erogazione euro 21.719.373,88 per il finanziamento di interventi di cui all'All. 1 del Contratto di prestito Rep. 302 del 1/12/2016	RAS	CDP	21.719.373,88	3,164	2018	2046	SC08.0121	SC08.0087	748.943,92	657.580,26	1.406.524,18	20.221.486,04
4559056/04	Disavanzo	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') - quarta erogazione euro 61.069.413,78 per il finanziamento di interventi di cui all'All. 1 del	RAS	CDP	61.069.413,78	3,282	2018	2046	SC08.0121	SC08.0087	2.142.786,44	1.951.553,47	4.094.339,91	57.855.234,12

Parifica del Rendiconto generale della Regione – Es. 2019

Posizione	Tipologia	Descrizione	A carico	Banca	Impegno originario	Tasso %	Anno iniziale	Anno scadenza	Cap. quota capitale	Cap. quota interessi	Quota capitale 2019	Quota interessi 2019	Totale oneri 2019	Debito residuo al 31/12/2019
		Contratto di prestito Rep. 302 del 1/12/2016												
4559056/05	Disavanzo	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') - quinta erogazione euro 48.444.988,70 per il finanziamento di interventi di cui all'All. 1 del Contratto di prestito Rep. 302 del 1/12/2016	RAS	CDP	48.444.988,70	3,282	2019	2046	SC08.0121	SC08.0087	1.730.178,16	1.604.573,96	3.334.752,12	46.714.810,54
4559056/06	Disavanzo	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') - quinta erogazione euro 48.444.988,70 per il finanziamento di interventi di cui all'All. 1 del Contratto di prestito Rep. 302 del 1/12/2016	RAS	CDP	73.084.551,62	2,373	2019	2046	SC08.0121	SC08.0087	-	-	-	73.084.551,62
4559953/01	Perenzioni	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP pari a 504.971.572,63 euro	RAS	CDP	17.638.556,72	2,287	2020	2049	SC08.0121	SC08.0087	-	-		17.638.556,72
4559953/02	Perenzioni	MUTUO AD EROGAZIONE	RAS	CDP	2.830.088,42	2,347	2020	2049	SC08.0121	SC08.0087				2.830.088,42

Parifica del Rendiconto generale della Regione – Es. 2019

Posizione	Tipologia	Descrizione	A carico	Banca	Impegno originario	Tasso %	Anno iniziale	Anno scadenza	Cap. quota capitale	Cap. quota interessi	Quota capitale 2019	Quota interessi 2019	Totale oneri 2019	Debito residuo al 31/12/2019
		MULTIPLA CDP pari a 504.971.572,63 euro												
17000/2	Liquidità	MUTUO PER ANTICIPAZIONE LIQUIDITA' Ai sensi dell'art. 8 del d.l. n. 78/2015, convertito con legge 6 agosto 2015, n. 12 per 215.657.793,36 euro	RAS	MEF	215.657.793,36	0,489	2017	2046	SC08.0120	SC08.0086	6.805.888,19	875.239,86	7.681.128,05	195.328.029,61
TOTALE INDEBITAMENTO REGIONE					2.043.120.833,34						73.730.711,85	46.202.767,91	119.933.479,76	1.472.455.172,82
4448148/00		L.R. 426/98 - Mutuo a tasso fisso per nuovi interventi in campo ambientale. D.M. Ambiente 18.10.2001 n. 468 "Programma nazionale di bonifica e ripristino dei siti inquinati" - Sito Sulcis-	Stato	CDP	21.848.866,38	4,750	2004	2023	SC08.0112	SC08.0077	1.363.753,08	340.554,70	1.704.307,78	6.142.756,53
TOTALE DEBITO A CARICO DELLO STATO					21.848.866,38						1.363.753,08	340.554,70	1.704.307,78	6.142.756,53
DEBITO COMPLESSIVO (REGIONE+STATO)					2.064.969.699,72			-			75.094.464,93	46.543.322,61	121.637.787,54	1.478.597.929,35

Fonte: relazione sulla gestione 2019 – all. 20

La **contrazione di nuovi mutui determina un aumento della vita media del debito, che passa da 18,75 anni al 31 dicembre 2018 a 19,50 anni al 31 dicembre 2019**, mentre registra una leggera contrazione la **vita residua del debito, passata da 20,30 anni nel 2018 a 20,02 anni nel 2019**. Il **tasso di interesse medio ponderato prosegue con un andamento decrescente, dal 3,282% del 2018 al 3,20% del 2019**.

Tabella 74 - Indicatori del debito regionale

Debito complessivo al 31.12.2019	
Debito residuo (€)	1.478.597.929,35
Debito residuo (%)	
Vita residua (anni)	20,02
Vita media (anni)	19,50
Tasso medio	3,20

Fonte: relazione sulla gestione 2019 – all. 20

Di seguito, si accenna ad alcune posizioni debitorie che caratterizzano la gestione 2019.

Con riguardo al **mutuo “infrastrutture”** di complessivi 700 milioni di euro, stipulato nel 2015 con la Cassa depositi e prestiti s.p.a., ai sensi dell’art. 4 della l.r. n. 5/2015, allo scopo di rilanciare le infrastrutture come declinate nella tabella E) allegata alla predetta legge regionale, con erogazioni da richiedere per un massimo di 150 milioni annui nell’arco di otto anni e un periodo di ammortamento massimo di venti anni (la scadenza finale è stata fissata al 2043), si evidenzia che l’erogazione richiesta nel corso del 2019 ammonta a **23.423.569,25 euro** ed è relativa alle spese sostenute nel corso dell’esercizio.

Nella relazione sulla gestione 2019 si evidenzia la divaricazione tra le previsioni di spesa e l’effettiva realizzazione (nella misura di appena il 38,83%, con investimenti realizzati per 271.484.181,11 euro), osservando che *“L’andamento della spesa correlata al mutuo in questione riflette l’andamento complessivo della spesa per investimenti, indipendentemente dalla fonte di copertura (fondi propri o fondi UE o ancora trasferimenti statali). Si deve rilevare infatti una generale difficoltà di avanzamento della spesa, che affonda le sue radici in problemi strutturali, tra cui in primis il perdurante blocco del turnover (eliminato solo dal 15 novembre 2019) e le limitazioni*

delle capacità assunzionali, che hanno causato una rilevante carenza di organico, non solo in termini strettamente quantitativi, ma anche qualitativi (...). Tale carenza pesa oltre che sulla Regione, cui compete la cabina di regia e la verifica (anche in loco) della documentazione relativa agli interventi, soprattutto sugli enti attuatori, ossia enti locali, enti strumentali e soggetti concessionari, con conseguente difficoltà di seguire in maniera celere ed efficace le fasi di progettazione, affidamento e realizzazione degli investimenti, anche avuto riguardo alle profonde modifiche normative introdotte dal nuovo Codice dei contratti, su cui peraltro si rilevano notevoli criticità attuative anche a livello nazionale (dovute anche a difficoltà di interpretazione delle disposizioni ivi contenute)”.

Per quanto concerne il mutuo, di cui all’art. 5 della l.r. 31/2015⁹⁰, a copertura del **disavanzo da mutuo autorizzato e non contratto** di cui alla posizione 4559056 (per complessivi euro 504.971.572,63, correlati all’accantonamento a garanzia della reiscrizione dei residui perenti di parte capitale, a erogazione multipla in un periodo massimo di 5 anni, per effettive esigenze di cassa), si osserva che, nel corso del 2019, è stata richiesta l’erogazione di **73.084.551,62 euro** al tasso del 2,373%.

Considerato che al 31 dicembre 2018 la quota del disavanzo derivante da mutuo autorizzato e non contratto era pari a 220.721.027,17 euro, con le erogazioni richieste nel corso del 2019 per complessivi 73.084.551,62 euro, la quota di detto disavanzo al 31 dicembre 2019 è pari a 147.636.475,55 euro, come indicato nell’all. n. 19.21 al rendiconto 2019, in cui sono elencati gli impegni per spese di investimento finanziati dal debito autorizzato e non contratto alla fine dell’anno per il medesimo ammontare. Dunque, al 31 dicembre 2019 è stata finanziata una spesa complessiva pari a 357.335.097,08 euro e, pertanto, risultano ancora da erogare 147.636.475,55 euro (504.971.572,63 euro – 357.335.097,08 euro).

Tenuto conto che, trattandosi di impegni in perenzione, come tali non presenti in contabilità finanziaria, la parte del mutuo non ancora erogata al 31 dicembre 2019 coincide con il

⁹⁰ L’art. 5 della l.r. n. 31/2015 (“Adeguamento del bilancio per l’esercizio finanziario 2015 e del bilancio pluriennale 2015-2017 alle disposizioni del decreto legislativo n. 118 del 2011, e successive modifiche ed integrazioni, e disposizioni varie”), stabilisce che “1. L’Amministrazione regionale provvede alla copertura del disavanzo di amministrazione per debito autorizzato e non contratto risultante dal rendiconto 2014, approvato con la legge regionale n. 23 del 2015, pari a euro 504.971.572,63 e determinatosi per effetto dell’accantonamento al Fondo a garanzia della reiscrizione dei residui perenti per spese in c/capitale, mediante ricorso all’indebitamento, da contrarre solo per effettive esigenze di cassa. 2. A tal fine è autorizzato, per l’anno 2015, il ricorso a uno o più mutui o in alternativa a prestiti obbligazionari, dall’Amministrazione regionale esclusivamente garantiti, per un importo complessivo di euro 504.971.572,63 e per una durata non superiore a trenta anni e ad un tasso di interesse non superiore a quello applicato dalla Cassa depositi e prestiti; i relativi oneri sono valutati in euro 35.731.514,58 per l’anno 2016 e in euro 25.645.917,96 per ciascuno degli anni dall’anno 2017 al 2045 (UPB S08.01.005 e UPB S08.01.006)”.

disavanzo rilevato all'apposita voce di cui alla lett. f) del prospetto di determinazione del risultato di amministrazione.

Si ricorda che tale mutuo è stato contratto per favorire lo smaltimento dei residui perenti di parte capitale, elencati nel contratto di mutuo.

Nella relazione sulla gestione 2019, si illustra come, rispetto a un accantonamento di inizio esercizio di 360.837.402,81 euro per la parte capitale e di 160.174.424,16 per la parte corrente, sono stati fatti impegni di residui perenti riassegnati per 75.873.692,44 euro di parte capitale e per 13.460.957,04 euro di parte corrente (cfr. all. n. 19.16 al rendiconto 2019).

Dall'all. n. 19.20 al rendiconto 2019, si evince che, dell'ammontare degli impegni del Titolo II richiamati dalla perenzione (per un totale complessivo di 75.873.692,44 euro), la Regione ha provveduto alla relativa liquidazione per 73.850.216,12 euro, di cui 73.084.551,62 euro rappresentano la quota che ha dato luogo alla richiesta di erogazione del mutuo di cui trattasi. Come chiarito dalla Regione con nota n. 36114 del 23 ottobre 2020, la differenza tra i residui perenti richiamati e impegnati, ma non liquidati (rispettivamente di 75.873.692,44 euro e di 73.850.216,12 euro), differenza pari a 2.023.476,32 euro, è relativa a perenzioni che non devono essere finanziate mediante il mutuo in parola in quanto *“costituiscono spese in conto capitale, ma non investimenti ai sensi della L. 350/2003 (ad esempio impegno 3080019342 in favore di Artigiancassa), in quanto finanziano investimenti di imprese private (a seguito di apposito bando); oppure, pur essendo teoricamente finanziabili con mutuo non fanno parte dell'elenco di spese allegate al contratto di finanziamento (al riguardo occorre evidenziare che a fronte di un mutuo di 504 milioni di euro le perenzioni finanziabili erano pari in totale a circa euro 900 milioni alla data di stipula). Tale elenco può essere suscettibile di modifica in corso d'anno, ma entro determinate tempistiche indicate da Cassa depositi e prestiti. Si segnala, inoltre, che dei 2.023.476,32 di euro solo una quota minoritaria non è stata liquidata al 31.12.2019 (pari a euro 324.812,20)”*.

Per quanto riguarda la differenza tra residui perenti liquidati (73.850.216,12 euro), ma non coperti dal mutuo (per 73.084.551,62 euro), per 765.664,50 euro, che risultano elencati nella penultima colonna dell'all. 19.21 intitolata *“Importo pagato alla fine dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce”*, la Regione, con la medesima nota, specifica che essa è relativa alla parte delle perenzioni richiamate, impegnate e liquidate nell'esercizio che non ha dato origine alla corrispondente richiesta di erogazione del mutuo, perché non vi è stata *“una effettiva esigenza di cassa o perché la liquidazione è effettuata nel mese di dicembre, allorquando non è più possibile*

presentare utilmente una richiesta di erogazione fondi alla Cassa depositi e prestiti. (...) Tale importo trova comunque copertura, come detto, in termini di competenza finanziaria, attraverso l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione. Nel 2020 (o comunque fino al 2021, anno di chiusura del periodo di erogazione del mutuo disavanzo) la Regione potrà presentare domanda di erogazione per tali spese; a seguito dell'accertamento dell'entrata da mutuo nell'anno di erogazione dei fondi si determinerà l'effettivo ripiano pro-quota del DANC".

Relativamente al **mutuo anticipazione di liquidità** di euro 215.657.793,36, contratto con il MEF, in data 20 giugno 2016, per l'ottenimento dell'anticipazione di liquidità finalizzata al pagamento di debiti commerciali (debiti certi, liquidi ed esigibili diversi da quelli finanziari e sanitari) maturati al 31 dicembre 2014, ai sensi dell'art. 8 del d.l. n. 78/2015, convertito con l. n. 1251/2015 (anticipazione da rimborsare in 30 rate annuali dell'importo ciascuna di 7.681.128,05 euro con tasso dello 0,49%), si segnala che al 31 dicembre 2019 l'ammontare residuo del debito è pari a 195.328.029,61 euro.

Il disavanzo generato dall'erogazione dell'anticipazione di liquidità è stato ripianato per 6.805.888,19 euro, oltre alla quota interessi per 875.239,86 euro, con una rata annuale complessiva di 7.681.128,05 euro.

Nel corso del 2019 la Regione non ha effettuato estinzioni anticipate di mutui.

Per contro, si ricorda che con la l.r. n. 40/2018 di variazione al bilancio 2018/2020, all'art. 5, commi 1⁹¹ e 2⁹², è stata autorizzata la contrazione di un nuovo mutuo⁹³, stipulato in data 26 settembre 2019 e contrassegnato dalla posizione 4559953, i cui oneri saranno posti a carico dei bilanci a decorrere dal 2020 con la Cassa depositi e prestiti s.p.a. per 404.698.613,38 euro, al fine di riprogrammare alcuni investimenti per il potenziamento della viabilità e della sicurezza stradale, la realizzazione e l'ammodernamento del sistema idrico e la mitigazione del rischio idrogeologico, le energie rinnovabili e l'edilizia popolare⁹⁴.

⁹¹ Ai sensi dell'art. 5, comma 1, della l.r. n. 40/2018, "La Regione provvede alla revisione dei residui perenti risultanti dal rendiconto 2017. A tal fine provvede alla cancellazione definitiva delle perenzioni per le quali non sussista la permanenza della relativa obbligazione giuridicamente vincolante e alla **conferma di quelle per le quali sia stata certificata la permanenza della relativa obbligazione. Le obbligazioni confermate relative a spesa di investimento esigibile negli esercizi successivi al 2018** e aventi i requisiti dell'articolo 3, comma 18, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Legge finanziaria 2004), **possono essere imputate negli esercizi 2019 e 2020** considerati nel bilancio di previsione **ed in quelli successivi secondo il relativo cronoprogramma, con contestuale cancellazione della posta in perenzione**, per un importo massimo di euro 315.204.592,63 come indicato nella tabella B (Elenco interventi di opere pubbliche autorizzate con mutuo e cronoprogramma) allegata alla presente legge. Per la copertura finanziaria degli oneri derivanti dall'attuazione del presente comma è autorizzata la contrazione di un mutuo ad erogazione multipla di durata non superiore a 8 anni. La rimodulazione degli interventi e del loro cronoprogramma è adottata dalla Giunta regionale con propria deliberazione".

⁹² Ai sensi dell'art. 5, comma 2, della l.r. n. 40/2018, "L'autorizzazione di cui al comma 1, nel rispetto degli equilibri di bilancio e dei vincoli di finanza pubblica, è **incrementata di euro 104.753.472,61 per finanziare, mediante la contrazione di un apposito mutuo a erogazione multipla, le spese aventi i requisiti di cui all'articolo 3, comma 18 della legge n. 350 del 2003 (contenente la definizione di spese di investimento)**, di cui all'articolo 1, commi 5 e 7, della legge regionale 11 maggio 2004, n. 6 (legge finanziaria 2004). Le relative obbligazioni sono imputate secondo i rispettivi cronoprogrammi, per un importo massimo di euro 104.753.472,61, come indicato nella tabella C (Elenco interventi di cui all'articolo 1, commi 5 e 7, della legge regionale 11 maggio 2004, n. 6), allegata alla presente legge. La rimodulazione dei cronoprogrammi dei suddetti interventi è adottata dalla Giunta regionale con propria deliberazione."

I commi 5 e 7 dell'art. 1, della l.r. n. 6/2004, dispongono, rispettivamente che "5. È accertata al 31 dicembre 2003 l'economia degli impegni assunti a tutto il 31 dicembre 2000; è, altresì, accertata l'economia dei residui di stanziamento a tutto il 31 dicembre 2003; sono fatti salvi le operazioni finanziarie effettuate nel corso dell'esercizio provvisorio, gli impegni ed i residui di stanziamento destinati: agli interventi finanziati o cofinanziati dall'Unione Europea, alla realizzazione di opere pubbliche in esecuzione diretta limitatamente agli importi degli appalti comprensivi delle somme a disposizione per i quali i relativi bandi siano stati pubblicati prima della chiusura dell'esercizio 2003, agli interventi di programmazione negoziata, agli indennizzi per danni subiti dalle aziende agricole per eventi calamitosi, ai Fondi degli accordi sindacali, nonché i residui derivanti dall'applicazione dei commi 4-bis, 4-ter, 5-bis, e 5-quater dell'articolo 62 di cui alla legge regionale 5 maggio 1983, n. 11, e successive modificazioni e integrazioni" e che "7. All'assolvimento delle obbligazioni giuridicamente perfezionate, persistenti in capo all'Amministrazione regionale in conseguenza dell'applicazione del comma 5, si provvede mediante attingimento dai Fondi speciali di cui all'articolo 31 della legge regionale n. 11 del 1983, e con la procedura ivi prevista".

⁹³ Confermata con l'art. 9 della l.r. 8 agosto 2019, n. 15, il quale prevede che "Per la copertura finanziaria degli oneri di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 5 della legge regionale 5 novembre 2018, n. 40 (Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2018-2020) rideterminati rispettivamente in complessivi euro 305.765.036,52 ed euro 98.933.576,86, **è rinnovata l'autorizzazione alla contrazione di uno o più mutui per un importo complessivo di euro 404.698.613,38, da effettuarsi in erogazioni multiple nell'arco di otto anni, dall'anno 2019 all'anno 2026**, con un periodo di ammortamento della durata massima di trenta anni".

⁹⁴ Gli interventi principali finanziati dal nuovo mutuo riguardano la realizzazione della diga di Cumbidanovu sull'Alto Cedrino (un invaso di 12.000.000 mc), l'ammodernamento della S.S. 195 Sulcitana (tratto Cagliari – Pula) e della S.S. 125 (Terra Mala – Capo Boi), la creazione di due nuovi campi eolici a Macchiarreddu e Sanluri, il recupero delle funzionalità ecologiche delle zone umide e la promozione della fruizione turistico culturale, naturalistica, ricreativa dell'area destinata a parco fluviale nel comune di Porto Torres.

Il nuovo contratto di mutuo prevede la concessione di un prestito da erogare in più *tranche* in base allo stato di avanzamento dei lavori in un arco temporale di otto anni (dal 2019 al 2026) e un piano di ammortamento pari a trenta anni.

Nel corso del 2019 è stata sostenuta una spesa di 20.468.645,14 euro su una previsione di 25 milioni di euro, a seguito della quale sono state richieste due erogazioni, rispettivamente di 17.638.556,72 euro⁹⁵ (il 18 dicembre 2019 ad un tasso del 2,287%) e di 2.830.088,42 euro (il 31 dicembre 2019 ad un tasso del 2,347%), per un totale erogato di **20.468.645,14 euro**.

Si rileva che l'ammontare complessivo dell'accertamento registrato al Titolo VI delle entrate, pari a **116.976.766,01 euro**, di cui 90.723.108,34 euro rimosse in conto competenza, è coerente con le erogazioni sopra evidenziate e ammonta a 116.976.766,01 euro (73.084.551,62 euro + 23.423.569,25 euro + 20.468.645,14 euro).

Ai fini della verifica dei limiti quantitativi dell'indebitamento (art. 62, comma 6, d.lgs. n. 118/2011, *cit.*), l'art. 11, comma 3, lett. d), del d.lgs. n. 118/2011 prevede la redazione di un apposito **prospetto dimostrativo** del rispetto di detti vincoli, da allegare al bilancio di previsione finanziario.

In tale prospetto, l'Ente deve dimostrare che l'importo complessivo delle annualità di ammortamento per capitale e interesse dei mutui e altre forme di debito in estinzione nell'esercizio considerato, *"al netto dei contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento e delle rate riguardanti debiti espressamente esclusi dalla legge"*, non superi il 20% 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 gli oneri futuri di ammortamento trovino copertura nell'ambito del bilancio di previsione.

Anche nel 2019, detto prospetto non è prodotto quale allegato autonomo al rendiconto, ma è inserito nella relazione allegata al rendiconto medesimo, al paragrafo 6.2 dedicato alla verifica del rispetto dei vincoli finanziari per la contrazione dei mutui.

⁹⁵ Nella relazione sulla gestione 2019 (pag. 202) viene erroneamente indicato l'importo di 17.676.142,58 euro, pur essendo indicato un totale delle erogazioni 2019 pari alla somma di 17.638.556,72 euro e di 2.830.088,42 euro, come anche precisato nella tabella relativa al dettaglio delle posizioni debitorie (pag. 192).

Dall'esame di tale prospetto, si rileva che il totale delle entrate tributarie (voce A - pari agli accertamenti del Titolo I dell'entrata per 7.019.293.998,33 euro) al netto della spesa sanitaria (voce B - pari agli impegni complessivi della Missione 13 per 3.832.951.375,80 euro), ammonta a 3.186.342.622,53 euro (voce C). Pertanto, il livello massimo di spesa annuale per le rate dei mutui e prestiti, pari al 20% della voce C), è di 637.268.524,51 euro. A questo ultimo valore devono essere sottratti l'ammontare delle rate per mutui e prestiti autorizzati alla data del 31 dicembre 2018, per complessivi 121.637.787,54 euro, e l'ammontare delle rate per mutui e prestiti che costituiscono debito potenziale valutato in 52.470.554,66 euro, mentre devono essere aggiunti 1.704.307,78 euro di contributi erariali sulle rate riguardanti debiti espressamente esclusi dai limiti di indebitamento.

Dai dati contabili sopra sintetizzati, si desume una capacità di indebitamento pari a **464.864.490,09 euro**, in netta diminuzione rispetto al limite registrato al 31 dicembre 2018, pari a 556.377.988,81 euro.

Tabella 75 - Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento

Esercizio 2019	
ENTRATE TRIBUTARIE NON VINCOLATE art. 62, c. 6 del d.lgs. n. 118/2011	
A) Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (Titolo I)	7.019.293.998,33
B) Tributi destinati al finanziamento della sanità	3.832.951.375,80
C) TOTALE ENTRATE TRIBUTARIE AL NETTO DELLA SANITA' (A - B)	3.186.342.622,53
SPESA ANNUALE PER RATE MUTUI/OBBLIGAZIONI	
D) Livello massimo di spesa annuale (pari al 20% di C)	637.268.524,51
E) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati fino al 31/12/2018	121.637.787,54
F) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio in corso	
G) Ammontare rate relative a mutui e prestiti che costituiscono debito potenziale	52.470.554,66
H) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati con la Legge in esame	
I) Contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento	1.704.307,78
L) Ammontare rate riguardanti debiti espressamente esclusi dai limiti di indebitamento	-
M) Ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento (M = D-E-F-G-H+I+L)	464.864.490,09
TOTALE DEBITO	
Debito contratto al 31/12/2018	1.429.209.118,66
Debito effettivamente contratto nell'esercizio in corso	116.976.766,01
Rimborsi del debito effettuati nell'esercizio in corso	73.730.711,85
TOTALE DEBITO DELLA REGIONE	1.472.455.172,82
DEBITO POTENZIALE	

Esercizio 2019	
Garanzie principali o sussidiarie prestate dalla Regione a favore di altre Amministrazioni pubbliche e di altri soggetti	208.954.888,07
di cui, garanzie per le quali è stato costituito accantonamento	51.543.224,10
Garanzie che concorrono al limite di indebitamento	157.411.663,97

Fonte: relazione sulla gestione 2019 – all. 20

Dal prospetto sopra riportato viene evidenziato l'ammontare già rilevato del debito complessivo a carico della Regione, pari a 1.472.455.172,82 euro, al netto del debito contratto a carico dello Stato, ottenuto dalla somma tra il debito effettivamente contratto nel corso del 2019, per 116.976.766,01 euro, e il debito contratto al 31 dicembre 2018 di 1.429.209.118,66 euro, nettizzato dei rimborsi effettuati nel corso del medesimo esercizio 2019, per 73.730.711,85 euro. La Sezione prende atto, pertanto, del **rispetto del tetto massimo dell'indebitamento regionale**.

Con riguardo alle spese per il pagamento delle rate dei mutui e prestiti in corso di ammortamento nel periodo 2012/2022 e il relativo livello dello *stock* del debito regionale, si evidenzia una **tendenza crescente nel periodo 2019/2022 sia nell'ammortamento delle quote capitale dei mutui e prestiti contratti che nel rimborso degli interessi passivi**, per effetto della nuova contrazione di mutui, come risulta dalla tabella sotto riportata.

Tabella 76 - Periodo 2012-2021 ripartizione quota capitale e quota interessi

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
AMMORTAMENTO O CAPITALE	200	284	176	139	116	104	84	75	93	91	99
INTERESSI	65	54	50	45	43	45	44	47	57	62	65
TOTALE	265	338	226	184	159	149	128	122	150	153	164

Nota: Importi in milioni di euro. I dati esposti nella tabella comprendono anche le rate a carico dello Stato

Fonte: relazione sulla gestione 2019 - all. 19

Il servizio del debito 2019, se confrontato con gli esercizi pregressi, rileva una diminuzione del rimborso della quota capitale e un leggero incremento nella spesa per gli interessi passivi.

Nella relazione sulla gestione 2019, la Regione dichiara che l'accensione di nuovi mutui e prestiti non incide in maniera rilevante sul livello della spesa per effetto della sostituzione di alcuni mutui a tassi elevati con mutui a tassi più vantaggiosi e per effetto delle estinzioni naturali di alcuni prestiti in scadenza al 31 febbraio 2019 e al 31 dicembre 2020.

Tabella 77 - Dimostrazione *stock* debito 2016-2022 (consuntivo 2019 e manovra 2020/2022)

DEBITO RAS+CARICO STATO	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
DEBITO RESIDUO INIZIALE	1.143.873.404,15	1.338.032.677,11	1.341.618.372,41	1.436.715.628,27	1.478.597.929,35	1.760.234.736,27	1.872.452.345,51
RIMB QUOTA CAPITALE	116.275.600,84	104.294.143,47	83.640.751,53	75.094.464,93	92.920.962,00	91.496.354,78	99483280,04
ESTINZIONI	60.152.526,21	30.314.428,47					
MUTUO INFRASTRUTTURE	50.908.570,53	67.479.160,42	69.223.604,91	23.423.569,25	156.013.356,62	137.593.931,81	69738749,99
MUTUO DISAVANZO (ACCANTO PERENTI)	104.021.036,16	70.715.106,82	109.514.402,48	73.084.551,62	147.636.475,55	-	
ANTICIPAZIONE DI LIQUIDITA'	215.657.793,36						
INSUSSISTENZA DEL PASSIVO	0,04					-	
NUOVO MUTUO INVESTIMENTI				20.468.645,14	70.907.936,75	66.120.032,21	57756612,01
DEBITO RESIDUO FINALE RAS + CARICO STATO	1.338.032.677,11	1.341.618.372,41	1.436.715.628,27	1.478.597.929,35	1.760.234.736,27	1.872.452.345,51	1.900.464.427,47
CARICO STATO			7.506.509,61	6.142.756,53	4.713.455,94		
CARICO REGIONE			1.429.209.118,66	1.472.455.172,82	1.755.521.280,33		

Fonte: Relazione sulla gestione 2019 - all. 19

La Sezione osserva che lo *stock* del debito a carico della Regione, pari a 1.472.455.172,82 euro, registra un incremento di oltre 43 milioni di euro rispetto all'esercizio precedente, pari al 3,03% (sempre al netto del mutuo a carico dello Stato), e di oltre il 42% dall'esercizio 2016 all'esercizio 2022.

Le garanzie sussidiarie su debiti di terzi concesse dall'Amministrazione regionale in favore di istituti di credito per la concessione di finanziamenti e/o garanzie alle imprese al 31.12.2019 ammontano a complessivi 64.874.676,00 euro, in riduzione rispetto all'esercizio precedente.

Nella tabella sotto riportata viene rilevato il valore della garanzia concessa, il soggetto beneficiario e la tipologia dei soggetti garantiti, come risultanti dalla Centrale rischi della Banca d'Italia al 31 dicembre 2019.

Nella relazione sulla gestione 2019 viene evidenziato che non sono ricomprese le garanzie concesse dalla SFIRS s.p.a. in quanto gravano su apposito Fondo di garanzia nei limiti del Fondo stesso.

Tabella 78 - Le garanzie concesse dalla RAS

ISTITUTO DI CREDITO BENEFICIARIO DELLA GARANZIA	IMPORTO GARANZIA 2018	IMPORTO GARANZIA 2019
INTESA SAN PAOLO	18.900.814,00	12.111.779,00
BANCO DI SARDEGNA	16.104.165,00	12.056.435,00
BNP PARIBAS	568.618,00	568.618,00
BPER BANCA SPA	86.261,00	86.261,00
CALLIOPE S.R.L.	686.293,00	686.293,00
CONFIDI SARDEGNA		2.905.733,00
MEDIOCREDITO ITALIANO	27.611.915,00	4.272.783,00
MULTI LEASE AS	6.899.697,00	1.035.446,00
ISP OBG SRL	592.046,00	184.463,00
MUTINA SRL	46.481,00	
SARDALEASING	12.318.186,00	3.725.876,00
UBI LEASING	18.968.667,00	18.452.540,00
UBI SPV LEASE 2016 SRL		488.277,00
UNICREDIT LEASING	6.856.048,00	3.781.752,00
UNIPOLREC SPA		1.035.312,00
WESTWOOD FINANCE	165.280,00	165.280,00
PENELOPE SPV SRL	3.095.337,00	2.983.273,00
4MORI SARDEGNA SPA		319.496,00
BANCA FARMAFACTORING SPA		15.059,00
TOTALE	112.899.808,00	64.874.676,00

Fonte: relazione sulla gestione 2018 - all. 19

Si rileva, altresì, che, dal monitoraggio annuale delle garanzie che la Regione effettua presso gli stessi istituti di credito, l'ammontare delle garanzie in essere presso il Banco di Sardegna risulta pari a **156.136.647,07 euro**⁹⁶ e, pertanto, di importo **non coerente** con quello risultante dalla certificazione della Centrale rischi della Banca d'Italia al 31 dicembre 2019, pari a **12.056.435,00 euro**. Tale maggiore importo, tuttavia, è stato incluso nell'ammontare complessivo delle garanzie concesse nel calcolo dei limiti all'indebitamento.

⁹⁶ Di cui 155.098.183,00 euro riferite a 658 posizioni classificate in sofferenza e 1.038.464,07 euro riferite a 74 posizioni *in bonis*.

La Sezione ritiene auspicabile un'attività di conciliazione tra i predetti valori.

La copertura finanziaria delle corrispondenti obbligazioni in capo all'Amministrazione regionale è prevista dall'art. 1, comma 5, della l.r. n. 3/2008, attraverso l'impiego dell'apposito fondo accantonato nel risultato di amministrazione alla voce *"Fondo per la soppressione fondi di garanzia L.R. n. 3/2008"*, a seguito del mancato utilizzo dello stanziamento iniziale 2019 di 5.000.000,00 euro a valere sul capitolo SC08.0005, come risulta dall'all. 19.7 al rendiconto del bilancio 2019 alla voce *"Altri accantonamenti"*.

La quota accantonata per la soppressione dei fondi di garanzia per l'esercizio 2019 è pari a 51.543.224,10 euro, contenuta nella voce *"Altri accantonamenti"*, pari a 53.510.404,52 euro.

Nel corso dell'esercizio 2019 la Regione non è stata chiamata ad effettuare appositi pagamenti, mentre risultano richieste di escussioni a favore del Banco di Sardegna per 489.824,23 euro, a seguito delle quali non si è manifestato alcun pagamento, come evidenziato nella tabella che segue.

Tabella 79 - Le escussioni - esercizio 2019

ISTITUTO DI CREDITO BENEFICIARIO DELLA GARANZIA	ESCUSSIONI ANNI PRECEDENTI	IMPORTI PAGATI ANNI PRECEDENTI	ESCUSSIONI ANNO 2019	IMPORTI PAGATI ANNO 2019
INTESA SAN PAOLO	1.077.738,27			
BANCO DI SARDEGNA	10.249.274,89	174.475,00	489.824,23	
ISP OBG SRL	0,00			
BNP PARIBAS	102.423,73			
BPER BANCA SPA				
CALLIOPE S.R.L.				
MEDIO CREDITO ITALIANO				
MULTI LEASE AS				
MUTINA SRL				
SARDA LEASING				
UBI LEASING				
UNICREDIT LEASING				
WESTWOOD FINANCE	39.901,00			
SFIRS				
TOTALE	11.469.337,89	174.475,00	489.824,23	0,00

Fonte: relazione sulla gestione 2019 - all. 19

5 Il bilancio di esercizio

Come noto, il d.lgs. n. 118/2011, all'art. 2, comma 1, dispone che le regioni adottino, ai fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico-patrimoniale, garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico-patrimoniale.

Il successivo art. 63, comma 2, prevede che il rendiconto generale annuale della Regione sia composto, oltre che dal conto del bilancio, relativo alla gestione finanziaria, anche dal bilancio di esercizio, composto di conto economico e dallo stato patrimoniale, corredati dalla nota integrativa, contenente le informazioni previste dall'art. 11, comma 6, lett. m, d.lgs. n. 118/2011.

5.1 Il Conto economico

Nella tabella seguente è riportato il conto economico per l'anno 2019, con il dettaglio delle varie voci dell'esercizio 2019, dell'esercizio 2018 e delle variazioni tra le due annualità.

Tabella 80 - Conto economico

	COMPONENTI ECONOMICI	2019	2018	Δ%	2019-2018
	A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE				
1	Proventi da tributi	7.019.324.183,00	7.151.225.791,00	-1,84%	-131.901.608,00
2	Proventi da fondi perequativi	0,00	0,00		
3	Proventi da trasferimenti e contributi	797.386.138,00	698.377.757,00	14,18%	99.008.381,00
a	Proventi da trasferimenti correnti	277.764.648,00	344.156.121,00	-19,29%	-66.391.473,00
b	Quota annuale di contributi agli investimenti	0,00	0,00		
c	Contributi agli investimenti	519.621.490,00	354.221.636,00	46,69%	165.399.854,00
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	6.107.953,00	6.093.965,00	0,23%	13.988,00
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	5.558.497,00	5.590.284,00	-0,57%	-31.787,00
b	Ricavi della vendita di beni	105.741,00	120.055,00	-11,92%	-14.314,00
b	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	443.715,00	383.626,00	15,66%	60.089,00
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	0,00	0,00		
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	0,00	0,00		
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0,00	0,00		
8	Altri ricavi e proventi diversi	234.217.490,00	424.791.091,00	-44,86%	-190.573.601,00

	COMPONENTI ECONOMICI	2019	2018	Δ%	2019-2018
	TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	8.057.035.764,00	8.280.488.604,00	-2,70%	-223.452.840,00
	B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE				
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	2.757.069,00	2.796.490,00	-1,41%	-39.421,00
10	Prestazioni di servizi	400.783.292,00	482.561.439,00	-16,95%	-81.778.147,00
11	Utilizzo beni di terzi	3.990.333,00	4.867.827,00	-18,03%	-877.494,00
12	Trasferimenti e contributi	6.797.963.943,00	6.708.554.362,00	1,33%	89.409.581,00
	<i>Trasferimenti correnti</i>	6.044.676.247,00	6.034.195.348,00	0,17%	10.480.899,00
	<i>Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubbliche</i>	582.482.121,00	545.651.514,00	6,75%	36.830.607,00
	<i>Contributi agli investimenti ad altri soggetti</i>	170.805.575,00	128.707.500,00	32,71%	42.098.075,00
13	Personale	243.665.260,00	238.536.933,00	2,15%	5.128.327,00
14	Ammortamenti e svalutazioni	40.404.872,00	118.178.501,00	-65,81%	-77.773.629,00
	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>	10.300.632,00	9.291.308,00	10,86%	1.009.324,00
	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>	16.823.022,00	16.203.674,00	3,82%	619.348,00
	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>	0,00	0,00		
	<i>Svalutazione dei crediti</i>	13.281.218,00	92.683.519,00	-85,67%	-79.402.301,00
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	7.821,00	274.635,00	-97,15%	-266.814,00
16	Accantonamenti per rischi	23.434.162,00	17.705.261,00	32,36%	5.728.901,00
17	Altri accantonamenti	20.258.246,00	15.565.799,00	30,15%	4.692.447,00
18	Oneri diversi di gestione	118.445.392,00	105.342.900,00	12,44%	13.102.492,00
	TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	7.651.710.390,00	7.694.384.147,00	-0,55%	-42.673.757,00
	DIFFERENZA FRA COMP.POSITIVI E NEG.DELLA GESTIONE (A-B)	405.325.374,00	586.104.457,00	-30,84%	-180.779.083,00
	COMPONENTI ECONOMICI	2019	2018	Δ%	2019-2018
	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI				
	Proventi Finanziari				
19	Proventi da partecipazioni	452.375,00	158.667,00	185,11%	293.708,00
a	da società controllate	0,00	0,00		0,00
b	da società partecipate	158.667,00	158.667,00	0,00%	0,00
c	da altri soggetti	293.708,00	0,00		293.708,00
20	Altri proventi finanziari	1.042.691,00	9.360.484,00	-88,86%	-8.317.793,00
	Totale proventi finanziari	1.495.066,00	9.519.151,00	-84,29%	-8.024.085,00
21	Interessi ed altri oneri finanziari	46.898.678,00	45.050.682,00	4,10%	1.847.996,00
a	Interessi passivi	46.898.678,00	45.050.682,00	4,10%	1.847.996,00
b	Altri oneri finanziari				
	Totale oneri finanziari	46.898.678,00	45.050.682,00	4,10%	1.847.996,00
	TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	-45.403.612,00	-35.531.531,00	27,78%	-9.872.081,00
	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE				

	COMPONENTI ECONOMICI	2019	2018	Δ%	2019-2018
22	Rivalutazioni	38.463.755,00	23.924.246,00	60,77%	14.539.509,00
23	Svalutazioni	78.553.228,00	95.770.338,00	-17,98%	-17.217.110,00
	TOTALE RETTIFICHE (D)	-40.089.473,00	-71.846.092,00	-44,20%	31.756.619,00
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				
24	Proventi straordinari	708.039.700,00	1.020.414.032,00	-30,61%	-312.374.332,00
a	Proventi da permessi di costruire	0,00	0,00		
b	<i>Proventi da trasferimenti in conto capitale</i>	79.794.665,00	2.389.255,00	3239,73%	77.405.410,00
c	<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>	537.018.014,00	960.819.878,00	-44,11%	-423.801.864,00
d	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>	1.892.372,00	1.081.526,00	74,97%	810.846,00
e	Altri proventi straordinari	89.334.649,00	56.123.373,00	59,18%	33.211.276,00
	Totale proventi straordinari	708.039.700,00	1.020.414.032,00	-30,61%	-312.374.332,00
25	Oneri straordinari	419.386.717,00	988.666.874,00	-57,58%	-569.280.157,00
a	<i>Trasferimenti in conto capitale</i>	316.319.435,00	194.260.943,00	62,83%	122.058.492,00
b	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	98.238.804,00	789.856.097,00	-87,56%	-691.617.293,00
c	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>	4.801.895,00	3.785.976,00	26,83%	1.015.919,00
d	Altri oneri straordinari	26.583,00	763.858,00	-96,52%	-737.275,00
	Totale oneri straordinari	419.386.717,00	988.666.874,00	-57,58%	-569.280.157,00
	TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	288.652.983,00	31.747.158,00	809,22%	256.905.825,00
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	608.485.272,00	510.473.992,00	19,20%	98.011.280,00
26	Imposte (*)	16.237.275,00	15.774.624,00	2,93%	462.651,00
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO	592.247.997,00	494.699.368,00	19,72%	97.548.629,00

Lo schema di Conto economico indica, per ciascuna delle aree in cui è divisa la gestione dell'attività ("*gestione ordinaria, gestione finanziaria, rettifiche di valore e gestione straordinaria*"), i componenti positivi e negativi del periodo considerato, rilevati dalla contabilità economico-patrimoniale nel rispetto del **principio della competenza economica**, in base al quale l'imputazione contabile delle componenti economiche deve avvenire nell'esercizio nel quale si è prodotta la manifestazione economica delle singole operazioni e dei singoli eventi, che ricomprendono tanto i processi di scambio sul mercato (misurati da costi e ricavi) quanto i fatti gestionali più strettamente connessi con l'attività istituzionale ed erogativa (che generano oneri e proventi).

L'art. 3 dell'all. 4/3, d.lgs. n. 118/2011, stabilisce, inoltre, che "*per consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale, le rilevazioni della contabilità finanziaria misurano il valore monetario dei costi/oneri sostenuti e dei ricavi/proventi conseguiti durante l'esercizio*", con la precisazione che "*Pur non esistendo una correlazione univoca*

fra le fasi dell'entrata e della spesa ed il momento in cui si manifestano i ricavi/proventi ed i costi/oneri nel corso dell'esercizio, i ricavi/proventi conseguiti sono rilevati in corrispondenza con la fase dell'accertamento delle entrate, ed i costi/oneri sostenuti sono rilevati in corrispondenza con la fase della liquidazione delle spese" (a parte alcune eccezioni, come per i costi derivanti dai trasferimenti e contributi che vengono rilevati in corrispondenza all'impegno).

Il conto economico, quale risultato di sintesi, evidenzia il risultato finale della gestione annuale in termini di utile o perdita.

La gestione ordinaria vede un peggioramento del 30,84% (-180.779.083 euro) rispetto all'esercizio precedente, con una diminuzione sia dei componenti positivi (A) che di quelli negativi (B).

Il risultato di esercizio 2019 è comunque positivo per 592.247.997 euro, con un aumento del 19,72%, pari a 97.548.629 euro, rispetto all'esercizio precedente, che chiudeva con un risultato positivo di 494.699.368 euro.

Tale incremento è da ascrivere primariamente alla differenza tra proventi e oneri straordinari (E), che ammonta a 256.905.825 euro; positivo per 31.756.619 euro è anche il totale delle rettifiche di valore delle attività finanziarie (D).

Per contro, un peggioramento si ha anche, oltre che nella gestione ordinaria, anche in quella finanziaria, come differenza tra proventi e oneri finanziari (C) per -9.872.081 euro.

Tra le voci dei componenti positivi (Area A) si rileva che:

- la voce *"Proventi da tributi"* (1) ha visto un decremento di -131.901.608 euro ossia una variazione di -1,84%;
- la voce *"Proventi da trasferimenti e contributi"* (3) presenta un aumento di euro 99.008.381 euro, pari al 14,18%; la nota integrativa, al riguardo, illustra che la voce contiene, oltre al valore dei proventi derivanti dagli accertamenti dell'esercizio, sistemazioni contabili dovute al principio della competenza (nel dettaglio, *"l'imputazione di proventi derivanti da accertamenti di esercizi precedenti che sono risultati di competenza dell'esercizio dall'analisi dell'avanzo vincolato e del fondo pluriennale vincolato per trasferimenti"* e *"lo storno di proventi per effetto del rinvio a futuri esercizi dei proventi già incamerati di competenza economica di esercizi futuri"*);
- sono indicate come pari a zero, anche per l'esercizio 2019, le *"variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione"* (5), *"le variazioni dei lavori in corso su ordinazione"* (6) e *"gli*

incrementi di immobilizzazioni per lavori interni” (7);

- la voce “*Altri ricavi e proventi diversi*” (8) presenta una rilevante diminuzione, passando da 424.791.091 euro a 234.217.490 euro, con una variazione negativa di -190.573.601 euro. La nota integrativa riporta solo che si tratta di una voce avente natura residuale, relativa a proventi di competenza economica dell’esercizio, quali indennizzi assicurativi, sanzioni, rimborsi e recuperi vari.

Tra le voci dei componenti negativi (Area B) si rileva che:

- l’accantonamento al Fondo svalutazione crediti (FSC) è stato correttamente indicato nella voce B14 lettera d) “*Svalutazione crediti*” per 13.281.218 euro e corrisponde a quanto indicato nella tabella 7 “*accantonamento al FSC nell’anno 2019*” di cui all’all. 3.4 al rendiconto della gestione 2019; nel 2018 tale valore ammontava a 92.683.519 euro (-86%).

Nel citato all. 3.4, si precisa che i crediti presi in considerazione ai fini del calcolo del FSC sono quelli rinvenienti dalla contabilità finanziaria, ossia i residui attivi al 1° gennaio 2020 (come risultanti dal riaccertamento ordinario), corrispondenti ai crediti (o quote di crediti) scaduti, ai quali sommare gli accertamenti di entrata con imputazione contabile agli esercizi successivi al 2019, corrispondenti ai crediti (o quote di crediti) ancora a scadere, oltre, ancora, ai crediti che non sono stati accertati nella contabilità finanziaria, ossia i crediti gestiti da soggetti terzi convenzionati, connessi ai fondi di rotazione e assimilati, per i quali si è proceduto a una stima sulla base delle rendicontazioni periodiche presentate dagli istituti di credito convenzionati (inclusa la SFIRS s.p.a.).

Dal medesimo allegato si rileva, inoltre, che è stato utilizzato per il calcolo del FSC, così come nel triennio precedente, un metodo misto analitico-forfettario: per i crediti inferiori a 100.000 euro si è proceduto con il metodo forfettario, sulla scorta dei criteri di suddivisione e analisi adottati in contabilità finanziaria per il calcolo del FCDE (con riconduzione alle categorie della contabilità economico-patrimoniale sulla base della matrice di transizione del piano dei conti integrato), mentre per i crediti di importo superiore è stata fatta una valutazione analitica⁹⁷.

- la voce “*Trasferimenti e contributi*” (12), che rappresenta nettamente la voce più rilevante tra i

⁹⁷ Nell’all. 3.4, in analisi, è riportata una tabella in cui è rappresentato l’accantonamento al FSC per l’anno 2019; esso è determinato come somma algebrica tra:

+ FSC al 31.12.2019 (in euro 604.501.725,31)

- (FSC al 31.12.2018 - utilizzi per insussistenza - rettifica per riscossione di crediti svalutati), (il tutto pari a euro 591.220.507,31)

= Accantonamento al FSC per l’anno 2019 (pari a euro 13.281.218).

componenti negativi della gestione, ha registrato un leggero incremento di 89.409.581 euro, pari all'1,33% rispetto all'esercizio 2018. Tale voce comprende: *"a) Trasferimenti correnti"*, riferiti agli oneri per le risorse finanziarie correnti trasferite dalla Regione ad altre amministrazioni pubbliche o a privati senza controprestazione oppure in conto esercizio (trattasi, principalmente, di trasferimenti agli enti locali, alle aziende sanitarie locali per il finanziamento della spesa sanitaria, agli enti regionali, al Consiglio regionale, alle società partecipate e di contributi); *"b) Contributi agli investimenti ad amministrazioni pubbliche"*, relativi a contributi agli investimenti impegnati a beneficio di amministrazioni pubbliche come enti locali, aziende sanitarie locali ed enti regionali; *"c) Contributi agli investimenti ad altri soggetti"*, che rappresentano contributi agli investimenti impegnati a beneficio di privati come società commerciali, associazioni senza fini di lucro, famiglie;

- la voce *"Accantonamenti per rischi"* (16) è aumentata del 32,36%, passando da 17.705.261 euro nel 2018 a euro 23.434.162 nel 2019;

- la voce *"Oneri diversi di gestione"* (18) è aumentata del 12,44%, passando da 105.342.900 euro a euro 118.445.392. Nella nota integrativa si specifica solo che la voce comprende gli oneri e i costi della gestione di competenza economica dell'esercizio non classificabili nelle voci precedenti.

La **gestione finanziaria** (Area C) presenta un saldo di -45.403.612 euro, in peggioramento del 27,78% rispetto al precedente esercizio, effetto di un contemporaneo aumento degli oneri finanziari per 1.847.996 euro e di una diminuzione dei proventi finanziari di -8.024.085 euro.

L'Area D, dedicata alle "Rettifiche di valore di attività finanziarie", riguarda rivalutazioni e svalutazioni delle partecipazioni per cause diverse dal conseguimento di utili/perdite di esercizio, con una differenza negativa di -40.089.473 euro.

L'Area E, relativa ai "Proventi ed oneri straordinari", incide, come già detto, in maniera rilevante sul risultato di esercizio per 288.652.983 euro, mentre nel 2018 si aveva un'incidenza positiva per soli 31.747.158 euro, con una differenza quindi di + 256.905.825 euro rispetto al 2018. Nel dettaglio, si nota che è diminuita considerevolmente, per -423.801.864 euro (pari a -

44%), la voce *“Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo”* ⁹⁸ (24 c). In nota integrativa è riportato unicamente che la voce comprende proventi di competenza economica di esercizi precedenti, tra cui figurano: *“Proventi da trasferimenti in conto capitale derivanti dagli accertamenti della contabilità finanziaria; sopravvenienze attive i cui valori derivano da operazioni sul modulo sap AA di gestione dei cespiti, da modifiche conseguenti alla corretta attribuzione del conto d'imputazione al piano dei conti della contabilità finanziaria e da giroconti per la corretta attribuzione valori a voci dell'attivo; insussistenze del passivo che riguardano, per la gran parte, la riduzione del Fondo perdite Aziende sanitarie, la rilevazione della diminuzione dei residui perenti per cancellazione, la rilevazione della diminuzione del Fondo Svalutazione Crediti, da economie dei residui passivi effettuate in sede di riaccertamento ordinario e, per la parte residuale, da modifiche conseguenti alla corretta attribuzione del conto d'imputazione al piano dei conti della contabilità finanziaria e da giroconti per la corretta attribuzione dei valori a voci del passivo; plusvalenze patrimoniali derivanti da differenze positive tra valore di cessione e valore netto contabile delle immobilizzazioni; altri proventi straordinari il cui importo deriva per intero dalla rilevazione della diminuzione dei debiti per residui perenti a seguito di riassegnazione”*.

Tra gli *“Oneri straordinari”*, voce che la nota integrativa precisa accogliere oneri di competenza di esercizi precedenti, gli incrementi più rilevanti si hanno per i trasferimenti in conto capitale (25 a) per oneri derivanti dai relativi impegni della contabilità finanziaria (+63% pari a 122.058.492 euro), mentre le *“Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo”* (25 b) subiscono una rilevante diminuzione di 691.617.293 euro rispetto al 2018, pari all'88%. In nota integrativa è riportato unicamente che la voce comprende oneri di competenza economica di esercizi precedenti, tra cui principalmente figurano: *“Trasferimenti in conto capitale per oneri derivanti dai relativi impegni della contabilità finanziaria; sopravvenienze passive che derivano in gran parte da modifiche derivanti da una corretta attribuzione del conto d'imputazione al piano dei conti della contabilità finanziaria e da incrementi dei residui passivi ed altre imputazioni derivanti dal riaccertamento ordinario; insussistenze dell'attivo i cui valori derivano principalmente da movimentazioni del modulo Sap/AA delle immobilizzazioni, da aggiustamenti di partite creditorie effettuate in sede di riaccertamento ordinario e da modifiche derivanti da una corretta attribuzione del*

⁹⁸ Le sopravvenienze attive si riferiscono per lo più a movimentazioni relative alle immobilizzazioni materiali acquisite a titolo gratuito e contabilizzate in base ad un presumibile valore di mercato alla data di acquisizione; la scrittura registra sul cespite un importo uguale al presumibile valore di mercato e in contropartita la voce sopravvenienze attive. Le insussistenze del passivo invece sono per lo più dovute a rideterminazioni del fondo di ammortamento.

conto d'imputazione al piano dei conti della contabilità finanziaria e da giroconti per la corretta attribuzione valori a voci dell'attivo; minusvalenze patrimoniali per differenze negative tra valore di cessione e valore netto; altri oneri straordinari il cui valore deriva in toto dalla Restituzione economie non utilizzate MISE PMI".

5.2 Lo Stato patrimoniale

Lo Stato patrimoniale esprime la consistenza del patrimonio regionale, quale complesso dei beni e dei rapporti giuridici attivi e passivi, al termine dell'esercizio, comprensiva del risultato economico dell'esercizio (art. 63, comma 7, d.lgs. n. 118/2011).

Nell'esercizio 2019 risulta essere proseguito il processo di ricognizione straordinaria e valorizzazione del patrimonio previsto dal d.lgs. n. 118/2011, che si sarebbe dovuto concludere, si ricorda, entro l'esercizio 2017 ai sensi del punto 9.2 del principio contabile di cui all'all. 4/3, d.lgs. n. 118/2011⁹⁹.

L'Assessorato regionale agli enti locali, finanze e urbanistica, in occasione dell'adunanza pubblica del 1° dicembre 2020, ha confermato l'impegno della Regione alla prosecuzione del processo di valorizzazione, anche attraverso idoneo sistema informatico che consenta un aggiornamento costante, e di razionalizzazione, anche grazie alla dismissione dei cespiti inutili, del patrimonio regionale.

Le risultanze di questo processo sono rappresentate dai seguenti prospetti che riportano le voci dell'attivo e del passivo dello stato patrimoniale al 31 dicembre 2019 con indicazione degli

⁹⁹ Con nota prot. n. 45257 del 19 novembre 2019, nell'ambito del Giudizio di parificazione del rendiconto generale per l'esercizio 2018, la Regione aveva rappresentato di aver provveduto alla valorizzazione di circa 1.487 cespiti mentre, relativamente alle procedure per l'affidamento del servizio di acquisizione di perizie estimative per le categorie di cespiti non ancora rivalutate/contabilizzate, riferiva di aver, in alcuni casi, affidato l'incarico a professionisti esterni mentre, per altri, di aver concluso la stipula di Accordi di collaborazione con l'Agenzia delle Entrate/Uffici Provinciali del Territorio. L'Amministrazione regionale, inoltre, dichiarava, nella medesima sede, di aver avviato l'iter procedimentale per la pubblicazione, sul mercato elettronico SardegnaCAT, ai sensi dell'art. 54 e della lett. b) del comma 2 dell'art. 36 del d.lgs. n. 50/2016, di una procedura negoziata per la conclusione di un Accordo Quadro con un unico operatore economico per l'affidamento dei servizi (catastali, certificazioni energetiche, stime, regolarizzazioni urbanistiche, verifica di interesse culturale, tabelle millesimali) relativi agli immobili, di proprietà regionale, ubicati nel territorio della città metropolitana di Cagliari e della Provincia del Sud Sardegna; infine, l'Ente comunicava di aver avviato una collaborazione con l'Ente Acque della Sardegna (ENAS) per la corretta valorizzazione/contabilizzazione delle opere facenti parte del Sistema Idrico Multisetoriale Regionale (S.I.M.R.), attraverso il reperimento di dati per la ricostruzione del costo di produzione/costruzione e/o comunque afferenti a costi direttamente imputabili alle singole opere secondo i principi contabili dell'OIC 16.

importi anche al 31 dicembre 2018 e delle variazioni, sia assolute che in termini percentuali, tra i due esercizi.

Tabella 81 - Stato patrimoniale

		ATTIVO	2019	2018	Δ%	2019-2018
		A) CREDITI vs. LO STATO ED ALTRE AMM.PUBB.				
		PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE				
		TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)				
		B) IMMOBILIZZAZIONI				
I		<i>Immobilizzazioni immateriali</i>				
	1	Costi di impianto e di ampliamento	0	0		0
	2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	0	0		0
	3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	21.243.562	17.108.558	24,17%	4.135.004
	4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	0	0		0
	5	Avviamento	0	0		0
	6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	34.788.920	32.033.457	8,60%	2.755.463
	9	Altre	4.582.498	2.998.861	52,81%	1.583.637
		Totale immobilizzazioni immateriali	60.614.980	52.140.876	16,25%	8.474.104
		<i>Immobilizzazioni materiali</i>				
II	1	Beni demaniali	134.753.169	133.275.636	1,11%	1.477.533
	1,1	Terreni	10.113.710	5.634.457	79,50%	4.479.253
	1,2	Fabbricati	420.898	54.016	679,21%	366.882
	1,3	Infrastrutture	122.272.733	125.577.761	-2,63%	-3.305.028
	1,9	Altri beni demaniali	1.945.828	2.009.402	-3,16%	-63.574
III	2	Altre immobilizzazioni materiali	927.648.467	921.439.367	0,67%	6.209.100
	2,1	Terreni	184.890.860	172.705.395	7,06%	12.185.465
	a	di cui in leasing finanziario	0	0		0
	2,2	Fabbricati	399.812.113	412.081.182	-2,98%	-12.269.069
	a	di cui in leasing finanziario	0	0		0
	2,3	Impianti e macchinari	174.940	200.492	-12,74%	-25.552
	a	di cui in leasing finanziario	0	0		0
	2,4	Attrezzature industriali e commerciali	1.683.176	1.346.481	25,01%	336.695
	2,5	Mezzi di trasporto	13.972.608	5.714.988	144,49%	8.257.620
	2,6	Macchine per ufficio e hardware	3.787.684	4.031.268	-6,04%	-243.584
	2,7	Mobili e arredi	1.422.625	1.174.879	21,09%	247.746
	2,8	Infrastrutture	531.268	4.317.642	-87,70%	-3.786.374
	2,9	Altri beni materiali	321.373.193	319.867.040	0,47%	1.506.153
	3	Immobilizzazioni in corso ed acconti	235.949.685	238.647.773	-1,13%	-2.698.088
		Totale immobilizzazioni materiali	1.298.351.321	1.293.362.776	0,39%	4.988.545

		ATTIVO	2019	2018	Δ%	2019-2018
IV		<u>Immobilizzazioni Finanziarie</u>				
	1	Partecipazioni in	1.599.044.301	1.646.536.452	-2,88%	-47.492.151
	a	imprese controllate	471.673.712	501.854.487	-6,01%	-30.180.775
	b	imprese partecipate	8.133.408	7.533.570	7,96%	599.838
	c	altri soggetti	1.119.237.181	1.137.148.395	-1,58%	-17.911.214
	2	Crediti verso	37.700.180	39.814.722	-5,31%	-2.114.542
	a	altre amministrazioni pubbliche	6.000.000	6.000.000	0,00%	0
	b	imprese controllate	0	0		0
	c	imprese partecipate	0	0		0
	d	altri soggetti	31.700.180	33.814.722	-6,25%	-2.114.542
	3	Altri titoli	6.000.000	6.000.000	0,00%	0
		Totale immobilizzazioni finanziarie	1.642.744.481	1.692.351.174	-2,93%	-49.606.693
		TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	3.001.710.782	3.037.854.826	-1,19%	-36.144.044
		C) ATTIVO CIRCOLANTE				
I		<u>Rimanenze</u>	2.764.424	2.772.245	-0,28%	-7.821
		Totale rimanenze	2.764.424	2.772.245	-0,28%	-7.821
II		<u>Crediti</u>				
	1	Crediti di natura tributaria	298.456.255	448.142.704	-33,40%	-149.686.449
	a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	105.945.981	106.456.954		-510.973
	b	Altri crediti da tributi	192.510.274	341.685.750	-43,66%	-149.175.476
	c	Crediti da Fondi perequativi	0	0		0
	2	Crediti per trasferimenti e contributi	2.013.509.340	1.541.936.972	30,58%	471.572.368
	a	verso amministrazioni pubbliche	1.722.320.235	1.268.726.549	35,75%	453.593.686
	b	imprese controllate	0	0		0
	c	imprese partecipate	0	0		0
	d	verso altri soggetti	291.189.105	273.210.423	6,58%	17.978.682
	3	Verso clienti ed utenti	8.238.709	5.424.321	51,88%	2.814.388
	4	Altri Crediti	107.853.165	135.778.413	-20,57%	-27.925.248
	a	verso l'erario	25.215.000	25.215.000		0
	b	per attività svolta per c/ terzi	0	0	0	0
III	c	altri	82.638.165	110.563.413	-25,26%	-27.925.248
		Totale crediti	2.428.057.469	2.131.282.410	13,92%	296.775.059
		<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>				
	1	Partecipazioni	0	0		0
IV	2	Altri titoli	0	0		0
		Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni	0	0		0
		<u>Disponibilità liquide</u>				
	1	Conto di tesoreria	611.686.464	379.299.990	61,27%	232.386.474
	a	Istituto tesoriere	0	0		
	b	presso Banca d'Italia	611.686.464	379.299.900	61,27%	232.386.564
	2	Altri depositi bancari e postali	419.837.272	426.565.761	-1,58%	-6.728.489

		ATTIVO	2019	2018	Δ%	2019-2018
	3	Denaro e valori in cassa	0	0		0
	4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	0	0		0
		Totale disponibilità liquide	1.031.523.736	805.865.751	28,00%	225.657.985
		TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	3.462.345.629	2.939.920.406	17,77%	522.425.223
		D) RATEI E RISCONTI				
	1	Ratei attivi	5.062	0		5.062
	2	Risconti attivi	687.021	212.724	222,96%	474.297
		TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	692.083	212.724	225,34%	479.359
		TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	6.464.748.494	5.977.987.956	8,14%	486.760.538

		PASSIVO	2019	2018	Δ%	2018-2017
		A) PATRIMONIO NETTO				
I		Fondo di dotazione	405.326.201	405.326.201	0,00%	0
II		Riserve	1.503.041.066	1.033.154.353	45,48%	469.886.713
	a	da risultato economico di esercizi precedenti	826.297.138	354.531.642	133,07%	471.765.496
	b	da capitale	0	0		0
	c	da permessi di costruire	0	0		0
	d	riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	600.041.584	603.444.114	-0,56%	-3.402.530
	e	altre riserve indisponibili	76.702.344	75.178.597	2,03%	1.523.747
III		Risultato economico dell'esercizio	592.247.997	494.699.368	19,72%	97.548.629
		TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	2.500.615.264	1.933.179.922	29,35%	567.435.342
		B) FONDI PER RISCHI ED ONERI				
	1	Per trattamento di quiescenza	0	0		0
	2	Per imposte	0	407.244	-100,00%	-407.244
	3	Altri	116.952.813	447.643.671	-73,87%	-330.690.858
		TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	116.952.813	448.050.915	-73,90%	-331.098.102
		C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	0	0		0
		TOTALE T.F.R. (C)	0	0		0
		D) DEBITI				
	1	Debiti da finanziamento	1.478.634.948	1.436.721.118	2,92%	41.913.830
	a	prestiti obbligazionari	666.304.612	696.329.680	-4,31%	-30.025.068
	b	v/ altre amministrazioni pubbliche	195.364.189	202.134.110	-3,35%	-6.769.921
	c	verso banche e tesoriere	0	0		0
	d	verso altri finanziatori	616.966.147	538.257.328	14,62%	78.708.819
	2	Debiti verso fornitori	53.774.192	38.031.440	41,39%	15.742.752
	3	Acconti	0	0		0
	4	Debiti per trasferimenti e contributi	1.197.064.979	864.549.191	38,46%	332.515.788
	a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale	0	0		0
	b	altre amministrazioni pubbliche	1.009.409.214	716.093.770	40,96%	293.315.444
	c	imprese controllate	24.772.269	40.171.712	-38,33%	-15.399.443
	d	imprese partecipate	831.574	31.574	2533,73%	800.000
	e	altri soggetti	162.051.922	108.252.135	49,70%	53.799.787
	5	Altri debiti	700.608.965	869.370.717	-19,41%	-168.761.752

		PASSIVO	2019	2018	Δ%	2018-2017
	a	tributari	5.891.862	3.422.097	72,17%	2.469.765
	b	verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	3.511.151	274.824	1177,60%	3.236.327
	c	per attività svolta per c/terzi (2)	0	0		0
	d	altri	691.205.952	865.673.796	-20,15%	-174.467.844
		TOTALE DEBITI (D)	3.430.083.084	3.208.672.466	6,90%	221.410.618
		E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI				
I		Ratei passivi	0	211.464	-100,00%	-211.464
II		Risconti passivi	417.097.333	387.873.189	7,53%	29.224.144
	1	Contributi agli investimenti	0	0		0
	a	da altre amministrazioni pubbliche	0	0		0
	b	da altri soggetti	0	0		0
	2	Concessioni pluriennali	0	0		0
	3	Altri risconti passivi	417.097.333	387.873.189	7,53%	29.224.144
		TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	417.097.333	388.084.653	7,48%	29.012.680
		TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	6.464.748.494	5.977.987.956	8,14%	486.760.538
		CONTI D'ORDINE	2.019	2.018	Δ%	2018-2017
		1) Impegni su esercizi futuri	5.804.406.320	5.007.621.528	15,91%	796.784.792
		2) beni di terzi in uso	965.169	1.886.717	-48,84%	-921.548
		3) beni dati in uso a terzi	31.853	38.932		-7.079
		4) garanzie prestate a amministrazioni pubbliche	0	0		0
		5) garanzie prestate a imprese controllate	0	0		0
		6) garanzie prestate a imprese partecipate	0	0		0
		7) garanzie prestate a altre imprese	208.954.888	112.899.808	85,08%	96.055.080
		TOTALE CONTI D'ORDINE	6.014.358.230*	5.122.446.985	17,41%	891.911.245

* Totale riportato da nota integrativa in cui compare determinato correttamente.

Di seguito si esaminano gli elementi patrimoniali dell'attivo e del passivo, pari a 6.464.748.494 euro, con un aumento dell'8,14% rispetto al 2018.

5.2.1 Immobilizzazioni

Il totale delle **immobilizzazioni**, al netto dei relativi fondi di ammortamento, ammonta a 3.001.710.782 euro, in leggera diminuzione rispetto al valore del 2018 (3.037.854.826 euro); esse si compongono di immobilizzazioni immateriali per 60.614.980 euro, di immobilizzazioni materiali per 1.298.351.321 euro e di immobilizzazioni finanziarie per 1.642.744.481 euro.

Le **immobilizzazioni immateriali** sono iscritte al costo di acquisto o di produzione al netto del fondo di ammortamento; le *"immobilizzazioni immateriali in corso"* sono valutate al costo di

produzione, in quanto l'ammortamento non si applica fintanto che i relativi beni non sono utilizzabili.

La nota integrativa specifica che le aliquote di ammortamento di queste voci sono tutte pari al 20%, conformemente a quanto stabilito dal punto 4.18, all. 4/3, d.lgs. n. 118/2011.

Nel 2019 notiamo un aumento delle immobilizzazioni immateriali, rispetto al 2018, del 16,25%.

Tra le voci che risultano movimentate in questo gruppo troviamo i *“Diritti di brevetto e di utilizzazione di opere dell'ingegno”*, costituiti essenzialmente da licenze d'uso e *software*, *“Immobilizzazioni in corso ed acconti”* e il conto *“Altre”* (costituite per lo più da costi per lo sviluppo e da costi per la realizzazione e manutenzione evolutiva di procedure informatiche di proprietà della Regione).

Le **immobilizzazioni materiali** comprendono la voce *“Beni demaniali”*, tra cui terreni, fabbricati, infrastrutture e altri beni, la voce *“Altre immobilizzazioni materiali”*, che riguarda tutti gli altri beni materiali a durata pluriennale, suddivisi nei vari conti, a disposizione dell'Amministrazione regionale, e la voce *“Immobilizzazioni in corso ed acconti”*.

Con riguardo le immobilizzazioni materiali, si legge nella nota integrativa che *“Nel corso dell'esercizio 2019 rilevano le seguenti movimentazioni contabili relative a acquisizioni e cancellazioni dalla consistenza patrimoniale per effetto, rispettivamente di elenchi di trasferimento a favore della RAS, di convalida e conseguente trascrizione di immobili provenienti dal patrimonio non funzionale delle Agenzie regionali, nonché ad alienazioni a titolo oneroso o a prezzo simbolico a norma della L.R. n. 35/1995. Sempre a valere sulle risultanze dell'esercizio 2019 si è provveduto alle seguenti operazioni sul sistema contabile integrato correlate:*

a) *all'inserimento e valorizzazione di:*

1. *n. 921 cespiti ascritti alla classe P1220003 “Terreni demaniali” provenienti dall'Elenco n. 30/2019 dell'Agenzia del Demanio-Direzione regionale Sardegna ai sensi ed in attuazione delle disposizioni di cui all'art. 14 dello Statuto e art. 39 del D.P.R. 16 maggio 1949, n. 250 (CA);*
2. *n. 2 cespiti ascritti alle classi P1220054 e P1220056 provenienti dall'Elenco n. 106/2019 (SS) dell'Agenzia del Demanio-Direzione regionale Sardegna ai sensi ed in attuazione delle disposizioni di cui all'art. 14 dello Statuto e art. 39 del D.P.R. 16 maggio 1949;*

3. *n. 63 cespiti ascritti alle classi P1220003, P1220054, P122056, P1220025, P1220029 e P1220040 provenienti dall'Elenco n. 27/2019 (OR) dell'Agenzia del Demanio-Direzione regionale Sardegna ai sensi ed in attuazione delle disposizioni di cui all'art. 14 dello Statuto e art. 39 del D.P.R. 16 maggio 1949,*
- b) *alla cancellazione e registrazione delle movimentazioni contabili relative a:*
 1. *cespiti oggetto di alienazione da parte dei singoli Servizi demanio e patrimonio competenti per territorio con correlata contabilizzazione, in relazione al valore contabile residuo di ciascun cespite della minusvalenza e/o plusvalenza e contestuale eliminazione, per i soli fabbricati fatti oggetto di trasferimento della proprietà a terzi, delle corrispondenti aree di sedime;*
 2. *di n. 42 cespiti ascritti alla classe P1220028 inseriti ab origine nella consistenza patrimoniale RAS in virtù del verbale di consegna delle pertinenze minerarie del 14 maggio 1974 registrato in Comune di Cagliari in data 20 maggio 1974 con il n. 5397 e trascritto presso la Conservatoria dei RR.II. di Cagliari in data 14 giugno 1974 ed ubicati in Comune di Arbus località "Ingurtosu" e "Montevecchio"; cespiti per i quali, in attuazione delle determinazioni rep. n. 538/2002 e n. 889/2001 del Servizio Attività Estrattive dell'Assessorato dell'Industria e per l'effetto dell'intervenuta estinzione del rapporto di concessione con la Società IGEA Spa (ex SIM Spa) a decorrere dal 10 dicembre 2002 per esaurimento della miniera, è stata disposta la cancellazione dalla consistenza patrimoniale in quanto trattavasi di fabbricati i quali, venendo a cessare il loro rapporto pertinenziale con la miniera hanno riacquisito la propria autonomia con la conseguenza che la loro proprietà, per il principio dell'accessione appartiene al proprietario del suolo (Cass. Civ. I, 6 giugno 1987, n. 4950 - Cass. 14 novembre 1975 n. 3829);*
- c) *allo spaccettamento e correlata valorizzazione di cespiti secondari e graffiati - in ottemperanza a quanto richiesto dal D.Lgs. n. 118/2011 e nel documento OIC n. 16 - relativi a immobili originariamente caricati come unico cespite (terreni, fabbricati e relative aree di sedime), e talvolta valorizzati a € 0,01, ubicati nel territorio della ex Provincia di Sassari e riferiti a:*
 1. *complessi forestali;*
 2. *compendio Surigheddu;*
 3. *compendio denominato "Villaggio San Camillo;*
 4. *altri immobili;*
- d) *agli adeguamenti di valore per gli immobili per i quali si è addivenuti alla redazione/acquisizione di apposita perizia estimativa;*

- e) *alla preliminare ricognizione sull'attuale destinazione d'uso degli immobili originariamente inseriti, in sede di redazione dello Stato Patrimoniale della Regione per l'esercizio finanziario 2016 – in ripresa dati dal vecchio conto del patrimonio – nella classe P1220026 "Fabbricati ad uso commerciale e istituzionale"*
- f) *e, in via residuale, nella classe P1220027 "Fabbricati ad uso scolastico" e conseguente individuazione di quelli destinati a uffici o comunque ad uso istituzionale.*
- g) *Immobili che di fatto vengono ad inquadrarsi tra i beni ascrivibili al patrimonio indisponibile e che, pertanto, sono stati correttamente inseriti – attraverso un giroconto dei rispettivi valori immobilizzati - nella classe cespiti "P1220108 "Fabbricati strumentali" anche al fine di poter determinare, di pari, in relazione al predetto valore contabile residuo complessivo, il correlato accantonamento alla riserva per i beni patrimoniali indisponibili.*
- h) *Si è altresì provveduto alla contabilizzazione mediante giroconti totali e/o parziali delle commesse di investimento mediante capitalizzazione sui cespiti delle commesse concluse e scarico parziale dei costi rilevati nel 2019 per le commesse ancora aperte sui cespiti transitori LIC (Lavori in corso).*
- i) *ulteriori acquisizioni fanno riferimento a beni provenienti dal patrimonio non funzionale dell'Agenzia LAORE Sardegna (acquisizioni concretizzatesi a completamento delle procedure di verifica e convalida e conseguente trascrizione degli stessi presso le competenti Conservatorie dei RR.II. in attuazione dell'art. 39 della Legge Regionale Sarda 21 aprile 2005 n. 7 (relativo al riordino del patrimonio immobiliare regionale, che ha stabilito la successione della Regione Autonoma della Sardegna nei beni e diritti del Patrimonio immobiliare degli enti, istituti, società ed aziende regionali di cui all'art. 69 della legge regionale n. 31 del 1998);*
- j) *acquisizioni al patrimonio regionale di beni a seguito di frazionamenti e regolarizzazioni catastali correlate a procedure di alienazione di cespiti agli enti locali a prezzo simbolico ai sensi della L.R. n. 35/1995 e ss.mm.ii;*
- k) *alienazione di beni immobili agli enti locali e, a titolo oneroso, a privati, in attuazione di specifiche disposizioni dettate dalla Giunta Regionale;*
- l) *alienazione di beni provenienti dal patrimonio dell'ex Agenzia LAORE Sardegna per i quali – secondo il disposto della deliberazione della Giunta Regionale n. 72/8 del 19.12.2008 che, integrando la delibera G.R. n. 33/23, ha preso atto dei beni immobili non funzionali all'attività dell'Agenzia LAORE Sardegna e conferito mandato alla medesima Agenzia perché proceda al completamento di dismissione dei seguenti beni:*

- m) *immobili per i quali è presente un contratto preliminare;*
- n) *immobili per i quali è presente la proposta contrattuale accettata;*
- o) *beni con accettazione bando di alienazione, esecuzione lavori e/o accatastamento ai fini della vendita e stima dell'Agenzia del Territorio;*
- p) *fabbricati da trasferire agli enti locali ex delibera Giunta Regionale n. 40/18 del 9 ottobre 2007 - è stata conferita procura speciale a vendere all'Agenzia LAORE Sardegna.*
- q) *In virtù del precitato atto di procura l'Agenzia LAORE ha incassato, in relazione agli atti di trasferimento della proprietà stipulati nel 2019, la quota del 30% mentre il restante 70% è confluito nei pertinenti capitoli del Bilancio regionale attribuiti ai C.d.R. territorialmente competenti.*
- r) *In relazione alle su menzionate movimentazioni, nell'attività di aggiornamento e di redazione dello Stato Patrimoniale 2019, secondo quanto previsto dal punto 4.18 del principio contabile applicato concernente la contabilità economico patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria, si è proceduto, per le acquisizioni, all'iscrizione dei fabbricati e delle rispettive aree di sedime e, per le alienazioni, alla cancellazione dei fabbricati e delle rispettive aree di sedime, valutate applicando il parametro forfettario del 20% ai sensi del punto 9.3 dello stesso principio".*

Le **immobilizzazioni finanziarie**, costituite da “Partecipazioni”, “Crediti” immobilizzati o di finanziamento e “Altri titoli” (si ricorda che vi sono ricomprese le quote di partecipazione, azionarie e non azionarie, in società controllate e partecipate, fondazioni, enti e agenzie regionali, nelle quali la Regione ha una partecipazione diretta al capitale sociale o al fondo di dotazione, oltre a crediti immobilizzati e altri titoli), ammontano a 1.642.744.481 euro, con una diminuzione del 2,93% rispetto all'anno precedente, e sono iscritte in bilancio secondo il criterio del patrimonio netto (punti 4.19 e 6.1.3, principio contabile di cui all'all. 4/3, d.lgs. n. 118/2011). In nota integrativa sono specificate le seguenti metodologie: “Le Partecipazioni sono state iscritte ad un valore pari alla quota di patrimonio netto corrispondente alla quota di capitale di proprietà della Regione riferita alla singola entità. Il valore tiene conto anche di eventuali contributi in conto capitale finalizzati al rafforzamento della loro struttura e dotazione patrimoniale iscritti in specifiche riserve del patrimonio netto.

Gli incrementi di valore per utili conseguiti e decrementi di valore per perdite sofferte nel corso del 2019 sono stati portati a diretta rettifica del valore della partecipazione e ricondotti a specifiche voci del conto

economico, ad eccezione delle perdite per le quali era stata istituita un'apposita riserva indisponibile nell'esercizio precedente.

Nel caso di bilanci dell'esercizio 2019 non ancora approvati alla data di predisposizione del bilancio, ai fini del calcolo della quota del patrimonio netto da iscrivere alla voce Immobilizzazioni finanziarie, nelle more della conclusione dell'iter di approvazione, è stato utilizzato il preconsuntivo fornito dall'ente o dalla società, ovvero il bilancio dell'esercizio precedente come previsto nell'allegato 4.3 applicabile dal 2018.

Con riferimento alle immobilizzazioni che presentano un patrimonio netto negativo la loro iscrizione è avvenuta al valore di zero euro. In tal caso, per far fronte al rischio di copertura del deficit, in applicazione del principio della prudenza, è stato effettuato un accantonamento ai fondi per rischi ed oneri per la quota di deficit di competenza della Regione. In via prudenziale, tale accantonamento è stato effettuato per tutte le entità.

Infatti, al riguardo, il Principio n. 17 emanato dall'OIC "Il metodo del patrimonio netto", al punto 173, prevede che "nel caso in cui il valore della partecipazione diventi negativo per effetto di perdite, la partecipazione si azzeri. Se la partecipante è legalmente o altrimenti impegnata al sostenimento della partecipata, le perdite ulteriori rispetto a quelle che hanno comportato l'azzeramento della partecipazione sono contabilizzate in un fondo per rischi ed oneri".

Si ricorda, inoltre, che tra le immobilizzazioni finanziarie **non è compreso il bilancio del Consiglio regionale**, nei cui confronti si procede al consolidamento ai sensi degli artt. 11, comma 8 e 67, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011, mentre per quanto riguarda le partecipazioni, il Titolo II del d.lgs. n. 118/2011 ha specificamente disciplinato la **contabilità delle aziende del S.S.R.** e ha previsto il consolidamento dei bilanci in via separata rispetto all'amministrazione regionale; dette aziende non rilevano ai fini della valutazione dell'attivo patrimoniale della Regione, mentre le relative perdite, che la Regione è tenuta a ripianare, si riflettono sulla valutazione del passivo patrimoniale di quest'ultima (Fondo rischi ed oneri).

Le **Partecipazioni** sono suddivise in: imprese controllate, imprese partecipate e altri soggetti, come da tabelle che seguono, riportate dalla nota integrativa.

Tabella 82 – Imprese controllate

N.	IMPRESE CONTROLLATE	Capitale 31.12.2019	% Ras 31.12. 2019	Patrim. Netto 2019 (totale)	Bil- Precons	Criterio valutaz PN - Costo	Valore 31/12/19
1	Abbanoa Spa	281.275.415	70,94	341.458.222	B/18	PN	242.230.462
2	Arst Spa	819.000	100,00	19.704.923	P/19	PN	19.704.922
3	Bic Sardegna Spa in Liquidaz.	720.265	100,00	1.313.698	B/19	PN	1.313.698
4	Carbosulcis Spa	15.000.000	100,00	53.922.835	P/19	PN	53.922.835
5	Fase1 Srl in Liquidazione	120.000	100,00	-817.053	B/19	PN	0
6	Fluorite Silius Spa Liq.inc.Igea 2019	0	100,00		P/18	PN	0
7	Igea Spa	4.100.000	100,00	12.740.916	P/19	PN	12.740.916
8	Insar Spa	15.889.306	55,39	14.559.355	B/17	PN	8.064.900
9	Opere e infrastr.della Sardegna Srl	200.000	100,00	1.854.430	B/19	PN	1.854.430
10	Progemisa Spa in Liquidazione	5.160.000	100,00	132.415	P/19	PN	132.415
11	Sardegna It Srl	13.717.365	100,00	8.462.144	P/19	PN	8.462.144
12	Saremar Spa in Concordato Prev.	2.033.320	100,00	-2.549.315	P/19	---	0
13	Sarind Srl cessata 05/2019	100.000	100,00		B/18	PN	0
14	Sfirs Spa	125.241.120	100,00	123.164.983	B/19	PN	123.164.984
15	Sotacarbo Spa	1.501.034	50,00	164.011	B/19	PN	82.006
	Totale società controllate	465.876.825		574.111.564			471.673.712

Tra le società controllate riportate al valore di zero euro, per le quali il principio contabile di cui al punto 6.1.3., all. 4/3, d.lgs. n. 118/2011, impone che *“Nel caso in cui il valore della partecipazione diventi negativo per effetto di perdite, la partecipazione si azzerà. Se la partecipante è legalmente o altrimenti impegnata al sostenimento della partecipata, le perdite ulteriori rispetto a quelle che hanno comportato l'azzeramento della partecipazione sono contabilizzate in un fondo per rischi ed oneri”*, figurano, come esplicitato nella nota integrativa:

“- società che presentano un deficit patrimoniale al 31.12.2019: Fase1 s.r.l. in liquidazione, e Saremar s.p.a. in concordato preventivo. In relazione ai deficit rilevati, in applicazione del principio della prudenza, è stato effettuato un accantonamento al Fondo per rischi ed oneri;

- la società Fluorite di Silius Spa in Liquidazione, incorporata in Igea Spa nel 2019.

Per quanto afferisce alla società Insar Spa si rileva che con deliberazione n. 23/1 del 25 giugno 2019 la Giunta regionale ha disposto l'inserimento della suddetta società tra quelle per le quali è previsto l'avvio della procedura di liquidazione ex artt. 2484 e seguenti del Codice Civile, dando mandato al liquidatore designato di procedere alla liquidazione compatibilmente con gli adempimenti previsti dalla vigente normativa. Sempre con riferimento all'Insar, si è verificato il caso dell'indisponibilità del bilancio dell'esercizio 2019 e 2018 e, tantomeno, del preconsuntivo. Al riguardo, il Principio contabile applicato 4/3 ha previsto l'utilizzo del criterio di valutazione del patrimonio netto di prima iscrizione, ossia quello

al 1.1.2016. Tuttavia, in considerazione del fatto che al 1.1.2016 la partecipazione era stata iscritta al valore di euro 8.839.698, mentre nel bilancio dell'esercizio 2018 era stata iscritta ad un valore inferiore, in applicazione del principio generale di prudenza, è stata adottata la valutazione inferiore in quanto prudenziale.

Con riferimento alla società Sarind Srl in liquidazione, con deliberazione n. 9/47 del 22 febbraio 2019 la Giunta regionale ha approvato il bilancio finale di liquidazione al 21 febbraio 2019 stabilendo che la perdita di € 9.837,00 venga coperta con la parte residua del patrimonio netto in bilancio”.

Occorre ricordare, ad ogni modo, in merito alle ordinarie procedure di liquidazione, che, ai sensi dell'art. 2490 c.c., i liquidatori devono redigere il bilancio e presentarlo, alle scadenze previste per il bilancio di esercizio della società; nella relazione i liquidatori devono illustrare l'andamento, le prospettive, anche temporali, della liquidazione, ed i principi e criteri adottati per realizzarla mentre nella nota integrativa occorre indicare e motivare i criteri di valutazione adottati. Tra l'altro, il medesimo articolo prevede che quando sia prevista una continuazione, anche parziale, dell'attività di impresa, le relative poste di bilancio devono avere una indicazione separata e la relazione deve indicare le ragioni e le prospettive della continuazione mentre la nota integrativa deve indicare e motivare i criteri di valutazione adottati.

Si prevede, infine, che qualora per oltre tre anni consecutivi non venga depositato il bilancio di cui al presente articolo, la società è cancellata d'ufficio dal registro delle imprese con gli effetti previsti dall'art. 2495 c.c.

Alla voce “Imprese partecipate” sono riportate le società direttamente partecipate dalla stessa Regione non comprese tra quelle controllate, come di seguito riepilogate.

Tabella 83 – Imprese partecipate

N.	IMPRESE PARTECIPATE	Capitale 31.12.2019	% Ras 31.12. 2019	Patrim. Netto 2019 (totale)	Bil.- Precons	Criterio valutaz PN - Costo	Valore 31/12/19
16	Geasar Spa	12.912.000	1,59	73.265.352	P/19	PN	1.164.919
17	Janna Scarl	13.717.365	49,00	8.462.145	P/19	PN	4.146.451
18	Sogaer Spa	13.000.000	0,72	35.373.463	P/19	PN	254.689
19	Sogeaal Spa	7.754.000	23,06	11.133.341	P/19	PN	2.567.348
	Totale società partecipate	47.383.365		128.234.301			8.133.408

Tra le “Partecipazioni in altri soggetti”, oltre alle fondazioni e agli organismi consortili, figurano gli enti e le agenzie regionali oggetto di ricognizione dell’art. 7, l.r. n. 40/2018¹⁰⁰.

Tabella 84 – Altri soggetti

N.	ALTRI SOGGETTI	Capitale 31.12.2019	% Ras 31.12. 2019	Patrim. Netto 2019 (totale)	Bil.- Precons	Criterio valutaz PN - Costo	Valore 31/12/19
20	Fond.ne Sardegna film commission	85.000	100,00	556.639	B/18	PN	556.639
21	Fond.ne Teatro lirico di Cagliari	10.205.656	19,75	15.672.920	P/19	PN	3.095.402
22	Agris	34.245.170	100,00	35.940.527	B/18	PN	35.940.527
23	Area	732.958.635	100,00	758.575.732	P/18	PN	758.575.732
24	Argea	18.243.545	100,00	16.487.662	B/18	PN	16.487.663
25	Arpas	27.378.591	100,00	28.698.711	B/18	PN	28.698.711
26	Ase	0	100,00	431.027	B/18	PN	431.027
27	Aspal	5.124.582	100,00	46.835.946	B/19	PN	46.835.946
28	Conservatoria delle coste	5.197.434	100,00	5.171.510	B/18	PN	5.171.510
29	Enas	6.581.542	100,00	3.505.635	B/18	PN	3.505.635
30	Ersu Cagliari	48.775.344	100,00	70.966.181	B/18	PN	70.966.181
31	Ersu Sassari	29.213.436	100,00	27.648.571	B/18	PN	27.648.571
32	Forestas	70.197.528	100,00	48.785.489	B/18	PN	48.785.488
33	Isre	3.481.956	100,00	12.361.633	P/19	PN	12.361.633
34	Laore	41.542.028	100,00	48.830.487	P/19	PN	48.830.487
35	Sardegna ricerche	10.125.019	100,00	11.346.030	P/19	PN	11.346.030
	Totale altri soggetti	1.043.355.466		1.131.814.700			1.119.237.181

In nota integrativa, riguardo gli “altri soggetti”, è riportato che “Per ciò che concerne le Fondazioni regionali, tenuto conto dei principi contabili che stabiliscono che la quota di partecipazione è determinata in proporzione alla distribuzione dei diritti di voto nell’organo decisionale, si fa presente che il mancato inserimento nel bilancio d’esercizio e nel bilancio consolidato delle Fondazioni istituite con legge regionale, tra cui rilevano quelle di seguito riportate:

1. Fondazione Andrea Parodi;
2. Fondazione Costantino Nivola;
3. Fondazione Giuseppe Dessì;
4. Fondazione Maria Carta;
5. Fondazione Salvatore Cambosu;
6. Fondazione Stazione dell’Arte di Ulassai.

¹⁰⁰ Agenzia "Sardegna ricerche", Agenzia sarda delle entrate (ASE), Agenzia forestale regionale per lo sviluppo del territorio e l'ambiente della Sardegna (FoReSTAS), Conservatoria delle coste della Sardegna, Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente in Sardegna (ARPAS) Agricoltura e riforma agropastorale, Agenzia regionale sarda per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (ARGEA Sardegna), Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna), Agenzia per l'attuazione dei programmi regionali in campo agricolo e per lo sviluppo rurale (LAORE Sardegna), Ente acque Sardegna (ENAS), Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA), Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL), Enti regionali per il diritto allo studio universitario (ERSU), Istituto superiore regionale etnografico (ISRE).

Ciò discende dal fatto che la Regione, benché definita come socio fondatore, non ha alcuna partecipazione diretta nel fondo di dotazione delle stesse.

Le fondazioni in cui la Regione ha una partecipazione diretta al fondo sono la Fondazione Sardegna Film Commission (100%), la Fondazione Teatro Lirico di Cagliari (19,75%) e la Fondazione Giorgio Asproni. Per quest'ultima l'atto costitutivo ha previsto un fondo di dotazione di € 100.200,00 di cui € 100.000,00 stanziati dalla Regione Autonoma della Sardegna, € 100,00 dal Comune di Bitti ed € 100,00 dall'Associazione Culturale Giorgio Asproni. In ragione del fatto che la percentuale di partecipazione della Regione Autonoma della Sardegna non è stata versata dal competente servizio della Direzione Generale dei beni culturali, informazione, spettacolo e sport, la menzionata Fondazione non è stata inclusa nella tabella delle partecipazioni regionali in altri soggetti" (in argomento, per ciò che riguarda le fondazioni, si rinvia al capitolo relativo al bilancio consolidato).

Si segnala, ancora, che dall'all. A) alla d.g.r. n. 53/1 del 30 dicembre 019 ("Analisi dell'assetto complessivo delle partecipazioni, dirette e indirette, detenute dalla Regione – anno 2019. Stato di attuazione del piano di revisione straordinaria delle partecipazioni") non figura tra le partecipate dello stato patrimoniale la Consorzio 3C Chilivani in liquidazione coatta amministrativa per la quale, pur essendo stata prevista la cessione entro il 2018, è specificato che "La quota di partecipazione ha un valore nullo e questo rende difficoltosa la cessione sul mercato. I tempi del completamento della procedura liquidatoria non sono gestibili dal socio RAS. Il Consorzio è in liquidazione coatta amministrativa dal 2002, i soci non hanno la possibilità di intervenire sulla procedura concorsuale che fa capo al Ministero dello sviluppo economico. L'ultimo bilancio depositato in Camera di commercio è relativo al 2000, i Commissari liquidatori inviano al Ministero una relazione semestrale ex art. 205 della vecchia Legge fallimentare".

Di seguito, si riportano le seguenti tabelle esplicative:

- movimentazioni delle immobilizzazioni finanziarie;
- Fondo rischi e oneri per deficit patrimoniale;
- Riserva indisponibile per utili di esercizio del 2018 delle partecipate e utilizzi per perdite del 2019;
- Riserva indisponibile per enti senza valore di liquidazione in caso di scioglimento.

Tabella 85 - Movimentazione delle immobilizzazioni finanziarie

N.	IMPRESE CONTROLLATE	% Ras 31.12. 2019	Valore 31/12/18	Variazioni Capitale	Variazioni adeguamento valore 1.1.2019	Incrementi valore per utile	Altri Incrementi valore	Incrementi totali	Decremento valore per perdite	Altri decrementi di valore	Decrementi totali	Valore 31/12/19
1	Abbanoa Spa	70,94	277.646.450		-35.415.988			0			0	242.230.462
2	Arst Spa	100,00	19.624.420			80.502		80.502			0	19.704.922
3	Bic Sardegna Spa in liquidazione	100,00	832.079		88.198	374.546	18.875	393.421			0	1.313.698
4	Carbosulcis Spa	100,00	55.194.183					0	-1.271.348		-1.271.348	53.922.835
5	Fase1 Srl in liquidazione	100,00	0		0			0			0	0
6	Fluorite Silius Spa Liq.inc.Igea 2019	100,00	2.143.504					0		-2.143.504	-2.143.504	0
7	Igea Spa	100,00	10.571.270			157.740	2.011.906	2.169.646			0	12.740.916
8	Insar Spa	55,39	8.077.904		0			0		-13.004	-13.004	8.064.900
9	Opere e infrastr.della Sardegna Srl	100,00	200.000				1.799.999	1.799.999	-145.569		-145.569	1.854.430
10	Progemisa Spa in liquidazione	100,00	885.326		0	2.248.689		2.248.689		-3.001.600	-3.001.600	132.415
11	Sardegna It Srl	100,00	1.888.902	13.617.365	0			0	-1.187.151	-5.856.972	-7.044.123	8.462.144
12	Saremar Spa in Concordato Prev.	100,00	0		0			0			0	0
13	Sarind Srl cessata 05/2019	100,00	60.396		0			0		-60.396	-60.396	0
14	Sfirs Spa	100,00	124.015.953		-712.370	51.729		51.729		-190.328	-190.328	123.164.984
15	Sotacarbo Spa	50,00	714.100	-820.966			628.056	628.056	-439.184		-439.184	82.006
	Totale società controllate		501.854.487	12.796.399	-36.040.160	2.913.206	4.458.836	7.372.042	-3.043.252	-11.265.804	-14.309.056	471.673.712

N.	IMPRESE PARTECIPATE	% Ras 31.12. 2019	Valore 31/12/18	Variazioni Capitale	Variazioni adeguamenti valore 1.1.2019	Incrementi valore per utile	Altri Incrementi valore	Incrementi totali	Decrementi valore per perdite	Altri decrementi valore	Decrementi totali	Valore 31/12/19
16	Geasar Spa	1,59	1.065.029		0	258.890		258.890		-159.000	-159.000	1.164.919
17	Janna Scarl	49,00	4.041.505		136.559		550.091	550.091	-581.704		-581.704	4.146.451
18	Sogaer Spa	0,72	218.474		0	36.215		36.215			0	254.689
19	Sogeaal Spa	23,06	2.208.561		0	358.787		358.787			0	2.567.348
	Totale società partecipate		7.533.570	0	136.559	653.892	550.091	1.203.983	-581.704	-159.000	-740.704	8.133.408

Parifica del Rendiconto generale della Regione – Es. 2019

N.	ALTRI SOGGETTI	% Ras 31.12. 2019	Valore 31/12/18	Variazioni Capitale	Variazioni adeguamento valore 1.1.2019	Incrementi valore per utile	Altri Incrementi valore	Incrementi totali	Decrementi valore per perdite	Altri decrementi valore	Decrementi totali	Valore 31/12/19
20	Fond.ne Sardegna film commission	100,00	543.515		13.124			0			0	556.639
21	Fond.ne Teatro lirico di Cagliari	19,75	2.918.106		0	177.296		177.296			0	3.095.402
22	Agris	100,00	33.280.468		2.660.059			0			0	35.940.527
23	Area	100,00	755.026.213		3.549.519			0			0	758.575.732
24	Argea	100,00	23.551.324		-7.063.661			0			0	16.487.663
25	Arpas	100,00	27.378.591	-5.036.356	6.356.476			0			0	28.698.711
26	Ase	100,00	431.027		0			0			0	431.027
27	Aspal	100,00	59.987.984		-13.152.038			0			0	46.835.946
28	Conservatoria delle coste	100,00	5.142.362		0	29.148		29.148			0	5.171.510
29	Enas	100,00	4.154.616		-648.981			0			0	3.505.635
30	Ersu Cagliari	100,00	72.498.496		-1.532.315			0			0	70.966.181
31	Ersu Sassari	100,00	27.648.571		0			0			0	27.648.571
32	Forestas	100,00	51.244.295		-2.458.807			0			0	48.785.488
33	Isre	100,00	11.706.109		-85.390	740.914		740.914			0	12.361.633
34	Laore	100,00	52.380.973		-1.927.992			0	-1.622.494		-1.622.494	48.830.487
35	Sardegna ricerche	100,00	9.255.746	3.098.060	-2.228.787	1.221.011		1.221.011			0	11.346.030
	<i>Totale altri soggetti</i>		<i>1.137.148.395</i>	<i>-1.938.296</i>	<i>-16.518.793</i>	<i>2.168.369</i>	<i>0</i>	<i>2.168.369</i>	<i>-1.622.494</i>	<i>0</i>	<i>-1.622.494</i>	<i>1.119.237.181</i>
	TOTALE PARTECIPAZIONI		1.646.536.452	10.858.103	-52.422.394	5.735.467	5.008.927	10.744.394	-5.247.450	-11.424.804	-16.672.254	1.599.044.301

Tabella 86 - Fondo rischi e oneri per *deficit* patrimoniale

N.	IMPRESE CONTROLLATE	% Ras 31.12. 2019	Patrimonio netto 2019 (totale)	Bilancio preconsuntivo	Criterio valutazione PN - Costo	Deficit 2018 (totale)	Deficit 2019 (totale)	Fondo rischi 31/12/2018 (quota Ras)	Utilizzo Fondo rischi	Acc.to a Fondo rischi	Fondo rischi 31/12/2019 (quota Ras)
1	Abbanoa Spa	70,94	341.458.222	B/18	PN		0	0	0	0	0
2	Arst Spa	100,00	19.704.923	P/19	PN		0	0	0	0	0
3	Bic Sardegna Spa in Liquidaz.	100,00	1.313.698	B/19	PN		0		0	0	0
4	Carbosulcis Spa	100,00	53.922.835	P/19	PN		0	0	0	0	0
5	Fase1 Srl in Liquidazione	100,00	-817.053	B/19	PN	-769.532	-817.053	-769.532	0	-47.521	-817.053
6	Fluorite Silius Spa Liq.inc.Igea 2019	100,00		P/18	PN		0	0	0	0	0
7	Igea Spa	100,00	12.740.916	P/19	PN		0	0	0	0	0
8	Insar Spa	55,39	14.559.355	B/17	PN		0	0	0	0	0
9	Opere e infrastr.della Sardegna Srl	100,00	1.854.430	B/19	PN		0	0	0	0	0
10	Progemisa Spa in Liquidazione	100,00	132.415	P/19	PN		0	0	0	0	0
11	Sardegna It Srl	100,00	8.462.144	P/19	PN		0	0	0	0	0
12	Saremar Spa in Concordato Prev.	100,00	-2.549.315	P/19	---	-2.062.438	-2.549.315	-2.062.438	0	-486.877	-2.549.315
13	Sarind Srl cessata 05/2019	100,00		B/18	PN		0	0	0	0	0
14	Sfirs Spa	100,00	123.164.983	B/19	PN		0	0	0	0	0
15	Sotacarbo Spa	50,00	164.011	B/19	PN		0	0	0	0	0
	Totale società controllate		619.978.028			-2.831.970	-3.366.368	-2.831.970	0	-534.398	-3.366.368

Parifica del Rendiconto generale della Regione – Es. 2019

N.	IMPRESE PARTECIPATE	% Ras 31.12. 2019	Patrimonio netto 2019 (totale)	Bilancio preconsuntivo	Criterio valutazione PN - Costo	Deficit 2018 (totale)	Deficit 2019 (totale)	Fondo rischi 31/12/2018 (quota Ras)	Utilizzo Fondo rischi	Acc.to a Fondo rischi	Fondo rischi 31/12/2019 (quota Ras)
16	Geasar Spa	1,59	73.265.352	P/19	PN		0	0	0	0	0
17	Janna Scarl	49,00	8.462.145	P/19	PN		0	0	0	0	0
18	Sogaer Spa	0,72	35.373.463	P/19	PN		0	0	0	0	0
19	Sogeaal Spa	23,06	11.133.341	P/19	PN		0	0	0	0	0
	Totale società partecipate		128.234.301			0	0	0	0	0	0

N.	ALTRI SOGGETTI	% Ras 31.12. 2019	Patrimonio netto 2019 (totale)	Bilancio preconsuntivo	Criterio valutazione PN - Costo	Deficit 2018 (totale)	Deficit 2019 (totale)	Fondo rischi 31/12/2018 (quota Ras)	Utilizzo Fondo rischi	Acc.to a Fondo rischi	Fondo rischi 31/12/2019 (quota Ras)
20	Fond.ne Sardegna film commission	100,00	556.639	B/18	PN		0	0	0	0	0
21	Fond.ne Teatro lirico di Cagliari	19,75	15.672.920	P/19	PN		0	0	0	0	0
22	Agris	100,00	35.940.527	B/18	PN		0	0	0	0	0
23	Area	100,00	758.575.732	P/18	PN		0	0	0	0	0
24	Argea	100,00	16.487.662	B/18	PN		0	0	0	0	0
25	Arpas	100,00	28.698.711	B/18	PN		0	0	0	0	0
26	Ase	100,00	431.027	B/18	PN		0	0	0	0	0
27	Aspal	100,00	46.835.946	B/19	PN		0	0	0	0	0
28	Conservatoria delle coste	100,00	5.171.510	B/18	PN		0	0	0	0	0
29	Enas	100,00	3.505.635	B/18	PN		0	0	0	0	0
30	Ersu Cagliari	100,00	70.966.181	B/18	PN		0	0	0	0	0
31	Ersu Sassari	100,00	27.648.571	B/18	PN		0	0	0	0	0
32	Forestas	100,00	48.785.489	B/18	PN		0	0	0	0	0
33	Isre	100,00	12.361.633	P/19	PN		0	0	0	0	0
34	Laore	100,00	48.830.487	P/19	PN		0	0	0	0	0
35	Sardegna ricerche	100,00	11.346.030	P/19	PN		0	0	0	0	0
	Totale altri soggetti		1.131.814.700			0	0	0	0	0	0
	TOTALE PARTECIPAZIONI		1.880.027.029			-2.831.970	-3.366.368	-2.831.970	0	-534.398	-3.366.368

Tabella 87 - Riserva indisponibile per utili d'esercizio (accantonamenti degli utili delle partecipate e utilizzi per perdite)

N.	IMPRESE CONTROLLATE	% Ras 31.12. 2019	Riserva indisponibile utili partecipate 31/12/2018	Utilizzo riserva	Accantonamento a Riserva	Riserva utili partecipate 31/12/2019
1	Abbanoa Spa	70,94	12.079.099		3.458.672	15.537.771
2	Arst Spa	100,00	0		103.889	103.889
3	Bic Sardegna Spa in Liquidaz.	100,00	78.250		500.712	578.962
4	Carbosulcis Spa	100,00	0			0
5	Fase1 Srl in Liquidazione	100,00	0			0
6	Fluorite Silius Spa Liq.inc.Igea 2019	100,00	135.316	-135.316		0
7	Igea Spa	100,00	1.515.254		157.740	1.672.994
8	Insar Spa	55,39	0			0
9	Opere e infrastr.della Sardegna Srl	100,00				
10	Progemisa Spa in Liquidazione	100,00	0		2.248.689	2.248.689
11	Sardegna It Srl	100,00	55.889	-55.889		0
12	Saremar Spa in Concordato Prev.	100,00	0			0
13	Sarind Srl cessata 05/2019	100,00	0			0
14	Sfirs Spa	100,00	0		51.729	51.729
15	Sotacarbo Spa	50,00	72.373	-72.373		0
La	Totale società controllate		13.936.181	-263.578	6.521.431	20.194.034

N.	IMPRESE PARTECIPATE	% Ras 31.12. 2019	Riserva indisponibile utili partecipate 31/12/2018	Utilizzo riserva	Accantonamento a Riserva	Riserva utili partecipate 31/12/2019
16	Geasar Spa	1,59	435.212		258.890	694.102
17	Janna Scarl	49,00	0			0
18	Sogaer Spa	0,72	24.517		36.215	60.732
19	Sogeaal Spa	23,06	0		358.787	358.787
	<i>Totale società partecipate</i>		459.729	0	653.892	1.113.621

N.	ALTRI SOGGETTI	% Ras 31.12. 2019	Riserva indisponibile utili partecipate 31/12/2018	Utilizzo riserva	Accantonamento a Riserva	Riserva utili partecipate 31/12/2019
20	Fond.ne Sardegna film commiss.	100,00	0			0
21	Fond.ne Teatro lirico di Cagliari	19,75	0			0
22	Agris	100,00	15.710		2.659.223	2.674.933
23	Area	100,00	8.281.190	-3.631.937		4.649.253
24	Argea	100,00				0
25	Arpas	100,00	25.591.580		1.320.120	26.911.700
26	Ase	100,00			431.027	431.027
27	Aspal	100,00	4.838.052	-4.838.052	0	0
28	Conservatoria delle coste	100,00	179.456		29.148	208.604
29	Enas	100,00	0			0
30	Ersu Cagliari	100,00	9.582.341	-2.261.289		7.321.052
31	Ersu Sassari	100,00	0			0
32	Forestas	100,00	0			0
33	Isre	100,00	749.764	-85.390	740.914	1.405.288
34	Laore	100,00	5.082.875	-2.032.464		3.050.411
35	Sardegna ricerche	100,00	3.000.098		2.090.282	5.090.380
	<i>Totale altri soggetti</i>		57.321.066	-12.849.132	7.270.714	51.742.648
	TOTALE PARTECIPAZIONI		71.716.976	-13.112.710	14.446.037	73.050.303

Tabella 88 - Riserva indisponibile per enti senza valore di liquidazione

N.	IMPRESE CONTROLLATE	% Ras 31.12. 2019	Riserva indisp.no valore liquidazione 31/12/2018	Utilizzo Riserva	Accantonamento riserva	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2019
1	Abbanoa Spa	70,94	0			0
2	Arst Spa	100,00	0			0
3	Bic Sardegna Spa in Liquidaz.	100,00	0			0
4	Carbosulcis Spa	100,00	0			0
5	Fase1 Srl in Liquidazione	100,00	0			0
6	Fluorite Silius Spa Liq.inc.Igea 2019	100,00	0			0
7	Igea Spa	100,00	0			0
8	Insar Spa	55,39	0			0
9	Opere e infrastr.della Sardegna Srl	100,00	0			0
10	Progemisa Spa in Liquidazione	100,00	0			0
11	Sardegna It Srl	100,00	0			0
12	Saremar Spa in Concordato Prev.	100,00	0			0
13	Sarind Srl cessata 05/2019	100,00	0			0
14	Sfirs Spa	100,00	0			0
15	Sotacarbo Spa	50,00	0			0
	<i>Totale società controllate</i>		0	0	0	0

N.	IMPRESE PARTECIPATE	% Ras 31.12. 2019	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2018	Utilizzo Riserva	Accantonamento riserva	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2019
16	Geasar Spa	1,59	0			0
17	Janna Scarl	49,00	0			0
18	Sogaer Spa	0,72	0			0
19	Sogeaal Spa	23,06	0			0
	<i>Totale società partecipate</i>		0	0	0	0

N.	ALTRI SOGGETTI	% Ras 31.12. 2019	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2018	Utilizzo Riserva	Accantonamento riserva	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2019
20	Fond.ne Sardegna film commission	100,00	543.515		13.122	556.637
21	Fond.ne Teatro lirico di Cagliari	19,75	2.918.106		177.298	3.095.404
22	Agris	100,00	0			0
23	Area	100,00	0			0
24	Argea	100,00	0			0
25	Arpas	100,00	0			0
26	Ase	100,00	0			0
27	Aspal	100,00	0			0
28	Conservatoria delle coste	100,00	0			0
29	Enas	100,00	0			0
30	Ersu Cagliari	100,00	0			0
31	Ersu Sassari	100,00	0			0
32	Forestas	100,00	0			0
33	Isre	100,00	0			0
34	Laore	100,00	0			0
35	Sardegna ricerche	100,00	0			0
	<i>Totale altri soggetti</i>		3.461.621	0	190.420	3.652.041
	TOTALE PARTECIPAZIONI		3.461.621	0	190.420	3.652.041

I **crediti (immobilizzati o di finanziamento)**, iscritti al valore nominale al netto dell'eventuale svalutazione, ammontano a 37.700.180 euro con una diminuzione del 5,31% rispetto al 2018 (- 2.114.542 euro).

Sono compresi crediti non accertati in contabilità finanziaria e i crediti accertati, ma imputati a esercizi futuri, **relativi principalmente a prestiti concessi mediante fondi di rotazione gestiti da enti convenzionati, banche e SFIRS s.p.a.**; si specifica che la voce comprende crediti per una anticipazione di cassa concessa a favore dell'ENAS.

Gli *“Altri titoli”* sono iscritti al costo di acquisizione ed ammontano a 6.000.000 euro; in questa voce sono comprese le quote di partecipazione nel fondo di investimento immobiliare denominato *“Sardegna social housing”* gestito da Torre SGR s.p.a.

5.2.2 Attivo circolante

L'attivo circolante ammonta a 3.462.345.629 euro, con un incremento del 17,77% rispetto al 2018, ed è costituito da rimanenze per 2.764.424 euro, crediti (di funzionamento) per 2.428.057.469 euro e disponibilità liquide per 1.031.523.736 euro.

Le rimanenze sono costituite da varie tipologie di beni di consumo presenti nei magazzini della Regione, precisamente in quelli gestiti dalla DG degli Enti locali e finanze e dalla DG del Corpo forestale e vigilanza ambientale.

Tabella 89 - Dettaglio delle rimanenze

Voci	31/12/2019	Variazioni	31/12/2018
DG Enti locali e finanze	628.336	366.592	261.744
DG Corpo forestale	2.136.088	-374.413	2.510.501
Totale	2.764.424	-7.821	2.772.245

I crediti di funzionamento sono iscritti al netto del fondo svalutazione e solo se corrispondenti a obbligazioni giuridiche perfezionate. Ammontano a 2.428.057.469 euro, con un aumento del 13,92% rispetto al 2018.

Tabella 90 – Crediti di funzionamento

Voci	31/12/2019	31/12/2018	Var	Var%
1 Crediti di natura tributaria	298.456.255	448.142.704	-149.686.449	-33%
a Crediti destinati finanziamento Sanità	105.945.981	106.456.954	-510.973	-
b Altri crediti da tributi	192.510.274	341.685.750	-149.175.476	-44%
c Crediti da Fondi perequativi	0	0	0	-
2 Crediti per trasferimenti e contributi	2.013.509.340	1.541.936.972	471.572.368	31%
a Verso amministrazioni pubbliche	1.722.320.235	1.268.726.549	453.593.686	36%
b Imprese controllate	0	0	0	-
c Imprese partecipate	0	0	0	-
d Verso altri soggetti	291.189.105	273.210.423	17.978.682	7%
3 Verso clienti ed utenti	8.238.709	5.424.321	2.814.388	52%
4 Altri Crediti	107.853.165	135.778.413	-27.925.248	-21%
a Verso l'erario	25.215.000	25.215.000	0	-
b Per attività svolta per c/terzi	0	0	0	-
c Altri	82.638.165	110.563.413	-27.925.248	-25%
II Totale crediti	2.428.057.469	2.131.282.410	296.775.059	14%

I crediti iscritti nello stato patrimoniale derivano principalmente dai residui attivi.

In nota integrativa è riportato che i crediti:

“a. includono partite finanziarie attive che non sono state accertate in contabilità finanziaria, quali i crediti derivanti dai prestiti erogati attraverso i fondi di rotazione ed il credito verso il tesoriere derivante dal versamento di capitale per la costituenda società Sardegna DMO Scarl per effetto del rinvio della data di costituzione, inizialmente prevista nel mese di dicembre del 2018;

b. includono partite finanziarie attive accertate in contabilità finanziaria con imputazione in esercizi successivi, quali le rateizzazioni dei crediti per sanzioni, risarcimenti, danni, canoni arretrati, recupero di contributi e vendita di immobilizzazioni;

c. includono i crediti inesigibili stralciati in contabilità finanziaria;

d. sono rappresentati in bilancio al netto del fondo svalutazione crediti”.

Seguono due tavole con il totale dei crediti iscritti nel circolante al lordo del fondo svalutazione crediti e, successivamente, il fondo svalutazione crediti.

Tabella 91 - Crediti (lordi) del circolante - analisi per natura

Voci	31/12/2019	Variazioni	31/12/2018
Residui attivi	2.585.299.791	308.895.933	2.276.403.858
Crediti non accertati	9.764.471	168.637	9.595.834
Crediti accertati non imputati	31.574.672	-26.525.273	58.099.945
Crediti inesigibili	711.616	192.310	519.306
Totale	2.627.350.550	282.731.607	2.344.618.943

Il FSC iscritto in bilancio considera il valore iniziale, gli utilizzi effettuati a seguito di cancellazione ed eliminazione di crediti per i quali era stato costituito il fondo, oltre ai nuovi accantonamenti.

Tabella 92 - Fondo svalutazione crediti del circolante - analisi per natura

Voci	31/12/2019	Incrementi	Decrementi	31/12/2018
Residui attivi	181.873.068	1.994.676	25.052.365	204.930.757
Crediti non accertati	8.565.934	160.158		8.405.776
Crediti accertati non imputati	8.142.463	8.142.463		
Crediti inesigibili	711.616	711.616		
Totale	199.293.081	11.008.914	25.052.365	213.336.533
Valore netto	2.428.057.469			2.131.282.410

Le **disponibilità liquide** ammontano a 1.031.523.736 euro contro i 805.865.751 euro del 2018, con un aumento percentuale del 28%.

Tabella 93 - Disponibilità liquide

Voci	31/12/2019	31/12/2018	Var	Var%
1 Conto di tesoreria	611.686.464	379.299.990	232.386.474	61%
a Istituto tesoriere			0	-
b Presso Banca d'Italia	611.686.464	379.299.990	232.386.474	61%
2 Altri depositi bancari e postali	419.837.272	426.565.761	-6.728.489	-2%
3 Cassa		0	0	-
4 Altri conti presso la tesoreria statale		0	0	-
IV Disponibilità liquide	1.031.523.736	805.865.751	225.657.985	28%₀

Esse comprendono il saldo del conto di tesoreria per somme giacenti presso la Banca d'Italia e i conti correnti bancari la cui proprietà è riconducibile alla Regione, ancorché la loro gestione sia affidata/delegata a terzi, per specifiche finalità. Tra questi ultimi figurano i conti correnti gestiti da altre banche e dalla SFIRS s.p.a.

Tabella 94 - Movimentazione del conto di tesoreria, dei depositi bancari e postali

Voci	31/12/2019	Variazioni	31/12/2018
Conto di tesoreria	611.686.464	232.386.474	379.299.990
C/c Ras c/o altre banche-rotativi	128.774.791	14.380.156	114.394.635
C/c Ras c/o altre banche-assimilati	290.904.939	-21.266.187	312.171.126
Conto corrente postale	157.542	157.542	0
Totale	1.031.523.736	225.657.985	805.865.751

Viene segnalato, inoltre, nella nota integrativa, che il valore del conto corrente postale al 31 dicembre 2019 contiene gli incassi dell'ultimo periodo del mese di dicembre non ancora riversati a tale data. Nel bilancio al 31 dicembre 2018, invece, il valore del conto corrente postale era stato accertato e figurava tra i residui attivi della contabilità finanziaria e, conseguentemente, tra i crediti dello stato patrimoniale. Il riversamento di tali somme è avvenuto nel 2020 e tale conto corrente è chiuso nel corso del medesimo esercizio.

La Regione ha dichiarato che i valori riportati nello stato patrimoniale corrispondono ai saldi risultanti dai prospetti finali e dagli estratti conto.

Occorre ricordare, inoltre, che, con l'art. 1, comma 5, l.r. n. 18/2017, è stato disposto, in attuazione della disciplina sulla tesoreria unica, che l'Assessorato della programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio provvede alla chiusura dei conti correnti ancora aperti presso l'Istituto tesoriere, accesi ai sensi della l.r. n. 1/1975, contenente *"Norme per la semplificazione delle procedure amministrative e l'acceleramento della spesa"*, e che, per gli interventi risultati non ancora conclusi, la Giunta regionale autorizza le relative variazioni del documento tecnico di accompagnamento e del bilancio gestionale nel rispetto dell'originaria finalità della spesa.

Nell'ambito di tale **processo di riorganizzazione dei fondi**, la Regione (cfr. all. 19.4 al rendiconto 2018, contenente l'elenco dei fondi di rotazione o assimilati ai sensi dell'art. 22, l.r. n. 11/2006, *cit.*) dichiarava che tale attività, nel 2018, *"aveva portato alla chiusura di 10 posizioni con conseguente aggiornamento della relativa banca dati e alla previsione di chiusura da 4 a 17 conti nel 2019 (di cui 2 già soppressi all'inizio dell'anno) con un recupero, a fine 2018, di euro 4.414.585,52"*. Nell'all. 19.4 al rendiconto 2019 non vi è un aggiornamento rispetto a tale processo di riorganizzazione dei fondi, e, anzi, sono riportati solo i fondi soppressi nel 2018 e, per quanto riguarda i riversamenti nel 2019 per eccedenze di cassa e per recuperi da soppressione fondi nel bilancio regionale, è indicata solo la cifra di 1.171.579,54 euro.

Dal medesimo allegato, inoltre, emerge che, a fine esercizio 2019, i fondi gestiti dalla SFIRS s.p.a. hanno generato una disponibilità di cassa per 389.885.516,69 euro, a fronte di 34.322.259,54 euro di erogazioni (seguono i fondi in capo a Unicredit, per i quali si registra una disponibilità di cassa per 16.569.111,70 euro a fronte di 4.100.106,38 euro di erogazioni e al

Banco di Sardegna, per i quali si registra una disponibilità di cassa per 5.952.524,10 euro a fronte di euro 2.109.330,75 di erogazioni).

5.2.3 Ratei e risconti attivi

Tabella 95 – Ratei e risconti attivi

<i>Voci</i>	<i>31/12/2019</i>	<i>31/12/2018</i>	<i>Var</i>	<i>Var%</i>
1 Ratei attivi	5.062	0	5.062	-
2 Risconti attivi	687.021	212.724	474.297	223%
D Totale Ratei e Risconti attivi	692.083	212.724	479.359	225,34%

I risconti attivi si riferiscono a fitti passivi pagati anticipatamente, di competenza dell'esercizio 2019.

5.2.4 Patrimonio netto

Il patrimonio netto varia nell'esercizio per effetto del risultato economico della gestione.

A fine esercizio 2019 ammonta a 2.500.615.264 euro con un incremento percentuale del 29,35% rispetto al 2018 (esercizio nel quale era pari a 1.933.179.922 euro).

Esso è costituito dal Fondo di dotazione per 405.326.201 euro, dalle Riserve per 1.503.041.066 euro e dal risultato economico di esercizio pari a 592.247.997 euro.

Tabella 96 - Patrimonio netto

<i>Voci</i>	<i>31/12/2019</i>	<i>31/12/2018</i>	<i>Var</i>	<i>Var%</i>
I Fondo di dotazione	405.326.201	405.326.201	0	-
II Riserve	1.503.041.066	1.033.154.353	469.886.713	45%
a da risultato economico es .precedenti	826.297.138	354.531.642	471.765.496	133%
b da capitale			0	-
c da permessi di costruire			0	-
d riserve indisponibili per beni demaniali, patrimoniali indisponibili e culturali	600.041.584	603.444.114	-3.402.530	-1%
e altre riserve indisponibili	76.702.344	75.178.597	1.523.747	2%
III Risultato economico dell'esercizio	592.247.997	494.699.368	97.548.629	20%
A Totale Patrimonio Netto	2.500.615.264	1.933.179.922	567.435.342	29%

Il Fondo di dotazione iniziale non risulta movimentato.

Nell'ambito del patrimonio netto, si segnala la Riserva indisponibile relativa ai beni demaniali, patrimoniali indisponibili e culturali, costituita a fronte dell'iscrizione nelle immobilizzazioni di:

- beni demaniali, iscritti nell'apposita sezione delle immobilizzazioni materiali;
- beni immobili di valore culturale, storico e artistico, iscritti tra le altre immobilizzazioni;
- beni del demanio idrico, iscritti tra le altre immobilizzazioni;
- foreste, iscritte tra le altre immobilizzazioni.

Il valore di tale riserva ha subito variazioni per effetto di nuove iscrizioni nello stato patrimoniale e per acquisti, rivalutazioni e svalutazioni, eliminazioni, ammortamenti e rettifiche varie.

Nella nota integrativa del 2019, si chiarisce che, riguardo alle riserve indisponibili, le variazioni sono relative ad accantonamento degli utili dell'esercizio e utilizzi in conseguenza di perdite di esercizio, nei casi in cui è presente una specifica riserva vincolata nel bilancio con riferimento alla singola società o ente.

Per quanto riguarda, infine, le riserve indisponibili relative alla partecipazione in enti senza valore di liquidazione, sono state considerate, analogamente a quanto accaduto nel 2017 e nel 2018, le partecipazioni nella Fondazione Sardegna Film Commission e nella Fondazione Teatro lirico di Cagliari, per la quota di partecipazione della RAS.

5.2.5 Fondi per rischi e oneri

Il Fondo è costituito da accantonamenti destinati alla copertura di perdite o debiti aventi natura determinata, esistenza certa (oneri) o probabile (rischi) ma il cui ammontare o la cui data di sopravvenienza siano indeterminati alla chiusura dell'esercizio.

Il totale è pari a 116.952.813 euro, con **una diminuzione rispetto al 2018 del 74%**.

La tabella seguente riporta il dettaglio del Fondo per rischi ed oneri con le relative variazioni voce per voce rispetto al 2018.

Tabella 97 - Movimentazione del Fondo per rischi ed oneri

Voci	31/12/2019	Incrementi	Decrementi	31/12/2018
F.do per imposte	0		407.244	407.244
Totale Fondi per imposte	0	0	407.244	407.244
F.do soppressione fondi di garanzia	51.543.224	5.000.000		46.543.224
F.do contenzioso legale	39.817.794	17.899.763		21.918.031

Voci	31/12/2019	Incrementi	Decrementi	31/12/2018
F.do passività diverse	1.967.180			1.967.180
F.do copertura deficit partecipazioni	3.366.368	534.398	0	2.831.970
F.do perdite aziende sanitarie	0		354.999.409	354.999.409
F.do rinnovi contrattuali	9.985.135	6.964.135		3.021.000
F.do oneri futuri personale	10.273.112		6.089.745	16.362.857
Totale Altri fondi	116.952.813	30.398.296	361.089.154	447.643.671
Totale	116.952.813	30.398.296	361.496.398	448.050.915

Nel dettaglio, i Fondi per rischi ed oneri iscritti in bilancio riguardano:

- rischi di escussione derivanti da garanzie fideiussorie prestate dalla Regione a tutela di crediti accessi da imprese con fondi bancari (Fondi di garanzia);
- rischi per passività potenziali collegate a spese legali, liti arbitrati e contenziosi;
- rischi per passività diverse relative a spese non ancora realizzate per entrate vincolate già incamerate;
- rischi di copertura del *deficit* delle partecipazioni in società che presentano un patrimonio netto negativo al 31 dicembre 2019, quantificati sulla base dei bilanci di esercizio. Il fondo presenta variazioni in aumento per perdite dell'esercizio delle società Fase 1 s.r.l. e Saremar s.p.a. in concordato preventivo;
- rischi per rinnovi contrattuali;
- oneri per compensi al personale e relative imposte dirette non ancora liquidate.

Analizzando le voci del Fondo per rischi ed oneri, si nota che il Fondo perdite aziende sanitarie, che rappresentava circa il 73% del Fondo rischi ed oneri nel 2018, si è azzerato. In proposito, nella nota integrativa è riportato che *“i valori relativi alle perdite effettive ed a quelle stimate sono stati verificati in modo approfondito dalle aziende sanitarie, con il coordinamento della DG Sanità, e ciò ha comportato l'azzeramento degli accantonamenti già imputati in esercizi precedenti in conseguenza della loro copertura, relativamente a:*

- *perdite per ammortamenti non sterilizzati;*
- *perdite dell'esercizio 2016;*
- *perdite dell'esercizio 2017”.*

Si rinvia, in argomento, al capitolo sul ripiano del disavanzo e al capitolo sulle perdite sanitarie.

5.2.6 Trattamento di fine rapporto

Nello stato patrimoniale non è iscritto un Fondo per il trattamento di fine rapporto, per il motivo che esso viene corrisposto dall'INPS sulla base dei versamenti mensili effettuati dalla Regione.

5.2.7 Debiti

I debiti ammontano a 3.430.083.084 euro con un aumento del 6,90% rispetto al 2018. Sono suddivisi in debiti da finanziamento per 1.478.634.948 euro, debiti verso fornitori per 53.774.192 euro, debiti per trasferimenti e contributi per 1.197.064.979 euro e altri debiti per 700.608.965 euro.

Tabella 98 – Debiti

Voci	31/12/2019	31/12/2018	Var	Var%
1 Debiti da finanziamento	1.478.634.948	1.436.721.118	41.913.830	3%
a Prestiti obbligazionari	666.304.612	696.329.680	-30.025.068	-4%
b V/ altre amministrazioni pubbliche	195.364.189	202.134.110	-6.769.921	-3%
c Verso banche e tesoriere	0	0	0	-
d Verso altri finanziatori	616.966.147	538.257.328	78.708.819	15%
2 Debiti verso fornitori	53.774.192	38.031.440	15.742.752	41%
3 Acconti	0	0	0	-
4 Debiti per trasferimenti e contributi	1.197.064.979	864.549.191	332.515.788	38%
a Enti finanziati dal servizio sanitario naz.	0	0	0	-
b Altre amministrazioni pubbliche	1.009.409.214	716.093.770	293.315.444	41%
c Imprese controllate	24.772.269	40.171.712	-15.399.443	-38%
d Imprese partecipate	831.574	31.574	800.000	2534%
e Altri soggetti	162.051.922	108.252.135	53.799.787	50%
5 Altri debiti	700.608.965	869.370.717	-168.761.752	-19%
a Tributari	5.891.862	3.422.097	2.469.765	72%
b Verso istituti di previdenza e sicurezza soc.	3.511.151	274.824	3.236.327	1178%
c Per attività svolta per c/terzi		0	0	-
d Altri	691.205.952	865.673.796	-174.467.844	-20%
D Totale Debiti	3.430.083.084	3.208.672.466	221.410.618	7%

In particolare, i **debiti da finanziamento** comprendono debiti da prestiti obbligazionari relativi a due emissioni effettuate rispettivamente nel 2004 e nel 2005, per l'ammontare di 500.000 euro ciascuna; si tratta di titoli, quotati nella borsa di Lussemburgo e il cui gestore attuale è *Bank of New York*, che non possono essere scambiati nel mercato *retail* (piccoli risparmiatori), ma unicamente da operatori professionali.

I **debiti verso fornitori** costituiscono i debiti di regolamento delle forniture di beni e di servizi.

I **debiti per trasferimenti e contributi** comprendono debiti per trasferimenti correnti, in conto capitale e per contributi agli investimenti a varie categorie di soggetti.

Da evidenziare, nell'ambito degli *"Altri debiti"*, riferiti a debiti tributari di diversa natura e debiti diversi, la voce *"d" ("Altri")*, che comprende i debiti per residui perenti pari a 529.328.918 euro.

I debiti dello stato patrimoniale derivano dai residui passivi, ma includono anche le seguenti voci:

- a) quote capitale non ancora scadute relative a mutui passivi e debiti finanziari di ogni genere;
- b) residui perenti.

Con riferimento alle perenzioni, si rileva che nel corso dell'esercizio si sono verificate:

- riassegnazioni di residui perenti che riguardano spese correnti e in conto capitale.

Ciò ha comportato la rilevazione di una scrittura contabile volta a neutralizzare il doppio debito generato dall'impegno assunto in competenza e del costo correlato per 13.460.957 euro e 75.873.692 euro.

Si ribadisce, ancora una volta, che **la riassegnazione dei residui perenti non dovrebbe comportare alcuna movimentazione nella contabilità economico patrimoniale, non due registrazioni che si neutralizzano (da ultimo, decisione n. 2/2019/SS.RR./PARI);**

- stralci di residui perenti. In questo caso, l'Amministrazione ha ritenuto corretto procedere alla riduzione del debito per residui perenti, rilevando in contropartita un'insussistenza del passivo per euro 64.305.107 euro.

In argomento, si ribadisce quanto già rilevato per il precedente esercizio:

"la cancellazione dei residui perenti e la loro riassegnazione a esercizi successivi, comporta un miglioramento del risultato di fine esercizio (per rappresentazione di un componente positivo di reddito) e del valore del patrimonio netto (per decremento del passivo patrimoniale). Inoltre, negli esercizi individuati per la riassegnazione, si è ipotizzata un'impropria rappresentazione del fatto gestionale sottostante, a causa della registrazione di una manifestazione economica negativa già verificatasi che avrebbe dovuto essere registrata e contabilizzata in passato. (...) per ciò che concerne la contabilità economico-patrimoniale, occorre ribadire che, oltre al principio per il quale la riassegnazione dei residui perenti nella contabilità finanziaria non è oggetto di rilevazione nella contabilità economico-patrimoniale, occorre garantire l'integrale rappresentazione dei debiti, ancorché non scaduti, nello stato patrimoniale".

I residui passivi non liquidati al 31 dicembre 2019 non sono pervenuti alla contabilità economico-patrimoniale attraverso la matrice di correlazione, ma sono stati riportati a fine anno quali scritture di rettifica per aggregati omogenei, in quanto i relativi componenti economici sono di competenza dell'esercizio.

Nella nota integrativa è riportata la tabella con la suddivisione dei debiti per natura:

Tabella 99 – Debiti - analisi per natura

Voci	31/12/2019	Variazioni	31/12/2018
Residui passivi	1.422.156.238	333.173.372	1.088.982.866
Debiti per mutui non scaduti	1.478.597.928	41.877.002	1.436.720.926
Debiti per residui perenti	529.328.918	-153.639.756	682.968.674
Totale	3.430.083.084	221.410.618	3.208.672.466

5.2.8 Ratei e risconti passivi

Il rateo passivo è la quota di costo di competenza dell'esercizio, che avrà la propria manifestazione finanziaria in un esercizio successivo.

Nel 2019 sono azzerati tutti i ratei passivi (anche i fitti passivi da pagare con scadenza posticipata che nel 2018 ammontavano a 211.464 euro).

Tabella 100 - Ratei passivi

Voci	31/12/2019	Variazioni	31/12/2018
Polizze assicurative	0	0	0
Fitti passivi	0	-211.464	211.464
Totale	0	-211.464	211.464

I risconti passivi (ricavi anticipati) sono dei ricavi già ottenuti, ma di competenza di uno o più esercizi successivi. In particolare, si riferiscono a quote del FPV e dell'avanzo di amministrazione che misurano proventi da trasferimenti già incamerati, ma con vincolo di destinazione, la cui maturazione è vincolata all'esito della procedura di spesa e ad altri risconti in via residuale.

Tabella 101 - Risconti passivi

Voci	31/12/2019	Variazioni	31/12/2018
Proventi in avanzo vincolato	138.663.011	11.368.829	127.294.182
Proventi in FPV	278.344.166	17.765.159	260.579.007
Altri risconti passivi	90.156	90.156	0
Totale	417.097.333	29.224.144	387.873.189

5.2.9 Conti d'ordine

Tabella 102 – Conti d'ordine

Voci	31/12/2019	31/12/2018
1 Impegni su esercizi futuri	5.804.406.320	5.007.621.528
2 Beni di terzi in uso	965.169	1.886.717
3 Beni dati in uso a terzi	31.853	38.932
4 Garanzie prestate a amm.ni pubbliche		
5 Garanzie prestate a imprese controllate		
6 Garanzie prestate a imprese partecipate		
7 Garanzie prestate a altre imprese	208.954.888	112.899.808
Totale Conti d'ordine	6.014.358.230	5.122.446.985

Tra i conti d'ordine è stata registrata la somma complessiva di 6.014.358.230 euro, relativa a conti per “memoria” e che al momento non costituiscono costo, ricavo, attività e passività, ma attinenti a impegni su esercizi futuri.

5.3 Problematiche gestionali e contabili degli strumenti finanziari regionali

L'Amministrazione regionale gestisce, tramite una pluralità di soggetti intermediari, molteplici **strumenti finanziari destinati al sostegno dell'imprenditoria**, assimilati nella denominazione, ma che presentano rilevanti differenze nelle rispettive finalità e modalità di funzionamento.

Tra questi, i **fondi di rotazione** sono preordinati alla concessione alle imprese di finanziamenti agevolati il cui rimborso riconfluisce nel fondo stesso ad alimentarne la dotazione finanziaria. La normativa di riferimento¹⁰¹ delinea gli aspetti fondamentali dell'istituto e ne individua le finalità, lasciando la disciplina di dettaglio ad apposite convenzioni tra la Regione e i soggetti intermediari deputati alla gestione del fondo.

¹⁰¹ A titolo esemplificativo circa disciplina regionale di riferimento, la Regione cita, con la nota n. 21375 del 30 giugno 2020 (v. *infra*), la l.r. n. 8/64, abrogata, tuttavia, dall'art. 15, l.r. n. 40/1993, recante “*Interventi creditizi a favore dell'industria alberghiera*”; la l.r. n. 40/76, anch'essa abrogata, con l'art. 17, l.r. n. 51/1993, avente a oggetto, tra l'altro, le provvidenze a favore dell'artigianato; la l.r. n. 16/1983, in materia di “*Agevolazioni creditizie a favore delle cooperative di produzione e lavoro e loro consorzi*”, la quale, all'art. 2, rubricato “*Fondo regionale*”, autorizza l'Amministrazione regionale a costituire, “*a carico del proprio bilancio, presso uno o più istituti di credito o banche, un fondo di rotazione per la concessione dei prestiti agevolati*” (comma 1), la cui gestione deve essere disciplinata con apposita convenzione stipulata tra l'Assessore regionale del lavoro, formazione professionale, cooperazione e sicurezza sociale e gli istituti di credito o banche prescelti, previa deliberazione della Giunta regionale (comma 2) e il cui finanziamento è deciso con stanziamenti annuali nel bilancio regionale (comma 3).

I **fondi c.d. assimilati**¹⁰², invece, veicolano misure contributive alle imprese diverse dalla concessione di finanziamenti agevolati, quali, ad esempio, contributi a fondo perduto, in c/capitale o in conto impianti, o in c/interessi¹⁰³.

Entrambe tali modalità di agevolazione, creditizia e contributiva, possono trarre la propria fonte di finanziamento dalle risorse regionali e/o da cofinanziamenti statali e comunitari.

Ai *“fondi di rotazione o assimilati”*, è dedicato, ai sensi dell’art. 22, l.r. n. 11/2006, un apposito allegato al bilancio di previsione, nel quale, come contenuto informativo minimo, devono essere indicati le rispettive dotazioni, le erogazioni ed i principali flussi finanziari.

La Regione, negli ultimi anni, ha adottato detto prospetto quale allegato al rendiconto (all. 19.4).

In tale allegato, per rispondere all’esigenza, ivi si legge, di *“una sempre migliore razionalizzazione delle risorse pubbliche locali gestite dai vari Istituti di credito”*, trovano indicazione, non solo i *“fondi a suo tempo censiti e già oggetto di monitoraggio contabile, disciplinati e regolamentati dalle convenzioni stipulate con la RAS, gli istituti di credito e gli Assessorati competenti per materia”*, ma **anche i fondi intestati alla SFIRS s.p.a. sottoposti a “controllo analogo”, disciplinati e regolamentati da specifici atti di affidamento stipulati tra tale Società e gli Assessorati competenti per materia**. Tra questi fondi, alcuni sono da ricondurre alla categoria degli **strumenti di ingegneria finanziaria (SIF)** di cui all’art. 44 del Regolamento (CE) 1083/2006 *“recante disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo e sul Fondo di coesione e che abroga il regolamento (CE) n. 1260/1999”*.

Ai sensi del citato art. 44, *“Nell’ambito di un programma operativo, i Fondi strutturali possono finanziare spese connesse a un’operazione comprendente contributi per sostenere strumenti di ingegneria finanziaria per le imprese, soprattutto piccole e medie, quali fondi di capitale di rischio, fondi di garanzia e fondi per mutui, e per fondi per lo sviluppo urbano, ossia fondi che investono in partenariati tra settore pubblico e privato e altri progetti inclusi in un piano integrato per lo sviluppo urbano sostenibile*.

¹⁰² Volti a sostituire gli interventi di cui alla prima categoria, spesso caratterizzata da un’eccessiva onerosità dei compensi corrisposti agli istituti di credito per il servizio di istruttoria e di tenuta del fondo, in quanto le relative convenzioni, novate tutte intorno agli anni ’90, prevedevano l’applicazione di un compenso calcolato sull’ammontare dei finanziamenti concessi ed in essere mediante l’applicazione di percentuali che in taluni casi sono arrivate fino al 4,15%, come illustrato nell’all. 19/4 al rendiconto.

¹⁰³ A titolo esemplificativo di tale categoria, la Regione con la nota n. 21375 del 30 giugno 2020 (v. *infra*), menziona le ll.rr. n. 51/1993, testè citata, e n. 15/1994, recante la disciplina dei *“Nuovi incentivi per le attività industriali”*.

Qualora tale operazione sia organizzata tramite fondi di partecipazione, ossia fondi costituiti per investire in diversi fondi di capitale di rischio, fondi di garanzia, fondi per mutui e fondi per lo sviluppo urbano, essa è attuata dallo Stato membro o dall'autorità di gestione in una o più delle seguenti forme:

- a) aggiudicazione di un appalto pubblico in conformità della normativa vigente in materia;*
- b) in altri casi, qualora l'oggetto dell'accordo non sia un appalto pubblico di servizi ai sensi della normativa in materia, concessione di una sovvenzione, definita nel presente contesto come un contributo finanziario diretto accordato a titolo di una liberalità:*

- i) alla BEI o al FEI; oppure*

- ii) a un'istituzione finanziaria senza un invito a presentare proposte, se ciò è conforme a una legge nazionale compatibile con il trattato.*

(...)".

Tali fondi sono stati definiti dalla Regione come aventi varia configurazione (fondo di capitale di rischio, fondo di cogaranzia e controgaranzia e fondi per mutui) e “*natura rotativa*”, attivati nel ciclo di Programmazione 2007-2013, a valere sulle risorse comunitarie del POR FESR 2007-2013¹⁰⁴.

Ulteriormente, tra i fondi gestiti dalla SFIRS s.p.a., compaiono **fondi SIE (Fondi strutturali e di investimento europei)**, ai quali è dedicato il regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio del 17 dicembre 2013 “*recante disposizioni comuni sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione, sul Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca e disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca, e che abroga il regolamento (CE) n. 1083/2006 del Consiglio*”.

Con riguardo ai vari fondi in esame, in occasione dei precedenti Giudizi di parificazione (da ultimo, decisione n. 2/2019/SS.RR./PARI), sono emerse, in occasione dell’analisi delle risultanze della contabilità economico-finanziaria, **poste che non trovavano corrispondenza nella contabilità economico-finanziaria**.

Tale mancato allineamento ha evidenziato **l’esistenza di gestioni “fuori bilancio”** che hanno necessitato un approfondimento istruttorio in esito al quale la Regione ha dichiarato il proprio

¹⁰⁴ Così la nota del CRP n. 717 del 29 gennaio 2019, trasmessa alla Sezione in occasione del precedente Giudizio di parificazione sul rendiconto generale dell’esercizio 2017.

intento di addivenire a una mappatura esaustiva dei flussi finanziari che presentassero tale caratteristica¹⁰⁵ e all’analisi di una procedura che consenta di ovviare alla presenza di registrazioni in contabilità economico-patrimoniale senza una corrispondente operazione in contabilità finanziaria “*tramite idonee procedure sia organizzative che informatiche*”¹⁰⁶.

Al fine di verificare il percorso avviato dall’Amministrazione regionale nei termini sopra sinteticamente riportati, è stato chiesto, in sede istruttoria, di relazionare in merito alle **misure correttive** adottate a seguito dei rilievi formulati dalla Sezione e di fornire aggiornamenti sulle preannunciate iniziative.

Inoltre, è stata rinnovata la richiesta alla Regione di fornire un’esaustiva “**mappatura**” di tutte le risorse, facenti capo ai vari centri di responsabilità (Cdr), la cui gestione produce movimentazioni nella contabilità economico-patrimoniale, ma non in quella finanziaria, con la precisazione, quantomeno, delle seguenti informazioni:

- soggetti affidatario/titolare della gestione (es. Sfirs s.p.a.);
- natura della gestione (SIF o altro);
- estremi della disciplina di rango legislativo di affidamento della gestione con specificazione della normativa in deroga al principio dell’universalità di bilancio;
- natura (regionale, comunitaria o statale) ed entità delle fonti di finanziamento;
- erogazioni effettuate e giacenza di fine esercizio, relazionando circa le eventuali problematiche gestionali e/o burocratico amministrative che hanno impedito la piena efficienza ed efficacia del ciclo di entrata e/o di spesa delle risorse in esame.

La Regione, in riscontro a detta richiesta, con nota n. 21375 del 30 giugno 2020, ha trasmesso una pluralità di allegati (all. 14/1, 14/2, 14/3 e 14/4), invero senza relazionare in modo organico sull’argomento, ma fornendo importanti indicazioni circa l’attuale *modus operandi* e i progetti di correzione attualmente allo studio.

¹⁰⁵ In occasione dell’adunanza pubblica del 6 dicembre 2019 avente a oggetto l’approvazione della Relazione di verifica del rendiconto generale della Regione autonoma della Sardegna dell’esercizio 2018.

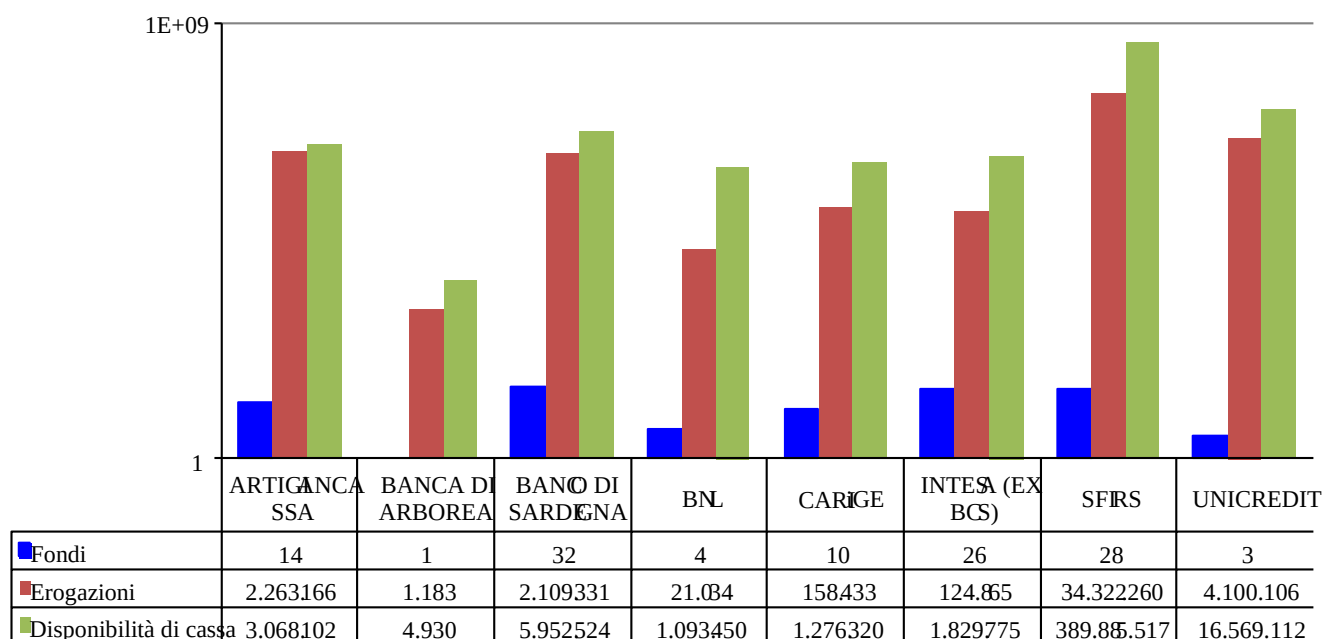
¹⁰⁶ Nota RAS n. 37844 dell’8 novembre 2019, trasmessa in occasione del Giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione per l’esercizio 2018.

In primo luogo (all. 14/1), è stato inoltrato alla Sezione un documento elaborato dalla Direzione Servizi finanziari nel quale si riepilogano le **principali caratteristiche di funzionamento dei fondi di rotazione e assimilati**.

Dal punto di vista della mappatura di tali risorse, con detta nota si *“evidenzia che non sempre vi è coincidenza tra numero di fondi, leggi istitutive ed interventi agevolativi. Infatti, nell’ambito di una stessa legge possono essere istituiti più interventi agevolativi (ad es. contributi in c/interesse ed in c/capitale), per la gestione dei quali può essere autorizzata la costituzione di più fondi speciali. Inoltre, specialmente con riferimento a leggi meno recenti, è possibile che lo stesso intervento sia gestito tramite più istituti di credito, fatto che determina la costituzione di più fondi. Tutto ciò rende estremamente difficoltoso il monitoraggio puntuale di tutti i fondi e dei relativi capitoli.”*.

Un’elencazione dei fondi, che ricomprende anche i fondi SIF e SIE (v. *infra*), ma non i c.d. *“altri conti correnti vincolati”* (v. *infra*), è fornita alla Sezione con appositi allegati alla nota metodologica (nota contenuta nell’all. 14/2 alla nota 21375 del 30 giugno 2020) della Direzione generale dei Servizi finanziari che contiene le seguenti informazioni: istituto di credito, Assessorato di competenza, legge/intervento di riferimento, cassa iniziale al 1° gennaio 2019 e cassa finale al 31 dicembre 2019, assegnazioni e rientri, interessi attivi netti, erogazioni (finanziamenti o contributi), compensi di gestione ed *extra* fondo, data di soppressione Fondo e recupero da Fondi soppressi, tipo di contributo e IBAN del relativo conto corrente. Segue un prospetto riepilogativo dei fondi per istituto di credito e, infine, un altro prospetto riepilogativo dei fondi per assessorato e per intervento.

Nell’allegato 19.4 esercizio 2019, ritroviamo le seguenti tabelle, la prima per istituto di credito e la seconda per Assessorato:

Grafico 12 – Fondi per istituto di credito

Tabella 103 – Fondi per Assessorato

Assessorato	Fondi	Disponibilità cassa finale
AGR	5	292.257,09
IND	28	21.432.303,49
LAV	12	61.253.370,49
CRP	11	328.161.779,22
TAC	59	8.528.545,32
P.I.	1	2.708,40
TRA	2	8.765,81
Totale	118	419.679.729,82

Fonte: all. 19/4 al rendiconto 2019

Confrontando le tabelle ricevute nella nota n. 21375 del 30 giugno 2020, con l'all 19.4 al rendiconto, notiamo che mentre i dati espressi sia per singolo istituto bancario che come totale di cassa al 31 dicembre 2019 coincidono, ci sono delle differenze nei dati aggregati per Assessorato.

Tabella 104 – Dati per Assessorato

	DATI nota n. 21375	Allegato 19.4
Assessorato Agricoltura	292.257,09	292.257,09
Assessorato Industria	21.432.303,49	5.357.143,72
Assessorato Lavoro	61.253.370,49	58.430.756,92
CRP	328.161.779,22	348.677.621,48
Assessorato Turismo, artigianato e commercio	8.528.545,32	8.542.433,10
Assessorato Pubblica istruzione	2.708,40	2.708,40

	DATI nota n. 21375	Allegato 19.4
Assessorato Trasporti	8.765,81	8.765,81
Totale	419.679.729,82	421.311.686,52

Fonte: all. 19/4 al rendiconto 2019 e nota RAS n. 21375 del 30 giugno 2020

La differenza è di 1.631.956,70 euro; si specifica che nella tabella “C” (prospetto riassuntivo per Assessorato e per intervento) nonostante i dati per Assessorato siano indicati come pari a sopra, il totale della loro somma è riportato 419.679.729,82 euro anziché, come si ottiene sommando correttamente i dati, di 421.311.686,52 euro¹⁰⁷.

In merito, con nota n. 40643 del 18 novembre 2020 della Direzione generale dei Servizi finanziaria, si prende atto che *“Con riferimento all’incongruenza nei dati relativi alle giacenze dei fondi al 31.12.2019, riscontrata dalla Corte, a seguito di verifica è risultato che nella tabella C la colonna CASSA FINALE AL 31.12.2019 riporta un errore materiale nella formula di calcolo nei subtotali corrispondenti agli assessorati: LAVORO-TURISMO ART E COMM (TAC)-CENTRO REG DI PROGRAMMAZIONE (CRP), ove sono stati erroneamente considerati importi appartenenti al I semestre, in luogo di quelli relativi al II semestre (codice 02) e di quelli relativi all’intero anno (codice 03) per i dati la cui trasmissione è annuale. Si ripropone in allegato la tabella con le sommatorie corrette evidenziate in giallo (ALLEGATO 1 RETTIFICA Tab C). Parimenti, è stato verificato un errore materiale di calcolo per quanto concerne la slide di pag 27 dell’elenco dei fondi di rotazione e assimilati (all.19.4 al rendiconto), che origina sempre dalla tabella C: gli importi corrispondenti agli Assessorati: IND-LAV-CRP-TAC, a causa di un filtro rimasto attivo durante la sommatoria, non risultano corretti. Si ripropongono, in allegato, slide e relativa tabella dati corrette e coerenti con i dati esposti nella tabella C (ALLEGATO 2 Rettifica slide 27 e tab dati). Si allega inoltre per maggiore comodità l’allegato 19.4 con la rettifica in parola (ALLEGATO 3 ELENCO FONDI 2019_NOV A 19.4)”*.

Con la medesima nota sono stati ritrasmessi gli allegati in argomento con le relative correzioni.

Dal punto di vista della **gestione contabile**, l’Amministrazione regionale, con la menzionata nota di riscontro, comunica che gli intermediari convenzionati per i fondi di rotazione e assimilati hanno l’obbligo, tramite l’invio di rendiconti semestrali entro il 30 agosto ed entro il 28 febbraio di ogni anno (il 31 marzo per i contratti più recenti con la SFIRS s.p.a.), di

¹⁰⁷ Si segnala che la tabella “C” è redatta in excel e la somma è riportata manualmente anziché sommando automaticamente le celle con l’apposita funzione.

documentare l'attività svolta; i dati trasmessi vengono inseriti in un *database* che l'Amministrazione dichiara essere idoneo, oltre che al controllo dell'andamento della spesa, anche alla verifica del corretto utilizzo delle risorse pubbliche; si precisa come l'elenco di tali fondi, articolato in tabelle, contenga l'esposizione sia delle consistenze che dei flussi finanziari desunti dalle rendicontazioni semestrali.

La Regione prosegue illustrando come il **monitoraggio** delle risorse finanziarie regionali, assegnate ai fondi di rotazione o assimilati, *“consiste principalmente nella verifica dell'effettivo fabbisogno relativo ai fondi e delle corrette assegnazioni di risorse proposte dagli Assessorati di spesa, così come meglio precisato dalla deliberazione della G.R. n. 30/5 del 3/8/2010”*. Più esattamente, *“Il Servizio Strumenti finanziari, unitamente agli Assessorati, provvede a vigilare in merito a:*

- 1) compensi dovuti alle banche per il servizio di istruttoria e per l'amministrazione dei fondi;*
- 2) riconoscimento degli interessi attivi che maturano sulle risorse regionali depositate nei fondi;*
- 3) soppressione dei fondi che presentino assenza di movimentazione;*
- 4) controllo dei riversamenti obbligatori di somme previsti sui fondi con disposizione normativa;*
- 5) disporre i recuperi previsti dalla legge finanziaria sulle risorse finanziarie sui fondi;*
- 6) richiedere il riversamento totale o parziale delle giacenze cassa risultanti, se ritenute eccessive o ingiustificate”*.

Nulla si precisa, tuttavia, in merito alle modalità di determinazione del fabbisogno dei fondi (stima delle domande che potrebbero essere formulate dalle imprese in un certo periodo di riferimento alla base della determinazione dello stanziamento per il rifinanziamento dei fondi, valutazioni di impatto *ex ante* dei relativi impieghi nell'economia sarda, quantificazione degli oneri gestionali se collegati al *quantum* della dotazione finanziaria, *etc.*) né alle attività di verifica gestionale (come, ad esempio, la valutazione di efficacia *ex post*, *etc.*).

Anche con riferimento al controllo contabile, esso non è dettagliato nei criteri circa la verifica del corretto utilizzo delle risorse pubbliche regionali immesse nel sistema imprenditoriale e nelle relative sanzioni nei confronti sia dei soggetti intermediari che dei beneficiari finali.

In merito alla natura del controllo effettuato dalla Regione, in effetti, si vuole sottolineare come, in altra sede, esso sia stato definito espressamente *“di natura esclusivamente finanziario-contabile”*¹⁰⁸.

¹⁰⁸ Nota RAS n. 37844 dell'8 novembre 2019, trasmessa in occasione del Giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione per l'esercizio 2018, *cit.*

Al riguardo, la Direzione generale dei Servizi finanziari, con nota n. 40643 del 18 novembre 2020, ha precisato che il “monitoraggio” dalla stessa effettuato “è espressamente finanziario – contabile e risulta strumentale alla verifica ex post sul corretto utilizzo delle risorse e sull’efficacia dell’intervento (verifica che necessariamente è a cura dei CDR che gestiscono gli interventi)” e che “Con riferimento alle modalità con cui sono determinati i fabbisogni dei fondi gestiti dagli intermediari finanziari (...) per prassi consolidata (a partire dal 2012) essi sono determinati sulla base delle domande effettivamente formulate dalle imprese e istruite dalle banche, come spesso indicato anche nei bandi relativi agli specifici interventi. Ciò al fine di ridurre al minimo la permanenza delle liquidità nei conti dedicati. Nell’ipotesi in cui la liquidità giacente nei conti apparisse alla DG Servizi finanziari non congrua, si procede al diniego del concerto per l’assegnazione di ulteriori fondi e/o alla richiesta di riversamento delle eccedenze. Inoltre, in caso di mancata movimentazione dei conti (o di movimentazioni inerenti unicamente interessi e spese) la DG Servizi finanziari procede alla proposta di chiusura ai singoli CDR e agli istituti finanziari convenzionati”.

La Sezione prende atto delle precisazioni formulate riservandosi ogni eventuale approfondimento circa le verifiche, anche di taglio gestionale, condotte dalle Direzioni competenti sui fondi in esame.

Con riguardo agli **oneri** generati da tale strutturazione del sistema delle incentivazioni alle imprese, la Regione espone come, in base alle convenzioni, il pagamento dei compensi alle banche convenzionate avviene secondo due modalità:

- 1) imputazione diretta al fondo ovvero mediante utilizzo delle risorse presenti nel fondo;
- 2) pagamento disposto a valere su specifici capitoli del bilancio regionale.

Si afferma, inoltre, che “quanto pagato per entrambe le tipologie è spesso comprensivo di quote a saldo fatture per pagamento compensi di anni precedenti, per l’attività svolta su interventi correlati a leggi istitutive molto datate, che resteranno operative fino alla chiusura definitiva dei rapporti ancora in essere”.

Circa il **funzionamento dei rapporti tra RAS e intermediari finanziari**, nell’all. 19/4 si precisa quanto segue: “La d.g.r. del 3 agosto 2010 n. 30/5, prevedendo l’espressione del concerto tra l’assessorato di competenza e l’Assessorato della Programmazione, impone la considerazione dei compensi effettivamente pagati da parte dell’Assessorato di spesa anziché di quelli dovuti semplicemente

sulla base della emissione della fattura. Conseguentemente, il totale dei compensi extra-fondo risente della tempistica tra le richieste di pagamento da parte degli Istituti di credito e il relativo pagamento da parte degli Assessorati di competenza. Un modo di operare “per cassa” che è venuto a rafforzarsi con l’entrata in vigore della Legge n. 190 del 2014, che ha previsto, dal 1 gennaio 2015, l’imposizione del meccanismo della scissione dei pagamenti sulle operazioni fatturate. Il Servizio Strumenti finanziari ha, allo scopo, diramato due circolari indicanti una modalità operativa tale da consentire il saldo degli importi indicati nelle fatture emesse dagli istituti di credito e, nel contempo, consentire al Servizio della Fiscalità passiva della RAS, di poter effettuare, alle scadenze previste per legge, il versamento all’Erario della quota IVA. L’approvazione da parte dell’Assessorato competente dei prospetti di fatturazione proposti dalle banche, sono utili non solo a verificare la legittimità degli importi richiesti a titolo di compenso, bensì garantiscono una sicura e celere fase dell’accettazione della fattura elettronica”.

Occorre precisare che, nella menzionata nota di riscontro istruttorio, la Regione illustra l’esistenza di **“altri conti correnti vincolati** che, per le loro modalità di funzionamento, possono essere ricondotti ai fondi assimilati ai fondi di rotazione”, come, ad esempio, i conti correnti vincolati presso il Tesoriere della Regione, afferenti al “Fondo regionale per l’edilizia abitativa” di cui alla l.r. n. 32/85, le cui direttive di attuazione sono dettate con la d.g.r. n. 15/3 del 21 marzo 2017 dalle quali si apprende che, considerata l’incompatibilità con le disposizioni dell’armonizzazione e della tesoreria unica della “creazione di appositi conti correnti vincolati presso il tesoriere” essi avrebbero dovuto essere sostituiti con apposito capitolo d’entrata vincolato all’interno del bilancio regionale; tuttavia, nell’allegato alla medesima delibera, si legge che “All’Istituto è correntemente assegnata una dotazione per l’erogazione del contributo in conto interessi (...) in base alle concessioni deliberate, nel rispetto dell’attuale normativa in materia di armonizzazione contabile e tesoreria unica. A tale scopo gli Istituti di credito apriranno apposito conto corrente fruttifero intestato a RAS “L.R. n. 32/1985 e s.m.i. – contributo a fondo perduto”, detto Fondo, regolato senza spese e al tasso di tesoreria, presso il quale vengono depositate anche le somme occorrenti per l’erogazione dell’agevolazione regionale nella forma del contributo in conto capitale. La contabilità di detto conto deve essere ricondotta al sistema di bilancio della Regione entro il termine di ciascun esercizio”.

Sulla base di dette direttive, agli istituti di credito ai quali viene affidata la gestione di tali risorse viene assegnata una dotazione finanziaria tramite un conto corrente fruttifero senza

spese denominato “RAS LR 32/85 - contributi a fondo perduto” per l'erogazione dei contributi in conto capitale, e tramite un conto infruttifero senza spese denominato “RAS LR 32/1985” per l'erogazione dei contributi in conto interessi, risorse la cui **contabilizzazione avrebbe dovuto, negli intenti della medesima direttiva, transitare su apposito capitolo di entrata regionale vincolato, ma che, invece, viene gestita con contabilità “ricondata” al bilancio regionale a fine esercizio, non è dato intendere con quali modalità e scritture.**

Tutte le operazioni contabili fra Regione e istituto di credito sono effettuate tramite la Tesoreria regionale.

Nella relazione sulla Tesoreria unica (all. 14.4 alla nota di riscontro istruttorio) l'Amministrazione regionale afferma che, con riferimento all'esistenza di conti correnti collegati alle cd. “gestioni fuori bilancio, *“l'ordinamento ne stabilisce l'incompatibilità con il principio dell'universalità (D.LGS.118/2011), se consistenti in gestioni poste in essere dalla singola amministrazione o da sue articolazioni organizzative – che non abbiano autonomia gestionale – che non transitano nel bilancio. Tuttavia, le contabilità separate possono essere ammesse dalla normativa, purché siano ricondotte al sistema di bilancio dell'amministrazione entro i termini dell'esercizio. Tali contabilità sono considerate, ai sensi dell'art. 1 del d.lgs.118/2011, organismi strumentali della Regione e, pertanto, dovrebbero applicare la contabilità armonizzata, riconducendone le risultanze al bilancio regionale a fine di ogni esercizio”.*

Coerentemente a siffatte asserzioni, tali conti correnti dovrebbero avere tutti una contabilità armonizzata e, in qualità di organismi strumentali, dovrebbero rientrare nel rendiconto consolidato, il che, allo stato, non risulta, avendo la Regione consolidato esclusivamente il bilancio del Consiglio regionale.

Sempre tra i fondi gestiti dalla SFIRS s.p.a., il CRP, nell'allegato alla nota della Direzione generale della Presidenza n. 11410 del 2 luglio 2020, ha trasmesso un prospetto dei saldi dei conti correnti aperti presso il Banco di Sardegna, gestiti in applicazione di specifiche misure finanziarie regionali con evidenza del numero di conto e del relativo saldo al 31 dicembre 2019.

La consistenza finale di questi conti correnti è pari ad un totale di 396.356.373,73 euro.

Nonostante la riproposizione da parte della Regione, con la menzionata nota n. 40643 del 18 novembre, dell'allegato contenente l'elenco dei fondi rotativi e assimilati, non è dato determinare con certezza a quali delle sopra riferite categorie detti conto correnti siano riconducibili (non è individuabile la stessa gestione portata a esempio della categoria in esame,

quella relativa ai fondi intestati alla l.r. n. 32/1985 in materia di edilizia abitativa; si aggiunga che il totale del valore dei conti correnti in esame, riportati nella tabella che segue, pari a 396.356.373,73 euro, risulta maggiore del totale, pari a 389.885.517 euro, dei valori dei fondi rotativi e assimilati indicati nell'all. 19.4 come gestiti dalla SFIRS s.p.a., di cui non possono, quindi, rappresentare un sottoinsieme).

Si precisa che nel nuovo allegato proposto con la citata nota di riscontro istruttorio sono indicate le gestioni cessate.

Tabella 105 – Conti correnti gestiti dalla SFIRS s.p.a.

N. Conto	Banca	Denominazione	SALDO Al 31.12.2019
70287450	Banco di Sardegna	Fondo Aeroporti	1.557,72
70655783	Banco di Sardegna	L.R. 51/93 art. 3, c. 10-bis	49.325,54
70655739	Banco di Sardegna	L.R. 6/1992 art. 55	49.897,19
70655604	Banco di Sardegna	L.R. 32/97 art. 19	69.682,87
70655763	Banco di Sardegna	L.R. 17/93 art. 30	80.718,40
70655732	Banco di Sardegna	L.R. 23/ 1957	88.203,65
70655787	Banco di Sardegna	L.R. 15/94	104.767,52
70332115	Banco di Sardegna	PO Turismo Linea 4.2.2 A	137.680,24
70655799	Banco di Sardegna	L.R. 8/97 art. 16	212.209,42
70624673	Banco di Sardegna	Fondo Prestiti Previdenziali	363.244,42
70391556	Banco di Sardegna	Fondo L.R. 28/2014	400.505,69
70464963	Banco di Sardegna	Fondo Internazionalizzazione FESR	425.831,55
70655728	Banco di Sardegna	L.R. 66/76	1.024.826,45
70685406	Banco di Sardegna	Fondo Microcredito 2014- 2020 Risorse UE	1.174.902,56
70464474	Banco di Sardegna	Fondo Ovino Caprino	1.709.285,17
70649229	Banco di Sardegna	Fondo Social Impact Investing FSE	1.964.212,56
70320108	Banco di Sardegna	Fondo Garanzia LR.15/ 2010 art. 12	1.973.984,85
70359286	Banco di Sardegna	Fondo Sviluppo Cooperative FSE	2.009.363,10
70624679	Banco di Sardegna	Fondo Sheep Cheese Finance	2.490.357,70
70655809	Banco di Sardegna	L.R. 3/2008 art. 6, c. 3	3.590.652,59
70328777	Banco di Sardegna	Fondo Garanzia L.R. 1/2009 art. 4 Agricoltura	4.997.407,53
70328767	Banco di Sardegna	Fondo Garanzia L.R. 1/2009 art. 4 Commercio	5.136.996,41
70665198	Banco di Sardegna	Fondo Microcredito FSE 2014 -2020 " Risorse Liberate 2007 2013"	5.296.155,51
70368721	Banco di Sardegna	Fondo Finanza Inclusiva FSE	7.321.703,55
70464475	Banco di Sardegna	Fondo Contratto Investimento	8.652.403,61

N. Conto	Banca	Denominazione	SALDO Al 31.12.2019
70464440	Banco di Sardegna	Fondo F.R.A.I.	11.321.163,46
70624685	Banco di Sardegna	Fondo Competitività FESR 2014-2020	18.892.652,67
70294021	Banco di Sardegna	Fondo Pisl Poic FSE 2007-2013	19.564.671,04
70264063	Banco di Sardegna	Fondo Microcredito FSE 2007_2013	23.738.337,80
70668104	Banco di Sardegna	Fondo Di Competitività - Linea Prestiti	24.706.688,08
70646449	Banco di Sardegna	Fondo Di Competitività - Linea Piano Sulcis	31.704.448,09
70227473	Banco di Sardegna	Fondo Garanzia L.R 1/2009 art.4 Altri Settori FESR	217.102.536,79
			396.356.373,73

In sede istruttoria, infine, viene precisato che *“i conti correnti sono intestati alla SFIRS nella sua qualità di soggetto gestore convenzionato e “sottointestati” alla misura finanziaria di riferimento. I saldi delle giacenze trovano corrispondenza con la contabilità generale separata, accesa per ogni singola gestione, e con i dati di bilancio della SFIRS (Parte O della nota integrativa, lettera F tabella F.3.2)”*, ossia vengono inseriti nel bilancio della Sfirs s.p.a. come *“Fondi di terzi in amministrazione iscritti fuori bilancio”*.

Tanto premesso, in disparte alcuni profili gestionali che potranno essere oggetto di ulteriore approfondimento da parte della Sezione, unitamente al controllo dell’efficacia ed efficienza degli strumenti in essere, ai fini del presente Giudizio occorre affrontare la problematica più prettamente contabile, sopra accennata, circa il **coordinamento tra la contabilità economico-patrimoniale e quella finanziaria**.

La Regione, nell’all. 14/1 alla menzionata nota di riscontro istruttorio 21375 del 30 giugno 2020, allegato riferito ai fondi di rotazione e assimilati e agli altri conti correnti vincolati (quest’ultimi a loro volta, ai precedenti assimilabili), preliminarmente dichiara che *“Premesso che i conti correnti relativi ai fondi di rotazione e assimilati rientrano tra le disponibilità liquide della Regione Sardegna, tutte le movimentazioni contabili, sia dal punto di vista della contabilità finanziaria che di quella economico-patrimoniale, devono configurarsi conseguentemente”* e conclude nel senso che *“le attuali procedure di contabilizzazione non possono considerarsi, ai sensi di quanto previsto dal DLgs 118/2011, corrette, soprattutto per la mancata integrazione fra contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale. Conseguentemente, si ritiene opportuno*

rivedere l'attuale impianto contabile e, una volta effettuate, in contabilità finanziaria ed in contabilità economico-patrimoniale, tutte le scritture volte a rilevare il pregresso, individuare le migliori soluzioni, sia dal punto di vista contabile che organizzativo ed informatico, che consentano di derivare, attraverso apposite interfacce o flussi di dati, dalle movimentazioni dei fondi in esame, così come forniti dagli intermediari finanziari, tutte le operazioni di contabilità finanziaria e, derivazione, quelle economico-patrimoniali".

La Sezione ritiene opportuno, preliminarmente, riportare le modalità di attuale contabilizzazione, appunto limitate alla contabilità economico-patrimoniale, adottate dalla RAS, come descritte dal quest'ultima.

L'Amministrazione illustra come le stesse siano effettuate sulla base dei valori trasmessi dagli istituti di credito convenzionati (SFIRS s.p.a. compresa) al Servizio Strumenti finanziari. Nello specifico, per quanto riguarda i conti economici:

- a) il conto *"Rettifiche di ricavi da fondi di rotazione e assimilati"*, compreso nella voce 18) *"Oneri diversi di gestione"*, si riferisce a valori derivanti dal riversamento di somme concesse a valere sui fondi di rotazione o assimilati;
- b) il conto *"Costi diversi da fondi di rotazione e assimilati"*, compreso nella voce 18) *"Oneri diversi di gestione"*, è relativo ai compensi agli enti creditizi per la gestione per detti fondi, o per altre voci residuali classificate come uscite diverse (non specificate);
- c) il conto *"Ricavi diversi da fondi di rotazione e assimilati"*, compreso nella voce 8) *"Altri ricavi e proventi diversi"*, riguarda valori derivanti *"dalla rilevazione di rientri da fondi di rotazione e assimilati, di interessi netti e di altre entrate variamente classificate"*.
- d) il conto *"Rettifiche di costi"*, compreso nella voce 8) *"Altri ricavi e proventi diversi"*, si riferisce alla rilevazione di erogazioni, compensi agli istituti di credito e, per la parte residuale, ad uscite variamente classificate.

Le movimentazioni relative al patrimonio, oltre che derivare dalle movimentazioni di cui ai punti da a) a d), riguardano:

e) il conto *"Crediti MLT a tasso agevolato a altre Imprese"* compreso nella voce *"Immobilizzazioni finanziarie"* – *"Crediti verso altre imprese"* si riferisce, per i valori in aumento:

1. alle erogazioni ai beneficiari dei fondi di rotazione;
2. al recupero conti soppressi per fondi assimilati ai fondi rotazione;
3. al riversamento obbligatorio per fondi di rotazione;

4. al riversamento c/entrate per i fondi di rotazione;

mentre, per i valori in diminuzione:

5. alla rilevazione dei rientri delle somme concesse in prestito.

f) il conto *“Conti correnti per Fondi assimilati a fondi rotaz.”*, compreso nella voce *“Disponibilità liquide” – “Depositi bancari”* viene movimentato in contropartita alla movimentazione di cui alla voce e) 2);

g) il conto P134000510 *“Conti correnti per Fondi di rotazione” “Depositi bancari”* viene movimentato in contropartita alle movimentazioni di cui alle voci e 1), e 3) ed e4), per i valori in diminuzione, e alla voce e 5) per i valori in aumento.

Con riferimento agli *“altri conti vincolati”* di cui si è detto, l'attuale contabilizzazione dei conti relativi alla l.r. n. 32/1985 prevede le seguenti fasi:

a) alimentazione del conto, effettuata attraverso l'emissione del mandato con beneficiario l'istituto di credito, con l'utilizzazione del Piano dei conti finanziari (PCF) U.2.03.02.01.001 *“Contributi agli investimenti a Famiglie”*;

b) l'erogazione effettiva del contributo al singolo non viene rilevata né in contabilità finanziaria né in contabilità economico-patrimoniale;

c) il rientro delle somme riversate dagli istituti di credito al conto di tesoreria per somme non più dovute alle famiglie vengono contabilizzate col PCF E.5.03.02.01. 001 *“Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso agevolato da Famiglie”*;

d) la chiusura del conto ed il riversamento delle relative somme sul conto di tesoreria è effettuato con l'utilizzo del PCF E.5.04.07.01.001 *“Prelievi da depositi bancari”*.

La Regione medesima identifica le seguenti **criticità nella descritta procedura di contabilizzazione**:

- **non consente di avere una situazione aggiornata delle movimentazioni dei conti intestati alla RAS e gestiti dagli intermediari** e, di conseguenza, delle correlate movimentazioni dei crediti, degli oneri e dei proventi;

- prevede, nella rappresentazione contabile dell'alimentazione del conto RAS, **l'utilizzo di un PCF (Trasferimenti) non corretto**;

- rende **necessaria la ricostruzione delle movimentazioni dei conti e dei relativi crediti immobilizzati solo a fine anno con lo svolgimento di complicate elaborazioni nelle quali l'assenza di errori non può essere esclusa**;

- prevede l'**utilizzo di conti non corretti per la movimentazione degli oneri e dei proventi correlati a suddetti conti RAS**;
- **impedisce la prevista integrazione fra la contabilità finanziaria e la contabilità economico-patrimoniale** in quanto non rileva le corrette movimentazioni dal punto di vista finanziario.

Al fine di ottenere il coordinamento tra la contabilità finanziaria e la contabilità economico-patrimoniale, la Regione identifica, per singoli passaggi operativi, le scritture previste dalla matrice di correlazione di cui al d.lgs. n. 118/2011 per la contabilità economico-patrimoniale e, da esse, ipotizza quelle che ne devono derivare, in base al Piano dei conti finanziari (PCF), in contabilità finanziaria, distintamente per i fondi di rotazione, per i fondi assimilati e gli altri conti vincolati.

Le scritture vengono riferite così come prospettate e commentate dalla Regione.

Fondi di rotazione

1) Alimentazione del conto corrente relativo al fondo di rotazione.

Trattandosi di un giroconto dal conto RAS principale al conto RAS relativo al fondo di rotazione, la scrittura economico-patrimoniale proposta dalla RAS è la seguente:

1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari a 1.3.4.01.01.01.001 istituto tesoriere/cassiere (Conti correnti per Fondi di rotazione)

Tale scrittura sarà originata dal PCF:

U.3.04.07.01.001 Versamenti a depositi bancari

2) Concessione del prestito

La concessione del prestito a valere sul fondo di rotazione, anche se quest'ultimo è gestito da un intermediario finanziario, implica il sorgere a favore della RAS di un credito nei confronti del beneficiario e, correlativamente, un'uscita dal conto corrente che, ipotizzata la concessione di un credito ad altre imprese a tasso agevolato, produrrebbe le seguenti scritture:

1.2.3.02.04.03.002 crediti di medio-lungo termine a 2.4.7.04.99.99.999 Altri debiti n.a.c. a tasso agevolato a altre Imprese

2.4.7.04.99.99.999 Altri debiti n.a.c. a 1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Fondi di rotazione)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

U.3.03.03.04.999 Concessione crediti di medio-lungo termine a tasso agevolato a altre Imprese

3) Rimborso del prestito

Allo stesso modo, il rimborso del prestito, indipendentemente dalla presenza di un intermediario finanziario, genera una diminuzione del credito registrato precedentemente, con le seguenti scritture, per la sola quota capitale:

1.3.2.08.04.99.001 Crediti diversi a 1.2.3.02.04.03.002 crediti di medio-lungo termine a tasso agevolato a altre Imprese

1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari a 1.3.2.08.04.99.001 Crediti diversi (Conti correnti per Fondi di rotazione)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.5.03.03.99.999 Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso agevolato da altre Imprese

4) Recupero di somme erogate

Analogamente alla riscossione, anche nel caso ci sia un recupero delle somme erogate, si avrà una diminuzione del credito che, sempre ipotizzando la concessione di un credito a altre imprese a tasso non agevolato, produrrebbe le seguenti scritture:

1.3.2.08.04.99.001 Crediti diversi a 1.2.3.02.04.03.002 crediti di medio-lungo termine a tasso agevolato a altre Imprese

1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari a 1.3.2.08.04.99.001 Crediti diversi (Conti correnti per Fondi di rotazione)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.5.03.03.99.999 Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso agevolato da altre Imprese

5) Rilevazione degli interessi sul conto

La concessione del prestito potrebbe generare degli interessi che, a loro volta, potrebbero incrementare la disponibilità del conto corrente con le seguenti scritture:

1.3.2.07.02.02.999 Crediti da interessi attivi da finanziamenti a medio a 3.2.2.02.07.001 Proventi da Finanziamenti a medio lungo termine concessi a altri lungo termine concessi a altri soggetti

1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Fondi di rotazione) a 1.3.2.07.02.02.999 Crediti da interessi attivi da Finanziamenti a medio lungo termine concessi a altri soggetti

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.3.03.02.02.999 Interessi attivi da finanziamenti a medio lungo termine concessi a altri soggetti

6) Nel caso gli interessi derivino non dalla concessione del prestito, ma dalla giacenza del conto, le scritture saranno le seguenti:

1.3.2.07.03.03.001 Crediti per Interessi attivi a 3.2.3.05.01.001 Interessi attivi da depositi bancari o postali da depositi bancari o postali

1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Fondi di rotazione) a 3.2.07.03.03.001 Crediti per Interessi attivi da depositi bancari o postali

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.3.03.03.04.001 Interessi attivi da depositi bancari o postali

7) Rilevazione delle commissioni bancarie sul conto

La gestione del fondo di rotazione RAS da parte dell'intermediario finanziario presuppone un compenso nei confronti di quest'ultimo che, se addebitato sul conto corrente, genererà le seguenti scritture:

2.1.2.01.15.001 Commissioni per servizi finanziari a 2.4.7.03.03.01.001 Debiti verso creditori diversi per servizi finanziari

2.4.7.03.03.01.001 Debiti verso creditori diversi a 1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari per servizi finanziari (Conti correnti per Fondi di rotazione)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

U.1.03.02.17.001 Commissioni per servizi finanziari Fondi assimilati

8) Alimentazione del conto corrente relativo al fondo assimilato al fondo di rotazione

Trattandosi di un giroconto dal conto RAS principale al conto RAS relativo al Fondo assimilato, la scrittura economico-patrimoniale, analoga a quella relativa ai fondi di rotazione, dovrebbe essere la seguente:

1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari a 1.3.4.01.01.01.001 istituto tesoriere/cassiere (Conti correnti per Fondi assimilati a fondi rotazione)

Tale scrittura sarà originata dal PCF:

U.3.04.07.01.001 Versamenti a depositi bancari

9) Concessione del contributo in conto capitale

La concessione del contributo in conto capitale o in conto impianti a valere sul fondo assimilato implica il sorgere di un debito a carico della RAS e del costo correlato che, ipotizzata la concessione di contributi agli investimenti alle imprese, produrrebbe le seguenti scritture:

2.3.2.03.03.001 Contributi agli investimenti a altre Imprese a 2.4.3.04.99.02.001 Debiti per Contributi agli investimenti a altre Imprese

2.4.3.04.99.02.001 Debiti per Contributi agli investimenti a altre Imprese a 1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Fondi assimilati a fondi rotazione)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

U.2.03.03.03.999 Contributi agli investimenti a altre Imprese

10) Concessione del contributo in conto interessi

La concessione del contributo in conto interessi a valere sul fondo assimilato implica il sorgere di un debito a carico della RAS e del costo correlato che, ipotizzata la concessione di contributi in conto interessi alle imprese, produrrebbe le seguenti scritture:

2.3.1.03.99.001 Trasferimenti correnti a altre Imprese a 2.4.3.02.99.06.001 Debiti per Trasferimenti correnti a altre imprese

2.4.3.02.99.06.001 Debiti per Trasferimenti correnti a altre imprese a 1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Fondi assimilati a fondi rotazione)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

U.1.04.03.99.999 Trasferimenti correnti a altre imprese

11) Recupero di somme erogate

Nel caso in cui si debba procedere al recupero dei contributi erogati, ipotizzati che questi si riferiscano a somme erogate in conto capitale alle imprese, si produrrebbero le seguenti scritture:

1.3.2.08.04.01.005 Crediti per rimborsi recuperi e restituzioni di somme in conto capitale non dovute o incassate in eccesso da imprese a 1.4.3.03.05.001 Entrate da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da imprese

1.3.4.02.01.01.001 *Depositi bancari (Conti correnti per Fondi assimilati a fondi rotazione) a*
1.3.2.08.04.01.005 *Crediti per rimborsi, recuperi e restituzioni di somme in conto capitale non dovute o*
incassate in eccesso da imprese

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.4.05.03.05.001 *Entrate in conto capitale dovute a rimborsi, recuperi e restituzioni di somme*
non dovute o incassate in eccesso da Imprese

In alternativa, se i recuperi si riferiscono a contributi in conto interessi e sono stati corrisposti
ad imprese, avremmo le seguenti scritture:

1.3.2.08.04.06.005 *Crediti da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in*
eccesso da Imprese a 1.4.3.03.05.001 *Entrate da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute*
o incassate in eccesso da Imprese

1.3.4.02.01.01.001 *Depositi bancari (Conti correnti per Fondi assimilati a fondi rotazione) a*
1.3.2.08.04.06.005 *Crediti da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in*
eccesso da Imprese

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.3.05.02.03.005 *Entrate da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate*
in eccesso da Imprese

12) Rilevazione degli interessi sul conto corrente relativo al fondo assimilato al fondo di
rotazione

Nel caso sul conto maturino degli interessi, che non derivano ovviamente dai contributi
erogati, ma dalla giacenza del conto, le scritture saranno le seguenti:

1.3.2.07.03.03.001 *Crediti per Interessi attivi da depositi bancari o postali a* 3.2.3.05.01.001 *Interessi*
attivi da depositi bancari o postali

1.3.4.02.01.01.001 *Depositi bancari (Conti correnti per Fondi assimilati a fondi rotazione) a*
1.3.2.07.03.03.001 *Crediti per Interessi attivi da depositi bancari o postali*

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.3.03.03.04.001 *Interessi attivi da depositi bancari o postali*

13) Rilevazione delle commissioni bancarie sul conto corrente relativo al fondo assimilato al
fondo di rotazione

La gestione del fondo assimilato RAS da parte dell'intermediario finanziario presuppone un compenso nei confronti di quest'ultimo che, se addebitato sul conto, genererà le seguenti scritture:

2.1.2.01.15.001 Commissioni per servizi finanziari a 2.4.7.03.03.01.001 Debiti verso creditori diversi per servizi finanziari

2.4.7.03.03.01.001 Debiti verso creditori diversi per servizi finanziari a 1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Fondi assimilati a fondi rotazione)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

U.1.03.02.17.001 Commissioni per servizi finanziari

Con riguardo ai **conti correnti vincolati** di cui si è detto, analoghi ai fondi di rotazione e assimilati, la Regione ipotizza le seguenti scritture contabili:

1) Alimentazione del conto corrente Altri conti vincolati RAS LR varie

Trattandosi di un giroconto dal conto RAS principale al conto RAS vincolato per la LR specifica, la scrittura si ipotizza possa essere la seguente:

1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Conti RAS Leggi Regionali varie) a 1.3.4.01.01.01.001 istituto tesoriere/cassiere

Tale scrittura sarà originata dal PCF:

U.3.04.07.01.001 Versamenti a depositi bancari

2) Concessione del contributo in capitale

La concessione del contributo in conto capitale a valere sul conto vincolato RAS implica il sorgere di un debito a carico della RAS e del costo correlato e, in caso di concessione di contributi alle famiglie, le scritture si ipotizza possano essere le seguenti:

2.3.2.02.01.001 Contributi agli investimenti a Famiglie a 2.4.3.04.99.01.001 Debiti per Contributi agli investimenti a Famiglie

2.4.3.04.99.01.001 Debiti per Contributi agli investimenti a Famiglie a 1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Conti RAS Leggi Regionali varie)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

U.2.03.02.01.001 Contributi agli investimenti a Famiglie

3) Concessione del contributo in conto interessi

La concessione del contributo in conto interessi a valere sul conto vincolato RAS il sorgere di un debito a carico della Ras e del costo correlato che, se ipotizziamo la concessione di contributi in conto interessi alle famiglie, produrrebbe le seguenti scritture:

2.3.1.02.99.999 Altri trasferimenti a famiglie n.a.c. a 2.4.3.02.99.05.999 Debiti verso famiglie dovuti a titolo di trasferimenti n.a.c.

2.4.3.02.99.05.999 Debiti verso famiglie dovuti a titolo di trasferimenti n.a.c. a 1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Conti RAS Leggi Regionali varie)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

U.1.04.02.05.999 Altri trasferimenti a famiglie n.a.c.

4) Recupero di somme erogate

Nel caso in cui si debba procedere al recupero dei contributi erogati, se ipotizziamo che questi si riferiscano a somme erogate in conto capitale alle famiglie, si produrrebbe le seguenti scritture:

1.3.2.08.04.01.004 Crediti per rimborsi, recuperi e restituzioni di somme in conto capitale non dovute incassate in eccesso da famiglie a 1.4.3.03.04.001 Entrate da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da Famiglie

1.3.4.02.01.01.001 Depositi bancari (Conti correnti per Conti RAS Leggi Regionali varie) a 1.3.2.08.04.01.004 Crediti per rimborsi, recuperi e restituzioni di somme in conto capitale non dovute incassate in eccesso da famiglie

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.4.05.03.04.001 Entrate in conto capitale dovute a rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da Famiglie

In alternativa, se i recuperi si riferiscono a contributi in conto interessi e se, anche in questo caso, siano stati corrisposti a famiglie, avremmo le seguenti scritture:

1.3.2.08.04.06.004 Crediti da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da Famiglie a 1.4.3.03.04.001 Entrate da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da Famiglie

1.3.4.02.01.01.001 *Depositi bancari (Conti correnti per Conti RAS Leggi Regionali varie) a*
1.3.2.08.04.06.004 *Crediti da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in*
eccesso da Famiglie

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.3.05.02.03.004 *Entrate da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate*
in eccesso da Famiglie

5) Rilevazione degli interessi sul conto corrente Altri conti vincolati RAS LR varie

Nel caso sul conto maturino degli interessi non derivanti dai contributi erogati, ma dalla
giacenza del conto, le scritture saranno le seguenti:

1.3.2.07.03.03.001 *Crediti per Interessi attivi da depositi bancari o postali a* 3.2.3.05.01.001 *Interessi*
attivi da depositi bancari o postali

1.3.4.02.01.01.001 *Depositi bancari (Conti correnti per Conti RAS Leggi Regionali varie) a*
1.3.2.07.03.03.001 *Crediti per Interessi attivi da depositi bancari o postali*

Tali scritture saranno originate dal PCF:

E.3.03.03.04.001 *Interessi attivi da depositi bancari o postali*

6) Rilevazione delle commissioni bancarie sul conto corrente “Altri conti vincolati RAS LR varie”

La gestione dei conti in esame non prevede che ci siano spese relative alla gestione del conto,
ma, nel caso ci fossero, con un compenso nei confronti dell’istituto bancario addebitato sul
conto, genererebbero le seguenti scritture:

2.1.2.01.15.001 *Commissioni per servizi finanziari a* 2.4.7.03.03.01.001 *Debiti verso creditori diversi*
per servizi finanziari

2.4.7.03.03.01.001 *Debiti verso creditori diversi per servizi finanziari a* 1.3.4.02.01.01.001 *Depositi*
bancari (Conti correnti per Conti RAS Leggi Regionali varie)

Tali scritture saranno originate dal PCF:

U.1.03.02.17.001 *Commissioni per servizi finanziari*

Dal punto di vista giuridico e concettuale, la Regione, che riferisce di aver avviato in argomento
diverse sedi di coordinamento tra la Direzione generale dei Servizi finanziari, il Servizio

“rendiconto regionale, consolidamento dei bilanci, rapporti con la Corte dei conti e con il Collegio dei revisori”, il Servizio strumenti finanziari, e un consulente, ha **ipotizzato le seguenti soluzioni:**

- **contabilizzazione di tutte le movimentazioni relative ai fondi di rotazione ed assimilati in contabilità finanziaria e, per derivazione, in contabilità economico-patrimoniale;**
- creazione di un **unico organismo/ente strumentale** che abbia il compito di gestire e contabilizzare tutte le operazioni relative ai fondi in esame, utilizzando lo stesso modello contabile regionale (contabilità finanziaria e, per derivazione, contabilità economico-patrimoniale);
- **assegnazione ad un ente regionale soggetto alla contabilità finanziaria armonizzata** del compito di gestire e contabilizzare tutte le operazioni relative ai fondi in esame utilizzando lo stesso modello contabile regionale.

La Regione reputa fattibile, in base all’attuale sistema di contabilità armonizzata, unicamente le prime due opzioni. Inoltre, l’Amministrazione ipotizza che la creazione di un ente che utilizzi unicamente la contabilità economico-patrimoniale appaia limitata a un soggetto che operi in termini strettamente economici ovvero dotato della capacità di autofinanziamento, ipotesi, anch’essa, valutata dall’Ente come non praticabile.

Per quanto riguarda la prima ipotesi, invece, la Regione ne sottolinea la difficoltà e propone la seguente soluzione contabile: *“Al fine di dare un contributo all’importante esigenza, più volte segnalata, di dover individuare le voci di composizione della consistenza dei Crediti e delle Liquidità dello Stato patrimoniale della Regione, il Servizio Strumenti Finanziari potrà richiedere agli Istituti bancari che tutti i riversamenti periodicamente effettuati, a vario titolo, così come previsto sia dalle Convenzioni stipulate, che dagli atti di Affidamento in House (S.F.I.R.S. SpA), riportino:*

- *il capitolo di bilancio di riferimento;*
- *l’assessorato di competenza;*
- *il riferimento normativo inerente all’intervento (es. LR x/xx – settore y);*
- *la natura del riversamento (es. recuperi – restituzione fondi inutilizzati ecc);*
- *ulteriori dettagli (ad esempio: recupero società Alfa).*

Tale puntualizzazione si rende necessaria in quanto l’art. 4 del D.Lgs 118/2011 impone, attraverso il “Piano dei conti integrato”, il raccordo tra contabilità economica e contabilità finanziaria e, al proposito, sono stati individuati in bilancio i capitoli di entrata la cui codifica fosse più adeguata all’accertamento dei crediti in argomento:

- a) EC436.001, *“Recuperi di somme assegnate ad istituti di credito su fondi di rotazione e simili (art. 27, cc. 10, 11 e 12, L.R. 11 maggio 2007 n. 4 e art. 1, c. 4, L.R. 5 marzo 2008, n.3)”, ricompreso nel Titolo V, “entrate da riduzione di attività finanziarie”, PCF E.5.03.03.99.000 “Riscossione di crediti a M/L termine a tasso agevolato da altre imprese”;*
- b) EC362.123 *“Riversamento eccedenze fondi di rotazione e assimilati”, ricompreso nel Titolo V “entrate da riduzione di attività finanziarie”, PCF E.5.04.07.01.000 “Prelievi da depositi bancari”.*

In relazione alla natura del riversamento si propone di procedere come segue.

- *Recuperi da fondi di rotazione e assimilati di cui è fornito dettaglio dalla banca*

Di norma, la Banca invia all’Assessorato competente, a cadenza mensile, la fattura relativa ai compensi sui recuperi del mese precedente, fornendo indicazione delle pratiche cui i recuperi si riferiscono. Tali recuperi potrebbero andare a ridurre i crediti che, sebbene non accertati nella contabilità finanziaria della Regione, potrebbero essere rilevati nella contabilità economico – patrimoniale.

Il credito si è originato:

- a) *in caso di fondo di rotazione, al momento della concessione del finanziamento all’impresa (il beneficio in tal caso è un finanziamento, di norma a tasso agevolato, per il quale è previsto un rientro sul fondo in diversi anni sulla base del piano di ammortamento e, in caso di successiva revoca, l’esigibilità delle rate a scadere è anticipata all’anno in cui è disposta la revoca;*
- b) *nel caso di fondi assimilati, solo a seguito della revoca del beneficio, nei fondi assimilati a fondo perduto, con esigibilità nell’anno in cui è disposta la revoca.*

In tal caso il CDR titolare del credito, individuato nel CDR che ha emesso il provvedimento di concessione del beneficio a valere su un fondo di rotazione o assimilato, al fine di registrare la riduzione del credito derivante dall’incasso delle somme recuperate dalle banche, dovrà fare un accertamento per cassa, intestato allo specifico debitore, sul capitolo EC436.001 (Recuperi di somme assegnate ad istituti di credito) o altro di nuova istituzione o esistente, con il PCF relativo alla riscossione di crediti (PCF E.5.03.03.99.000 “riscossione crediti a M/L termine” o, nel caso di fondi di rotazione, col PCF E.4.05.03.05.001 “Entrate in conto capitale dovute a rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da Imprese” nel caso si tratta di recuperi di contributi in conto capitale o in conto impianti o col PCF E.3.05.02.03.005 “Entrate da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da Imprese” nel caso si tratti di recuperi di contributi in conto interessi.

Occorre considerare il fatto che si tratta, di fatto, di crediti immobilizzati e pertanto inquadrabili come crediti a M/L termine a causa delle lunghe procedure di recupero giudiziale che ne consentono l'incasso solo dopo diverso tempo.

○ *Restituzione fondi inutilizzati o giacenze non altrimenti classificabili*

Tale situazione si verifica quando la banca riversa fondi in eccedenza, mancati utilizzi di contributi o finanziamenti alle imprese, oppure altre situazioni marginali in cui non è possibile individuare una specifica causale di versamento, nemmeno a seguito di esame dei rendiconti trasmessi dalla Banca. L'accertamento in questo caso potrebbe essere fatto dal Servizio Strumenti Finanziari per cassa, intestato alla specifica Banca riversante, sul titolo V "Riduzione di attività finanziarie", capitolo EC362.123 PCF E.5.04.07.01.000 "Prelievi da depositi bancari".

Si tratta semplicemente, in questo caso, di un passaggio di liquidità dal conto presso la Banca al Conto di Tesoreria Regionale. Occorrerà che dalla causale si evinca chiaramente se si tratta di riversamenti da fondi di rotazione o assimilati (ad esempio, attraverso l'indicazione della legge di agevolazione e dello specifico articolo di riferimento).

Per i fondi già istituiti e oggetto di rilevazione contabile del credito nella contabilità economico – patrimoniale, la registrazione dell'incasso potrebbe avvenire, sempre con riferimento al titolo V, con PCF relativo alla "Riscossione di crediti a medio lungo termine" (è vero infatti che il fondo assimilato genera un credito solo a seguito della revoca del contributo, che deve essere restituito immediatamente, ma nel caso di fondi di vecchia istituzione si tratta di crediti di fatto immobilizzati, che sono già stati rilevati nello Stato patrimoniale).

È bene ribadire che l'ipotesi di fondo è che scompaiano, come più volte richiesto dal MEF, i crediti fuori bilancio e tutto venga ricondotto dentro la contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale, come riassunto nel punto 6.

Per quanto riguarda gli interessi, sia per i fondi di rotazione che per i fondi assimilati, occorre fare una distinzione.

Gli interessi corrispettivi e gli interessi di mora maturati al 31.12 dell'esercizio precedente a quello in cui si verifica l'incasso sono stati già registrati in contabilità economico patrimoniale: pertanto di essi ne va solo registrato l'incasso sul titolo V e PCF relativo alla riscossione di crediti a medio e lungo termine. Le operazioni di contabilizzazione non possono che derivare dalla matrice di correlazione e dal PCF corretto. Nel caso si sia già operato il rateo o il risconto si provvederà a stornare l'importo con una scrittura economico-patrimoniale.

Tali crediti sono stati oggetto di recupero e sono stati pertanto capitalizzati. Gli ulteriori interessi maturati dall'01.01 dell'esercizio in cui si verifica la riscossione fino al momento dell'incasso, non sono stati ovviamente registrati in contabilità economica e pertanto devono essere oggetti di accertamento in contabilità finanziaria a valere sul titolo III (Interessi di mora)".

Infine, per quanto riguarda i **fondi gestiti dagli intermediari diversi da SFIRS s.p.a., che rappresentano i crediti più datati**, la Regione ha ipotizzato, con riserva di approfondimento, di ricondurre le relative scritture all'interno della struttura regionale e, conseguentemente, **chiudere** gli attuali rapporti con gli istituti di credito gestori, ovvero ipotizzare la **cessione** di detti crediti.

Occorre aggiungere che, con la citata nota n. 40643 del 18 novembre 2020, la DG dei Servizi finanziari, ha precisato *"che la relazione predisposta da questa Direzione Generale e trasmessa a codesta Sezione deve essere considerata come una analisi preliminare per agevolare una interlocuzione diretta con le strutture competenti dell'amministrazione regionale, infatti, al fine di avviare un adeguato approfondimento e pervenire ad una soluzione condivisa, il documento è stato formalmente trasmesso all'Assessore della Programmazione e alla Direzione Generale del Crp, struttura competente, che dovrà proporre al competente organo politico le scelte da compiere, in relazione alle varie alternative disponibili"*.

Nell'all. 14/4 della nota n. 21375 del 30 giugno 2020, si tratta la **tematica dei fondi SIE**.

In tale documento, la Regione conferma l'emersione dell'esistenza di conti correnti collegati a "gestioni fuori bilancio" in occasione della ricognizione avviata, con circolare della Direzione della programmazione prot. n. 11113 del 27 novembre 2012, a seguito della circolare MEF prot. 20131 del 24 marzo 2012, con la quale era stato chiarito che tutte le giacenze presso conti non tenuti dal Tesoriere, ma da altri istituti bancari e non concernenti operazioni di indebitamento con il sistema bancario, dovessero essere riversate nel conto di Tesoreria.

L'Amministrazione regionale evidenzia l'incompatibilità di tali conti correnti con il principio dell'universalità di bilancio *"se consistenti in gestioni poste in essere dalla singola amministrazione o da sue articolazioni organizzative – che non abbiano autonomia gestionale – che non transitano nel bilancio"* e che *"le contabilità separate possono essere ammesse dalla normativa, purché siano ricondotte*

*al sistema di bilancio dell'amministrazione entro i termini dell'esercizio. Tali contabilità sono considerate, ai sensi dell'art.1 del d.lgs. 118/2011, organismi strumentali della Regione e, pertanto, dovrebbero applicare la contabilità armonizzata, riconducendone le risultanze al bilancio regionale a fine di ogni esercizio"*¹⁰⁹.

Sotto altro profilo, la Regione afferma che l'autorizzazione alla creazione di una contabilità separata sarebbe fornita dalla normativa comunitaria in materia di "strumenti finanziari" di cui al Regolamento CE 1303/2013, il quale, nel 44° considerando, prevede che *"L'ammontare delle risorse versate in qualsiasi momento dai fondi SIE agli strumenti finanziari dovrebbe corrispondere all'importo necessario per realizzare gli investimenti previsti e i pagamenti ai destinatari finali, compresi i costi e le spese di gestione"* mentre all'art. 38 dispone che possano essere affidati compiti di esecuzione dello strumento anche ad organismi di diritto pubblico o di diritto privato, il quale, a sua volta, può delegare ad un intermediario finanziario.

Nel caso di esecuzione tramite distinto organismo, il medesimo art. 38 del Regolamento, al comma 6, consente l'apertura di conti fiduciari a proprio nome e per conto dell'autorità di gestione o la configurazione dello strumento finanziario come un capitale separato nell'ambito dell'istituto finanziario, nel qual caso viene prodotta una contabilità distinta tra le risorse del programma investite nello strumento finanziario e le altre risorse disponibili nell'istituto finanziario.

La Regione precisa che *"L'organismo strumentale si avvale di un conto di Tesoreria unica appositamente costituito. In tale conto è versata la quota di finanziamento comunitario e di cofinanziamento statale e regionale."*

La Regione prosegue nel senso che *"In ambe due i casi, pertanto, è necessaria la riconduzione a fine esercizio delle scritture contabili secondo i principi della contabilità finanziaria, o la creazione di un organismo strumentale (che rispetti comunque i principi della contabilità finanziaria) il cui bilancio sia poi consolidato a quello regionale."*, con la considerazione che *"La gestione in contabilità finanziaria dei movimenti relativi alle contabilità separate sin qui esaminate si è rivelata estremamente difficoltosa, anche perché coinvolgerebbe soggetti (le Banche e SFIRS) che non sono attualmente attrezzati né dal*

¹⁰⁹ La Regione, con nota della Direzione generale dei Servizi finanziari n. 1568 del 16 gennaio 2019, trasmessa alla Sezione in occasione del precedente Giudizio di parificazione sul rendiconto generale dell'esercizio 2017, aveva affermato che *"La tenuta di conti separati risulta pertanto necessaria fino alla completa rendicontazione dell'intervento"*, aggiungendo che *"Con la DGR 36/22 del 25.7.2017, la Giunta Regionale ha disposto che le risorse che permangono o che derivano dalla restituzione dei fondi di ingegneria finanziaria istituiti nel ciclo di programmazione 2007-2013 siano riutilizzate per le medesime finalità rispetto agli strumenti che rimarranno operativi o di nuova istituzione"*.

punto di vista delle competenze, né sotto il profilo dei necessari programmi di contabilità (pertanto comporterebbe modifiche contrattuali che genererebbero elevati costi a carico della RAS). D'altro canto l'eliminazione dei relativi conti correnti non è possibile per quanto concerne gli strumenti finanziari (per i quali è prevista specificamente la creazione di una contabilità separata), mentre risulta assolutamente antieconomica per quanto concerne gli altri fondi, stante il notevole impegno che determinerebbe sul carico di lavoro della Regione” e “Per tale motivo, al fine di rispondere comunque ai principi dell'armonizzazione e della trasparenza del bilancio, tali conti sono ricondotti a fine di ogni esercizio (a partire dal 2016) nella contabilità economico – patrimoniale, attraverso l'acquisizione di specifici rendiconti previsti dalle convenzioni, sulla base delle risultanze delle contabilità degli intermediari (tenute secondo i principi applicabili nei loro confronti).”.

La Regione, infine, precisa che *“per le nuove gestioni di interventi agevolativi (non costituenti strumenti finanziari) la RAS provvede alla rilevazione di tutti i movimenti contabili nei confronti dei beneficiari finali sul proprio bilancio secondo le regole della contabilità finanziaria (si veda il nuovo Fondo di rotazione per la concessione di finanziamenti chirografari alle micro e piccole imprese della filiera turistica della Sardegna autorizzato dall'art. 7 della L.R. 8/2020)”.*

L'Amministrazione, in merito alla contabilizzazione dei fondi in esame, con nota n. 36114 del 23 ottobre 2020, dichiara che *“Per quanto attiene il prelevamento e la regolarizzazione dei versamenti pervenuti sulla contabilità speciale RAS in Banca d'Italia (conto 22912) si applica la procedura prevista al punto 3.12 dell'allegato 4/2 al D. Lgs. 118/2011 in materia di risorse UE (fondi SIE). I fondi SIE - Fondi strutturali e di investimento europei - comprendono cinque diversi fondi, disciplinati dal regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, noto come «regolamento disposizioni comuni»: FESR, FSE, Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale (FEASR), Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca (FEAMP), Fondo di coesione” e riporta il menzionato punto 3.12, in base al quale “Le entrate UE sono accertate, distintamente per la quota finanziata direttamente dalla UE e per la quota di cofinanziamento nazionale (statale, attraverso i fondi di rotazione, regionale o di altre amministrazioni pubbliche), a seguito dell'approvazione, da parte della Commissione europea, del piano economico-finanziario e imputate negli esercizi in cui l'Ente ha programmato di eseguire la spesa. Infatti, l'esigibilità del credito dipende dall'esecuzione della spesa finanziata con i fondi comunitari (UE e nazionali). L'eventuale erogazione di acconti è accertata nell'esercizio in cui è incassato l'acconto. Le entrate derivanti dai finanziamenti UE utilizzate per il finanziamento di spese correnti sono classificate tra i Trasferimenti correnti. (178), comprese le quote dei Fondi UE destinati agli investimenti utilizzate per finanziare spese correnti (nel rispetto dei regolamenti comunitari).*

Trattandosi di finanziamenti a rendicontazione, l'importo delle entrate da accertare tra i trasferimenti correnti è determinato in considerazione dell'ammontare dell'impegno delle correlate spese correnti.

Gli incassi UE versati nei conti di tesoreria centrale intestati alle Regioni sono considerati incassati nel bilancio delle Regioni. La contabilizzazione di tale operazione nel bilancio della Regione comporta:

- la registrazione dell'accertamento e della riscossione del finanziamento UE;*
- la registrazione del contemporaneo impegno e versamento di tali risorse nel conto di tesoreria centrale (attraverso l'emissione di un mandato versato in quietanza di entrata). All'impegno delle spese determinate dal versamento nel conto di tesoreria centrale (tra le operazioni finanziarie) corrisponde l'accertamento dell'entrata derivante dal prelevamento dal conto di tesoreria.;*
- al momento dell'effettivo prelievo delle somme presenti nel conto di tesoreria centrale, la registrazione dell'incasso derivante dal prelevamento dal conto di tesoreria”.*

La Regione aggiunge che nel proprio bilancio tale disposizione è attuata attraverso l'utilizzo del capitolo EC510.500 *“Prelievo da conti di tesoreria diversi dalla tesoreria unica”*, al Titolo V (Entrate da riduzione di attività finanziarie), PCF E.5.04.06.01.000 (Prelievi dai conti di Tesoreria statale diversi dalla Tesoreria unica), capitolo vincolato (V286) al capitolo di spesa SC08.6040 *“Versamenti ai conti di tesoreria statale da parte di soggetti non sottoposti al regime della Tesoreria Unica”*, PCF U.3.04.06.01.000 (Versamenti ai conti di Tesoreria statale da parte dei soggetti sottoposti al regime di Tesoreria unica).

L'Amministrazione regionale fornisce la seguente descrizione della procedura adottata:

- “- si monitorizza il conto UE dando comunicazione al CDR responsabile dei versamenti pervenuti, chiedendo che venga comunicato l'accertamento assunto in corrispondenza dei versamenti pervenuti;*
- si accerta la somma sul capitolo EC510.500;*
- si impegna per pari importo sul capitolo SC08.6040;*
- al momento in cui viene comunicato l'accertamento assunto, viene compilata la distinta di prelevamento dei fondi corrispondenti;*
- si riscuote sul capitolo EC510.500 il prelevamento della somma (riversata in tesoreria unica);*
- si liquida sul capitolo SC08.6040, disponendo un pagamento in quietanza d'entrata, modalità C (a compensazione), a valere dell'accertamento indicato dal CDR”.*

Infine, la Regione precisa che *“la gestione contabile suddetta discende dall'inquadramento giuridico della fattispecie”.*

Tutto quanto sopra riportato, al fine di rappresentare il percorso di adeguamento intrapreso dalla Regione, occorre precisare che **la contabilizzazione relativa all'esercizio 2019 è proseguita con le stesse modalità adottate negli esercizi precedenti.**

Pertanto, la Sezione, **preso atto delle ipotizzate soluzioni contabili e giuridiche al vaglio dell'Amministrazione regionale**, sulle quali non può esprimersi in tal sede in funzione consulenziale, rimanendo la scelta delle concrete modalità operative da adottare nella discrezionalità della Regione, **non può che ribadire i rilievi formulati in occasione dei precedenti Giudizi di parificazione, pur prendendo atto dell'avvio di un percorso di riconduzione di tali gestioni nell'alveo delle corrette regole della contabilità armonizzata, percorso che, si ribadisce, nonostante la sua complessità, necessita di essere concluso e implementato con assoluta urgenza.**

Da ultimo, il CRP, in occasione dell'adunanza pubblica del 1° dicembre 2020, ha comunicato che, in occasione delle prossime riunioni del "tavolo" interregionale per la gestione dei fondi strutturali, sarà riaffrontato il tema, già proposto dalla Regione, della necessità di individuazione di una soluzione condivisa, anche a livello ministeriale, circa il coordinamento della disciplina europea degli strumenti finanziari con quella dell'armonizzazione, salvaguardando le peculiarità organizzative e funzionali che connotano le risorse in esame.

6 La spesa per il personale

6.1 Dotazione organica e consistenza numerica del personale regionale

La Regione autonoma della Sardegna, ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. a) dello Statuto, è titolare della competenza legislativa primaria nella materia dell'ordinamento degli uffici e degli enti amministrativi della Regione e dello stato giuridico ed economico del personale.

Sulla base delle dotazioni organiche definite ai sensi dell'art. 15, comma 1¹¹⁰, della l.r. n. 31/1998, recante la *“Disciplina del personale regionale e dell'organizzazione degli uffici della Regione”*, la Giunta regionale approva il Piano triennale del fabbisogno del personale, il quale *“in coerenza con gli strumenti di programmazione economico-finanziaria e nel rispetto dei vincoli di spesa stabiliti dal bilancio pluriennale, quantifica le risorse umane necessarie per lo svolgimento dei compiti istituzionali e ne prevede la ripartizione tra le direzioni generali in modo funzionale al conseguimento degli obiettivi dell'azione di governo”*¹¹¹.

Occorre ricordare che, la Corte costituzionale, con la pronuncia n. 154 del 2019, ha evidenziato che il Piano *“deve essere adottato annualmente, per poter essere variato in relazione alle mutate esigenze di contesto normativo, organizzativo o funzionale”*¹¹².

Inoltre, il mancato adempimento degli obblighi di programmazione comporta il divieto di assunzione di personale, ai sensi dell'art. 6, comma 6, d.lgs. n. 165/2001.

¹¹⁰ L'art. 15, comma 1, l.r. n. 31/1998, stabilisce che *“La Giunta regionale, su proposta dell'Assessore competente in materia di personale, sentiti gli assessori competenti, determina e aggiorna le dotazioni organiche dell'Amministrazione regionale e, di concerto con l'Assessore competente in materia ambientale, del Corpo forestale e di vigilanza ambientale. Sulla base delle dotazioni organiche così determinate, la Giunta regionale approva il Piano triennale del fabbisogno del personale”*.

¹¹¹ Ai sensi dell'art. 6 del d.lgs. n. 165/2001, il Piano del fabbisogno del personale costituisce atto fondamentale dell'organizzazione degli uffici quale strumento di ottimizzazione dell'impiego delle risorse pubbliche disponibili in vista del perseguimento di obiettivi di *performance* organizzativa, efficienza, economicità e qualità dei servizi ai cittadini, il che impone la sua integrazione coerente con la pianificazione pluriennale delle attività e della *performance*, in coordinamento con i processi di mobilità e di reclutamento del personale. Esso deve indicare le risorse finanziarie destinate alla sua attuazione, nei limiti delle risorse quantificate sulla base della spesa per il personale in servizio e di quelle connesse alle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente.

Nel Piano occorre indicare la consistenza della dotazione organica e la sua eventuale rimodulazione in base ai fabbisogni programmati, nell'ambito del *“potenziale limite finanziario massimo”*, garantendone la neutralità finanziaria.

Resta fermo che la copertura dei posti vacanti deve avvenire nel rispetto dei limiti assunzionali vigenti.

¹¹² Ai sensi dell'art. 6-ter del d.lgs. n. 165/2001, sono state adottate, con decreto del Ministro per la semplificazione e la pubblica amministrazione dell'8 maggio 2018, le Linee di indirizzo per la predisposizione dei Piani in esame. Di particolare rilievo è la valorizzazione degli elementi normativi che giustificano il superamento del concetto di dotazione organica (e della sua rigidità) a favore di uno strumento, quale è inteso il Piano triennale del fabbisogno, *“programmatico, modulabile e flessibile”*, da adattare alle effettive esigenze di reclutamento e gestione delle risorse umane e da aggiornare annualmente, con l'indicazione, per ciascuna annualità, delle risorse finanziarie destinate alla sua attuazione.

L'Amministrazione regionale con la **d.g.r. n. 52/35 del 23 dicembre 2019** ha approvato il **Piano triennale del fabbisogno di personale 2019-2021**.

La deliberazione in esame riporta anche lo **stato di attuazione** del Piano del fabbisogno 2018-2020 dal quale risultano assunte, negli anni 2018 e 2019, n. 87 unità a tempo indeterminato a carico della capacità assunzionale e compiuti 45 inquadramenti non a carico della capacità assunzionale¹¹³.

Di seguito si riportano i tratti salienti del Piano in esame.

Le previsioni di assunzione per il triennio 2018-2020 erano le seguenti:

Tabella 106 – Previsioni di assunzione 2018

Assunzioni 2018	Unità	Spesa 2018 (3 mesi+6gg)	Spesa a regime
Personale Dirigente	10	273.393,89	1.025.227,10
Personale Dirigente CFVA	0	0	0
Personale Amministrativo	134	1.400.449,60	5.251.686,00
Personale CFVA	0	0	0

Fonte: Piano triennale per il fabbisogno di personale 2018-2020

Tabella 107 - Previsioni di assunzione 2019

Assunzioni 2019	Unità	Spesa a regime
Personale Dirigente	0	0
Personale Dirigente CFVA	0	0
Personale Amministrativo	80	3.270.393,20
Personale CFVA	6	267.098,97

Fonte: Piano triennale per il fabbisogno di personale 2018-2020

¹¹³ In merito alle assunzioni effettuate, si riporta il dettaglio della d.g.r. 52/35 del 23 dicembre 2019:

“n. 9 dirigenti mediante procedure di mobilità attivate ai sensi dell'art. 38-bis della L.R. n. 31/1998 (7 unità) e attingimento dalle graduatorie vigenti dell'azienda Area (2 unità);

- n. 39 unità di categoria D a seguito della procedura di stabilizzazione a domanda attivata ai sensi dell'art. 3, comma 2, lett. a), della L.R. n. 37/2016 (di cui 35 unità riferite alle Agenzie Sardegna ricerche e Conservatorie delle coste);

- 15 unità (di cui n. 11 di categoria D, n. 2 di categoria C e n. 2 di categoria B) a seguito delle procedure concorsuali riservate attivate ai sensi dell'art. 3, comma 2, lett. b) della L.R. n. 37/2016;

- n. 24 unità transitate nella categoria B per effetto delle procedure ex art. 52 della L.R. n. 31/1998.

L'Assessore riferisce, inoltre, che oltre predette assunzioni, sono avvenuti i seguenti inquadramenti (non a carico della capacità assunzionale):

- n. 9 incarichi dirigenziali a tempo determinato ai sensi del comma 4 bis dell'art. 29 della L.R. n.31/1998;

- n. 19 unità di categoria C appartenenti alla categoria dei disabili di cui all'art. 1, comma 1, della L. n. 68/1999, iscritto alle liste di collocamento obbligatorio di cui all'art. 8 della predetta legge;

- n. 16 unità (di cui n. 8 di categoria D, n. 6 di categoria C e n. 2 di categoria B) transitate dagli enti locali nell'ambito del trasferimento di funzioni in materia di protezione civile, per effetto dell'art. 1, comma 2, della L.R. n. 36/2013 come modificato dal comma 1 dell'art. 10 della L.R. n. 21/2016;

- n. 1 unità dirigenziale transitata da altra amministrazione del sistema Regione, in attuazione dell'art. 39 della L.R. n. 31/1998, così come argomentato dalla Giunta regionale con la deliberazione n. 20/30 del 30.5.2019.”.

Tabella 108 - Previsioni di assunzione 2020

Assunzioni 2020	Unità	Spesa a regime
Personale Dirigente	18	1.845.408,79
Personale Dirigente CFVA	7	738.953,81
Personale Amministrativo	71	2.934.953,40
Personale CFVA	30	1.339.530,17

Fonte: Piano triennale per il fabbisogno di personale 2018-2020

Per il triennio 2019-2021, si individua una capacità assunzionale¹¹⁴ pari a 25.935.848,38 euro di cui 11.715.066,27 euro per il 2019, cui vanno aggiunti gli incrementi di 10.116.781,62 euro e di 4.104.000,49 euro rispettivamente del 2020 e del 2021, come rappresentato nelle tabelle che seguono alle quali si fa rinvio.

Tabella 109 - Capacità assunzionale triennio 2019-2021

Capacità assunzionale	2019	Incremento dal 2020	Incremento dal 2021	Totale
Personale amministrativo	6.455.365,10	7.612.320,40	3.407.824,09	17.475.509,58
Personale del CFVA	1.613.151,82	1.193.363,00	457.794,91	3.264.309,72
Personale dirigente	3.646.549,36	1.311.098,22	238.381,49	5.196.029,08
Totale	11.715.066,27	10.116.781,62	4.104.000,49	25.935.848,38

Fonte: Piano triennale per il fabbisogno di personale 2019-2021

Tale capacità assunzionale è così ripartita dal Piano: 17.475.509,58 euro per il personale amministrativo, 3.264.309,72 euro per il CFVA, 5.196.029,08 euro per i dirigenti.

Tabella 110 - Riepilogo capacità assunzionale 2019-2021

Capacità assunzionale cumulata	Anno 2019	Anno 2020	Anno 2021
Totale	11.715.066,27	21.831.847,90	25.935.848,39

Fonte: Piano triennale per il fabbisogno di personale 2019-2021

Per quanto concerne la copertura finanziaria, al momento dell'approvazione del Piano, nel bilancio regionale risultavano disponibili le seguenti risorse:

¹¹⁴ Al netto delle 87 assunzioni già realizzate riferite alla precedente programmazione del fabbisogno.

Tabella 111 - Stanziamenti disponibili nel bilancio regionale¹¹⁵

	Anno 2019	Anno 2020	Anno 2021
Capitolo SC01.0126 (fondo per il reclutamento)	1.500.000,00	10.605.033,53	10.621.033,53
Capitoli relativi a stipendi e oneri riflessi (*)	0.0	10.116.781,62	14.220.782,11
Totale risorse	1.500.000,00	20.721.815,15	24.841.815,64

* risorse presenti nei capitoli relativi alle retribuzioni/oneri riflessi/IRAP (suddivisi per missioni e programmi) a copertura degli oneri per il personale in servizio. Le risorse disponibili sono corrispondenti a economie sugli oneri del personale di cui è prevista la cessazione.

Fonte: Piano triennale per il fabbisogno di personale 2019-2021

L'all. 4 del Piano espone, in maniera più dettagliata, la determinazione della capacità assunzionale distinguendo per annualità anche i valori relativi alle cessazioni accertate e presunte per ciascuna tipologia di personale:

Tabella 112 - Determinazione della capacità assunzionale

	Dirigenti	Personale amministrativo	CFVA	Totale	
Recupero risorse triennio precedente	1.759.637,00	222.756,74	930.433,70	2.912.827,43	capacità assunzionale dal 2019
Cessazioni 2018	1.886.912,36	6.232.608,36	682.718,12	8.802.238,84	
Cessazioni 2019 (previsione)	1.311.098,22	7.612.320,40	1.193.363,00	10.116.781,62	capacità assunzionale dal 2020
Cessazioni 2020 (previsione)	238.381,49	3.407.824,09	457.794,91	4.104.000,49	capacità assunzionale dal 2021
Totale	5.196.029,08	17.475.509,58	3.264.309,72	25.935.848,38	

Fonte: Piano triennale per il fabbisogno di personale 2019-2021

Nel Piano si prevedeva che con l'approvazione della manovra finanziaria 2020-2022 l'intera capacità assunzionale a regime sarebbe stata garantita e si ipotizzavano i seguenti stanziamenti:

Tabella 113 - Ipotesi di stanziamento contenuta nel Piano 2019-2021

	Anno 2020	Anno 2021	Anno 2022
Cap. SC01.0126 (fondo per il reclutamento)	21.831.847,90	21.831.847,90	21.831.847,90
Cap. relativi a stipendi e oneri riflessi (*)		4.104.000,49	4.104.000,49
Totale risorse	21.831.847,90	25.935.848,38	25.935.848,38

* risorse presenti nei capitoli relativi alle retribuzioni/oneri riflessi/IRAP (suddivisi per missioni e programmi) a copertura degli oneri per il personale in servizio. Le risorse disponibili sono corrispondenti a economie sugli oneri del personale di cui è prevista la cessazione.

¹¹⁵ Nel Piano si precisa che le risorse finanziarie disponibili (così come, per omogeneità, la predetta capacità assunzionale determinata in base alle economie delle cessazioni) sono riferite alla copertura della parte fissa della retribuzione e dei relativi oneri riflessi e l'IRAP a carico del datore di lavoro. Tali risorse non sono riferite, invece, alla parte accessoria della retribuzione, che trova copertura nelle risorse stanziare per il trattamento accessorio che, a decorrere dal 2017, ai sensi dell'art. 23, comma 2, del d.lgs. n. 75/2017, sono contenute, indipendentemente dalle unità in servizio, nei limiti del 2016.

Tali risorse non sono state confermate con l'approvazione del bilancio di previsione 2020-2022. Difatti, nel Titolo I, al cap. SC01.0126 risultano le seguenti previsioni:

Tabella 114 – Stanziamenti triennio BP 2020-2022

Previsioni 2020	Previsioni 2021	Previsioni 2022
15.832.000,00	11.723.810,92	11.723.810,92

Dal sistema contabile SIBAR, inoltre, si apprende che, per l'esercizio 2020, nel capitolo SC01.0126 (Fondo per il reclutamento), la previsione di competenza iniziale di 15.832.000,00 euro, a seguito di variazioni in diminuzione per 13.000.000,00 euro, si è attestata a 2.832.000,00 euro.

Nella nota n. 35345 del 13 novembre 2020, la Direzione generale del personale precisa che “*come riportato nell'allegato 4 della delibera della Giunta regionale n. 52/35 del 23.12.2019, le spese a regime concernenti le n. 87 unità assunte a tempo indeterminato a carico della capacità assunzionale sono pari a:*

Personale dirigente	anno assunzione	unità	totale spesa annuale
DIR	2018	6	713.004,16
DIR	2019	3	357.572,24
Totale		9	1.070.576,40

Personale amministrativo	anno assunzione	unità	totale spesa annuale
categoria D	2018	50	2.164.057,15
categoria C	2018	2	77.044,51
categoria B	2018	2	65.024,40
categoria B	2019	24	784.974,58
assegni riassorbibile passaggio da A a B	2019		32.816,52
Totale		78	3.123.917,15

“

Per quanto attiene alle assunzioni da programmare, nel Piano 2019-2021 si conferma il programma approvato con il Piano triennale del fabbisogno di personale 2018-2020 di cui alla d.g.r. n. 36/9 del 2018 (modificata con d.g.r. n. 61/29 del 18 dicembre 2018), mentre, in merito

alla nuova capacità assunzionale, **il documento non contiene un’esaustiva determinazione di tutte le risorse disponibili da destinare alle assunzioni distinte per le diverse tipologie di personale** (personale amministrativo, personale del CFVA, personale dirigente) **con specificazione delle unità da assumere e la correlata spesa**. Più precisamente, nella citata delibera si rinvia la definizione quantitativa e qualitativa della nuova capacità assunzionale all’esercizio successivo rispetto a quello di riferimento previa concertazione con le organizzazioni sindacali; analogamente si rinvia al futuro l’aggiornamento delle unità da destinarsi alle selezioni interne *ex art. 1, comma 4, della l.r. n. 18/2017*.

Infine, sempre nella delibera n. 52/35, cit., si dà atto che il Piano del fabbisogno sarà approvato entro il mese di marzo 2020 e, comunque, non prima dell’approvazione del bilancio.

Tale incompletezza pare **integrare il parziale inadempimento dell’obbligo di programmazione di cui all’art. 15, comma 1, della l.r. n. 31/1998 e dell’art. 6 del d.lgs. n. 165/2001.**

In questo quadro, sono stati chiesti alla Regione, in sede istruttoria, tra l’altro, ulteriori informazioni e aggiornamenti rispetto alla d.g.r. n. 52/35 del 13 dicembre 2019.

Con nota n. 23386 del 15 luglio 2020, l’Amministrazione regionale riferisce che l’aggiornamento del Piano triennale del fabbisogno 2020-2022 è in fase di predisposizione, mentre, per quanto concerne il piano precedente, si comunica che **non è stata assunta alcuna unità di personale a tempo indeterminato, soprattutto a causa della situazione emergenziale dovuta all’epidemia Covid-19.**

La Regione, inoltre, precisa che **le risorse finanziarie programmate nel bilancio 2020-2022 sono state ridotte, in quanto parte degli stanziamenti dedicati alle assunzioni è stata utilizzata per spese impreviste provocate dal Covid-19** e che, a seguito di tale situazione, *“il reclutamento del personale è stato rinviato fino alla individuazione delle priorità che saranno definite dalla Giunta regionale col Piano 2020-2022 (in particolare l’inquadramento del personale ex Esaf).”*.

La nota in esame, tra l’altro, fa riferimento alle procedure assunzionali enunciate nel Piano triennale 2019-2021, ma comunque rapportate alla programmazione del fabbisogno 2018-2020 i cui contingenti erano da ricomprendere nella nuova programmazione. In particolare, la Regione comunica che:

“- sono stati ripubblicati i bandi concernenti le selezioni interne ex art. 1 comma 4 della L.R. n. 18/2017 del personale amministrativo;

- è in corso la predisposizione dei bandi di concorso per l'accesso dall'esterno;

- la procedura di mobilità per l'acquisizione di n. 9 unità di cat. D, n. 8 unità di cat. C e di n. 5 unità di cat. B risultano sospese dal TAR;

- la procedura per l'assunzione di n. 18 unità dirigenziali tramite il corso-concorso dovrà essere riprogrammata attraverso la forma del concorso pubblico per l'acquisizione di una figura dirigenziale fungibile nell'ambito del Ruolo unico del comparto regionale. Ciò in considerazione dell'attuale fase caratterizzata dall'emergenza Covid-19 e dalla necessità di ridurre la tempistica delle procedure assunzionali.”.

In relazione all'avvenuto **aggiornamento del piano del fabbisogno a esercizio ormai concluso, il che impedisce di apprezzarne la valenza programmatica**, la Regione pur concordando con tale osservazione formulata in sede istruttoria, ha argomentato *“che si è potuto intervenire solo nel mese di dicembre 2019 in considerazione dei tempi necessari alla nuova Giunta regionale, insediatasi a seguito delle elezioni 2019, per la valutazione delle necessità/priorità assunzionali, nonché per il prolungarsi della definizione di alcune vertenze ritenute prioritarie (inquadramento personale ex Esaf, personale del CFVA, ecc.), non ancora concretizzate, ed in grado di impiegare una parte rilevante delle risorse assunzionali.*

Il piano 2019-2021, pertanto si è potuto limitare a confermare le assunzioni già programmate con la precedente programmazione 2018-2020, nonché il relativo impatto finanziario delle unità da assumere ancorché non direttamente richiamato nella deliberazione n. 52/35 del 23.12.2019”.

Il suddetto Piano contiene anche una **sintesi dell'organico regionale** al 30 novembre 2019, il cui aggiornamento al 31 dicembre 2019 si reperisce nella relazione sulla gestione 2019.

Di seguito i dati relativi al 2018 e al 2019:

Tabella 115 - Personale dirigente al 31 dicembre 2018 compreso il C.F.V.A.

DIRIGENTI	Direttore generale *	Direttore di servizio	Direttore di unità di progetto	Ispettore	TOTALE in forza	Dirigente in aspettativa/ comando e/o assegnazione temporanea OUT	Dirigente in attesa di incarico	COMPLESSIVO
dirigenti R.A.S. a tempo indeterminato	16	55	3		74	7	4	85
dirigenti R.A.S. - ex SRA - in forza ad ARGEA					0	2		2
dirigenti con contratto a t.d. e/o in comando IN (provenienti da Enti e/o Agenzie non rientranti nel Sistema Regione)	4	6			10			10
dirigenti in mobilità temporanea IN (provenienti da Enti e/o Agenzie del Sistema Regione)	3	20			23			23
COMPLESSIVO	23	81	3	0	107	9	4	120

Fonte: relazione sulla gestione – allegato al rendiconto 2018

*È compreso il direttore dell'Ufficio speciale ENPI-CBC Bacino del Mediterraneo, equiparato ad un diretto generale

Tabella 116 - Personale dirigente al 31 dicembre 2019 compreso il C.F.V.A.

DIRIGENTI	Direttore generale *	Direttore di servizio **	Direttore di unità di progetto	Ispettore	TOTALE in forza	Dirigente in aspettativa/ comando e/o assegnazione temporanea OUT	Dirigente in attesa di incarico	COMPLESSIVO
dirigenti R.A.S. a tempo indeterminato	16	52	1		69	4	6	79
dirigenti R.A.S. - ex SRA - in forza ad ARGEA					0	1		1
dirigenti con contratto a t.d. e/o in comando IN (provenienti da Enti e/o Agenzie non rientranti nel Sistema Regione)	5	2			7			7
dirigenti in mobilità temporanea IN (provenienti da Enti e/o Agenzie del Sistema Regione)	2	25			27			27
COMPLESSIVO	23	79	1	0	103	5	6	114

Fonte: relazione sulla gestione – allegato al rendiconto 2019

*È compreso il direttore dell'Ufficio speciale ENPI-CBC Bacino del Mediterraneo, equiparato ad un direttore generale

**Sono compresi 8 funzionari R.A.S. (in aspettativa) con contratto da dirigente a tempo determinato

Come si evince dalle suesposte tabelle, al 31 dicembre 2019 si registra **un decremento del personale dirigenziale complessivo**, a tempo determinato e a tempo indeterminato, compreso quello del C.F.V.A., di 6 unità rispetto alla stessa data dell'esercizio precedente (114 unità contro 120 unità del 2018).

Anche **il totale del personale "in forza" diminuisce**, di 4 unità (103 unità contro 107 unità del 2018).

Al numero dei dirigenti in servizio si aggiunge il **personale qualificato del Centro Regionale di Programmazione (CRP)** che ha una posizione equiparata a quella dirigenziale e che conta 12 unità (14 unità nel 2018). A tale proposito, si deve ricordare che, con l'entrata in vigore

dell'art. 3 della l.r. n. 40/2018¹¹⁶, le retribuzioni del personale esperto del CRP rientrano nella **contabilità ordinaria**.

La Regione, già in sede di Giudizio di parificazione del rendiconto 2018, aveva riferito che il personale del CRP non rientra nel computo della dotazione organica dirigenziale e che lo stesso possiede lo *status* di personale qualificato in virtù della disciplina speciale¹¹⁷ che ha caratterizzato tale articolazione organizzativa.

Tuttavia, la Sezione osserva che **detta normativa speciale, di cui alla l.r. n. 7/62 (artt. 13 e 15), è stata abrogata** dall'art. 4 comma 4, l.r. n. 24/2016 e che, con l'art. 67 della l.r. n. 5/85, solo si pongono norme circa le funzioni del CRP e la facoltà di utilizzo di esperti esterni. Inoltre, occorre tenere in considerazione l'art. 1, comma 1, l.r. n. 21/2018, che ha modificato l'art. 21, comma 1, l.r. n. 31/1998, provvedendo all'istituzione del Ruolo unico del personale dirigenziale, del quale fanno parte i dirigenti del comparto di contrattazione regionale.

L'Amministrazione regionale, con nota n. 23386 del 15 luglio 2020, ha affermato che *“Con riferimento al personale del CRP si ritiene che lo stesso non sia assimilabile al personale dirigente del ruolo unico. Si tratta, infatti, di personale inquadrato nell'organico del CRP, ai sensi degli artt. 13, 14 e 15 della L.R. n. 7 del 1962, con lo status di “personale qualificato nelle discipline economiche, sociali, statistiche, tecniche ed amministrative” che viene impiegato in funzioni differenti rispetto a quelle previste per il personale del ruolo unico dall'art. 21, comma 3, della L.R. n. 31/1998 e al quale non si applica il C.C.R.L. La relativa assunzione è stata disposta attraverso la speciale procedura prevista dall'art. 14 con la quale sono state determinate le condizioni di assunzione e il trattamento economico.”*

¹¹⁶ L'art. 3, al comma 1, della l.r. n. 40/2018, a seguito della chiusura della contabilità speciale della l. n. 402/1994 di conversione del d.l. n. 248/1994, relativa alle risorse del Piano di rinascita di cui all'art. 13 dello Statuto, ha disposto l'abrogazione dell'art. 1, comma 21 della l.r. n. 1/2009 che prevedeva un apposito titolo di spesa (12.7.00) in detta contabilità speciale per la copertura degli oneri di personale e di gestione del CRP; al comma 2 del medesimo art. 3 è disposto che gli oneri di funzionamento gravano ora sulla Missione 01 - Programma 12 - Titolo I e Titolo II.

¹¹⁷ La l.r. n. 7/62, agli artt. 13 e 15, disciplinava il CRP prevedendo l'assunzione, su proposta dell'Assessore alla rinascita, con decreto del Presidente della Giunta, sentita la Giunta medesima, per chiamata diretta di personale qualificato nelle discipline economiche, sociali, statistiche, tecniche ed amministrative. Con la stessa procedura venivano determinate le condizioni di assunzione e del trattamento economico (al CRP poteva essere destinato anche personale comandato dallo Stato e da enti pubblici, nonché personale alle dipendenze regionali). Tale disciplina è stata abrogata dall'art. 4, comma 4, l.r. n. 24/2016 nell'ambito della ricognizione delle leggi regionali per le quali è necessaria l'abrogazione espressa. Con l'art. 67 della l.r. n. 5/85, è stato previsto che *“Nelle more della riorganizzazione degli uffici tecnici della programmazione in coerenza con gli indirizzi di riforma della Regione, il Centro regionale di programmazione, costituito ed ordinato ai sensi della legge regionale n. 7, del 1962, articoli 13, 14 e 15, adempie alle funzioni attribuitegli dalla legislazione vigente. In particolare, il Centro regionale di programmazione, anche utilizzando competenze professionali esterne all'amministrazione regionale, organizza il sistema informativo regionale, redige, d'intesa con gli Assessorati e gli organismi competenti, il Piano generale di sviluppo economico e sociale, lo schema di assetto territoriale e i programmi generali e di settore”*.

Ulteriormente, con la nota n. 35345 del 18 novembre 2020, la Regione ha aggiunto, rispetto a quanto sopra riportato, che *“si ritiene che al predetto personale non possa essere riconosciuta la qualifica dirigenziale, non essendo stato assunto a seguito di procedure concorsuali. A tale personale, infatti, è attribuita soltanto una retribuzione parametrata a quella dei dirigenti regionali pur in assenza di riconoscimento dello status dirigenziale.*

Sarà certamente cura di questa Direzione generale sensibilizzare l'organo politico a definire la questione nell'alveo contrattuale”.

Ed ancora, con nota n. 37317 del 31 novembre 2020, l'Assessorato degli affari generali, riforma e personale della Regione, ha fornito le seguenti integrazioni:

“Il contingente di personale esperto del CRP, attualmente composto da n. 12 unità, di cui 2 unità di prossimo pensionamento fra dicembre 2020 e gennaio 2021, è stato inquadrato ai sensi della l.r. n. 7 del 1962 (...) Le (...) indicate disposizioni sono state abrogate dall'art. 4, comma 4, della L.R. n. 24/2016, ma continuano tuttavia ad applicarsi, ai sensi di quanto stabilito dall'art. 4, comma 5, per la disciplina dei rapporti sorti nel periodo della loro vigenza e per l'esecuzione degli impegni di spesa assunti in base alle disposizioni medesime.

Ai sensi dell'art. 3 (Disposizioni sul funzionamento del Centro regionale di programmazione) della L.R. n. 40 del 2018 la spesa relativa al personale del CRP grava, per effetto della chiusura della contabilità speciale della L. n. 402/1994, direttamente sul bilancio della Regione a decorrere dall'entrata in vigore della legge stessa.

Quanto alle funzioni, si rileva che negli anni si sono susseguite disposizioni normative e regolamentari che hanno ampliato le competenze del C.R.P. (...) L'organizzazione e il funzionamento del Centro regionale di programmazione sono disciplinati dall'articolo 67 della legge regionale 28 maggio 1985, n. 12 (legge finanziaria 1985), dai regolamenti dedicati e dagli indirizzi impartiti con deliberazione della Giunta regionale. La direzione è affidata ad un direttore generale, coadiuvato da un vice direttore, nominati con decreto del Presidente della Regione, su proposta dell'Assessore regionale della programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio, previa deliberazione della Giunta medesima.

I relativi oneri di funzionamento gravano sulla missione 01 - programma 12 - titolo 1 e titolo 2, incrementata per gli anni 2018-2020, con le variazioni di bilancio di cui all'articolo 10, comma 2 e, a decorrere dall'anno 2021, con legge di bilancio dei singoli esercizi finanziari.

Inoltre, l'art. 67 (Funzionamento Centro regionale di programmazione) della L.R. n. 5 del 1985 ha stabilito che “Nelle more della riorganizzazione degli uffici tecnici della programmazione in coerenza con gli indirizzi di riforma della Regione, il Centro regionale di programmazione, costituito ed ordinato

ai sensi della legge regionale n. 7, del 1962, articoli 13, 14 e 15, adempie alle funzioni attribuitegli dalla legislazione vigente. In particolare, il Centro regionale di programmazione, anche utilizzando competenze professionali esterne all'amministrazione regionale, organizza il sistema informativo regionale, redige, d'intesa con gli Assessorati e gli organismi competenti, il Piano generale di sviluppo economico e sociale, lo schema di assetto territoriale e i programmi generali e di settore."

Ne consegue, dunque, che a seguito dell'abrogazione degli articoli 13, 14 e 15 della L.R. n. 7/1962, ad opera della citata L.R. n. 24/2016, il riferimento normativo sia quello della L.R. 40/2018 nonché il Regolamento di funzionamento del Centro approvato con DPGR n. 179 del 13.11.1986.

Si evidenzia comunque un vuoto normativo concernente la disciplina organizzativa del CRP."

In merito al mancato inquadramento di detto personale nel ruolo unico dirigenziale, la nota prosegue nel senso che " - l'Assunzione del personale esperto è legata all'espletamento delle particolari funzioni riconducibili alla L.R. n. 7 del 1962. A seguito della chiusura del Piano di rinascita disposto dall'art.3 della L.R. 40/2018, le funzioni del Centro Regionale di Programmazione sono legate all'attuazione e al coordinamento dei piani e dei programmi delle politiche di coesione e della programmazione unitaria ed esercita le altre specifiche competenze attribuite dalle leggi o da disposizioni della Giunta Regionale;

- la norma non dispone espressamente circa lo status del personale qualificato se non con il rinvio al Regolamento di funzionamento del CRP, ancora in vigore, approvato con DPGR n. 179 del 13.11.1986;*
- si prevede espressamente la modalità di nomina delle figure apicali del Direttore e del Vice Direttore;*
- non vi è alcun espresso richiamo alla qualifica dirigenziale e alle relative funzioni stabilite dall'art. 21 della L.r. n. 31/1998;*
- l'assunzione del personale esperto è avvenuta nel periodo compreso fra il 2001 e i primi mesi del 2004, a seguito della stipulazione di appositi contratti individuali per la durata dei programmi operativi, dei piani di rinascita ex art.13 dello Statuto e dei Programmi cofinanziati dall'Unione Europea;*
- il rapporto di lavoro tra il personale esperto in questione e la Regione Sardegna non è regolato dal C.C.R.L.*
- Il trattamento economico del personale qualificato è definito all'interno dei contratti individuali, sottoscritti dall'Assessore della Programmazione, parametrati a quelli in godimento ai dirigenti dell'amministrazione regionale.*

Per effetto di quanto sopra, ed in particolare a causa del non assoggettamento del personale esperto al C.C.R.L. si è determinata la non inclusione del personale in questione nei ruoli unici di cui alla L.R. n. 21/2018; tale legge stabilisce infatti che:

- *appartengono ad un ruolo unico e sono inquadrati in un'unica qualifica i dirigenti del comparto di contrattazione regionale (art. 1);*
- *appartiene ad un unico ruolo il personale del comparto di contrattazione regionale di cui all'articolo 58 della l.r. 31/1998 (art. 5)".*

Infine, la nota conclude ipotizzando “che la soluzione non può che rimandarsi ad un atto di natura legislativa. In particolare, è necessario proporre all’attenzione del Consiglio regionale un testo nel quale:

- *sia colmato il vuoto normativo determinato dall’abrogazione degli art. 13, 14 e 15 della L.R. n. 7/1962 attraverso la previsione della regolamentazione degli uffici speciali e determinare una nuova compiuta disciplina organizzativa del CRP funzionale all’espletamento delle relative funzioni;*
- *siano confermate le specificità del personale esperto, come indicate dalla L.R. n. 7/1962, in considerazione del fatto che, ai sensi di quanto stabilito dall'art. 4, comma 5, della L.R. n. 24/2016, continuano ad applicarsi per la disciplina dei rapporti sorti nel periodo della loro vigenza. In particolare, potrà essere costituito un ruolo speciale ad esaurimento la cui disciplina dovrà essere rimandata all’interno ad un apposito contratto collettivo regionale di lavoro”.*

La Sezione, alla luce delle informazioni fornite, riservandosi la verifica delle decisioni adottate dalla Regione, raccomanda l'immediato conferimento di una configurazione del rapporto contrattuale di tali lavoratori, e della relativa retribuzione, chiara e aderente ai principi e alle norme imperative della disciplina nazionale e regionale.

Con riferimento al **personale non dirigente a tempo indeterminato** dell’Amministrazione regionale, dal raffronto scaturito dai prospetti allegati al rendiconto 2018 rispetto a quelli allegati al rendiconto 2019, emerge la seguente situazione:

Tabella 117 - Raffronto personale non dirigente esercizi 2018 e 2019

PERSONALE NON DIRIGENTE A TEMPO INDETERMINATO	CAT. A		CAT. B		CAT. C		CAT. D ¹¹⁸		Giornalisti		TOTALE	
	2019	2018	2019	2018	2019	2018	2019	2018	2019	2018	2019	2018
in forza	130	156	380	382	617	626	965	1.070	4	4	2.096	2.238
in comando - assegnazione temporanea - distacco OUT	3	4	23	25	10	16	55	50			91	95
ex SRA in forza c/o uffici R.A.S.			2	2		1	1	2			3	5
ex SRA in forza ad ARGEA	1	2	50	51	68	73	29	49			148	175
ex SRA in comando - assegnazione temporanea OUT			1	1	2	2					3	3
COMPLESSIVO	134	162	456	461	697	718	1.050	1.171	4	4	2.341	2.516

Fonte: relazioni sulla gestione 2018 e 2019

La tabella che precede mostra nel biennio osservato un **decremento complessivo del 6,96%**, corrispondente a 175 unità.

Per tutte le categorie esaminate il numero di unità di personale risulta in diminuzione, con l'eccezione del numero dei giornalisti che si assesta a 4 unità in entrambi gli esercizi.

La categoria D, con 121 unità in meno (1050 rispetto a 1171), presenta il calo più consistente (-10,33% in termini percentuali); a seguire, la categoria A esprime una riduzione di 28 unità (-17,28%); infine, le categorie C e B conoscono una diminuzione, rispettivamente di 21 (-2,92%) e di 5 unità (-1,08%).

Con riguardo, invece, al **personale forestale**, di seguito si prospetta la comparazione rispetto al precedente esercizio:

¹¹⁸ Per quanto riguarda il 2018, la Regione precisa che nella cat. D sono comprese 3 unità che svolgono funzioni di direttore di Servizio e 4 responsabili di unità di progetto oltre 5 unità con contratto da dirigente a tempo determinato.

Per il 2019, nella cat. D sono comprese 3 unità che svolgono funzioni di responsabile di unità di progetto, oltre al personale in aspettativa, tra cui 8 unità con contratto da dirigente a tempo determinato.

Tabella 118 - Raffronto personale forestale esercizi 2018 e 2019

PERSONALE FORESTALE A TEMPO INDETERMINATO	AREA A		AREA B		AREA C ***		TOTALE	
	2019	2018	2019	2018	2019	2018	2019	2018
in forza (anche c/o altra D.G. della RAS)	897	919	268	278	54	55	1219	1252
in comando OUT e/o distacco c/o Procure della Repubblica	10	10	10	11			20	21
COMPLESSIVO	907	929	278	289	54	55	1239	1273

***Nell'area C sono comprese 7 unità per il 2018 e 9 unità per il 2019 che svolgono funzioni di direttore di servizio.

Fonte: relazioni sulla gestione 2018 e 2019

Rispetto all'anno precedente, il personale a tempo indeterminato del C.F.V.A. in servizio al 31 dicembre 2019 si è ridotto di 34 unità (da 1273 a 1239), corrispondenti ad un decremento del 2,67%. In termini assoluti, la riduzione maggiore si è registrata nell'area A con -22 unità (-2,37%), mentre in termini percentuali il calo più consistente, pari al -3,21%, si è avuto nell'area B, corrispondente a una diminuzione di 11 unità.

Dalla documentazione esaminata, inoltre, risulta in crescita del 4,38% la voce "Altre tipologie di personale", per un totale di 619 unità (593 unità nel 2018), così composto:

- 12 unità del CRP (14 nel 2018);
- 109 unità (95 nel 2018) di personale non dirigenziale, di cui 85 provenienti da enti o agenzie regionali e 24 da amministrazioni che non rientrano nel "Sistema Regione"; questi dipendenti si trovano in posizione di comando e/o in assegnazione temporanea presso l'Amministrazione regionale e sono destinati alle Direzioni generali;
- 84 unità (74 nel 2018) assegnate agli Uffici politici e provenienti da personale esterno in posizione di comando (36 unità) o per le quali è stato stipulato apposito contratto/convenzione (48 unità), come rappresentato nella tabella seguente:

Tabella 119 - Personale esterno presso Uffici politici

Personale in forza c/o uffici di supporto all'organo politico	CONTRATTO/ CONVENZIONE	COMANDO	TOTALE
CAPO UFFICIO STAMPA	1		1
PORTAVOCE	1		1
ADDETTO STAMPA	6		6
CAPO DI GABINETTO	12	1	13
SEGRETARIO PARTICOLARE	11	1	12
CONSULENTE	14	1	15
ADDETTO DI GABINETTO/ SEGRETARIA	3	30	33
AUTISTA PRESIDENTE/ ASSESSORE		3	3
TOTALE	48	36	84

Fonte: allegati al rendiconto 2019

- 414 unità (410 nel 2018) provenienti dal personale iscritto alla lista speciale ad esaurimento istituita presso l'Assessorato competente in materia di formazione professionale ai sensi delle ll.rr. nn. 42/89 e 3/2008.

6.2 La spesa per il personale suddivisa per missioni e programmi

La tabella che segue, tratta dalla relazione sulla gestione 2019, espone la disaggregazione della spesa per il personale per missioni e programmi.

Si tratta della spesa sostenuta per i redditi da lavoro dipendente corrispondenti al Macroaggregato 101, denominato “*Redditi di lavoro dipendente*”.

Tabella 120 - Spesa per il personale per missioni e programmi

MISSIONE/PROGRAMMA	IMPEGNATO C/COMPETENZA	LIQUIDATO C/COMPETENZA	LIQUIDATO C/RESIDUI	LIQUIDATO TOTALE
AGRICOLTURA, POLITICHE AGROALIMENTARI E PESCA	12.761.480,22	12.761.173,59	889,81	12.762.063,40
CACCIA E PESCA	702.108,11	702.108,11	-	702.108,11
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER L'AGRICOLTURA, I SISTEMI AGROALIMENTARI, LA CACCIA E LA PESCA	613.592,93	613.592,93	-	613.592,93
SVILUPPO DEL SETTORE AGRICOLO E DEL SISTEMA AGROALIMENTARE	11.445.779,18	11.445.472,55	889,81	11.446.362,36
ASSETTO DEL TERRITORIO ED EDILIZIA ABITATIVA	6.592.186,89	6.592.186,89	-	6.592.186,89
EDILIZIA RESIDENZIALE PUBBLICA E LOCALE E PIANI DI EDILIZIA ECONOMICO-POPOLARE	319.888,33	319.888,33	-	319.888,33
URBANISTICA E ASSETTO DEL TERRITORIO	6.272.298,56	6.272.298,56	-	6.272.298,56
DIRITTI SOCIALI, POLITICHE SOCIALI E FAMIGLIA	2.063.710,91	2.063.710,91	-	2.063.710,91
COOPERAZIONE E ASSOCIAZIONISMO	273.753,56	273.753,56	-	273.753,56

Parifica del Rendiconto generale della Regione - Es. 2019

MISSIONE/PROGRAMMA	IMPEGNATO C/COMPETENZA	LIQUIDATO C/COMPETENZA	LIQUIDATO C/RESIDUI	LIQUIDATO TOTALE
INTERVENTI PER I SOGGETTI A RISCHIO DI ESCLUSIONE SOCIALE	548.158,83	548.158,83	-	548.158,83
INTERVENTI PER LA DISABILITÀ	589.732,19	589.732,19	-	589.732,19
INTERVENTI PER LE FAMIGLIE	41.844,10	41.844,10	-	41.844,10
INTERVENTI PER L'INFANZIA E I MINORI E PER ASILI NIDO	171.328,46	171.328,46	-	171.328,46
PROGRAMMAZIONE E GOVERNO DELLA RETE DEI SERVIZI SOCIO SANITARI E SOCIALI	438.893,77	438.893,77	-	438.893,77
ENERGIA E DIVERSIFICAZIONE DELLE FONTI ENERGETICHE	835.031,81	835.031,81	-	835.031,81
FONTE ENERGETICHE	514.477,41	514.477,41	-	514.477,41
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER L'ENERGIA E LA DIVERSIFICAZIONE DELLE FONTI ENERGETICHE	320.554,40	320.554,40	-	320.554,40
ISTRUZIONE E DIRITTO ALLO STUDIO	1.773.339,44	1.773.339,44	-	1.773.339,44
EDILIZIA SCOLASTICA	394.477,57	394.477,57	-	394.477,57
ISTRUZIONE PRESCOLASTICA	114.179,91	114.179,91	-	114.179,91
ISTRUZIONE TECNICA SUPERIORE	9.245,17	9.245,17	-	9.245,17
ISTRUZIONE UNIVERSITARIA	398.454,53	398.454,53	-	398.454,53
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER L'ISTRUZIONE E IL DIRITTO ALLO STUDIO	713.652,29	713.652,29	-	713.652,29
SERVIZI AUSILIARI ALL'ISTRUZIONE	143.329,97	143.329,97	-	143.329,97
ORDINE PUBBLICO E SICUREZZA	98.017,55	98.017,55	-	98.017,55
POLIZIA LOCALE E AMMINISTRATIVA	98.017,55	98.017,55	-	98.017,55
POLITICHE GIOVANI, SPORT E TEMPO LIBERO	626.204,51	626.204,51	-	626.204,51
GIOVANI	44.461,01	44.461,01	-	44.461,01
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER I GIOVANI, LO SPORT E IL TEMPO LIBERO	148.886,36	148.886,36	-	148.886,36
SPORT E TEMPO LIBERO	432.857,14	432.857,14	-	432.857,14
POLITICHE PER IL LAVORO E LA FORMAZIONE PROFESSIONALE	21.357.249,20	20.865.303,18	735.542,03	21.600.845,21
FORMAZIONE PROFESSIONALE	20.482.601,07	19.990.655,05	735.542,03	20.726.197,08
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER IL LAVORO E LA FORMAZIONE PROFESSIONALE	20.864,03	20.864,03	-	20.864,03
SOSTEGNO ALL'OCCUPAZIONE	853.784,10	853.784,10	-	853.784,10
RELAZIONI CON LE ALTRE AUTONOMIE TERRITORIALI E LOCALI	443.373,95	443.373,95	-	443.373,95
RELAZIONI FINANZIARIE CON LE ALTRE AUTONOMIE TERRITORIALI	443.373,95	443.373,95	-	443.373,95
RELAZIONI INTERNAZIONALI	1.553.944,29	1.553.944,29	-	1.553.944,29
COOPERAZIONE TERRITORIALE	1.138.997,57	1.138.997,57	-	1.138.997,57
RELAZIONI INTERNAZIONALI E COOPERAZIONE ALLO SVILUPPO	414.946,72	414.946,72	-	414.946,72
SERVIZI ISTITUZIONALI, GENERALI E DI GESTIONE	106.528.169,57	105.092.016,87	4.914.764,36	110.006.781,23
ALTRI SERVIZI GENERALI	12.456.123,28	12.456.123,28	109.027,28	12.565.150,56
ASSISTENZA TECNICO-AMMINISTRATIVA AGLI ENTI LOCALI	1.766.302,80	1.766.302,80	-	1.766.302,80
ELEZIONI E CONSULTAZIONI POPOLARI - ANAGRAFE E STATO CIVILE	130.405,25	130.405,25	-	130.405,25
GESTIONE DEI BENI DEMANIALI E PATRIMONIALI	4.994.907,57	4.994.907,57	134,25	4.995.041,82
GESTIONE DELLE ENTRATE TRIBUTARIE E SERVIZI FISCALI	198.821,02	198.821,02	-	198.821,02
GESTIONE ECONOMICA, FINANZIARIA, PROGRAMMAZIONE, PROVVEDITORATO	11.411.563,93	11.411.563,93	-	11.411.563,93
ORGANI ISTITUZIONALI	9.812.933,16	9.812.933,16	-	9.812.933,16
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER I SERVIZI ISTITUZIONALI, GENERALI E DI GESTIONE	7.061.940,83	7.061.801,77	504.854,29	7.566.656,06
RISORSE UMANE	48.204.999,89	46.768.986,25	4.300.748,54	51.069.734,79
SEGRETERIA GENERALE	6.357.741,21	6.357.741,21	-	6.357.741,21
STATISTICA E SISTEMI INFORMATIVI	4.132.345,09	4.132.345,09	-	4.132.345,09
UFFICIO TECNICO	85,54	85,54	-	85,54
SOCCORSO CIVILE	3.415.376,86	3.402.586,01	14.400,00	3.416.986,01
INTERVENTI A SEGUITO DI CALAMITÀ NATURALI	567.828,23	567.584,97	-	567.584,97
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER IL SOCCORSO E LA PROTEZIONE CIVILE	16.194,95	3.647,36	-	3.647,36
SISTEMA DI PROTEZIONE CIVILE	2.831.353,68	2.831.353,68	14.400,00	2.845.753,68
SVILUPPO ECONOMICO E COMPETITIVITÀ	2.727.245,79	2.727.245,79	-	2.727.245,79
COMMERCIO - RETI DISTRIBUTIVE - TUTELA DEI CONSUMATORI	424.109,98	424.109,98	-	424.109,98
INDUSTRIA, PMI E ARTIGIANATO	2.252.282,26	2.252.282,26	-	2.252.282,26
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER LO SVILUPPO ECONOMICO E LA COMPETITIVITÀ	26.276,67	26.276,67	-	26.276,67
RETI E ALTRI SERVIZI DI PUBBLICA UTILITÀ	11.468,49	11.468,49	-	11.468,49
RICERCA E INNOVAZIONE	13.108,39	13.108,39	-	13.108,39
SVILUPPO SOSTENIBILE E TUTELA DEL TERRITORIO E DELL'AMBIENTE	70.846.297,08	70.846.297,08	7.722,21	70.854.019,29
AREE PROTETTE, PARCHI NATURALI, PROTEZIONE NATURALISTICA E FORESTAZIONE	62.969.147,54	62.969.147,54	672,21	62.969.819,75
DIFESA DEL SUOLO	2.567.338,40	2.567.338,40	-	2.567.338,40
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER LO SVILUPPO SOSTENIBILE E LA TUTELA DEL TERRITORIO E L'AMBIENTE	205.881,25	205.881,25	7.050,00	212.931,25
QUALITÀ DELL'ARIA E RIDUZIONE DELL'INQUINAMENTO	367.412,21	367.412,21	-	367.412,21
RIFIUTI	287.381,93	287.381,93	-	287.381,93
SERVIZIO IDRICO INTEGRATO	1.502.497,03	1.502.497,03	-	1.502.497,03
TUTELA E VALORIZZAZIONE DELLE RISORSE IDRICHE	567.000,89	567.000,89	-	567.000,89
TUTELA, VALORIZZAZIONE E RECUPERO AMBIENTALE	2.379.637,83	2.379.637,83	-	2.379.637,83
TRASPORTI E DIRITTO ALLA MOBILITÀ	2.733.218,99	2.733.218,99	-	2.733.218,99
ALTRE MODALITÀ DI TRASPORTO	297.726,03	297.726,03	-	297.726,03
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER I TRASPORTI E IL DIRITTO ALLA MOBILITÀ	252.477,34	252.477,34	-	252.477,34

MISSIONE/PROGRAMMA	IMPEGNATO C/COMPETENZA	LIQUIDATO C/COMPETENZA	LIQUIDATO C/RESIDUI	LIQUIDATO TOTALE
TRASPORTO FERROVIARIO	286.497,40	286.497,40	-	286.497,40
TRASPORTO PER VIE D'ACQUA	578.770,63	578.770,63	-	578.770,63
TRASPORTO PUBBLICO LOCALE	1.006.279,00	1.006.279,00	-	1.006.279,00
VIABILITÀ E INFRASTRUTTURE STRADALI	311.468,59	311.468,59	-	311.468,59
TURISMO	3.706.163,01	3.706.163,01	-	3.706.163,01
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER IL TURISMO	67.143,83	67.143,83	-	67.143,83
SVILUPPO E VALORIZZAZIONE DEL TURISMO	3.639.019,18	3.639.019,18	-	3.639.019,18
TUTELA DELLA SALUTE	3.673.234,51	3.649.315,47	-	3.649.315,47
ULTERIORI SPESE IN MATERIA SANITARIA	3.673.234,51	3.649.315,47	-	3.649.315,47
TUTELA E VALORIZZAZIONE DEI BENI E ATTIVITÀ CULTURALI	3.146.469,83	3.146.469,83	-	3.146.469,83
ATTIVITÀ CULTURALI E INTERVENTI DIVERSI NEL SETTORE CULTURALE	2.398.607,65	2.398.607,65	-	2.398.607,65
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER LA TUTELA DEI BENI E DELLE ATTIVITÀ CULTURALI	404.970,14	404.970,14	-	404.970,14
VALORIZZAZIONE DEI BENI DI INTERESSE STORICO	342.892,04	342.892,04	-	342.892,04
Totale complessivo	244.880.714,41	242.915.599,17	5.673.318,41	248.588.917,58

Fonte: relazione sulla gestione 2019

Per l'esercizio 2019, la spesa per il personale impegnata in conto competenza risultante dal Macroaggregato 101 si attesta su 244.880.714,41 euro, evidenziando un **incremento dello 0,19% rispetto al dato riscontrato nell'esercizio precedente (244.422.914,02 euro)**.

Per contro, la parte liquidata, che ammonta a 248.588.917,58 euro, di cui 242.915.599,17 euro in c/competenza e 5.673.318,41 euro in c/residui, confrontata con il 2018 (248.991.853,54 euro), subisce un decremento pari allo 0,16%. L'importo impegnato comprende:

- retribuzioni lorde per 182.878.677,87 euro;
- altre spese per il personale (contributi per asili nido, ricreative o di vacanza messe a disposizione dei lavoratori dipendenti e delle loro famiglie e altre spese per il benessere del personale) per 2.863.477,86 euro;
- contributi sociali a carico dell'Ente per 57.883.162,66 euro;
- contributi sociali figurativi per 1.305.396,02 euro;

Nel paragrafo che segue saranno illustrate le tipologie di spesa da imputare a "Spesa di Personale" e da valutare ai fini della verifica del rispetto dei limiti di spesa.

A tale proposito, la Corte costituzionale (*ex plurimis*, con le sentenze nn. 108/2011, 27/2014, 218 e 153 del 2015, 72 e 191/2017) ha affermato che i vincoli imposti dal Legislatore statale all'incremento dell'aggregato "spesa di personale" costituiscono principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica.

Occorre ricordare che con il menzionato art. 1, comma 1, l.r. n. 21/2018, che ha modificato l'art. 21, comma 1, l.r. n. 31/1998, è stato istituito il **Ruolo unico del personale dirigenziale**, del quale fanno parte i dirigenti del comparto di contrattazione regionale, e con l'art. 5 della

medesima l.r. n. 21/2018, che ha inserito l'art. 33-*bis* alla l.r. n. 31/1998, è stato introdotto il **Ruolo unico del personale regionale**, che comprende il personale del comparto di contrattazione regionale di cui all'art. 58 della l.r. n. 31/1998.

In attuazione dell'art. 7 della suddetta legge, con d.g.r. n. 59/21 del 4 dicembre 2018, è stato adottato un atto di prima applicazione ed indirizzo ai fini dell'attuazione progressiva del nuovo istituto. Il provvedimento puntualizza che il comparto di contrattazione regionale è più ristretto rispetto all'insieme delle Amministrazioni che rientrano nel c.d. "Sistema Regione" e comprende: Amministrazione regionale; Agenzie agricole AGRIS, ARGEA e LAORE; ERSU di Cagliari e Sassari; ENAS; AREA; ISRE; ASE; Agenzia Sardegna Ricerche (per il solo personale a cui si applica il contratto del comparto regionale); Agenzia FoReSTAS (una volta completato l'iter previsto dall'art. 2 della l.r. n. 43/2018, recante le norme in materia di inquadramento di tale personale); Agenzia della Conservatoria delle Coste; ASPAL.

In sede istruttoria è stato chiesto alla Regione di fornire l'elenco degli atti adottati in attuazione della disciplina di cui ai citati artt. 33-*ter* e 58, l.r. n. 31/1998 (oltre alla menzionata d.g.r. n. 59/21 del 4 dicembre 2018).

Con nota di riscontro n. 23026 del 15 luglio 2020 della Direzione generale del personale, fornita tramite la nota n. 23386, di pari data, dalla Direzione generale dei Servizi finanziari, è stato precisato che *"La Giunta regionale ha disposto in merito all'attuazione del Ruolo unico, istituito con la L.R. n. 21 del 2018, attraverso la deliberazione n. 59/21 del 04.12.2018 (Ruolo unico dei dirigenti e dei dipendenti del comparto regionale di contrattazione. Articolo 7 della L.R. n. 21/2018. Prima applicazione).*

Da subito è emersa la necessità che l'effettiva attuazione del ruolo unico dovesse essere accompagnata da ulteriori modifiche normative che disciplinino, in particolare, le modalità di trasferimento e compensazione delle risorse tra le amministrazioni regionali, tenendo conto dei principi stabiliti dal D. Lgs 118/2011, nonché gli aspetti legati alla gestione delle problematiche previdenziali (gestione Inps, Inail, trattamento di fine rapporto e trattamento integrativo). Ulteriori criticità sono sorte anche in merito ad altre questioni quali le registrazioni nel SIL e la gestione di un sistema unitario delle buste paga.

Nell'attuale fase, si dà atto che a seguito della delibera n. 59/21 del 2018, la mobilità e le assegnazioni del personale avvengono con provvedimento della struttura dell'Amministrazione regionale competente in materia di personale. In particolare:

- con riferimento al personale dirigente il ruolo unico è di immediata applicazione e, pertanto, le funzioni dirigenziali sono attribuite da parte dell'Assessore competente in materia di personale senza alcun parere, nulla osta o autorizzazione da parte dell'amministrazione di appartenenza. Solo successivamente al decreto di attribuzione delle funzioni si procederà alla stipula di apposita intesa, tra l'amministrazione di appartenenza e quella presso la quale il servizio viene svolto, per regolare gli oneri, i compiti e le modalità di esecuzione;

- con riferimento al personale non dirigente, invece, la necessità del nulla osta dell'amministrazione di provenienza è necessario solo fino al completamento delle procedure di cui all'art. 15 bis comma 2 della L.r. n. 31/1998, salvo diversi indirizzi della Giunta regionale in relazione a particolari situazioni”.

6.3 La verifica dei limiti alla spesa di personale

La relazione sulla gestione 2019, nella sezione dedicata alla spesa per il personale, contiene, tra l'altro, i prospetti riepilogativi concernenti la riduzione della spesa per il personale 2019 rispetto al valore medio della spesa sostenuta nel triennio 2011 – 2013 dai quali si evince che **la Regione ha rispettato i limiti di spesa per il personale di cui all'art. 1, commi 557 e ss.¹¹⁹, l. n. 296/2006, dando dimostrazione della riduzione conseguita con l'esposizione particolareggiata delle componenti di spesa da comprendere e da detrarre.**

L'aggregato di spesa esaminato, che ammonta a 271.217.874,86 euro, tiene conto del personale a tempo indeterminato e a tempo determinato, oltre che del personale del CRP e include la spesa sostenuta per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa, quella per l'IRAP e per l'acquisto di servizi connessi alla gestione del personale quali missioni, formazione, accertamenti sanitari e spese per commissioni e comitati dell'Ente.

¹¹⁹ Di seguito le norme di interesse: il comma 557 prevede che le Regioni “assicurano la riduzione delle spese di personale, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP, con esclusione degli oneri relativi ai rinnovi contrattuali, garantendo il contenimento della dinamica retributiva e occupazionale, con azioni da modulare nell'ambito della propria autonomia”; il comma 557-bis dispone che “Ai fini dell'applicazione del comma 557, costituiscono spese di personale anche quelle sostenute per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, per la somministrazione di lavoro, per il personale di cui all'articolo 110 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, nonché per tutti i soggetti a vario titolo utilizzati, senza estinzione del rapporto di pubblico impiego, in strutture e organismi variamente denominati partecipati o comunque facenti capo all'ente”; il comma 557-ter stabilisce che “In caso di mancato rispetto del comma 557, si applica il divieto di cui all'art. 76, comma 4, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133” ovvero il divieto di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo e tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione continuata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, e divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della presente disposizione; il comma 557-quater, infine, dispone che “Ai fini dell'applicazione del comma 557, a decorrere dall'anno 2014 gli enti assicurano, nell'ambito della programmazione triennale dei fabbisogni di personale, il contenimento delle spese di personale con riferimento al valore medio del triennio precedente alla data di entrata in vigore della presente disposizione”.

La relazione sulla gestione 2019 illustra, inoltre, le voci sottratte dall'importo complessivo della spesa ai fini della verifica della sua riduzione rispetto alla media riscontrata nel triennio 2011-2013:

- la spesa a carico di finanziamenti comunitari e privati¹²⁰;
- la spesa per il lavoro straordinario per attività elettorale rimborsate dallo Stato;
- la spesa per servizi connessi alla gestione del personale non costituente retribuzione¹²¹;
- gli incentivi della progettazione, i cui oneri sono ricompresi nei costi delle opere;
- la spesa per il personale in quiescenza, in quanto trattasi di importi riferiti ad anzianità di servizio pregresse a quella regionale;
- la spesa per le categorie protette (quota obbligatoria);
- la spesa sostenuta per il personale regionale *“comandato/temporaneamente assegnato out”* riferibile sia alla spesa anticipata dalla Regione da rimborsarsi da parte delle amministrazioni utilizzatrici, sia a quella relativa agli oneri che non costituiscono oggetto di rimborso da parte di queste ultime per effetto di leggi regionali che consentono di compensare le anticipazioni con corrispondenti riduzioni del contributo di funzionamento;
- la spesa sostenuta, ai sensi dell'art. 3, comma 17 della l.r. n. 6/2012, per il personale degli *ex* Servizi ripartimentali dell'agricoltura (S.R.A.) reinquadrato nell'Amministrazione regionale per effetto dell'art. 7 della l.r. n. 16/2011¹²², ma assegnato alle Agenzie agricole, sottratta in considerazione del fatto che il personale in questione non opera presso la Regione e che essa è compensata dalla corrispondente riduzione del contributo di funzionamento delle Agenzie;
- la quota di spesa sostenuta per le unità di personale della c.d. *“lista speciale”* *ex* l.r. n. 42/1989 non prestante servizio presso la Regione, da rimborsarsi da parte delle amministrazioni utilizzatrici, come comunicata dall'Assessorato al lavoro¹²³;
- gli importi impegnati per le progressioni professionali nel 2011, ma relativi ad incrementi retributivi di competenza delle annualità 2007-2010. La sottrazione di tali oneri riduce la spesa

¹²⁰ Cfr. Sezione delle Autonomie, delibera n. 21/2014/INPR.

¹²¹ Per 1.571.950,23 euro, così suddivisi: acquisto di servizi per altre spese per la formazione e addestramento per 323.189,45 euro; spese per accertamenti sanitari per 239.295,20 euro; rimborso spese di viaggio e trasloco (esclusa quote *ex* SRA, l.r. n. 42/89 ed esperti CRP in quanto detratte in righe successive) per 975.872,82 euro; rimborso viaggi e trasloco CRP per 16.990,83 euro; viaggi e trasloco *ex* l.r. n. 42/89 per 16.601,93 euro.

¹²² Personale in servizio presso gli *ex* S.R.A. assegnato ad ARGEA e poi inserito nei ruoli regionali.

¹²³ Secondo le indicazioni formulate dalla Corte dei conti in sede di Giudizio di parificazione del rendiconto 2015. In relazione alla suddetta lista è stata decurtata la quota di spesa sostenuta per quelle unità di personale che non prestano servizio presso la Regione, da rimborsarsi da parte delle amministrazioni utilizzatrici.

del 2011, e perciò anche la spesa media del triennio di riferimento (2011-2013), impedendo che nelle annualità successive al 2013 emerga un'ingiustificata virtuosità;

- le risorse relative ai rinnovi contrattuali;

- gli importi degli assegni familiari, in quanto non rientranti nell'ambito dell'autonomia e della responsabilità della Regione e non riconducibili all'attività lavorativa¹²⁴.

Tenendo conto di quanto sopra rappresentato, si desume che **sono stati quantificati componenti da sottrarre, ai fini della verifica del rispetto dei limiti di spesa, per 36.817.346,59 euro.**

Le tabelle che seguono dimostrano il rispetto del vincolo di spesa in esame.

Tabella 121 - Riduzione della spesa lorda per il personale (l. n. 296/2006)

SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2017	2018	2019
Retribuzioni lorde	193.330.377,77	192.155.149,82	183.861.887,39	167.764.017,59	183.356.366,18	182.878.677,87
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo indeterminato	22.680,35	106.881,11	53.413,33	107.600,92	5.827.262,13	1.155.802,54
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato	174.482.734,21	171.220.064,73	158.311.337,05	134.755.322,59	141.706.119,57	143.584.339,13
Straordinario per il personale a tempo indeterminato	2.483.657,16	1.485.607,68	1.583.215,80	1.271.138,70	1.131.236,00	1.560.331,73
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato	15.039.162,62	17.360.088,66	22.435.145,86	27.586.304,95	30.418.482,45	32.749.321,75
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo determinato				0,00	58.719,08	59.651,54
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo determinato	1.302.143,43	1.982.507,64	1.478.775,35	3.157.832,95	3.547.149,24	3.144.004,26
Straordinario per il personale a tempo determinato				66.939,91	65.117,42	29.670,33
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa documentati per missione, corrisposti al personale a tempo determinato				818.877,57	602.280,29	595.556,59
Altre spese per il personale	4.147.398,00	3.490.264,19	2.455.024,40	2.222.841,34	2.213.558,96	2.863.477,86

¹²⁴ In merito a quest'ultima voce di spesa, la Regione, nella relazione alla gestione 2018, aveva precisato che i relativi importi non erano stati sottratti negli esercizi precedenti. La diversa collocazione conferita agli assegni familiari ha determinato modifiche anche ai valori degli esercizi precedenti resi necessari al fine di rendere omogenei i dati dei medesimi da confrontare con gli esercizi attuali. Inoltre, fino al 2014 il dato relativo agli assegni familiari nella Regione è stato incluso tra le voci stipendiali mentre a partire dall'esercizio 2015 gli assegni familiari sono esposti a parte ai sensi del d.lgs. n. 118/2011. Per il personale della lista speciale ex l.r. n. 42/89 gestita dall'Assessorato al lavoro, gli assegni familiari sono invece inclusi tutti tra le voci stipendiali.

Parifica del Rendiconto generale della Regione – Es. 2019

SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2017	2018	2019
Retribuzioni lorde	193.330.377,77	192.155.149,82	183.861.887,39	167.764.017,59	183.356.366,18	182.878.677,87
Contributi per asili nido e strutture sportive, ricreative o di vacanza messe a disposizione dei lavoratori dipendenti e delle loro famiglie e altre spese per il benessere del personale		91.352,21		580,80	0,00	0,00
Buoni pasto	3.267.023,22	3.375.872,40	2.431.819,71	2.210.099,72	2.163.896,42	2.675.271,10
Altre spese per il personale n.a.c.	880.374,78	23.039,58	23.204,69	12.160,82	49.662,54	188.206,76
Contributi sociali a carico dell'ente	62.605.993,05	58.740.100,34	57.675.976,87	52.793.368,58	57.785.364,17	57.833.162,66
Contributi obbligatori per il personale	62.595.226,42	58.740.100,34	57.675.976,87	51.848.923,31	56.481.537,76	56.480.191,58
Contributi previdenza complementare				99.333,69	125.138,08	135.004,39
Contributi per indennità di fine rapporto	10.766,63			776.230,70	1.178.688,33	1.217.854,18
Altri contributi sociali effettivi n.a.c.				68.880,88	0,00	112,51
Contributi sociali figurativi	339.943,17	7.382.444,55	17.292.266,47	986.449,36	1.067.624,71	1.305.396,02
Assegni familiari (1)				737.800,03	827.829,61	575.397,03
Equo indennizzo	29.862,89	29.727,64	55.616,94		38.361,06	21.735,30
Indennità di fine servizio erogata direttamente dal datore di lavoro				248.649,33	201.434,04	708.263,69
Oneri per il personale in quiescenza: pensioni, pensioni integrative e altro	310.080,28	7.352.716,91	17.236.649,53			
Imposta regionale sulle attività produttive	16.737.240,61	16.320.194,37	5.808.495,98	14.329.226,71	15.390.530,23	15.984.577,60
Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) - esclusa quota relativa ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa	16.737.240,61	16.320.194,37	5.808.495,98	14.329.226,71	15.390.530,23	15.984.577,60
Acquisto di servizi	3.101.844,02	2.529.194,28	2.272.502,00	2.015.213,53	1.706.793,32	1.653.070,81
Rimborso per viaggio e trasloco	2.243.371,41	2.060.180,32	1.407.304,68	971.020,21	1.081.759,68	1.037.444,88
Indennità di missione e di trasferta				72.701,18	63.081,07	53.141,28
Acquisto di servizi per formazione specialistica	494.457,67	155.971,35	357.204,09			
Acquisto di servizi per formazione generica						
Acquisto di servizi per addestramento del personale ai sensi della legge 626						
acquisto di servizi per la formazione obbligatoria					21.761,82	
Acquisto di servizi per altre spese per formazione e addestramento n.a.c.				635.605,22	385.617,87	323.189,45
Spese per accertamenti sanitari resi necessari dall'attività lavorativa	295.222,43	312.899,61	504.923,95	335.886,92	154.572,88	239.295,20
Spese per commissioni e comitati dell'Ente	68.792,51	143,00	3.069,28			
Rimborsi per spese di personale	868.982,26	780.273,54	2.419.046,73	6.516.105,88	7.073.139,69	7.148.683,45
Rimborsi per spese di personale (comando, distacco, fuori ruolo, convenzioni, ecc.)	868.982,26	780.273,54	2.419.046,73	6.516.105,88	7.073.139,69	7.148.683,45

SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2017	2018	2019
Retribuzioni lorde	193.330.377,77	192.155.149,82	183.861.887,39	167.764.017,59	183.356.366,18	182.878.677,87
Oneri per il personale esperto del Centro regionale di programmazione (a carico della contabilità separata) (2)	3.488.079,49	3.639.578,37	3.665.322,44	3.105.102,40	1.161.126,50	0,00
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo indeterminato		42.733,86			1.146.785,14	0,00
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato	2.579.394,73	2.712.578,01	2.702.648,95	1.881.719,17		
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato				397.713,70		
Buoni pasto				12.950,00		
Contributi obbligatori per il personale	852.297,16	871.674,29	943.772,14	796.120,34		
Contributi per indennità di fine rapporto	50.435,04				14.341,36	0,00
Rimborso per viaggio e trasloco	5.952,56	12.592,21	18.901,35	16.599,19		
Spese per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa	5.670.138,00	5.354.918,17	7.051.111,78	5.237.492,98	3.880.171,63	1.550.828,59
Spese per contratti di collaborazione coordinata e continuativa (compresi oneri riflessi e IRAP)	5.670.138,00	5.354.918,17	7.051.111,78	5.237.492,98	3.880.171,63	1.550.828,59
TOTALE SPESE PER IL PERSONALE	290.289.996,37	290.392.117,63	282.501.634,06	254.969.818,37	273.634.675,39	271.217.874,86

Fonte: allegati al rendiconto 2019

Tabella 122 - Componenti da sottrarre dalle spese per il personale

COMPONENTI DA SOTTRARRE DALLE SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2017	2018	2019
Spese totalmente a carico di finanziamenti comunitari o privati (non detratte in altre voci)	1.144.984,73	1.242.342,09	2.967.714,13	2.844.933,66	1.888.645,87	1.315.431,57
Straordinario per il personale a tempo indeterminato					13.221,45	11.286,08
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato	13.560,00	29.520,00	29.350,00	144.298,50	194.714,22	308.689,44
Contributi obbligatori per il personale				43.044,98	60.576,48	87.945,19
Indennità di missione e di trasferta						4.930,06
Lavoro flessibile, quota lsu e acquisto di servizi da agenzie di lavoro interinale	70.000,00		47.390,00			
Altre spese per il personale n.a.c.	2.600,00					
Spese per contratti di collaborazione coordinata e continuativa interamente fondi UE	1.058.824,73	1.212.822,09	2.890.974,13	2.645.324,79	1.587.769,17	875.291,24
Rimborsi per spese di personale (comando, distacco, fuori ruolo, convenzioni, ecc.)				0,00	14.690,02	0,00
Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)				12.265,39	17.674,53	27.289,56
Spese per lavoro straordinario delle attività elettorali rimborsate dallo Stato	0,00	0,00	110.000,00	59.934,71	37.242,21	290.000,00
Spese per il lavoro straordinario elettorale con rimborso Stato			110.000,00	59.934,71	37.242,21	290.000,00
Spese non costituenti retribuzioni o oneri per il personale in servizio	3.107.796,58	2.432.786,49	2.225.403,35	1.896.659,39	1.623.053,61	1.571.950,23

COMPONENTI DA SOTTRARRE DALLE SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2017	2018	2019
Acquisto di servizi per formazione specialistica	494.457,67	155.971,35	357.204,09	0,00	0,00	0,00
Acquisto di servizi per formazione generica				0,00	0,00	0,00
Acquisto di servizi per addestramento del personale ai sensi della legge 626				0,00	0,00	0,00
acquisto di servizi per la formazione obbligatoria					21.761,82	0,00
Acquisto di servizi per altre spese per formazione e addestramento n.a.c.				635.605,22	385.617,87	323.189,45
Spese per commissioni e comitati dell'Ente	68.792,51	143,00	3.069,28		0,00	0,00
Spese per accertamenti sanitari resi necessari dall'attività lavorativa	295.222,43	312.899,61	504.923,95	335.886,92	154.572,88	239.295,20
Rimborso per viaggio e trasloco- esclusa quota ex SRA, LR 42 e esperti CRP in quanto detratte in righe successive	2.172.356,66	1.221.032,06	1.314.814,28	891.567,59	1.026.085,86	975.872,82
Rimborso per viaggio e trasloco - esperti CRP	5.952,56	12.592,21	18.901,35	16.599,19	14.341,36	16.990,83
Rimborso per viaggio e trasloco (LR42/89)	71.014,75	730.148,26	26.490,40	17.000,47	20.673,82	16.601,93
Incentivi per la progettazione	1.182.964,04	17.525,38	28.254,42	671,49	0,00	150.000,00
Incentivi progettazione	845.620,61	12.527,70	21.094,36	480,00	0,00	150.000,00
Quota oneri riflessi incentivi progettazione	265.465,68	3.932,82	6.622,15	150,69	0,00	0,00
Quota IRAP incentivi progettazione	71.877,75	1.064,85	537,91	40,80	0,00	0,00
Oneri per il personale in quiescenza (riferiti ad anzianità pregresse quella regionale)	310.080,28	7.352.716,91	17.236.649,53	0,00	0,00	0,00
Altri oneri per il personale in quiescenza	310.080,28	7.352.716,91	17.236.649,53		0,00	0,00
Spese per le categorie protette (quota obbligatoria)	6.937.312,77	5.744.404,48	5.436.652,66	6.388.698,64	7.892.400,01	6.555.378,08
Retribuzioni categorie protette	4.959.013,51	4.106.284,43	4.058.930,04	4.566.846,55	5.641.740,48	4.685.994,35
Quota oneri riflessi categorie protette	1.556.783,11	1.289.085,87	1.274.219,91	1.433.670,14	1.771.111,59	1.471.074,21
Quota IRAP categorie protette	421.516,15	349.034,18	103.502,72	388.181,96	479.547,94	398.309,52
Spese per il personale comandato out (non prestante servizio presso la Regione)	5.553.158,85	5.575.520,86	4.405.486,86	5.093.186,83	5.403.065,78	5.722.915,89
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo indeterminato	4.338.000,00	4.181.000,00	3.364.254,43		52.603,07	4.329,84
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato				3.115.754,46	3.251.596,63	3.461.791,09
Straordinario per il personale a tempo indeterminato				19.285,71	21.668,52	19.095,36
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato				671.928,54	703.311,64	832.710,74
Assegni familiari				12.889,66	16.540,38	14.587,54
Contributi obbligatori per il personale	846.428,85	1.039.135,86	955.443,94	1.140.000,00	1.235.017,54	1.292.358,93
Contributi per indennità di fine rapporto				0,00	0,00	0,00
Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)	368.730,00	355.385,00	85.788,49	133.328,46	122.328,00	98.042,39
Spese per il personale ex SRA assegnato alle agenzie agricole (non prestante servizio presso la Regione)	0,00	12.712.793,52	12.048.917,54	10.388.400,85	10.605.355,35	9.284.355,81
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo indeterminato					300.835,96	13.480,35
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato		9.084.417,44	8.819.324,28	6.406.839,63	6.259.544,58	5.615.159,34
Straordinario per il personale a tempo indeterminato				91.389,31	79.774,16	66.848,13
Indennità ed altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato				724.501,20	747.444,79	688.038,02
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo determinato						57.597,18
Assegni familiari				43.000,16	50.755,18	47.212,42
Buoni pasto		64.787,89	117.018,23	94.537,54	85.573,25	90.623,52
Rimborso per viaggio e trasloco		109.000,00	66.000,00	62.452,15	35.000,00	27.979,30
Indennità di missione e di trasferta				0,00	0,00	0,00
Contributi obbligatori per il personale		2.682.412,71	2.821.682,26	2.374.185,77	2.415.710,62	2.127.876,95
Contributi per indennità di fine rapporto				1.646,26	2.770,85	2.045,14

COMPONENTI DA SOTTRARRE DALLE SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2017	2018	2019
Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)		772.175,48	224.892,77	589.848,83	627.945,96	547.495,46
Quota spese sostenute per il personale della lista speciale ex L.R. 42/1989 (non prestante servizio presso da Regione) da rimborsare dalle amministrazioni utilizzatrici	897.905,56	872.342,92	801.526,90	820.752,04	2.542.895,44	575.578,26
Retribuzioni fisse/ accessorie/oneri previdenziali IRAP	897.905,56	872.342,92	801.526,90	820.752,04	2.542.895,44	575.578,26
Impegni oneri per progressioni professionali relative ad annualità 2007-2010	10.850.733,32	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Quota retribuzioni	7.739.432,71					
Quota oneri riflessi	2.453.448,83					
Quota IRAP	657.851,78					
Assegni familiari (1)	868.514,35	888.198,47	960.837,21	808.898,67	887.899,58	584.910,86
Assegni familiari (Regione)	782.010,00	814.341,00	887.946,00	737.800,03	827.829,61	513.597,07
Assegni familiari (L.R. 42/1989)	86.504,35	73.857,47	72.891,21	71.098,64	60.069,97	71.313,79
Risorse rinnovi contrattuali /risorse attribuite dalla legge al CCRL destinate a progressioni professionali	0,00	0,00	0,00	0,00	12.947.348,58	8.735.572,03
Quota retribuzioni					9.178.744,81	6.196.880,47
Quota oneri riflessi					2.620.673,09	1.643.890,53
Quota IRAP					1.147.930,68	894.801,03
Risorse contrattazione lista Speciale ex L.R. 42/1989	0,00	0,00	0,00	0,00	2.074.353,15	1.831.253,87
Quota retribuzioni					1.442.090,95	1.282.903,00
Quota oneri riflessi					509.684,37	439.304,08
Quota IRAP					122.577,83	109.046,79
Risorse contrattazione personale giornalistico						200.000,00
Quota retribuzioni						146.477,22
Quota oneri riflessi						41.072,22
Quota IRAP						12.450,56
TOTALE COMPONENTI DA SOTTRARRE	30.853.450,48	36.838.631,12	46.221.442,60	28.302.136,28	45.902.259,58	36.817.346,59

Fonte: allegati al rendiconto 2019

Totale spese per il personale al netto delle componenti da sottrarre	259.436.545,89	253.553.486,51	236.280.191,46	226.667.682,09	227.732.415,81	234.400.528,27
Totale spese per il personale al netto delle componenti da sottrarre e dell'IRAP (*)	244.219.280,96	238.710.951,66	230.886.417,36	213.462.120,82	214.859.890,52	220.503.385,97

*Non è stata inclusa l'IRAP relativa ai co.co.co.

Tabella 123 - Spesa media 2011-2013 e spesa esercizi 2017-2018-2019

	Spesa media 2011-2013	Spesa 2017	Spesa 2018	Spesa 2019
Spesa per il personale (al netto delle componenti da sottrarre)	249.756.741,29	226.667.682,09	227.732.415,81	234.400.528,27
Spesa per il personale (al netto delle componenti da sottrarre e dell'IRAP) (*)	237.938.883,33	213.462.120,82	214.859.890,52	220.503.385,97

Fonte: allegati di bilancio

* Non è stata inclusa l'IRAP relativa ai co.co.co.

Da quanto sopra delineato, si evince che **la spesa dell'esercizio 2019, detratte le sopra descritte componenti, risulta inferiore alla spesa sostenuta nel triennio di riferimento**. Difatti, a fronte

di una spesa media del triennio 2011-2013 pari a 249.756.741,29 euro la spesa netta per il 2019 ammonta a 234.400.528,27 euro (271.217.874,86 euro al netto di spese da decurtare per 36.817.346,59 euro).

Tuttavia, come già osservato per l'esercizio 2018, nel quale si mostrava un incremento della spesa rispetto al dato precedente (+0,47% equivalente a 1.064.733,72 euro), anche per l'esercizio 2019 si conferma, e si accentua, la propensione alla crescita della spesa per il personale, in rialzo del 2,93%, corrispondente in valore assoluto a 6.668.112,46 euro.

I dati esposti mostrano anche l'ammontare, pari a 220.503.385,97, della spesa per il personale al netto, oltre che delle componenti da escludere dal computo, anche dell'IRAP, a fronte di una spesa media del triennio pari a 237.938.883,33 euro.

A completamento dei dati esaminati, l'Amministrazione regionale nella relazione sulla gestione al rendiconto 2019 espone anche dei prospetti nei quali il calcolo della spesa 2019 è stato impostato inserendo tra le componenti da detrarre già elencate, anche le spese sostenute per il personale della lista speciale esaurimento ex l.r. n. 42/1989 giustificando l'esclusione con il fatto che *“ l'intervento del legislatore è riconducibile a misure di ammortizzatore sociale/politiche attive del lavoro piuttosto che alla copertura del fabbisogno di personale, connesso alla dotazione organica, necessario per il funzionamento delle strutture regionali”*.

Il totale delle componenti da sottrarre ammonterebbe, in quest'ipotesi, a 54.535.302,20 euro e il relativo risultato è rappresentato sinteticamente nel prospetto che segue:

Tabella 124 - Spesa del personale con detrazione spese lista speciale ex l.r. n. 42/1989

	Spesa media2011-2013	Spesa 2017	Spesa 2018	Spesa 2019
Spesa per il personale (al netto delle componenti da sottrarre)	236.773.236,03	213.002.512,66	212.631.081,61	216.682.572,66
Spesa per il personale (al netto delle componenti da sottrarre e dell'IRAP) (*)	225.833.711,41	200.652.120,30	200.794.691,59	203.878.705,39

* non è stata esclusa l'IRAP relativa ai co.co.co.

Fonte: allegati al rendiconto 2019

In tutte le ipotesi rappresentate, la spesa del 2019 risulta minore di quella mediamente sostenuta nel triennio 2011-2013.

Con riferimento al **trattamento accessorio**, com'è noto, l'art. 23, comma 2, d.lgs. n. 75/2017, impone il non superamento del limite di spesa sostenuto, a tale titolo, nel 2016. A tale proposito nel questionario al rendiconto 2019, trasmesso in data 5 ottobre 2020, contenente l'apposita domanda sul rispetto del tetto delle risorse decentrate ai sensi del citato articolo, la Regione risponde positivamente (sezione II, punto 2.3.). Tra le informazioni integrative l'Amministrazione precisa che *“Non esiste nel comparto di contrattazione regionale un fondo unico per le risorse decentrate. La Direzione generale del personale applica la normativa in questione separatamente per ciascun fondo concernente il trattamento accessorio previsto dal contratto collettivo regionale nonché per le componenti accessorie per le quali la contrattazione regionale non prevede la costituzione di specifici fondi.*

In particolare, è stato rispettato il limite di spesa del trattamento accessorio con riferimento:

- a) al lavoro straordinario (cumulativamente lavoro straordinario "ordinario", straordinario elettorale e straordinario emergenza). Si precisa che nel calcolo dei limiti di spesa non si è tenuto conto delle anticipazioni del lavoro straordinario rimborsato da altre amministrazioni nonché di quello relativo all'eradicazione della peste suina (finanziato con le risorse attribuite dalla legge per la gestione dell'unità di progetto specificatamente costituita). Ad ogni buon conto, se si volesse includere nel limite di spesa anche lo straordinario relativo all'eradicazione della peste suina, la relativa spesa è comunque compensata da sufficienti economie riscontrate nelle altre risorse destinate al trattamento accessorio e risulta quindi rispettato il tetto complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale;*
- b) al fondo per la retribuzione di posizione riferito all'anno 2019 nonché al Fondo per la retribuzione di rendimento da liquidarsi nel 2020 ma riferito all'anno 2019;*
- c) per quanto riguarda il fondo per la retribuzione di risultato da liquidarsi nel 2020 ma riferito all'anno 2019 è in corso di attribuzione soltanto un acconto della retribuzione pari al 76% dell'importo ipotetico; in fase di saldo si provvederà ad erogare le risorse valutando compiutamente di non eccedere i limiti di spesa previsti dalla normativa in questione.”.*

Nel questionario al rendiconto 2019 si afferma, inoltre, che le retribuzioni del personale pubblico e delle società partecipate rispettano il limite previsto dall'art. 13, commi 1 e 3, del d.l. n. 66/2014 (sezione II, punto 2.1.), che l'Ente non versa nell'ipotesi di cui all'art. 4 del d.l. n. 16/2014 (*“Misure conseguenti al mancato rispetto di vincoli finanziari posti alla contrattazione*

integrativa e all'utilizzo dei relativi fondi" – sezione II, punto 2.4.), e che le informazioni inviate dagli Enti nella banca dati di conto annuale (SI.CO.) sono congruenti con quelle sulla spesa per il personale presenti in rendiconto (sezione II, punto 2.5.).

6.4 La spesa per il lavoro flessibile

La spesa relativa ai contratti di collaborazione coordinata e continuativa ammonta, per il 2019, a **1.550.828,59 euro**, comprensiva di oneri riflessi e IRAP, e risulta inserita tra le componenti che determinano la spesa complessiva per il personale 2019, conformemente a quanto disposto dall'art. 1, comma 557-*bis* della l. n. 296/2006.

La Regione ha allegato al rendiconto 2019 numerosi prospetti attraverso i quali rappresenta la spesa complessiva indistinta e la spesa disaggregata in base alla provenienza dei finanziamenti e alla spesa finanziata nell'ambito dei programmi di stabilizzazione.

Tabella 125 - Spesa lavoro flessibile 2019 (compresa IRAP) - fondi FR/AS/UE

Struttura (Direzioni generali)	n. incarichi	Impegni conto competenza 2019	impegni IRAP	totale impegni	Pagamenti (comprensivi IRAP)	n. collaboratori
00.01.05 - Idrografico	3	54.254,78	2.550,00	56.804,78	39.490,19	2
00.01.73 - Progetto Isola	5	98.026,98	3.567,50	101.594,48	70.615,64	3
00.03.01 - Servizi finanziari	3	96.565,02	6.653,19	103.218,21	94.609,46	2
00.03.60 - CRP	19	608.856,63	32.547,21	641.403,84	613.906,32	15
00.05.01 - Ambiente	9	181.597,66	7.735,00	189.332,66	103.495,28	8
00.06.01 - Agricoltura	1	19.032,00	-	19.032,00	-	1
00.07.01 - Turismo	3	43.234,72	2.946,56	46.181,28	45.631,20	2
00.09.01 - Industria	5	85.395,96	4.781,25	90.177,21	39.491,89	4
00.11.01 - Beni culturali	2	92.601,06	6.375,00	98.976,06	76.937,80	2
00.11.02 - Pubblica istruzione	3	76.077,36	5.100,00	81.177,36	78.983,76	3
00.12.02 - Politiche sociali	2	36.941,89	2.550,00	39.491,89	39.491,89	1
00.13.01 - Trasporti	4	78.593,82	4.845,00	83.438,82	76.562,30	4
TOTALE	59	1.471.177,88	79.650,71	1.550.828,59	1.279.215,73	47

Fonte: allegati di bilancio e nota n. 13894/2020 della D.G. Pubblica istruzione e nota n. 21581/2020 D.G. Beni culturali

Come si evince dalla tabella che precede, **sono stati conferiti 59 incarichi di collaborazione coordinata e continuativa per una spesa di 1.550.828,59 euro**, dei quali sono stati pagati 1.279.215,73 euro (importi comprensivi di IRAP).

Tali valori sono nettamente inferiori rispetto a quelli del 2018, esercizio nel quale si registravano impegni per 3.880.171,63 euro relativi a 128 contratti, con un decremento del 60,03% (- 2.329.343,04 euro) sulla spesa e del 53,91% (- 69) sul numero degli incarichi.

La ripartizione della spesa in base alle **fonti di finanziamento** mostra, invece, che 740.866,93 euro sono a carico di risorse UE, 647.033,66 euro provengono da fondi statali (di cui 409.996,32 euro per programmi di stabilizzazione) mentre non compaiono spese sostenute con fondi regionali.

Figura, inoltre, l'importo di 162.928,00 euro (di cui 101.984,88 euro sono destinati ai programmi di stabilizzazione) di finanziamenti misti, dei quali 28.503,69 euro sono a carico dello Stato e 134.424,31 euro di quota UE.

L'art. 9, comma 28 del d.l. n. 78/2010, stabilisce che la spesa per il lavoro flessibile, a decorrere dall'anno 2011, non può superare il 50% di quella sostenuta per le stesse finalità nell'anno 2009.

La norma precisa, inoltre, che tali disposizioni costituiscono principi generali ai fini del coordinamento della finanza pubblica e che il mancato rispetto dei suddetti limiti integra illecito disciplinare e determina responsabilità erariale.

L'Amministrazione regionale dimostra il **rispetto del limite** previsto dalla normativa citata, come illustrato nel seguente prospetto:

Tabella 126 - Limiti di spesa art. 9, comma 28, d.l. n. 78/2010 (al netto degli stabilizzandi)

Importo totale della spesa impegnata per il lavoro flessibile nell'anno 2009 ovvero la spesa media del triennio 2007-2009	Limite di spesa art. 9, comma 28, del d.l. n. 78/2010	Spesa impegnata anno 2019, secondo i criteri stabiliti con la d.g.r. n. 37/17 del 1/08/2017	Incidenza percentuale	Differenza
(A)	(B)	(C)	$(C/A \times 100) < 50\%$	B - C
4.509.287,26	2.254.643,63	237.037,34	5,26%	2.017.606,29

Fonte: allegati al rendiconto 2019

L'importo di 237.037,34 euro esprime l'ammontare della spesa impegnata per il lavoro flessibile nell'anno 2019 dopo aver provveduto alla detrazione totale della spesa a valere su

fondi UE e alla detrazione della spesa finanziata con fondi statali destinati agli stabilizzandi, mentre, come ricordato, non sussistono spese sostenute con fondi regionali.

Si ricorda che la disciplina regionale per le procedure di stabilizzazione è contenuta nella l.r. n. 37/2016, recante le *“Norme per il superamento del precariato nel sistema Regione e altre disposizioni in materia di personale”*. Detta legge regionale, all’art. 2 (che modifica l’art. 6 della l.r. n. 31/1998), prevede la regola dell’assunzione con contratti di lavoro subordinato a tempo indeterminato e la facoltà di assunzione con contratti a termine solo a certe condizioni (selezione pubblica previa, stipula esclusivamente di contratti di lavoro subordinato a tempo determinato e solo per rispondere a motivate esigenze di carattere temporaneo o eccezionale, rispetto delle limitazioni finanziarie vigenti e della misura massima del 3% delle dotazioni organiche), mentre, all’art. 4, autorizza le procedure di stabilizzazione di cui all’art. 4 del d.l. n. 101/2013 e all’art. 1, comma 426, della l. n. 190/2014, nel rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, fino alla conclusione delle procedure di stabilizzazione e comunque non oltre il 31 dicembre 2018, termine prorogato, con la l.r. n. 21/2018, recante *“Norme per il superamento del precariato nel sistema Regione e altre disposizioni in materia di personale”*, al 31 dicembre 2020.

Tanto premesso, la Regione sostiene che nel computo del rispetto del limite della spesa per lavoro c.d. flessibile *“non deve essere ricompresa la spesa per la proroga o il rinnovo, ai sensi dell'art. 4 della L.R. n. 37/2016, dei contratti dei soggetti interessati alle procedure di stabilizzazione di cui alle lettere a), b) e c) del comma 2 dell'art. 3¹²⁵ della medesima legge. Infatti, come indicato nella deliberazione della Giunta regionale n. 37/17 del 1.8.2017, a seguito dell'approvazione della c.d. riforma Madia di giugno 2017, è mutato il quadro normativo di riferimento poiché i commi 3 e 4 dell'art. 20 del D.Lgs n. 75/2017 riferiscono gli oneri conseguenti alla predetta prosecuzione dei contratti alle risorse utilizzabili per l'assunzione di personale a tempo indeterminato, pertanto, tali oneri non devono essere assoggettati al limite di spesa per il lavoro flessibile previsto dall'art. 9, comma 28, del D.L.n. 78/2010 (limiti assunzioni per lavoro flessibile entro il 50% della spesa sostenuta nel 2009).”*.

L’art. 20 del d.lgs. n. 75/2017, invero, prevede che *“Ferme restando le norme di contenimento della spesa di personale, le pubbliche amministrazioni, nel triennio 2018-2020, ai soli fini di cui ai commi 1 e 2 (al fine di superare il precariato, ridurre il ricorso ai contratti a termine e valorizzare la professionalità acquisita dal personale con rapporto di lavoro a tempo determinato, ndr),*

¹²⁵ L’art. 3 consente la stabilizzazione mediante assunzione a tempo indeterminato del personale non dirigente con contratti a termine in possesso dei requisiti previsti dal medesimo articolo maturati presso le amministrazioni del “Sistema Regione” e con le procedure ivi descritte.

possono elevare gli ordinari limiti finanziari per le assunzioni a tempo indeterminato previsti dalle norme vigenti, al netto delle risorse destinate alle assunzioni a tempo indeterminato per reclutamento tramite concorso pubblico, utilizzando a tal fine le risorse previste per i contratti di lavoro flessibile, nei limiti di spesa di cui all'articolo 9, comma 28, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 20 luglio 2010, n. 122, calcolate in misura corrispondente al loro ammontare medio nel triennio 2015-2017 a condizione che le medesime amministrazioni siano in grado di sostenere a regime la relativa spesa di personale previa certificazione della sussistenza delle correlate risorse finanziarie da parte dell'organo di controllo interno di cui all'articolo 40-bis, comma 1, e che prevedano nei propri bilanci la contestuale e definitiva riduzione di tale valore di spesa utilizzato per le assunzioni a tempo indeterminato dal tetto di cui al predetto articolo 9, comma 28" (comma 3) e che le regioni a statuto speciale possono elevare i limiti finanziari per le assunzioni a tempo indeterminato mediante l'utilizzo delle risorse, appositamente individuate con legge regionale con salvaguardia della compatibilità dell'intervento con il raggiungimento dei propri obiettivi di finanza pubblica, derivanti da misure di revisione e razionalizzazione della spesa certificate dagli organi di controllo interno (comma 4).

Ad ogni modo, l'Amministrazione regionale prospetta anche la soluzione che si otterrebbe se si includesse la parte di spesa sostenuta per le proroghe dei contratti del personale ammesso alle procedure di stabilizzazione, con il risultato che segue:

Tabella 127 - Limiti di spesa art. 9, comma 28, d.l. n. 78/2010 (compresi stabilizzandi)

Importo totale della spesa impegnata per il lavoro flessibile nell'anno 2009 ovvero la spesa media del triennio 2007-2009	Limite di spesa art. 9, comma 28, del d.l. n. 78/2010	Spesa impegnata anno 2019	Incidenza percentuale	Differenza
(A)	(B)	(C)	$(C/A*100) < 50\%$	B - C
4.748.887,14	2.374.443,57	675.537,35	14,23%	1.698.906,22

Fonte: allegati al rendiconto 2019

L'importo di 675.537,35 euro rappresenta la spesa impegnata nel 2019 per lavoro flessibile, compresi gli stabilizzandi, diminuita degli importi finanziati dall'Unione europea.

Anche in questo caso il limite di spesa di cui all'art. 9, comma 28, d.l. n. 78/2010 risulterebbe rispettato, con un'incidenza del 14,23% sulla spesa 2009, comunque nettamente inferiore al limite del 50% e con una differenza positiva di 1.698.906,22 euro.

6.5 La spesa per incarichi di studio e consulenza

Dall'all. 19/17 al rendiconto 2019 si evince che **la spesa impegnata nel 2019 per incarichi di studio, ricerca e consulenza dalla Regione ammonta complessivamente a 542.870,80 euro ed è relativa a 51 incarichi**, di cui 276.236,45 euro finanziata con fondi regionali, per un totale di 12 incarichi, e 266.634,35 euro finanziata con fondi UE e statali, per un totale di 39 incarichi.

La spesa per incarichi individuali con contratti di lavoro autonomo conferiti ai sensi dell'art. 7, comma 6, del d.lgs. n. 165/2001 è soggetta anche per l'anno 2019 al limite previsto dall'art. 6, comma 7, del d.l. n. 78/2010, per il quale *“Al fine di valorizzare le professionalità interne alle amministrazioni, a decorrere dall'anno 2011 la spesa annua per studi ed incarichi di consulenza, inclusa quella relativa a studi ed incarichi di consulenza conferiti a pubblici dipendenti, sostenuta dalle pubbliche amministrazioni di cui al comma 3 dell'articolo 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, incluse le autorità indipendenti, escluse le università, gli enti e le fondazioni di ricerca e gli organismi equiparati nonché gli incarichi di studio e consulenza connessi ai processi di privatizzazione e alla regolamentazione del settore finanziario, non può essere superiore al 20 per cento di quella sostenuta nell'anno 2009. L'affidamento di incarichi in assenza dei presupposti di cui al presente comma costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale (...)”*.

La spesa oggetto dell'intervento di riduzione è stata individuata con riferimento a quella impegnata nell'anno 2009, finanziata esclusivamente con risorse regionali, escludendo le spese finanziate dallo Stato e dall'Unione europea, conformemente a quanto previsto dalle Sezioni Riunite in sede di controllo con delibera n. 7/CONTR/2011.

Il 20% della spesa complessiva del 2009 (2.179.861,94 euro) determina il limite di spesa in 435.972,39 euro; la spesa impegnata nel 2019 è pari a 276.236,45 euro, con rispetto del vincolo previsto dalla suddetta normativa e in calo rispetto alla spesa sostenuta nel precedente biennio.

Le tabelle che seguono riportano la situazione nel dettaglio:

**Tabella 128 - Spesa impegnata per incarichi di studio, ricerca e consulenza –
fondi regionali**

Struttura (Direzioni generali)	2019		
	n. incarichi	Impegni	Pagamenti
00.01.01			
00.01.05	1	30.744,00	3.416,00
00.02.02	1	42.000,00	34.426,23
00.03.01	2	108.800,00	98.380,00
00.03.60	1		812,45
00.04.02	1	14.379,75	13.579,75
00.09.01	3	39.029,70	45.148,10
00.10.01	2	41.283,00	44.397,54
00.12.01	1		31.720,00
TOTALE	12	276.236,45	271.880,07

Fonte: allegati al rendiconto 2019

**Tabella 129 - Spesa impegnata per incarichi di studio, ricerca e consulenza –
fondi UE e statali (non soggetti a limite di spesa)**

Struttura (Direzioni generali)	2019		
	n. incarichi	Impegni	Pagamenti
00.01.05	1	314,00	-
00.01.61	26	123.518,63	158.717,82
00.03.60	1		3.000,00
00.05.01	1	19.000,00	14.250,00
00.07.01	4	66.241,38	72.334,26
00.08.01	1		17.149,99
00.09.01	5	57.560,34	42.939,46
TOTALE	39	266.634,35	308.391,53

Fonte: allegati al rendiconto 2019

6.6 Il personale degli organismi partecipati

La l.r. n. 14/1995 disciplina l'attività di indirizzo, controllo, vigilanza e tutela degli Enti, Istituti e delle Agenzie regionali inseriti nella tabella A) allegata alla medesima legge.

Di seguito si riporta l'elenco dei suddetti organismi suddivisi in base agli Assessorati regionali competenti per materia.

Tabella 130 - Enti, Istituti e Agenzie regionali l.r. n. 14/1995¹²⁶

Assessorati	Nominativo Enti
Presidenza	Osservatorio Economico (soppresso con l.r. n. 1/2011)
	Sardegna Ricerche (ex Consorzio 21 trasformato in Agenzia con l.r. n. 20/2015)
Programmazione, Bilancio, Credito e assetto del territorio	Agenzia Sardegna ricerche (ex Consorzio 21 trasformato con l.r. n. 20/2015)
	Agenzia della Regione autonoma della Sardegna per le entrate (soppressa con art. 11 l.r. n. 1/2011)
Difesa dell'Ambiente	Ente Foreste della Sardegna ora FoReSTAS ai sensi dell'art. 35 della l.r. n. 8/2016 (l.r. n. 24/1999 e l.r. n. 8/2016)
	Conservatoria delle Coste della Sardegna (l.r. n. 2/2007 art. 16)
	Agenzia regionale per la protezione dell'Ambiente in Sardegna (ARPAS) - l.r. n. 6/2006
	Agenzia regionale bonifica aree minerarie (ARBAM Sardegna) l.r. n. 4/2014
Agricoltura e Riforma agro-pastorale	Agenzia regionale sarda per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (ARGEA Sardegna) - l.r. n. 13/2006 art. 20 e ss.
	Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna) l.r. n. 13/2006
	LAORE Sardegna (l.r. n. 13/2006)
Turismo, Artigianato e Commercio	Sardegna Promozione (l.r. n. 4/2006 Ente soppresso con l.r. n. 1/2015)
Lavori Pubblici	Ente acque Sardegna (ENAS) l.r. n. 19/2006
	Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA) l.r. n. 12/2006
Lavoro	Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro ASPAL (istituita con l.r. n. 9/2016 sostituisce l'Agenzia regionale per il lavoro istituita con L.R. 20/2005)
Pubblica Istruzione, beni culturali, informazione, spettacolo e sport	Enti regionali per il diritto allo studio universitario (ERSU Sassari ed ERSU Cagliari) l.r. n. 37/1987
	Istituto superiore regionale etnografico (ISRE) l.r. n. 26/1972
Igiene, Sanità e assistenza sociale	[Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS) ll.rr. n. 15/1986 e n. 12/2008] *

* La l.r. n. 12/2008, che ha provveduto al riordino dell'Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna ai sensi del d.lgs. n. 270/1993, all'art. 22 ha disposto l'abrogazione della l.r. n. 15/1986 e dei riferimenti all'IZS contenuti nella l.r. n. 20/1995¹²⁷

¹²⁶ Taluni enti riportati nella tabella sono stati successivamente soppressi: l'Osservatorio Economico con l.r. n. 1/2011, l'Agenzia della Regione autonoma della Sardegna per le entrate con l'art. 11 della medesima l.r. n. 1/2011 e l'Agenzia "Sardegna Promozione" con l.r. n. 1/2015; l'Agenzia regionale bonifiche aree minerarie (ARBAM) non ha mai operato, poiché la Corte costituzionale, con sentenza n. 26/2015, ha ritenuto illegittimo l'art. 13, comma 3 della l.r. n. 4/2014 che prevedeva il passaggio del personale in servizio presso IGEA ad ARBAM. Non risultano pertanto trasferimenti di risorse a favore della stessa.

¹²⁷ In base all'art. 22 della l.r. n. 12/2008 sono abrogati: la l.r. n. 15/1986 ("Norme per l'amministrazione, la gestione e l'organizzazione dell'Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna"); la lett. e) del comma 2 dell'art. 1, l'art. 17 della l.r. n. 20/1995 e le parole "Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna" della tabella A allegata alla legge stessa.

Si ricorda, inoltre, che con la l.r. n. 25 del 28 ottobre 2016 è stata istituita l’Agenzia Sarda delle Entrate (ASE), che ha iniziato ad operare solo nel 2018.

La citata l.r. n. 14/1995 prevede che la Giunta regionale impartisca agli enti direttive nel rispetto degli indirizzi generali definiti negli atti di programmazione generale, mentre gli Assessorati regionali competenti per materia verificano la conformità dell’attività degli enti alle direttive impartite, valutando la congruità dei risultati raggiunti, in termini di efficacia, efficienza ed economicità, e ne riferiscono alla Giunta, proponendo eventuali modifiche alle direttive.

Il Piano triennale del fabbisogno di personale di cui alla d.g.r. n. 52/35 del 23 dicembre 2019, ha previsto che, nelle more della regolamentazione delle fasi attuative della l.r. n. 21/2018 che ha istituito il Ruolo unico del comparto, **le modalità di definizione della programmazione del fabbisogno** ivi contenute **costituiscono “atto di indirizzo per gli Enti e le Agenzie del Sistema Regione, i quali sono sottoposti agli obblighi di riduzione della spesa del personale nonché al medesimo regime limitativo delle assunzioni cui è soggetta l’Amministrazione regionale”**.

Con riguardo alle società partecipate dalla Regione, invece, il Piano prevede che le stesse *“concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica anche attraverso il contenimento dei costi di funzionamento della struttura e dei connessi costi per il personale. Pertanto, è necessario che il regime limitativo delle assunzioni e le regole di contenimento della spesa per il personale applicabile all’Amministrazione controllante siano estesi anche alle società a partecipazione regionale totale o di controllo, nel rispetto anche di quanto previsto dal D.lgs.19 agosto 2016, n. 175 (Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica). Eventuali deroghe a tali limitazioni potranno essere consentite esclusivamente dalla Giunta regionale su proposta motivata dell’Assessore della struttura titolare della funzione di controllo della società. Le predette società adottano altresì, con provvedimenti di carattere generale, i criteri e le modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi in coerenza con i principi vigenti per l’Amministrazione regionale contenuti nella L.R. n. 31/1998”*.

Con nota n. 23386 del 15 luglio 2020, la Regione, a fronte della richiesta istruttoria di riferire in merito agli atti di controllo da parte della RAS sui provvedimenti adottati in attuazione delle direttive impartite agli organismi partecipati per il contenimento della spesa per il personale,

riporta, tra l'altro, le considerazioni formulate dalla Direzione generale del personale e riforma della Regione che afferma che *“la Regione nelle delibere di approvazione del piano del fabbisogno, in ultimo le deliberazioni n. 52/35 del 23.12.2019 e n. 36/9 del 17.07.2018, ha specificato, quale direttiva rivolta agli enti/agenzie regionali, che gli stessi sono sottoposti agli **obblighi di riduzione della spesa del personale nonché al regime limitativo delle assunzioni cui è soggetta l'Amministrazione regionale.** Di tali direttive gli enti tengono conto nei rispettivi atti di carattere programmatico.*

*Quanto ai controlli adottati si rappresenta che l'Assessorato degli affari generali, personale e riforma della Regione ha regolarmente sottoposto a **controllo preventivo di legittimità e di merito, ai sensi dell'art. 3 della L.R. 14/1995***¹²⁸, *gli atti aventi carattere generale relativi alla programmazione del fabbisogno di personale, nonché ha espresso il parere sulla spesa del personale nell'ambito della procedura di approvazione dei bilanci, variazione di bilanci e conti consuntivi secondo la procedura riportata nell'Allegato 2 della Delibera della Giunta regionale n. 21/44 del 3.6.2010*¹²⁹.

Per quanto attiene al personale delle società partecipate, nella medesima nota si ribadisce quanto enunciato nel Piano triennale 2019-2021 in merito all'estensione nei confronti di tali società del regime limitativo delle assunzioni e del contenimento delle spese per il personale delle disposizioni applicate all'Amministrazione regionale.

La Regione, inoltre, con citata nota n. 23386/2020, successivamente integrata con nota n. 24462 del 23 luglio 2020, ha comunicato, tra l'altro, le tabelle relative alla dotazione organica, alla spesa complessiva del personale, alla spesa per il lavoro flessibile e per gli incarichi di studio

¹²⁸ L'art. 3, comma 1, della l.r. n. 14/1995, prevede, tra gli atti degli enti sottoposti a controllo preventivo di legittimità e di merito, consistente nella valutazione della coerenza dell'atto con gli indirizzi generali della programmazione regionale e con le direttive impartite dalla Giunta regionale, quelli rientranti nelle seguenti categorie:

“a) programmi di attività;
b) bilanci di previsione e relative variazioni e bilanci consuntivi;
c) regolamenti interni;
d) atti di disposizione del patrimonio eccedenti l'ordinaria amministrazione e contratti di valore superiore a 500.000 euro;
e) regolamenti ed altri atti a contenuto generale riguardanti l'ordinamento degli uffici, la pianta organica, lo stato giuridico e il trattamento economico del personale;
f) deliberazioni concernenti la costituzione di società e di altre forme associate e la partecipazione ad esse.

(...) 2. La Giunta regionale può altresì disporre che siano sottoposti a controllo preventivo, per periodi determinati e per i soli profili di legittimità, ulteriori atti, individuati per categorie ed enti, in relazione alla loro rilevanza finanziaria o su motivata segnalazione degli organi di vigilanza e di controllo.”.

¹²⁹ Nell'all. 2 alla d.g.r. n. 21/44 del 3 giugno, si prevede che per gli atti di cui alla lett. b) di cui alla nota precedente, occorre il parere di legittimità contabile dell'Assessore al bilancio che ne cura la trasmissione all'Assessore competente per materia, il quale, a sua volta, predispone la proposta di approvazione in Giunta. Inoltre, quando i bilanci, le variazioni di bilancio e i conti consuntivi si riferiscano a spese relative al personale e, in particolare, ai fondi per la retribuzione di rendimento, di posizione e delle progressioni professionali, gli Enti soggetti a tali tipologie di controllo sono tenuti a trasmettere detti atti, corredati da appositi prospetti che evidenzino tutti gli elementi della quantificazione, anche all'Assessorato competente in materia di personale che deve esprimere il proprio parere entro 15 giorni lavorativi dal ricevimento dell'atto.

e consulenza degli organismi strumentali sulla base di prospetti offerti in sede istruttoria e compilati dai singoli organismi interessati.

Con la suddetta comunicazione integrativa, l'**Istituto Zooprofilattico Sperimentale (IZS)** ha precisato di operare in regime di contabilità economico patrimoniale per cui i dati riportati si riferiscono ai costi delle annualità 2018/2019, dati, inoltre, preconsuntivi, in attesa dell'approvazione del bilancio d'esercizio 2019, in ritardo a causa dell'emergenza sanitaria in atto e della procedura di riadozione del bilancio di previsione 2020/2022.

Con riguardo alle spese per incarichi di consulenza, studio e ricerca, l'Ente segnala che le stesse si riferiscono "principalmente" alle tipologie obbligatorie e che il numero è stato determinato tenendo conto solo di quelli che hanno avuto un'effettiva manifestazione economica (fattura o nota di debito).

L'IZS evidenzia, inoltre, che è stato rispettato il vincolo di spesa previsto dall'art. 2, comma 71 della l. n. 191/2009¹³⁰.

Il seguente prospetto rappresenta la situazione del **personale dirigente e non dirigente, degli Enti, Istituti e Agenzie regionali, in servizio al 31 dicembre 2019** confrontata con la dotazione organica prevista e con l'entità del personale in servizio nell'anno precedente.

Tabella 131 - Dotazione organica enti regionali

DENOMINAZIONE ENTE	Dotazione organica al 31/12/2019		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2019		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2018	
	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente
Sardegna ricerche	0	51	0	51	0	52
FoReSTAS- dirigenti, quadri, impiegati, operai a tempo indeterminato	13	6.476	12	3.914	12	4.125
FoReSTAS- operai a tempo determinato inseriti nella dotazione organica (in unità lavorative annue)	0	0	0	741	0	687
Conservatoria delle coste della Sardegna	3	13	0	6	0	7

¹³⁰ In base al quale "gli enti del servizio sanitario nazionale concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica adottando, anche nel triennio 2010-2012, misure necessarie a garantire che le spese del personale, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'imposta regionale sulle attività produttive, non superino per ciascuno degli anni 2010, 2011, e 2012 il corrispondente ammontare dell'anno 2004 diminuito dell'1,4 per cento e successive".

DENOMINAZIONE ENTE	Dotazione organica al 31/12/2019		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2019		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2018	
	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente
Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente della Sardegna (Arpas)	38	451	27	345	28	326
Agenzia regionale per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (Argea Sardegna)	16	580	13	426	13	473
Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna)	15	540	8	426	8	416
LAORE Sardegna	13	786	12	508	10	523
Ente acque Sardegna (ENAS)	12	310	3	241	5	251
Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA)	14	216	14	159	16	166
Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro - ASPAL	8	874	5	629	6	619
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Cagliari	4	127	1	73	1	79
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Sassari	3	79	3*	55*	3*	64***
Istituto superiore regionale etnografico (ISRE)	3	44	3	24	3	29
Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS)	48	213	44	209	40	213
Ase (Agenzia Sarda delle Entrate)	3	18	0	0	0	0
TOTALE	193	10.778	145	7.807	145	8.030

Fonte: dati forniti dalla Regione con note n. 23386/2020 e n. 24462/2020

*Il numero indicato si riferisce ai tre dirigenti in servizio presso l'E.R.S.U. in posizione di comando, di cui uno con incarico di Direttore generale dipendente di ruolo dell'agenzia Argea, uno con incarico di Direttore di Servizio dipendente di ruolo dell'agenzia Area e uno con incarico di Direttore di Servizio dipendente di ruolo dell'Amministrazione regionale sarda.

**Il numero indicato include anche un funzionario dipendente di ruolo dell'Amministrazione regionale sarda in servizio presso l'E.R.S.U. in posizione di comando.

*** Il numero indicato include anche due funzionari dipendenti di ruolo dell'Amministrazione regionale sarda in servizio presso l'E.R.S.U. in posizione di comando.

Premesso che sono state riscontrate delle differenze rispetto ai dati comunicati in occasione dell'istruttoria relativa al Giudizio di parificazione per il 2018, come si può rilevare dalla tabella che precede, la **dotazione organica del personale dirigente dagli enti regionali** è di 193 unità, con un grado di copertura, al 31 dicembre 2019, del 75,13% corrispondente a 145 unità, valore, quest'ultimo, che, invece, rimane immutato.

Tutti gli Enti mostrano dirigenti in servizio in numero pari o inferiore rispetto alla dotazione organica.

Per il **personale non dirigente** in servizio a tempo indeterminato, si osserva che la copertura al 31 dicembre 2019 è del 72,43% (corrispondente a 7.807 unità), in diminuzione rispetto all'anno precedente di 223 unità.

Dal raffronto tra la pianta organica ed il personale in servizio emerge che in nessun caso l'organico è al completo, con l'eccezione di Sardegna Ricerche.

Rispetto all'esercizio 2018, solo per 3 enti (ARPAS, AGRIS, ASPAL) si è riscontrato un aumento delle unità di personale, mentre per tutti gli altri sono state rilevate diminuzioni.

Nel prospetto che segue sono illustrati gli impegni e i pagamenti sostenuti dagli enti per il personale negli esercizi 2018 e 2019.

Gli impegni complessivi si assestano a 313.954.296,58 euro (319.030.068,27 euro nel 2018) e i pagamenti a 325.785.989,44 euro (323.693.516,14 euro nel 2018).

Premesso che, anche con riguardo ai dati in esame, sono emerse delle discrepanze rispetto a quelli comunicati in occasione dell'istruttoria relativa al Giudizio di parificazione per il 2018, si osserva che nel 2019, rispetto al 2018, si è registrato un decremento complessivo, seppur contenuto, degli impegni, pari al -1,59% mentre si registra l'incremento dei pagamenti pari allo 0,65%. Di seguito il dettaglio:

Tabella 132 - Spesa complessiva personale enti regionali

DENOMINAZIONE ENTE	Impegni 2019	Impegni 2018	Pagamenti 2019	Pagamenti 2018
Sardegna ricerche ¹³¹	3.015.326,00	3.056.318,00	2.907.214,00	2.810.100,00
FoReSTAS	141.452.664,67	142.511.240,49	142.041.943,77	142.091.859,95
Conservatoria delle coste della Sardegna	454.592,05	401.592,44	426.787,62	359.401,37
Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente della Sardegna (Arpas)	19.513.308,00	18.558.858,00	18.925.748,00	17.806.223,00
Agenzia regionale per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (Argea Sardegna)	19.568.617,56	19.875.143,07	18.355.810,04	17.867.254,19
Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRI Sardegna)	24.110.914,68	25.990.127,78	25.134.445,48	25.324.158,00
LAORE Sardegna	34.260.121,93	35.442.628,12	33.056.749,75	33.458.945,89
Ente acque Sardegna (ENAS)	19.143.175,00	18.358.980,00	17.416.843,00	16.968.025,00
Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA) ¹³²		11.396.681,00	11.744.009,00	10.937.488,00

¹³¹ Il CRP ha precisato che nel computo delle spese per il personale dell'Agenzia Sardegna Ricerche non è stato considerato il personale RAS in assegnazione temporanea presso l'Agenzia, il cui valore (impegni) per il 2019 ammonta a 1.302.281,13 euro.

¹³² L'Agenzia AREA dichiara che trattasi di dati al netto delle spese per il personale comandato c/o altre amministrazioni e dei rimborsi INPS.

DENOMINAZIONE ENTE	Impegni 2019	Impegni 2018	Pagamenti 2019	Pagamenti 2018
	9.907.167,20			
Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro - ASPAL	32.273.176,85	32.293.296,00	32.337.497,12	32.525.923,00
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Cagliari	4.503.825,00	5.077.687,00	4.190.905,00	4.718.327,00
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Sassari ¹³³	3.323.881,39	3.521.488,37	3.554.484,36	3.539.290,24
Istituto superiore regionale etnografico (ISRE)	2.326.288,00	2.427.882,00	2.227.341,00	2.219.057,00
Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS)			13.367.009,44	12.982.431,50
Ase (Agenzia Sarda delle Entrate)	101.238,25	118.146,00	99.201,86	85.032,00
TOTALE	313.954.296,58	319.030.068,27	325.785.989,44	323.693.516,14

Fonte: dati forniti dalla Regione con note n. 23386/2020 e n. 24462/2020

Nel prospetto che segue sono illustrati gli impegni e i pagamenti sostenuti dagli enti per il **lavoro flessibile**¹³⁴ e gli incarichi conferiti (175 in totale), in diminuzione, quest'ultimi, del 15,87% (-33 incarichi) rispetto al 2018 (208).

Gli impegni complessivi ammontano a 2.899.759,64 euro ai quali corrispondono 5.431.512,46 euro di pagamenti; il ragguardevole divario tra i due rilevamenti è determinato dall'inserimento dei costi dell'IZS che non trovano equivalenza tra gli impegni.

Rispetto al 2018, gli impegni sono diminuiti dell'11,03% e i pagamenti sono aumentati dello 0,85%.

Si rileva che per la Conservatoria delle coste della Sardegna non sono stati segnalati incarichi nonostante siano stati indicati impegni e pagamenti per entrambi gli esercizi 2018 e 2019.

Per l'Agenzia ARGEA, ISRE e ASE non risultano registrati incarichi e conseguentemente non risulta sostenuta alcuna spesa nel biennio 2018-2019.

¹³³ L'ERSU precisa che "La spesa complessiva indicata riguarda il personale a tempo indeterminato e comprende anche la spesa sostenuta per il personale di ruolo di altre amministrazioni in servizio presso l'E.R.S.U. in posizione di comando mentre non include quella sostenuta per il personale di ruolo dell'E.R.S.U. in posizione di comando presso altre amministrazioni in quanto successivamente rimborsata".

¹³⁴ Per l'Istituto Zooprofilattico Sperimentale sono indicati i costi.

Tabella 133 - Spesa per il lavoro flessibile negli enti regionali

DENOMINAZIONE ENTE	N. incarichi 2019	N. incarichi 2018	Impegni 2019	Impegni 2018	Pagamenti 2019	Pagamenti 2018
Sardegna ricerche	24	51	572.443,00	1.140.882,00	522.826,00	1.080.882,00
FoReSTAS	0	2	-	11.957,73	-	11.957,73
Conservatoria delle coste della Sardegna			172.247,05	93.802,74	148.496,35	84.927,00
Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente della Sardegna (Arpas)	10	12	340.771,00	421.185,00	340.771,00	364.369,00
Agenzia regionale per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (Argea Sardegna)	0	0	-	-	-	-
Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna) ¹³⁵	14	13	86.019,86	173.886,36	104.167,53	141.607,52
LAORE Sardegna	1	0	20.066,70	-	20.066,70	-
Ente acque Sardegna (ENAS)	7	8	335.835,00	34.061,00	332.548,00	34.061,00
Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA)	1	0	-	-	15.786,00	-
Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro - ASPAL	39	38	1.130.085,71	1.134.668,15	1.130.085,71	1.134.668,15
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Cagliari	7	6	206.236,00	215.410,00	206.236,00	215.410,00
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Sassari	2	1	36.055,32	33.458,51	36.055,32	31.718,76
Istituto superiore regionale etnografico (ISRE)	0	0	-	-	-	-
Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS)	70	77			2.574.473,85	2.285.878,75
Ase (Agenzia Sarda delle Entrate)	0	0	-	-	-	-
TOTALE	175	208	2.899.759,64	3.259.311,49	5.431.512,46	5.385.479,91

Fonte: dati forniti dalla Regione con note n. 23386/2020 e n. 24462/2020

Nella tabella che segue sono indicati gli **incarichi di studio e consulenza** negli enti regionali. Si osserva che essi sono **sensibilmente diminuiti nell'ultimo anno**, attestandosi a 209 incarichi contro i 341 del 2018, con un decremento della relativa spesa del 27,31%, da 906.649,47 euro a

¹³⁵ L'Agenzia AGRIS precisa che per numero incarichi si intende il numero dei contratti stipulati nel corso dell'anno e non quello delle persone alle quali sono stati attribuiti.

659.043,38 euro, mentre i pagamenti diminuiscono del 22,09%, da 1.507.097,48 euro a 1.174.154,28 euro.

La differenza riscontrata tra impegni e pagamenti risulta, in parte, condizionata dai valori comunicati dall'Agenzia AREA in quanto la stessa ha dichiarato che l'importo è "*Privo del dato relativo agli impegni per incarichi professionali per l'anno 2018 e 2019, in quanto non è di immediato reperimento, poiché i capitoli di bilancio hanno un utilizzo promiscuo, non tutti gli impegni sono riconducibili a incarichi professionali*", e, altresì, dai dati riguardanti l'IZS che, come già precisato, indica i costi (e non i pagamenti).

Si evidenzia che il maggior numero di incarichi, pari a 86 (78 nel 2018), è accentrato in AREA; segue Sardegna ricerche, con 71 incarichi, numero in forte diminuzione, comunque, rispetto all'esercizio precedente (206).

Occorre precisare che si è riscontrata una differenza importante nel numero degli incarichi relativi all'anno 2018 comunicati in occasione dell'istruttoria per il Giudizio di parificazione del rendiconto 2018. La discrepanza riguarda AREA, Sardegna Ricerche e ISRE.

Tabella 134 - Spesa per incarichi di studio e consulenza negli enti regionali

DENOMINAZIONE ENTE	N. incarichi 2019	N. incarichi 2018	Impegni 2019	Impegni 2018	Pagamenti 2019	Pagamenti 2018
Sardegna ricerche	71	206	440.793,00	620.656,00	287.594,00	604.102,00
FoReSTAS	0	0	-	-	-	-
Conservatoria delle coste della Sardegna	1	1	29.198,50	24.958,00	30.515,00	22.020,00
Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente della Sardegna (Arpas)	0	1	-	1.209,60	-	1.209,60
Agenzia regionale per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (Argea Sardegna)	0	0	-	-	-	-
Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna)	2	5	7.320,00	21.980,00	20.925,71	23.803,47
LAORE Sardegna	0	2	-	1.634,40	1.000,00	634,00
Ente acque Sardegna (ENAS)	2	2	81.740,00	42.225,00	50.041,00	29.966,00
Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA)	86	78	-	-	533.545,17	454.332,00
Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro - ASPAL	2	2	31.255,55	75.013,00	31.256,00	75.013,00
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Cagliari	3	1	6.163,40	9.044,00	4.963,00	9.044,00
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Sassari	12	13	62.572,93	109.929,47	50.315,78	84.380,92
Istituto superiore regionale etnografico (ISRE)	0	0	-	-	-	-
Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS)	30	30	-	-	163.998,62	202.592,49
Ase (Agenzia Sarda delle Entrate)	0	0	-	-	-	-
TOTALE	209	341	659.043,38	906.649,47	1.174.154,28	1.507.097,48

Fonte: dati forniti dalla Regione con note n. 23386/2020 e n. 24462/2020

Con riferimento, invece, al **personale delle società partecipate**, la Regione, con la citata comunicazione n. 23386 del 15 luglio 2020, ha fornito, oltre alle tabelle con l'elencazione delle spese per il personale, anche le note pervenute dagli Assessorati competenti nelle quali si illustrano le direttive impartite alle società direttamente partecipate dalla Regione per il

contenimento delle spese per il personale, i provvedimenti dalle stesse adottati e i relativi atti di controllo da parte della RAS.

Tali informazioni saranno di seguito riportate.

È doveroso evidenziare che alcune società non hanno ancora provveduto alla trasmissione dei dati alla Regione.

Si rappresenta, infine, che, anche per le società partecipate, come per gli enti regionali, sono state rilevate alcune discrepanze rispetto ai dati comunicati in occasione dell'istruttoria relativa al Giudizio di parificazione per l'esercizio 2018.

Assessorato alla Programmazione

Il CRP ha comunicato, per quanto di competenza, che, nell'ambito della cessione del ramo di azienda del BIC Sardegna s.p.a. alla SFIRS s.p.a., *“il liquidatore del BIC ha avviato il processo di risoluzione del rapporto di lavoro dei dirigenti (Direttore generale e Vicedirettore) che si è concluso il 30/09/2018. La risoluzione dei due contratti di lavoro ha determinato un risparmio per l'amministrazione di oltre 200 mila euro annui. Inoltre, in sede di nomina del Direttore Generale della società in house SFIRS SpA, l'Assessore della Programmazione, sempre in ottica di “spending review”, ha dato mandato perché si valutasse, in prima fase, se tra i dipendenti della stessa società SFIRS SpA, fossero presenti figure professionali interessate ed in possesso dei requisiti di professionalità e di onorabilità necessari all'assolvimento dell'incarico di Direttore Generale. Il direttore fu pertanto individuato tra i dipendenti della società, con un risparmio misurato allora in circa 250 mila euro annui. Infine, la SFIRS SpA è stata autorizzata a concedere l'incentivazione all'esodo per due dipendenti (uno dei quali con qualifica dirigenziale), generando ulteriore contenimento delle spese per il personale misurabile in oltre 250 mila euro complessivi.*

Il costo medio del personale della società SFIRS SpA, inteso come costo diretto del personale più costi indiretti, al netto delle spese direttamente imputabili a specifici atti di affido, nel corso del periodo che va dal 2011 al 2017 si è ridotto di circa il 30%. Nel periodo 2015-2017 il costo medio si è ridotto del 10%.”.

Il CRP precisa, inoltre, che le voci relative ai “pagamenti” per le società partecipate sono state valorizzate con il costo di competenza dell'anno.

Assessorato degli Affari Generali

Tale Assessorato ha comunicato, in merito alla società Sardegna IT, che *“Con la Deliberazione della Giunta regionale (DGR) n. 22/12 del 17.6.2014 sono state attribuite alla società in house direttive generali tra le quali anche quelle inerenti il divieto di assumere consulenti e personale salvo i casi ivi contemplati” e che “La società ha adottato i seguenti provvedimenti:*

- *Regolamento per il reclutamento del personale e per il conferimento di incarichi di Sardegna IT “revisione2017” approvato con nota prot. n. 1689 del 31.05.2017 dell’Assessore degli affari generali;*
- *Piano triennale del fabbisogno del personale 2017-2019 (versione del settembre 2017) approvato con Nota prot. n. 3663 del 17.10.2018 del medesimo Assessore.”; infine, si riferisce che sono stati eseguiti i seguenti controlli:*

“Controlli preventivi in sede di approvazione del Budget per l’anno 2019 approvato con DGR N. 22/24 del 20.06.2019;

Controlli successivi in sede di approvazione del bilancio. Per l’anno 2019 essi non sono stati ancora eseguiti in quanto tale bilancio, sia per questioni attinenti al Covid 19 sia per la procedura in itinere relativa alla nomina dell’organo amministrativo, non è stato ancora presentato alla RAS per il controllo preliminare ai sensi della DGR n. 42/5 del 23.10.2012 in tema di controllo analogo”.

Relativamente alla società Janna, l’Assessorato riferisce che *“non avendo tale società personale dipendente, non vi è alcun costo per tale tipologia di spesa.”.*

Assessorato dell’Industria

Tale Assessorato ha comunicato che *“Con riferimento alle direttive impartite, per le due società attualmente controllate dall’Assessorato dell’Industria dotate di personale si evidenzia quanto segue:*

- *Carbosulcis S.p.A. è vincolata alle restrizioni previste dal Piano di chiusura adottato dalla Commissione Carbosulcis S.p.A. Europea con Decisione definitiva n. C (2014) 6836, che prevede una graduale riduzione del personale fino alla chiusura della società attualmente prevista per il 2027;*
- *IGEA S.p.A. con riferimento alla gestione del personale è sottoposta ai vincoli del controllo analogo definiti IGEA S.p.A. con deliberazione dalla Giunta regionale. Con riferimento all’art. 25 del decreto legislativo 19 agosto 2016 n.175, la società IGEA si è attenuta alle indicazioni previste. Le assunzioni di nuovo personale successive sono legate a quanto disposto nel Piano industriale approvato con la DGR n. 41/51 del 8 agosto 2018; recentemente la DGR n. 20/11 del 12.06.2020 recante “Direttive alla società in house IGEA S.p.A.” ha fornito nuovi precisi indirizzi in tema di personale.”.*

L'Assessorato afferma, altresì, che le società controllate di cui trattasi non sono dotate di un sistema di contabilità pubblica e, pertanto, non vi sarebbe la possibilità di suddividere i costi in impegni e pagamenti (i dati forniti riguardo ai pagamenti sono riferiti, pertanto, ai costi di competenza dell'esercizio).

Assessorato dei Trasporti

Tale Assessorato ha trasmesso i dati relativi al personale delle società ARST s.p.a., SOGEAAL s.p.a., GEASAR s.p.a. e della SOGAER s.p.a.

Per quanto riguarda la società SAREMAR s.p.a. in liquidazione, si dichiara che i bilanci della Società per gli anni 2018 e 2019 non sono stati ancora approvati dal Socio e che i Liquidatori, in data 10 luglio 2020, hanno comunicato che *“che la Società nel 2018 e 2019 non aveva personale alle dipendenze, né ha sostenuto costi del lavoro”*, eccezion fatta per le spese inerenti alla procedura concordataria, quali ad esempio, i compensi per gli organi della stessa procedura e quelle per la tenuta delle scritture contabili; con successiva nota n. 10240 del 18 novembre 2020, l'Assessorato ha precisato che i bilanci della Società non sono approvati dal 2016 (i risultati di esercizio, dai progetti di bilancio, sono pari a euro 108.638 per l'anno 2017, euro -377.062 per l'anno 2018 ed euro 6.024 per l'anno 2019) e che, con d.g.r. n. 40/2 del 1° agosto 2018, sono state impartite ai Liquidatori direttive per provvedere allo scioglimento e all'estinzione della Società oltre che all'adozione di misure finalizzate alla razionalizzazione e contenimento dei costi di gestione, specificando che l'incarico si intende conferito a titolo gratuito; a loro volta, i Liquidatori, con comunicazione del 29 aprile 2020 (prot. Ass. n. 3964/2020), avrebbero rappresentato che, al fine del contenimento dei costi, sarebbe *“auspicabile una trasformazione della società da società per azioni a società a responsabilità limitata, che - considerato il superamento dei parametri dimensionali - non comporterebbe il venir meno dell'obbligo di nomina dell'organo di controllo, ma, ai sensi di quanto previsto dall'art. 2477 c.c., potrebbe procedersi con la nomina di un revisore o sindaco unico, in luogo di un organo collegiale (come obbligatoriamente previsto per le s.p.a.)”*. In merito alle direttive impartite alla ARST s.p.a., l'Assessorato dichiara che, con nota n. 1739 del 21 agosto 2019, avente ad oggetto *“ARST S.p.A. – Piano degli obiettivi e degli indicatori anno 2019”*, sono stati ribaditi alla Società gli obblighi di cui all'art. 19, comma 5, del d.lgs. n. 175/2016 circa la definizione di *“obiettivi specifici, annuali e pluriennali, sul complesso delle spese*

di funzionamento, ivi comprese quelle per il personale, delle società controllate, anche attraverso il contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni di personale e tenuto conto di quanto stabilito all'articolo 25, ovvero delle eventuali disposizioni che stabiliscono, a loro carico, divieti o limitazioni alle assunzioni di personale”, e di cui al successivo comma 6, in merito alla garanzia che detti obiettivi siano raggiunti “tramite propri provvedimenti da recepire, ove possibile, nel caso del contenimento degli oneri contrattuali, in sede di contrattazione di secondo livello”; inoltre, l’Assessore dichiara che, con la medesima nota, è stato richiesto alla Società, relativamente al trattamento di missione e di trasferta del proprio personale, di considerare “obiettivo per il 2019 il contenimento della spesa per tali voci attraverso l’applicazione delle limitazioni vigenti per il personale dell’Amministrazione regionale, come richiamate nella deliberazione della Giunta regionale n. 49/11 del 26.11.2013, nella nota dell’Assessorato del Personale n. 15670 del 14.6.2013 e nelle successive indicazioni contenute nelle “Linee guida per l’invio in missione del personale regionale”, allegate alla nota n.12721 del 15.5.2014, e nella nota n. 4625 del 13.2.2018”.

L’Amministratore Unico della Società, con nota n. 6392 del 17 aprile 2020, ha comunicato “che per le note vicende legate all’emergenza COVID - 19 che hanno comportato una forte riduzione delle attività operative e, di contro, un conseguente significativo maggior impegno da parte della Dirigenza aziendale, la relazione sul Grado di raggiungimento degli obiettivi 2019 nonché la relazione di dettaglio sui mancati raggiungimenti 2019 verrà trasmessa entro il corrente mese”, relazione sollecitata dall’Assessorato con nota n. 6360 del 10 luglio 2020, con la precisazione che “qualora, per qualsiasi giustificato motivo, la Società fosse impossibilitata a trasmettere tale documento”, si chiede l’invio delle informazioni relative agli atti adottati per il contenimento delle spese di funzionamento e della spesa per il personale nell’anno 2019.

Con nota n. 10240 del 18 novembre 2020, l’Assessorato dei trasporti ha comunicato che la Società ha trasmesso la relazione sugli Obiettivi 2019 dalla quale risulterebbe che “i valori a consuntivo del 2019 confrontati con quelli del 2018, espongono i risultati di cui appresso:

Per quanto riguarda gli "straordinari":

- ore straordinario personale amministrativo 2018: 4.841,87
- ore straordinario personale amministrativo 2019: 4.503,97

Riduzione 2019/2018 -6.98%

ore straordinario intera azienda (tutte le mansioni) 2018: 70.752,55

ore straordinario intera azienda (tutte le mansioni) 2019: 68.482,83

Riduzione 2019/2018 -3.21%

Per quanto riguarda le trasferte (diarie):

n° diarie e trasferte 2018: 109.241,88

n° diarie e trasferte 2019:108.199,50

Riduzione 2019/2018: -0.95%.

(...)

Occorre ulteriormente rappresentare che nel 2019 è stata ottenuta una significativa riduzione del personale medio complessivo pari a 65 unità con una riduzione complessiva dei costi del personale del 2,31%”.

Il medesimo Assessorato, inoltre, nella relazione allegata alla n. 23386 del 15 luglio 2020, ricorda che, con la d.g.r. n. 39/17 del 10 ottobre 2014, è stato previsto che “*le società dovranno adottare tutte le misure necessarie a garantire il contenimento dei costi di funzionamento, migliorando le proprie performance di efficienza ed efficacia, in maniera tale da ridurre i costi di gestione non direttamente strumentali all’espletamento del servizio di cui sono erogatrici, ovvero razionalizzando l’organizzazione delle proprie strutture interne, anche attraverso l’accorpamento degli uffici con l’obiettivo di ridurre l’incidenza percentuale delle posizioni dirigenziali in organico.*”, e che, con le dd.gg.rr. n. 37/17 del 1° agosto 2017 e n. 36/9 del 17 luglio 2018, cit., è stato deciso che “*le società a partecipazione regionale, totale o di controllo, concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica anche attraverso il contenimento dei costi di funzionamento della struttura e dei connessi costi per il personale. Pertanto, è necessario che il regime limitativo delle assunzioni e le regole di contenimento della spesa per il personale applicabile all’Amministrazione controllante siano estesi anche alle società a partecipazione regionale totale o di controllo nel rispetto anche di quanto previsto dal D.Lgs. 19 agosto 2016 n. 175*”.

Le tabelle che seguono mostrano le **dotazioni delle unità di personale delle società partecipate, la spesa complessiva sostenuta per il personale, la spesa per il lavoro flessibile e quella per incarichi di studio e consulenza, corredata del numero degli incarichi conferiti.** Tutti i dati sono comparati con l’esercizio precedente.

Dalla prima tabella, si evince che nell'anno 2019 il personale a tempo indeterminato (4.480 unità), rispetto all'anno precedente, è aumentato complessivamente di 89 unità (+2,03%), mentre rimane invariato a 37 unità il personale dirigente.

Per quanto attiene alla **spesa complessiva del personale**, gli impegni (97.182.350 euro) e i pagamenti del 2019 (208.832.222 euro) risultano in leggero calo nel confronto con il 2018, rispettivamente dello 0,36% e dell'1,05%.

La tabella sul **lavoro flessibile mostra un incremento consistente nel numero degli incarichi** che aumentano di 63 (da 193 a 256 incarichi nel 2019), corrispondente in termini percentuali a +32,64%, con una crescita degli impegni (+20,39%) e dei pagamenti (+32,62%) che si assestano, nell'ordine, a 5.641.773 euro e a 11.319.131 euro.

Gli incarichi di studio e consulenza, invece, **presentano una moderata riduzione** (-15 pari a -8,38%) tra il 2019 (164) e il 2018 (179). Aumentano, per tale categoria, gli impegni del 3,18% (da 1.969.915 euro a 2.032.625 euro), mentre diminuiscono i pagamenti del 12,05% (da 2.572.567 euro a 2.262.576 euro).

Tabella 135 - Dotazione organica società partecipate

DENOMINAZIONE ENTE	Dotazione organica al 31/12/2019		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2019		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2018	
	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente
SFIRS SPA	1	76	1	76	1	55
BIC Sardegna in liquidazione	0	0	0	0	0	23
FASE Uno	0	0	0	0	0	0
SOTACARBO	0	38	0	37	0	34
SARDEGNA IT SRL	2	116	2	116	2	114
SOGEAAL SPA	2	244	2	244	1	251
ARST SPA	10	2.163	10	2.047	12	1.936
GEASAR SPA	4	271	4	193	4	187
SOGAER SPA (dati Nota Integrativa e dati elaborazione IRAP)	8	144	8	138	7	145
Carbosulcis SpA	1	130	1	130	1	159
Consorzio 3C Chilivani in liquidazione coatta amministrativa	0	0	0	0	0	0
Fluorite di Silius SpA in liquidazione	0	38	0	38	0	39
Igea SpA	1	282	1	148	1	153
Nuova mineraria Silius SpA in liquidazione in concordato preventivo	0	0	0	0	0	0
Progemisa SpA in liquidazione	0	0	0	0	0	0

DENOMINAZIONE ENTE	Dotazione organica al 31/12/2019		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2019		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2018	
	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente
SA.R.IND. Srl in liquidazione	0	0	0	0	0	0
INSAR S.p.A in liquidazione	1	15	1	15	1	17
Abbanoa SpA	10	1.306	7	1.298	7	1.278
Opere e Infrastrutture della Sardegna Srl*	0	3	0	0	0	0
Totale	40	4.826	37	4.480	37	4.391

*La dotazione di personale indicata è quella prevista nel Piano Industriale della società che prevede 5 unità lavorative per 6 mesi (5 x 12 mesi: 6= 2,5)

Fonte: dati forniti dalla Regione con note n. 23386/2020 e n. 24462/2020

Tabella 136 - Spesa complessiva personale società partecipate

DENOMINAZIONE ENTE	Impegni 2019	Impegni 2018	Pagamenti 2019	Pagamenti 2018	note
SFIRS SPA	na	na	5.638.599	4.495.000	
BIC Sardegna in liquidazione	na	na	0	1.941.429	
FASE Uno	na	na	0	0	
SOTACARBO	na	na	1.735.050	1.668.143	
SARDEGNA IT SRL	6.004.125	5.981.114	5.859.125	5.981.114	
SOGAAL SPA	9.443.320	9.774.674	9.443.320	9.774.674	
ARST SPA			81.915.917	82.523.561	
GEASAR SPA	15.170.467	14.736.736	15.170.467	14.736.736	* Salari e stipendi 2019 e 2018
SOGAER SPA (dati Bilancio e contabilità compresi INPS e accantonamenti)	8.931.394	8.594.131	7.304.101	6.861.685	N.B. La differenza tra impegni e pagamenti è data dalla differenza tra costo per personale comprensivo di oneri sociali e accantonamenti al 31/12 e i debiti al 31/12 esposti al passivo dello stato patrimoniale
Carbosulcis SpA			8.491.452	10.087.116	
Consorzio 3C Chilivani in liquidazione coatta amministrativa			0	0	
Fluorite di Silius SpA in liquidazione			1.807.850	1.971.515	
Igea SpA			13.833.012	12.566.276	
Nuova mineraria Silius SpA in liquidazione in concordato preventivo			0	0	
Progemisa SpA in liquidazione			0	0	
SA.R.IND. Srl in liquidazione			0	0	
INSAR S.p.A. in liquidazione	1.105.537	1.169.002	1.105.537	1.169.002	
Abbanoa SpA	56.527.507	57.281.956	56.527.507	57.281.956	
Opere e Infrastrutture della Sardegna Srl*			285	0	* la voce si riferisce ad oneri sociali relativi al compenso dell'Amministratore Unico
Totale	97.182.350	97.537.613	208.832.222	211.058.207	

Fonte: dati forniti dalla Regione con note n. 23386/2020 e n. 24462/2020

Tabella 137 - Spesa per il lavoro flessibile nelle società partecipate

DENOMINAZIONE ENTE	N. incarichi 2019	N. incarichi 2018*	Impegni 2019	Impegni 2018	Pagamenti 2019	Pagamenti 2018	Note
SFIRS SPA	2	2	na	na	44.108	48.800	
BIC Sardegna in liquidazione	9	23	na	na	62.718	176.190	
FASE Uno	0	0	na	na	0	0	
SOTACARBO	1	1	na	na	29.760	29.559	
SARDEGNA IT SRL	4	5	94.152	130.013	94.152	130.013	
SOGEAAL SPA (CONTRATTI INTERINALI)	3	3	107.489	111.388	107.489	111.388	
ARST SPA	157	105			5.768.804	3.723.867	Il numero incarichi 2019 è così distinto 50TD+107TI PT. Il numero incarichi 2018 è così distinto 105 TD+TI PT
GEASAR SPA	78	54	3.739.036	3.599.224	3.739.036	3.599.224	* Salari e stipendi 2019 e 2018
SOGAER SPA (dati Bilancio e contabilità) *			956.386	693.380	728.354	563.844	* I dati SOGAER sono distinti come risulta dalla ulteriore tabella di dettaglio
Carbosulcis SpA	0	0			0	0	
Consorzio 3C Chilivani in liquidazione coatta amministrativa	0	0			0	0	
Fluorite di Silius SpA in liquidazione	0	0			0	0	
Igea SpA	0	0			0	0	
Nuova mineraria Silius SpA in liquidazione in concordato preventivo	0	0			0	0	
Progemisa SpA in liquidazione	0	0			0	0	
SA.R.IND. Srl in liquidazione	0	0			0	0	
INSAR S.p.A. in liquidazione	2	0	49.620	0	49.620	0	
Abbanoa SpA			695.090	152.139	695.090	152.139	
Opere e Infrastrutture della Sardegna Srl	0	0			0	0	
Totale	256	193	5.641.773	4.686.144	11.319.131	8.535.025	

Fonte: dati forniti dalla Regione con note n. 23386/2020 e n. 24462/2020

* I dati SOGAER sono così distinti							
SOGAER SPA (dati Bilancio e contabilità) lavoro interinale			459.866	350.262	385.880	223.949	Pagamento indicato quale differenza tra voce di costo complessivo per l'anno e debito al 31/12 in bilancio
SOGAER SPA (dati Bilancio e contabilità) Personale distaccato			496.519	343.118	342.473	339.896	

Fonte: dati forniti dalla Regione con note n. 23386/2020 e 24462/2020

Tabella 138 - Spesa per incarichi di studio e consulenza nelle società partecipate

DENOMINAZIONE ENTE	N. incarichi 2019	N. incarichi 2018*	Impegni 2019	Impegni 2018	Pagamenti 2019	Pagamenti 2018	Note
SFIRS SPA	14	10	na	na	158.000	98.230	
BIC Sardegna in liquidazione			na	na			
FASE Uno ¹³⁶	3	4	na	na	16.109	26.126	
SOTACARBO	23	19	na	na	133.254	172.960	
SARDEGNA IT SRL	7	10	59.236	99.917	59.236	99.917	
SOGEAAL SPA	5	6	156.265	184.376	156.265	184.376	
ARST SPA	4	5			48.409	86.554	
GEASAR SPA	52	56	886.747	696.858	886.747	696.858	Spese fatturate 2019 e 2018
SOGAER SPA (dati Bilancio e contabilità)			513.426	553.270			
Carbosulcis SpA	30	37			192.423	270.247	
Consorzio 3C Chilivani in liquidazione coatta amministrativa	N.D.	N.D.			N.D.	N.D.	
Fluorite di Silius SpA in liquidazione	4	14			58.474	81.239	
Igea SpA	4	5			66.835	81.200	
Nuova mineraria Silius SpA in liquidazione in concordato preventivo	0	N.D.			0	205.682	
Progemisa SpA in liquidazione	4	4			37.034	50.913	
SA.R.IND. Srl in liquidazione	N.D.	N.D.			4.839	82.771	
INSAR S.p.A in liquidazione	11	9	76.650	96.903	76.650	96.903	Trattasi di incarichi per prestazioni professionali (notaio e commercialista, ecc.) relativi alla gestione della Società
Abbanoa SpA			340.301	338.591	340.301	338.591	
Opere e Infrastrutture della Sardegna Srl	3	0			28.000	0	
Totale	164	179	2.032.625	1.969.915	2.262.576	2.572.567	

Fonte: dati forniti dalla Regione con note n. 23386/2020 e n. 24462/2020

* I dati SOGAER SPA (Dati Bilancio e contabilità) sono così distinti				
Consulenze/Prestazioni legali			166.354	156.541
Consulenze amministrative e fiscali			46.039	57.621
Consulenze e prestazioni tecniche			112.981	163.808
Prestazioni Notarili			3.054	2.194
Consulenze e prestazioni Commerciali			98.591	133.480
Altre diverse			86.408	39.628

¹³⁶ Il liquidatore della società FASE 1 ha inteso rappresentare che gli incarichi per consulenze indicati pari a tre attengono allo studio del commercialista, allo studio legale e al Revisore Unico. Il totale spese di consulenze 2019 per la società FASE 1 di 16.109,41 euro è così dettagliato: consulenze amministrative e fiscali 7.782,70 euro; contributi cassa previdenziale, consulenze amministrative e fiscali 300,00 euro; compensi revisori professionisti 7.718,00 euro; contributi cassa previdenziale per i sindaci professionisti 308,71 euro.

Nell'ambito del **processo di razionalizzazione delle società**, l'Amministrazione regionale, nel questionario al rendiconto 2019 (sezione V, punto 5.3), ha fornito le seguenti informazioni sulle relative procedure di ricollocamento del personale:

- per la BIC Sardegna s.p.a. in liquidazione, è stato comunicato che, a seguito della cessione del ramo di azienda alla SFIRS s.p.a., è stato trasferito il relativo personale a quest'ultima, ad esclusione dei dirigenti, dal 1° gennaio 2019 (v. *supra* per i contratti dei dirigenti sui quali ha riferito il CRP);
- per Fluorite di Silius s.p.a. in liquidazione, in attuazione della l.r. n. 35/2015, sono stati garantiti gli incentivi all'esodo del personale che nel triennio 2014-2016 *"non si è opposto"* al licenziamento; il personale necessario per le attività di custodia della concessione mineraria di Genna Tres Montis nel Comune di Silius è stato acquisito da IGEA s.p.a. con l'atto di fusione;
- per la Società Bonifiche Sarde s.p.a. in liquidazione, non più dotata di personale con rapporto di lavoro subordinato, il 10 febbraio 2017 è stato stipulato il contratto di cessione del compendio aziendale agrozootecnico alla Società Bonifiche Ferraresi s.p.a., che ha acquisito anche tutto il personale dipendente della Società;
- per la IN.SAR. s.p.a. in liquidazione, il personale, costituito da 1 dirigente e 15 tra quadri e impiegati, risulta ancora in carico alla Società. La Regione afferma che per l'eventuale ricollocazione del personale dovrà essere applicato l'art. 25 del d.lgs. n. 175/2016 (v. paragrafo seguente) e il previsto decreto interministeriale.

Con riferimento alle altre società partecipate, nel questionario si precisa che il processo di razionalizzazione/dismissione in taluni casi ha riguardato partecipate prive di personale mentre in altri non ha avuto alcuna ripercussione sul personale.

Per completezza, si segnala che il decreto legge del 30 dicembre 2019, n. 162 (convertito con legge del 28 febbraio 2020, n. 8) ha modificato l'art. 25 del d.lgs n. 175/2016 rubricato *"Disposizioni in materia di personale"*.

Ai sensi della suddetta norma, entro il 30 settembre di ogni esercizio del triennio 2020-2022 **le società a controllo pubblico devono effettuare la ricognizione del personale in servizio, al fine di individuare eventuali eccedenze.**

L'elenco del personale eccedente, con la indicazione dei profili posseduti, dovrà essere trasmesso alla Regione nel cui territorio la società ha sede legale, con modalità che saranno stabilite con nuovo decreto a seguito di intesa in sede di Conferenza unificata.

Con d.g.r. n. 39/46 del 30 luglio 2020, la Regione ha stabilito gli indirizzi per la formazione e la gestione degli elenchi dei lavoratori dichiarati eccedenti. In particolare, ha ritenuto di assegnare all'Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL), organismo tecnico nel settore del lavoro che svolge anche funzioni di collegamento con l'Agenzia nazionale per le politiche attive del lavoro (ANPAL), il procedimento di formazione e gestione dei suddetti elenchi.

Si ricorda che già la d.g.r. n. 38/10 dell'8 agosto 2017, in occasione della ricognizione del personale prevista dall'art. 25 del TUSP come modificato dal d.lgs. n. 100/2017, aveva individuato l'ASPAL come il soggetto più idoneo per la gestione del procedimento in argomento. In quell'occasione, il termine entro il quale le società dovevano inviare l'elenco del personale in esubero era fissato al 30 settembre 2017, ma il decreto di attuazione del Ministero del lavoro fu emanato solamente il 9 novembre 2017 (pubblicato in G.U. del 23 dicembre 2017). Infine, la vecchia versione dell'art. 25 prevedeva il divieto per le società a controllo pubblico di procedere a nuove assunzioni a tempo indeterminato se non attingendo agli elenchi dei lavoratori in esubero, mentre nella versione attuale non è contemplato tale impedimento.

6.7 Divieto di assunzione

Con riferimento alla normativa il cui inadempimento comporta il divieto di procedere ad assunzioni da parte dell'Ente, si osserva quanto segue.

Circa il rispetto dei termini per l'approvazione del bilancio di previsione, del rendiconto, del bilancio consolidato e del loro invio alla Banca Dati delle PP.AA. (BDAP) ai sensi dell'art. 9 comma 1-*quinquies*, d.l. n. 113//2016, occorre ricordare che la vigenza di tale divieto ha interessato diversi periodi nel corso dell'anno, correlati agli specifici adempimenti di legge.

La Regione, nell'ambito del precedente Giudizio di parificazione, con la nota n. 36373 del 29 ottobre 2019, dichiarava che *"i contratti di lavoro sono sottoscritti a seguito del verificarsi delle condizioni previste"* dalla citata disciplina.

Con la successiva nota n. 42666 del 3 dicembre 2019, l'Amministrazione regionale forniva precisazioni ai fini del computo del periodo di vigenza del divieto in esame sostenendo che il periodo del blocco assunzionale ha una prima decorrenza dal 30 aprile 2019, data prevista per l'approvazione del rendiconto, al 23 maggio 2019, data dell'approvazione del rendiconto da parte della Giunta regionale. Dette sanzioni sono nuovamente operative dal 30 maggio sino al caricamento dei dati del rendiconto 2018 su BDAP (entro 30 giorni dalla data prevista per l'approvazione del rendiconto), avvenuto in data 22 giugno 2019.

Nella medesima nota si comunicava, altresì, che il divieto assunzionale ha operato anche per il periodo intercorrente dal 1° ottobre al 6 novembre 2019, data di caricamento su BDAP del bilancio consolidato 2018, approvato dal Consiglio regionale in data 29 ottobre 2019 (da approvare entro il 30 settembre).

Per quanto attiene invece all'adozione del Piano triennale del fabbisogno di personale la cui mancata approvazione attiverebbe il divieto di assunzione di cui all'art. 6, comma 6 del d.lgs. n. 165/2001, **la Sezione rimarca il forte ritardo riscontrato nella sua approvazione, avvenuta a fine esercizio di riferimento**, in data 23 dicembre 2019. Nonostante non si rilevi nel quadro normativo di riferimento un termine entro il quale l'Ente debba procedere a tale adempimento, se non per la sua cadenza annuale e triennale, sembra potersi dedurre che non sia possibile procedere alle assunzioni del triennio di riferimento del nuovo piano finché lo stesso non venga approvato. Nel caso di specie, dal 1° gennaio 2019 non si potrebbe assumere fino alla data dell'approvazione del PTFP 2019-2021.

La Regione, con la citata nota n. 23386 del 15 luglio 2020, ha dichiarato che non è stata assunta alcuna unità di personale a tempo indeterminato in attuazione del Piano 2019-2020.

Tuttavia, la Sezione ritiene che il divieto di assunzione debba estendersi anche al reclutamento disposto con altre tipologie contrattuali.

Da ultimo, con la nota n. 35345 del 18 novembre 2020, la Direzione generale del personale e riforma della Regione ha aggiunto *“che nelle more dell'aggiornamento annuale del Piano triennale del fabbisogno permanga l'efficacia del Piano triennale approvato nell'esercizio precedente, al quale deve essere data regolare attuazione. In caso contrario verrebbe a sminuirsi l'efficacia su base pluriennale (triennale) della programmazione”*.

La Sezione ribadisce come, nell’ambito delle prescrizioni alle quali è collegato il divieto di cui all’art. 6, comma 6, d.lgs. 165/2001, rientri anche l’aggiornamento annuale imposto dal secondo periodo del precedente comma 4 del medesimo articolo.

Con riguardo, inoltre, alla trasmissione del Piano triennale dei fabbisogni di personale 2018-2020 al Dipartimento della Funzione pubblica, ai sensi dell’art. 6-ter, comma 5, del d.lgs. n. 165/2001, fermo restando quanto sopra riportato circa la necessità di un suo aggiornamento annuale, la Regione, con la menzionata nota n. 36373 del 29 ottobre 2019, ha riferito che non si è ancora proceduto a detta trasmissione *“in attesa dell’implementazione del sistema informativo ministeriale”* (circostanza contemplata dal citato decreto ministeriale dell’8 maggio 2018).

6.8 Il personale ASPAL

L’ASPAL (Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro, di seguito anche solo “Agenzia”) è stata istituita con la **legge regionale 17 maggio 2016, n. 9**, recante la *“Disciplina dei servizi e delle politiche per il lavoro”*.

Ad essa è attribuita l’erogazione dei servizi per il lavoro e per la gestione delle misure di politica attiva di competenza regionale, nonché tutti gli altri compiti in materia di lavoro a essa affidati dalla Giunta regionale.

Si tratta di un organismo regionale dotato di personalità giuridica, autonomia organizzativa, amministrativa, patrimoniale, contabile e di proprio personale, le cui funzioni devono essere esercitate secondo gli indirizzi forniti dalla Giunta regionale.

L’Agenzia è articolata in uffici territoriali denominati Centri per l’impiego nei quali confluiscono i Centri dei servizi per il lavoro (CSL), già istituiti presso le province, i Centri servizi inserimento lavorativo (CESIL), già istituiti presso i comuni e le agenzie di sviluppo locale.

Ai sensi dell’art. 11, comma 2, della medesima legge regionale, lo statuto dell’Agenzia, che ne disciplina l’organizzazione e il funzionamento, è approvato dalla Giunta regionale, previo parere della Commissione consiliare competente per materia, mentre, in base al comma 4, la dotazione organica è approvata dalla Giunta regionale. Infine, si stabilisce, al comma 5 di tale articolo, che **al personale dell’Agenzia si applicano le disposizioni della l.r. n. 31/1998**, avente a oggetto la *“Disciplina del personale regionale e dell’organizzazione degli uffici della Regione”*,

nonché i contratti collettivi regionali di lavoro dei dipendenti e dei dirigenti dell'Amministrazione regionale, delle agenzie e degli enti.

Si ricorda che la legge istitutiva, con l'art. 36, prevede, a far data dal 1° luglio 2016, il subentro della Regione nelle funzioni e nei compiti attribuiti alle province dalla legge regionale 5 dicembre 2005, n. 20, recante le *“Norme in materia di promozione dell'occupazione, sicurezza e qualità del lavoro. Disciplina dei servizi e delle politiche per il lavoro. Abrogazione della legge regionale 14 luglio 2003, n. 9, in materia di lavoro e servizi all'impiego”*.

Il successivo art. 37, comma 1, prevede il trasferimento all'ASPAL del personale *“impiegato per lo svolgimento delle funzioni e dei compiti di cui all'articolo 6 della legge regionale n. 20 del 2005 (ovvero le funzioni delle province, ndr); in particolare:*

a) il personale del Ministero del lavoro e della previdenza sociale, già trasferito alle province ai sensi dell'articolo 7 del decreto legislativo n. 180 del 2001¹³⁷, dell'art. 17, comma 1, della legge regionale 21 aprile 2005, n. 7 (legge finanziaria 2005)¹³⁸, e in servizio alla data di entrata in vigore della presente legge;

b) il personale di ruolo delle province effettivamente impiegato, in via esclusiva, nel sistema dei servizi e delle politiche attive del lavoro, alla data di entrata in vigore della legge n. 56 del 2014¹³⁹, e continuativamente fino alla data di entrata in vigore della presente legge, con esclusione del personale appartenente al ruolo dirigenziale”.

Il successivo comma 2 del medesimo articolo quantifica **in massimo 800 unità la dotazione organica** in sede di prima applicazione della legge in esame.

¹³⁷ L'art. 7 del d.lgs. n. 180/2011, avente a oggetto la *“Norma di attuazione dello Statuto speciale della Regione Sardegna recante delega di funzioni amministrative alla Regione in materia di lavoro e servizi all'impiego”*, prevede che il personale appartenente ai ruoli del Ministero del lavoro e della previdenza sociale in servizio, alla data di entrata in vigore del decreto, presso la direzione regionale e le direzioni provinciali del lavoro - Settore e servizio politiche del lavoro - e presso le sezioni circoscrizionali per l'impiego e per il collocamento in agricoltura, è trasferito alla Regione nella misura del settanta per cento ed inquadrato in un ruolo provvisorio (comma 2) al quale si applicano le norme dello stato giuridico e del trattamento economico vigenti presso l'Amministrazione di provenienza, fino all'emanazione della legge regionale di inquadramento (comma 4), con la previsione di un definitivo inquadramento nei ruoli delle amministrazioni competenti ad esercitare le funzioni ed i compiti attribuiti, sulla base di una legge regionale di organizzazione.

¹³⁸ In base a tale articolo, è trasferito alle province, per l'esercizio delle funzioni ad esse conferite dal d.lgs. n. 180/2011, il personale assegnato alla Regione; si prevede che le province provvedono all'inquadramento del predetto personale nei propri ruoli, con la salvaguardia della posizione giuridica ed economica acquisita nell'amministrazione di provenienza alla data del trasferimento con oneri a carico delle risorse finanziarie assegnate dallo Stato alla Regione per l'esercizio delle funzioni amministrative e dei compiti conferiti.

¹³⁹ La l. n. 56/2014 reca *“Disposizioni sulle città metropolitane, sulle province, sulle unioni e fusioni di comuni”*.

La Giunta regionale, con la d.g.r. n. 38/3 del 28 giugno 2016 (con parere favorevole della Seconda Commissione consiliare espresso all'unanimità¹⁴⁰), ha deliberato un piano di subentro relativo, oltre che alle modalità di inquadramento del personale trasferito e le eventuali misure perequative, anche:

- a) alle modalità di trasferimento delle funzioni;
- b) al personale del menzionato art. 37;
- c) alle risorse finanziarie correlate alle funzioni;
- d) alle risorse strumentali, ivi compresi i beni mobili e immobili;
- e) ai contratti in essere alla data di entrata in vigore della legge, al contenzioso e ai procedimenti in corso.

Il comma 10-bis (aggiunto dall'art. 58, comma 1, **l.r. n. 1 dell'11 gennaio 2019**, e poi così modificato dall'art. 3, comma 6, l.r. n. 20 del 6 dicembre 2019) dell'articolo in esame, inoltre, dispone che *“A valere sulle risorse stanziare nella missione 15 - programma 01 - titolo 1 il personale di cui al comma 1 è **inquadrato nei ruoli regionali** nelle categorie e nei livelli retributivi corrispondenti alla professionalità posseduta al momento del passaggio dalle province alla Regione, con la salvaguardia della retribuzione individuale di anzianità maturata e degli assegni personali in godimento secondo i termini e le modalità previste dall'accordo sottoscritto in sede assessoriale in data 14 novembre 2019 dalle organizzazioni sindacali e dall'Assessore regionale del lavoro, formazione professionale, cooperazione e sicurezza sociale”*.

L'art. 13, comma 2, dello Statuto dell'ASPAL¹⁴¹, stabilisce che la dotazione organica dell'Agenzia è approvata dalla Giunta regionale, con un contingente, in sede di prima applicazione, secondo quanto stabilito dal testé citato art. 37, comma 9, l.r. n. 9/2016, di 800 unità¹⁴².

La dotazione organica è stata rideterminata per il 2019 in **874 unità**¹⁴³ (escluso il personale dirigente e il direttore generale) in attuazione dell'art. 12 del **d.l. 28 gennaio 2019, n. 4**, recante

¹⁴⁰ 27/95^ seduta della XV legislatura del 29 giugno 2016.

¹⁴¹ Approvato in via preliminare con d.g.r. n. 36/5 del 16 giugno 2016, e, in via definitiva, con d.g.r. n. 37/11 del 21 giugno 2016.

¹⁴² Con una ripartizione interna in 792 dipendenti, oltre 7 dirigenti e il direttore generale, approvata con la d.g.r. n. 54/24 del 7 ottobre 2016.

¹⁴³ Con d.g.r. n. 39/22 del 3 ottobre 2019; per il 2020 le unità sono elevate a 995 unità e per il 2021 a 1.116 con d.g.r. n. 7/22 del 26 febbraio 2020, integrativa della precedente.

“Disposizioni urgenti in materia di reddito di cittadinanza e di pensioni” (convertito in legge, con modificazioni, dall’art. 1, l. 28 marzo 2019, n. 26), il quale prevede, al comma 3, che, con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, previa intesa in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano¹⁴⁴, è adottato un Piano straordinario, di durata triennale, di potenziamento dei centri per l’impiego e delle politiche attive del lavoro; il successivo comma 3-*bis* del medesimo articolo, inoltre, autorizza l’assunzione, con aumento della rispettiva dotazione organica, a decorrere dall’anno 2020, fino a complessive 3.000 unità di personale, da destinare ai centri per l’impiego, e, a decorrere dall’anno 2021, di ulteriori 4.600 unità di personale, compresa la stabilizzazione delle unità di personale reclutate mediante procedure concorsuali bandite per assunzioni con contratto di lavoro a tempo determinato.

Occorre sottolineare che tali incrementi della dotazione organica trovano la loro copertura in risorse statali.

Al 1° gennaio 2020, secondo quanto riportato nella nota integrativa¹⁴⁵ al bilancio di previsione 2020-2022 di ASPAL, la consistenza del personale risulta essere di 625 unità, di cui 3 dirigenti e un direttore generale.

Si rileva, tuttavia, che nell’allegato alla nota n. 23026 del 15 luglio 2020 della Direzione generale del personale e riforma della Regione è riportata una consistenza numerica di n. 629 dipendenti in servizio al 31 dicembre 2019¹⁴⁶.

La disciplina del personale dell’Agenzia contempla, altresì, l’art. 6, comma 4, **l.r. n. 40/2018**, in base al quale *“L’ASPAL, nell’ambito delle risorse finanziarie disponibili nel proprio bilancio interno, è autorizzata ad applicare le disposizioni di cui all’articolo 11, comma 2, della legge regionale n. 21 del 2018”*, che, a sua volta, prevede che *“ENAS e AREA sono autorizzati a stanziare le risorse disponibili*

¹⁴⁴ Siglata in data 17 aprile 2019.

¹⁴⁵ Pubblicata nel sito *web* istituzionale dell’ASPAL, nella sezione Amministrazione trasparente e dalla quale si apprende, inoltre, che *“In data 01/02/2020 sono state inquadrare nei ruoli dell’Aspal ai sensi dell’art. 20, comma 1 del D.Lgs. 25.05.2017, n. 75 n. 3 unità di categoria D. Sono cessate dal servizio, nel 1° trimestre dell’anno corrente, n. 5 unità, di cui una di categoria A, uno di categoria B e 3 di categoria D. Pertanto, alla data attuale, sono presenti n. 619 unità, escluse le figure dirigenziali, così suddivise: (...)”*.

¹⁴⁶ La consistenza era di 621 unità al 1° gennaio 2018, a fronte di una pianta organica di 792 unità, oltre 7 dirigenti e un direttore generale, come riportato nella nota integrativa bilancio di previsione 2019-2021, pubblicata nel sito *web* istituzionale dell’ASPAL, nella sezione Amministrazione trasparente.

nei propri bilanci in conformità con quanto disposto nel comma 1 e attingendo, in caso di incapienza, dal fondo per la contrattazione collettiva del comparto regionale, di cui all'articolo 62 della legge regionale n. 31 del 1998, nei limiti delle risorse disponibili”.

Il comma 1 dell’art. 11, **l.r. n. 21/2018**, dispone che “*Al fine di dare attuazione al "sistema Regione" istituito dall'articolo 1, comma 2-bis, della legge regionale n. 31 del 1998, come introdotto dall'articolo 1, comma 2, della legge regionale 25 novembre 2014, n. 24 (Disposizioni urgenti in materia di organizzazione della Regione), a decorrere dall'anno 2018 è autorizzata la spesa annua di euro 1.750.000 in conto del fondo per la contrattazione collettiva del comparto regionale di cui all'articolo 62 della medesima legge regionale n. 31 del 1998¹⁴⁷, destinati all'omogeneizzazione dei trattamenti dei dipendenti appartenenti al comparto secondo i criteri definiti in sede di contrattazione (missione 01 - programma 10). Ai relativi oneri finanziari si fa fronte mediante pari riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 3, comma 6, della legge regionale n. 37 del 2016¹⁴⁸ iscritta in conto della missione 01 - programma 10”.*

Con **d.g.r. n. 36/10 del 17 luglio 2018**, recante gli indirizzi per la contrattazione collettiva, si destinano tali risorse all’omogeneizzazione dei fondi per le progressioni professionali delle diverse amministrazioni.

Con le successive delibere **n. 53/6 del 29 ottobre 2018** e **n. 58/12 del 27 novembre 2018**, la Giunta regionale esprimeva il proprio parere (*ex art. 63 l.r. n. 31/1998*) sull’ipotesi di modifica dell’art. 102-ter del CCRL del 15 maggio 2001, relativo al Fondo per le progressioni professionali, che veniva certificata con deliberazione della Sezione SRCSAR/47/2018/CCR. Nell’ultima delle citate delibere, si legge che “*l'Aspal provvede a raggiungere gli obiettivi di omogeneizzazione*

¹⁴⁷ In base al quale “L'ammontare massimo delle risorse finanziarie da destinare alla contrattazione collettiva è determinato con apposita norma da inserire nella legge finanziaria. 2. La spesa per gli oneri contrattuali del personale dell'Amministrazione regionale e degli enti posta a carico del bilancio della Regione è iscritta, in ragione dell'ammontare determinato ai sensi del comma 1, in un apposito fondo dello stato di previsione dell'Assessorato competente in materia di personale. 3. In esito alla sottoscrizione dei contratti collettivi, l'Assessore competente in materia di bilancio è autorizzato a ripartire, con propri decreti, le somme occorrenti per la copertura dei costi contrattuali, quali risultanti dai prospetti di cui al comma 1 dell'art. 64, mediante trasferimento dal fondo oneri contrattuali a favore dei capitoli del bilancio della Regione destinati alle spese per il personale dell'Amministrazione e dei capitoli destinati al finanziamento degli enti regionali. Le somme trasferite agli enti devono trovare specifica allocazione nelle entrate dei rispettivi bilanci, per essere assegnate ai pertinenti capitoli di spesa dei bilanci medesimi”.

¹⁴⁸ Ai sensi dell’art. 3, comma 6, l.r. n. 37/2016, “ Al fine di consentire agli enti e alle agenzie del sistema Regione l'attivazione delle procedure di cui al presente articolo, è autorizzata, a decorrere dall'esercizio 2017, la spesa di euro 1.000.000 annui, quale integrazione delle risorse già disponibili nei rispettivi bilanci, da ripartire tra le stesse amministrazioni, con deliberazione della Giunta regionale adottata su proposta dell'Assessore competente in materia di bilancio di concerto con l'Assessore competente in materia di personale, sulla base delle relative capacità assunzionali (missione 01 - programma 10 - titolo 1”.

attingendo dalle risorse finanziarie disponibili nel proprio bilancio, in base al sopra richiamato comma 4, articolo 6 della legge regionale n. 40 del 2018”.

Brevemente ricostruito nei termini che precedono il quadro giuridico del personale dell’ASPAL, dal punto di vista finanziario, l’inquadramento del personale disposto dall’art. 37, comma 10-bis, l.r. n. 9/2016, introdotto dall’art. 58 della l.r. n. 1/2019 (Legge di semplificazione per il 2018), successivamente integrato, con il riferimento all’accordo assessoriale del 14 novembre 2019, dall’art. 3, comma 6, della l.r. n. 20/2019, trova copertura finanziaria, come sopra riportato, sulle risorse stanziare nella Missione 15, Programma 1, Titolo I del bilancio regionale.

Dall’esame della documentazione contabile, sia regionale¹⁴⁹ che dell’Agenzia¹⁵⁰, si può desumere che detta copertura è fornita dallo stanziamento e successivo impegno di 3.000.000,00 euro¹⁵¹, aggiuntivi rispetto ai 29.635.330,80 euro stanziati nel bilancio di previsione 2019-2021, a valere sul capitolo SC02.0839¹⁵², su cui sono allocate le risorse per le spese di funzionamento dell’Agenzia stessa¹⁵³.

L’importo di 3.000.000,00 di euro, impegnato e liquidato dalla Regione nel 2019, è stato pagato nel 2020¹⁵⁴.

Specularmente, nel bilancio ASPAL tali risorse aggiuntive (i citati 3.000.000,00 di euro) non compaiono nel bilancio di previsione 2019-2021, mentre nel rendiconto 2019 sono state registrate in entrata sul capitolo EC211.336 "*Contributi dalla regione Sardegna per l'attuazione dell'art. 3, c. 6 LR n. 20/2019 (SC01.0020)*"¹⁵⁵ e in spesa sul cap. SC01.0020, "*Attuazione art. 3, c. 6*

¹⁴⁹ Il riferimento è ai bilanci di previsione 2019-2021 e 2020-2022 pubblicati nella sezione “*Amministrazione trasparente*” del sito web della Regione, alla d.g.r. n. 39/45 del 30 luglio 2020 di approvazione del rendiconto 2019 e alle schede relative al capitolo SC02.0839, anni 2017, 2018 e anno 2019, scaricate dal SIBAR.

¹⁵⁰ Trattasi dei bilanci di previsione ASPAL 2019-2021 e 2020-2022 e del rendiconto 2019 pubblicati nella sezione “*Amministrazione trasparente*” del sito web dell’Agenzia, e della delibera del Direttore generale dell’ASPAL n. 208 del 10 febbraio 2020, recante la prima variazione al bilancio di previsione.

¹⁵¹ Autorizzato dall’Assessorato del Lavoro con determinazione n. 5586 del 19 dicembre 2019, come espressamente riportato nell’allegato 4 alla delibera n. 208/2020 di ASPAL citata e risultante dalla scheda impegni su SIBAR (impegno n. 3000134946).

¹⁵² Capitolo denominato “Finanziamenti di parte corrente all’Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro e centri per l’impiego (ASPAL) per le spese di funzionamento e per le attività istituzionali (art. 4, comma 9, L.R. 23 maggio 2013, n. 12 e artt. 10, 16, comma 1, lett. a) e 37, commi 3, 4 e 5, L.R. 17 maggio 2016, n. 9)”.

¹⁵³ Tale importo era stato impegnato in data 7 agosto 2019, con l’impegno n. 3000108892.

¹⁵⁴ Nella scheda mandati del SIBAR sul capitolo in esame vengono indicati tre mandati di pagamento, n. 1000034796 per 19.756.887,20 euro pagati il 30 settembre 2019, n. 1000070593 per 9.878.443,60 euro pagati il 12 dicembre 2019 e n. 1000008272 per 3.000.000,00 euro pagati il 31 marzo 2020.

¹⁵⁵ Originariamente non presente nel bilancio di previsione 2019-2021, ma risultante nei dati del rendiconto 2019, con previsione di competenza e cassa per 3.000.000,00 di euro.

LR n. 20 del 06.12.2019 -Rif. Cap. Entrata EC211.336 (spesa obbligatoria)", che reca una previsione definitiva di competenza e cassa di 3.000.000,00 di euro ed economie di competenza per la stessa cifra.

Nel bilancio di previsione 2020-2022 tale importo è registrato in entrata nel 2020 per la sola cassa, e per competenza e cassa nella colonna delle previsioni definitive dell'anno precedente cui si riferisce il bilancio sia in entrata che in spesa. Nessun valore viene, invece, indicato per il triennio di riferimento (ad esclusione della previsione di cassa per il solo 2020 di cui sopra). Occorre precisare che non è comunque chiaro con quali risorse verranno coperti i costi dell'inquadramento per le annualità dal 2020 in poi, considerato che i trasferimenti per le spese di funzionamento e le attività istituzionali, seppur in costante incremento dal 2017¹⁵⁶, per gli anni 2019-2022 sono sostanzialmente invariati nel loro ammontare (il dato a rendiconto 2019 è di 29.635.330,80 euro, nel preventivo 2020 sono indicati 29.785.098,30 euro, nel preventivo 2021 e 2022 29.785.098,30 euro).

Ciò porta a desumere che o le previsioni di bilancio iniziale effettuate per garantire il funzionamento di ASPAL **non siano sufficientemente attendibili** (posto che non si ravvede un'ipotesi di invarianza finanziaria a fronte dell'operazione descritta) oppure che **ai costi (necessariamente) aggiuntivi della riorganizzazione del personale l'Agenzia debba far fronte con una riduzione delle ordinarie spese di funzionamento, pena la non sostenibilità della, incrementata rispetto al passato, spesa per il personale.**

Tanto considerato, è stato chiesto in sede istruttoria di comunicare se sia stato disposto l'inquadramento nei ruoli regionali del personale di ASPAL, precisando, con indicazione dei relativi capitoli di riferimento, stanziamenti, impegni e pagamenti per l'esercizio 2019 relativi al sopra ricordato art. 58 della l.r. n. 1/2019, modificato dall'art. 3, comma 6, l.r. n. 20/2019, e di produrre copia dell'accordo del 14 novembre 2019.

Si chiedeva, altresì, di precisare se ASPAL avesse esercitato la facoltà di cui al citato art. 6, comma 4, l.r. n. 40/2018.

¹⁵⁶ I vari bilanci preventivi regionali pubblicati nella sezione Amministrazione trasparente riportano nella colonna delle previsioni definitive dell'anno precedente quello cui si riferisce il bilancio, 20.494.000,00 euro per il 2017, 25.727.009,48 euro per il 2018, 29.635.330,80 euro per il 2019.

In riscontro a tale richiesta, l'Assessorato del lavoro, con nota n. 22734 del 29 giugno 2020, ha trasmesso la nota dell'ASPAL del 24 giugno 2020 e l'accordo del 14 novembre 2019 (che, si ricorda, è citato nel comma 10-bis dell'art. 37, l.r. n. 9/2016 come fonte dell'inquadramento del personale di cui sopra nei ruoli regionali).

Tale accordo, siglato dall'Assessore regionale al lavoro e le organizzazioni sindacali, approva una tabella di corrispondenza per l'inquadramento del personale in questione, con decorrenza degli effetti economici dal 1° gennaio 2019 (data rispetto alla quale calcolare i relativi arretrati) e dal 1° luglio 2016 quanto alle retribuzioni individuali di anzianità (RIA) e agli assegni personali non riassorbibili, con espresso richiamo della citata d.g.r. n. 38/3, recante il piano di subentro dei lavoratori ASPAL, nella quale si ricorda come, con la d.g.r. n. 35/2 del 14 giugno 2016, sia stata approvata la *“Definizione delle tabelle di equiparazione delle categorie e dei livelli retributivi”* ai sensi dell'art. 38 bis, rubricato *“Passaggio diretto di personale tra amministrazioni diverse”*, comma 4, della l.r. n. 31/1998, in base al quale *“Per agevolare e semplificare le procedure di cui al comma 3¹⁵⁷, la Giunta regionale, su proposta dell'Assessore competente in materia di personale, sentite le organizzazioni sindacali, può definire una tabella di equiparazione delle categorie e i livelli retributivi previsti dai contratti collettivi regionali a quelli degli altri comparti di contrattazione collettiva delle amministrazioni pubbliche”*.

Inoltre, si legge nella menzionata d.g.r. n. 38/3 che *“La contrattazione collettiva disporrà in ordine al definitivo inquadramento del personale in argomento”, contratto che non risulta approvato*. In argomento, la Direzione generale del personale e riforma della Regione, con la nota n. 35345 del 18 novembre 2020, ha ritenuto di precisare che *“Sul punto si rileva che in considerazione del fatto che il personale di cui al comma 1 dell'art. 37 della l.r. 9/2016 è stato definitivamente inquadrato dall'Aspal con la modalità prevista dal comma 10 bis dell'art. 37 della l.r. 9/2016 e s.m.i., detto inquadramento non richiede ulteriori passaggi in sede contrattuale”*.

¹⁵⁷ In base al quale, le amministrazioni regionali possono coprire i posti vacanti delle rispettive dotazioni organiche mediante cessione del contratto di lavoro di dipendenti a tempo indeterminato in servizio presso le pubbliche amministrazioni che facciano domanda di trasferimento, fermo restando che, prima dell'espletamento delle procedure concorsuali per le assunzioni a tempo indeterminato, devono pubblicare i posti da ricoprire mediante cessione del contratto e i criteri per l'esame delle domande, nel rispetto delle procedure di informazione previste dai contratti collettivi. Per il dipendente il cui rapporto di lavoro sia regolato da contratto collettivo diverso da quello applicato nell'amministrazione presso cui egli chiede di essere trasferito, la corrispondenza della categoria o qualifica del medesimo con quella indicata nella procedura di mobilità è valutata secondo i contenuti delle prestazioni e del titolo previsto per l'accesso dall'esterno.

Occorre precisare che l’Agenzia, con detta nota del 24 giugno 2020, ha comunicato di aver **disposto l’inquadramento nei propri ruoli del personale** di cui al comma 10-*bis*, *cit.*, **con determinazione n. 289 del 20 febbraio 2020 e precisa che per l’esercizio 2019 non sono stati effettuati stanziamenti, impegni, e pagamenti, in quanto la liquidazione di quanto spettante al personale in esame è stata effettuata nel 2020 a valere sul capitolo SC01.0020 “Attuazione dell’art. 3 comma 6 della L.R. 20/2019”.**

La Sezione, tenuto conto dell’incidenza finanziaria della descritta operazione negli esercizi successivi al 2019, nel riservarsi un approfondimento circa una lettura costituzionalmente orientata della norma citata, che suggerirebbe di considerare ineludibile il passaggio della contrattazione collettiva, prende atto delle precisazioni fornite dall’Amministrazione.

Infine, l’Agenzia dichiara di aver esercitato, per un importo pari a euro 427.232,48, la facoltà di cui al sopra riportato art. 6, comma 4, l.r. n. 40/2018.

Con successiva richiesta istruttoria è stato chiesto di giustificare l’avvenuta sottoscrizione dell’accordo del 14 novembre 2019 da parte dell’Assessore regionale del lavoro benché l’art. 38-*bis*, comma 4, l.r. n. 31/1998, in base al quale è stata approvata la d.g.r. n. 38/3 del 28 giugno 2016, richiamata espressamente nel testo dell’accordo, preveda che sia la Giunta regionale, su proposta dell’Assessore competente in materia di personale, sentite le organizzazioni sindacali, ad avere la facoltà di definire una tabella di equiparazione delle categorie e i livelli retributivi previsti dai contratti collettivi regionali a quelli degli altri comparti di contrattazione collettiva delle amministrazioni pubbliche.

È stato chiesto, inoltre, di chiarire le modalità di esercizio della menzionata facoltà di cui all’art. 6, comma 4, l.r. n. 40/2018¹⁵⁸.

La Direzione generale del Lavoro e la Direzione generale del Personale, rispettivamente con note n. 31746 e n. 25488 del 7 agosto 2020, allegate alla nota n. 28015 del 28 agosto 2020 con la

¹⁵⁸ È stato chiesto di chiarire se l’avvenuto esercizio della facoltà di cui all’art. 6, comma 4, l.r. n. 40/2018, da parte di ASPAL sia da riferire al primo periodo del richiamato art. 11, comma 2, della l.r. n. 21 del 2018, che autorizza ENAS e AREA a uno stanziamento nei propri bilanci in conformità con quanto disposto nel comma 1 che, a sua volta, prevede una spesa annua di euro 1.750.000 a valere sul fondo per la contrattazione collettiva del comparto regionale di cui all’art. 62 della l.r. n. 31/1998 per l’omogeneizzazione dei trattamenti dei dipendenti appartenenti al comparto secondo i criteri definiti in sede di contrattazione, considerato che nell’ipotesi di modifica del contratto collettivo regionale di lavoro triennio 2016-2018 – CCR del 4 dicembre 2017, sottoscritta il 23 novembre 2018 (inserimento, dopo il comma 2 dell’art. 102-ter del CCRL del 15 maggio 2001 dei commi 2-*bis* e 2-*ter*) si esclude espressamente ASPAL dall’accesso a tali risorse, oppure al secondo periodo del comma in esame, il quale stabilisce che, in caso di incapienza di risorse proprie, l’ASPAL possa attingere all’anzidetto fondo nei limiti delle risorse disponibili.

quale la Regione ha fornito riscontro alla richiesta istruttoria, hanno comunicato le seguenti precisazioni.

La Direzione generale del Lavoro si è limitata a ricostruire la normativa regionale di riferimento di cui sopra senza fornire riscontro al dubbio procedurale rappresentato in sede istruttoria.

La Direzione generale del Personale, invece, in riscontro alla richiesta di chiarimenti circa l'esercizio della facoltà di cui all'art. 6, comma 4, l.r. n. 40/2018, trasmette una nota¹⁵⁹ con la quale l'ASPAL dichiara che esso è riferito al comma 1 della l. r. n. 21/2018, (reperimento nel proprio bilancio delle risorse economiche aggiuntive destinate all'omogeneizzazione dei trattamenti dei propri dipendenti) e, pertanto, che *“non esiste nessun atto di assegnazione regionale in quanto le risorse sono state reperite nell'avanzo di amministrazione dell'Aspal”*.

Rimangono, pertanto, le sopra riferite **perplessità circa la sostenibilità dei costi del personale ASPAL, così come riorganizzato in base alla descritta normativa.**

6.9 Il personale FoReSTAS

La **legge regionale 27 aprile 2016, n. 8, recante la “Legge forestale della Sardegna”**, tra le altre previsioni, ha soppresso l'Ente Foreste e istituito l'Agenzia regionale FoReSTAS (di seguito, anche solo “Agenzia”), subentrata al primo nella titolarità dei rapporti giuridici attivi e passivi (art. 35, comma 6).

L'Agenzia è una struttura tecnico operativa della Regione in ambito forestale-ambientale, dotata di personalità giuridica di diritto pubblico, potere regolamentare e autonomia statutaria¹⁶⁰, patrimoniale, contabile e finanziaria.

Il rapporto di lavoro del personale dell'Agenzia trova la sua disciplina nell'**art. 48**, più volte modificato nel corso degli ultimi anni.

La norma, nel testo originario, prevedeva che il rapporto di lavoro dei dipendenti di FoReSTAS fosse regolato dal **contratto collettivo nazionale di lavoro (CCNL) degli operai forestali e impiegati agricoli** addetti ai lavori di sistemazione idraulico-forestale eseguiti in

¹⁵⁹ Nota priva di protocollo e data.

¹⁶⁰ Lo Statuto è stato approvato con d.g.r. n. 31/11 del 27 giugno 2017.

amministrazione diretta da enti, aziende o istituzioni pubbliche e dal contratto collettivo decentrato. Quanto ai dirigenti, l'articolo in esame manteneva ferma l'applicazione del CCNL dei dirigenti dell'agricoltura e il relativo contratto integrativo.

L'ammontare massimo delle **risorse finanziarie da destinare alla contrattazione collettiva** per il personale dell'Agenzia è determinato, ai sensi dell'art. 51, comma 1, della legge in esame, con apposita norma da inserire nella legge di stabilità regionale ed è integrato di una misura non inferiore al 10 per cento dei ricavi derivanti dalle attività economiche di FoReSTAS; il comma 3 del medesimo articolo prevede che, a seguito della sottoscrizione dei contratti collettivi, l'Assessore al bilancio è autorizzato a trasferire, con proprio decreto, le somme occorrenti per la copertura dei costi contrattuali dal fondo oneri contrattuali al pertinente capitolo di bilancio dell'Agenzia.

Con l'art. 1, comma 37, della **l.r. n. 32/2016** (*"Variazioni del bilancio per l'esercizio finanziario 2016 e del bilancio pluriennale 2016-2018 ai sensi dell'articolo 51 del decreto legislativo n. 118 del 2011, e successive modifiche ed integrazioni, e disposizioni varie"*), si determina l'ammontare massimo delle risorse destinate alla contrattazione collettiva integrativa FoReSTAS per il triennio 2016-2018, che si aggiungono a quelle già stanziare dal 2010 per l'indennità di vacanza contrattuale.

Nelle more della composizione della delegazione legittimata alla conclusione del CCNL, e fermi gli aspetti giuridici del CCNL 2010-2012, ai sensi dell'art. 1, commi 14 e 16, della l.r. n. 23/2017 (*"Disposizioni finanziarie e terza variazione al bilancio 2017-2019"*), nell'ambito della contrattazione integrativa regionale può essere disposta al personale dell'Agenzia **l'erogazione provvisoria degli incrementi retributivi degli istituti economici del CCNL corrispondenti a quelli applicati nel comparto regionale per gli anni 2016-2019, salvo conguaglio** con gli incrementi retributivi; il relativo fabbisogno finanziario, pari a 537.000,00 euro per il 2016, 1.547.000,00 euro per il 2017 e 2.839.000 euro per il 2018 e seguenti, viene fatto gravare sulle disponibilità della Missione 1 - Programmi 10 e 11 del bilancio regionale 2017-2019 (2.084.000,00 euro nel 2017 e 2.839.000,00 euro nel 2018 e 2019 mentre, a decorrere dal 2020, si rinvia alla legge di bilancio dei rispettivi esercizi finanziari).

Detta disposizione è stata attuata con il CCRI dell'11 settembre 2018, *"Accordo per l'applicazione ai dipendenti dell'Agenzia forestale regionale per lo sviluppo del territorio e dell'ambiente della Sardegna*

degli incrementi relativi al triennio 2016-2018 sul minimo retributivo nazionale conglobato definito contratto collettivo nazionale di lavoro per gli addetti ai lavori di sistemazione idraulico-forestale e idraulico-agraria”.

Le risorse destinate alla contrattazione integrativa 2016-2018, di cui al citato art. 1, comma 37, della l.r. n. 32/2016, sono state incrementate dall’art. 6, comma 6, della **l.r. n. 40/2018** (*“Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2018-2020”*) di 1.000.000,00 euro, a decorrere dal 2018, per omogeneizzare i trattamenti retributivi dei dipendenti FoReSTAS con quelli del personale del comparto regionale.

Tale disposizione è stata impugnata con ricorso n. 2 del 15 gennaio 2019 dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri dinanzi alla Corte costituzionale poiché, mancando la precisazione in ordine alla destinazione delle somme alla componente fissa o accessoria della retribuzione, sarebbe stato possibile un incremento del trattamento accessorio di questo personale senza il rispetto dei limiti posti dall’art. 23, comma 2, del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75, di modifica al decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, recante le *“Norme generali sull’ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche”* e in violazione del principio di riserva di contrattazione collettiva nel pubblico impiego, previsto dal legislatore statale nell’esercizio della competenza esclusiva in materia di ordinamento civile.

La Suprema Corte, con sentenza n. 232 dell’8 ottobre - 13 novembre 2019 ha dichiarato il ricorso inammissibile per genericità e insufficiente motivazione circa l’asserito contrasto con il parametro interposto¹⁶¹.

¹⁶¹ Il Giudice delle Leggi evidenzia come *“L’invasione della competenza statale nella materia «ordinamento civile» si configura ogni qual volta il legislatore regionale, sostituendosi al contratto collettivo, regoli direttamente un aspetto della retribuzione, poiché, nell’esercizio della propria competenza esclusiva, il legislatore nazionale ha riservato al contratto collettivo l’attribuzione del trattamento economico, fondamentale e accessorio, del personale pubblico (art. 2, comma 3, e art. 45 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, recante «Norme generali sull’ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche»)*. Tra i principi statali che costituiscono limiti di diritto privato, e che, come tali, si impongono anche alle Regioni a statuto speciale, rientra il principio di riserva di contrattazione collettiva. Tuttavia, prosegue la Corte, *“contraddittoriamente, la difesa erariale poggia la propria argomentazione sul mancato richiamo dell’art. 23 del d.lgs. n. 75 del 2017, che pone un limite alle somme stanziabili per l’erogazione del trattamento accessorio dei dipendenti regionali, solo presuntivamente superato e, comunque, riferito alla futura consequenziale negoziazione contrattuale, senza spiegare come ciò avrebbe inciso sull’ordinamento civile. Pertanto, non si può non rilevare l’incertezza dei parametri evocati dalla difesa dello Stato con riferimento ad una normativa regionale in piena evoluzione, come dimostrato dalla successiva e pressoché contemporanea legge della Regione autonoma Sardegna 19 novembre 2018, n. 43, recante «Norme in materia di inquadramento del personale dell’Agenzia FoReSTAS», che ha inserito a tutti gli effetti il personale di FoReSTAS nel comparto del personale regionale”*.

Ad ogni modo, le relative somme sono state stanziare nell'esercizio 2018, ma non impegnate, nel capitolo di spesa SC04.1919 - CDR 00.03.00.00.

La Regione, con nota dell'11 novembre 2019¹⁶², ha comunicato che tali importi, confluiti nell'avanzo di amministrazione vincolato al 31 dicembre 2018, non sono stati oggetto di richiesta di reiscrizione da parte del Servizio interessato.

Con la **l.r. n. 43 del 19 novembre 2018**, sono introdotte ulteriori *“Norme in materia di inquadramento del personale dell'Agenzia FoReSTAS”*.

L'art. 2 della legge inserisce, nella l.r. n. 8/2016, l'art. 48-bis, rubricato *“Nuovo inquadramento contrattuale”*, con il quale, nel testo anteriore alle modifiche che ci si accinge a descrivere, era disposto l'inquadramento dei dipendenti a tempo indeterminato dell'Agenzia nel comparto unico regionale, successivamente all'adozione di una disciplina contrattuale coerente con le attività e le tipologie lavorative del personale, con avvio della contrattazione entro il 31 dicembre 2018 e applicazione, fino a tale data, ai sensi dell'art. 1 della medesima l.r. n. 43/2018¹⁶³, del CCNL di lavoro degli operai forestali ed impiegati agricoli addetti ai lavori di sistemazione idraulico-forestale eseguiti in amministrazione diretta da enti, aziende o istituzioni pubbliche.

Per far fronte agli oneri derivanti dall'inquadramento nel comparto regionale, il successivo art. 6 della l.r. n. 43/2018, a decorrere dal 2019, destina una quota di 9.349.000,00 euro annui delle risorse trasferite a FoReSTAS per il proprio funzionamento¹⁶⁴.

La legge¹⁶⁵, di cui la Sezione ha segnalato la **carente rappresentazione dei criteri di quantificazione degli oneri** ivi previsti (v. delibera della Sezione n. SRCSAR 31/2019/RQ), è stata impugnata dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri con ricorso n. 8 del 29 gennaio 2019 per violazione dell'art. 117, secondo comma, lettera l), Cost., e degli artt. 3 e 97, secondo comma, Cost., per applicazione dell'inquadramento nel comparto regionale e della disciplina relativa alla contrattazione collettiva prevista per il personale della Regione al solo personale dell'Agenzia assunto a tempo indeterminato.

¹⁶² Cfr. decisione SS.RR R2/2019/PARI.

¹⁶³ Che modifica in tal senso il comma 2 dell'art. 48 della l.r. n. 8/2016.

¹⁶⁴ Gli artt. 3 e 4 modificano la legge forestale e la l.r. n. 31/1998 per adeguarle alle disposizioni introdotte con l'art. 48-bis.

¹⁶⁵ Più precisamente, tutti gli articoli tranne l'ultimo (art. 6).

Inoltre, l'art. 5, comma 2, della legge in esame, in base al quale *“Al fine di superare il precariato e valorizzare la professionalità acquisita dal personale stagionale, l'Agenzia FoReSTAS è autorizzata a procedere alla progressiva estensione del periodo annuale di lavoro dei dipendenti con rapporto semestrale, fino alla completa stabilizzazione, nel rispetto dei limiti assunzionali previsti dalla normativa vigente (...) nei limiti delle risorse stanziare annualmente in bilancio (missione 09 - programma 02)”*, omettendo il riferimento all'art. 20 del d.lgs. n. 75/2017, che reca norme in materia di superamento del precariato nelle pubbliche amministrazioni, avrebbe recato una disciplina contraria al principio di buon andamento e imparzialità.

Per completezza, si ricorda che, con l'art. 7, comma 2, della l.r. n. 1 dell'11 gennaio 2019, FoReSTAS è stata autorizzata, per *“garantire la continuità gestionale dei terreni e delle strutture”* trasferiti all'Agenzia¹⁶⁶, *“ad inquadrare temporaneamente nel proprio organico il personale impegnato dagli affittuari fino alla data di risoluzione del contratto anche attraverso un percorso triennale di utilizzo, nell'ambito delle risorse disponibili nel proprio bilancio e nel rispetto delle vigenti facoltà assunzionali”*.

Come accennato nel paragrafo della presente relazione dedicato al contenzioso costituzionale, la disposizione, impugnata dallo Stato per violazione degli artt. 97, quarto comma, Cost. e 117, secondo comma, lettera l), Cost., è stata dichiarata illegittima dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 43/2020 in riferimento a tale ultimo parametro (ordinamento civile in cui rientrano i profili concernenti l'assunzione e l'inquadramento del personale pubblico privatizzato, di cui all'art. 36, comma 2, del Testo unico pubblico impiego¹⁶⁷), con assorbimento della censura relativa all'art. 97 Cost.

Con ordinanza n. 228 del 25 settembre-30 ottobre 2019 la Corte costituzionale ha dichiarato l'estinzione del processo per rinuncia al ricorso a seguito dell'approvazione della l.r. 11 febbraio 2019, n. 6, di modifica della l.r. n. 43/2018.

¹⁶⁶ I terreni pubblici del Monte Pascoli di cui alla l. r. 6 settembre 1976, n. 44 (*“Riforma dell'assetto agro-pastorale”*) per i quali siano intervenute le scadenze dei contratti di affitto alla data del 31 ottobre 2018, in base all'art. 17, comma 5, della l. r. n. 8 del 2016, passati alla gestione dell'Agenzia Forestas, che ne acquisisce i terreni, le strutture, le attrezzature presenti.

¹⁶⁷ La disposizione è stata dichiarata per violazione del *“limite delle “esigenze di carattere esclusivamente temporaneo o eccezionale” che devono sussistere per giustificare la stipula di contratti di lavoro subordinato a tempo determinato (sentenza n. 217 del 2012)”* posto che *“Non vi è certezza circa il carattere temporaneo ed eccezionale delle scelte poste in essere dalla Regione autonoma”*.

L'art. 1 della nuova legge introduce, all'art. 48 della legge forestale, il comma 1-*bis* che dispone la **regolazione del rapporto di lavoro dei dipendenti dell'Agenzia con contrattazione collettiva, nel rispetto dei limiti dell'ordinamento civile e di quelle inderogabili del d.lgs. n. 265/2001** e abroga il comma 3 riguardante la contrattazione collettiva decentrata¹⁶⁸.

La legge modifica anche la rubrica dell'art. 48-*bis* in “*Omogeneizzazione del sistema Regione*” e il comma 1 del medesimo articolo, il quale, nel mantenere l'equiparazione al trattamento dei dipendenti regionali legata alla contrattazione, rinvia non più al solo rispetto del comma 6 dell'art. 48 (in base al quale le risorse finanziarie da destinare alla copertura degli oneri contrattuali relativi al personale dell'Agenzia sono comunque determinate nel rispetto della normativa nazionale e regionale in materia di spese per il personale delle pubbliche amministrazioni), ma anche al testé menzionato comma 1-*bis* (riferimento alla contrattazione nei limiti della disciplina nazionale) da attuarsi secondo **procedure di contrattazione compatibili con le norme inderogabili del d.lgs. n. 165/2001**; abroga, infine, i commi 3 e 4 del medesimo art. 48 - *bis* (che recavano, rispettivamente, la fissazione del termine 31 dicembre 2018 per l'avvio della contrattazione e il rinvio all'art. 48 fino all'adozione della nuova disciplina contrattuale).

Occorre precisare che rimane fermo il comma 2 dell'art. 48 della legge forestale (come sostituito dall'art. 1, comma 1, l.r. n. 43/2018), in base al quale, **fino all'adozione della disciplina contrattuale, i dipendenti dell'Agenzia costituiscono un comparto di contrattazione distinto da quello del personale regionale** e, fino alla stessa data, ad essi continua ad applicarsi il CCNL di lavoro degli operai forestali ed impiegati agricoli.

Infine, con la l.r. n. 6/2019, in esame, è sostituito l'art. 5 della l.r. n. 43/2018 relativo ai contratti a tempo determinato, eliminando il riferimento all'inquadramento automatico¹⁶⁹ e modificando il comma 2 (diventato comma 1) nel senso che “*Per garantire l'assolvimento delle*

¹⁶⁸ Il comma disponeva che “Limitatamente alle materie indicate dal contratto collettivo nazionale di lavoro, la disciplina contrattuale dei dipendenti di cui al comma 2 può essere integrata dal contratto collettivo decentrato, negoziato dal comitato di cui all'articolo 59 della legge regionale n. 31 del 1998, e successive modifiche ed integrazioni”.

¹⁶⁹ Il vecchio testo dell'art. 5, l.r. n. 43/2018, prevedeva che, al comma 1, che scompare nel testo novellato, che “Per il personale dipendente assunto a tempo determinato il transito nel nuovo inquadramento contrattuale avviene a seguito della definizione del processo di stabilizzazione secondo le modalità di cui al comma 2”, comma, quest'ultimo, che prevedeva, come detto, che “Al fine di superare il precariato e valorizzare la professionalità acquisita dal personale stagionale, l'Agenzia FoReSTAS è autorizzata a procedere alla progressiva estensione del periodo annuale di lavoro dei dipendenti con rapporto semestrale, fino alla completa stabilizzazione, nel rispetto dei limiti assunzionali previsti dalla normativa vigente. La Regione attua gli interventi di cui al presente comma nei limiti delle risorse stanziare annualmente in bilancio (missione 09 - programma 02)”.

proprie funzioni istituzionali”, l’Agenzia è autorizzata a procedere alla progressiva estensione del periodo annuale di lavoro dei dipendenti con rapporto semestrale nel rispetto “dei limiti assunzionali stabiliti dalla normativa statale” e nell’ambito delle risorse stanziare annualmente in bilancio (Missione 09 - Programma 02).

Sulla base di tale quadro normativo, invero ulteriormente modificato come si dirà d’appresso, la Giunta regionale, con **delibera n. 28/1 del 26 luglio 2019**, ha approvato gli **indirizzi per la contrattazione collettiva dando mandato al Co.Ra.N. di avviare le procedure per il transito del personale dell’Agenzia nel comparto unico** del CCRL e indicava, **quali risorse disponibili, quelle previste per gli oneri derivanti dalla contrattazione collettiva, oltre ad ulteriori 12.992.080,00 euro da attingere dal fondo contenzioso dell’Agenzia**, di cui si autorizza lo stralcio, anche ai fini della contrattazione integrativa relativa alla progressiva estensione del periodo annuale di lavoro dei dipendenti con contratto semestrale.

Con la successiva **d.g.r. n. 28/2 del 26 luglio 2019**, infatti, è stato dato mandato, e relativi indirizzi, al Co.Ra.N. di avviare la contrattazione collettiva integrativa finalizzata alla progressiva estensione del periodo di lavoro dei dipendenti a tempo determinato in vista del futuro transito nel comparto unico. In tale delibera si parla di *“completamento del processo di estensione della durata del rapporto di lavoro dei dipendenti semestrali sino ai dodici mesi, e della conseguente automatica trasformazione dei contratti, da rapporti a termine a rapporti a tempo indeterminato”*; quanto alle risorse, si rinvia a quelle stanziare annualmente in bilancio, oltre a quelle ulteriori che la fruizione delle ferie da parte del personale a tempo determinato renderà disponibili (*“per aumentare ulteriormente il periodo di lavoro del personale a tempo determinato, al fine di ridurre i tempi del processo di estensione della durata del rapporto”*) e si prevede che sia assicurato il transito degli stabilizzati al comparto unico, rinviando alle coperture indicate nella d.g.r. n. 28/1 del 26 luglio 2019.

Entrambe le delibere sono state impugnate al TAR Sardegna per **condotta antisindacale**, in quanto la Giunta non avrebbe svolto le previe procedure di concertazione e di coinvolgimento dei sindacati nella fase iniziale di determinazione degli indirizzi, con la conseguenza, per i sindacati di categoria, di dover *“subire la scelta, lesiva della loro libertà sindacale, di svolgere l’attività di negoziazione entro un unico comparto di contrattazione, insieme alle organizzazioni del restante personale regionale”*.

Con sentenza n. 166/2020 del 12 febbraio 2020, pubblicata il successivo 10 marzo, il TAR ha declinato la propria giurisdizione fissando il termine di tre mesi dal passaggio in giudicato della sentenza per la riassunzione del giudizio davanti al Giudice del lavoro di Cagliari.

In riscontro alla richiesta istruttoria n. 2774 del 12 giugno 2020, FoReSTAS, con propria nota n. 9708 del 30 giugno 2020, trasmessa dalla Regione con propria nota n. 21375 del 30 giugno 2020, comunica che il TAR ha declinato la propria giurisdizione, ma nulla precisa in merito a un'eventuale riassunzione.

Con la **l.r. 6 dicembre 2019, n. 20**, relativa alla *“Quarta variazione al bilancio 2019-2021 e disposizioni varie”*, le risorse stanziare nel bilancio 2019-2021 nella Missione 9, Programma 5, Titolo I, per gli oneri derivanti dalla contrattazione collettiva di FoReSTAS (2.739.000,00 euro per l'esercizio 2019, 3.315.000,00 euro per il 2020, e 3.850.000,00 euro per il 2021) sono destinate al **transito del personale a tempo indeterminato** (art. 2, comma 15, mentre il successivo comma 16 mantiene ferma la destinazione all'**omogeneizzazione** dei trattamenti retributivi di 1.000.000,00 di euro).

Da ultimo, nelle more della contrattazione collettiva tra Co.Ra.N.¹⁷⁰ e sindacati (e per risolvere il problema dell'assegnazione delle mansioni ai dipendenti FoReSTAS¹⁷¹), la Regione ha approvato la **l.r. n. 18 del 24 giugno 2020¹⁷²**, *“Inquadramento del personale FoReSTAS nel CCRL”*, con la quale si dispone, **nelle more della definitiva sistemazione economica in sede negoziale, l'inquadramento nel comparto regionale del personale, anche dirigenziale, dell'Agenzia secondo la tabella di equiparazione** inserita nel comma 1 dell'art. 1.

Gli oneri, determinati in 4.909.866,00 euro per il 2020 (in ragione dell'applicazione da metà anno) e in 9.416,181,00 a decorrere dal 2021, vengono coperti mediante **utilizzo sia delle risorse a ciò espressamente dedicate** (*“quota parte delle risorse di cui alla legge regionale 27 aprile 2016, n. 8 (Legge forestale della Sardegna) stanziare per tali finalità nel bilancio dell'Agenzia FoReSTAS*

¹⁷⁰ Ricostituito con deliberazione n. 27/42 del 28 maggio 2020. L'incarico dei precedenti componenti del Co.Ra.N., in scadenza al 31 ottobre 2019, era stato prorogato una prima volta con deliberazione n. 43/5 del 29 ottobre 2019 *“dal 1.11.2019, per il tempo strettamente necessario, e comunque non oltre il 31.12.2019”*. Con successiva deliberazione n. 50/42 del 10 dicembre 2019 veniva disposta un'ulteriore proroga dal 1° gennaio 2020 al 29 febbraio 2020, termine ulteriormente rinviato dal 1° marzo 2020 al 31 marzo 2020 con delibera n. 7/16 del 26 febbraio 2020.

¹⁷¹ Problema noto da tempo all'Amministrazione regionale, come risulta anche dalla specifica interpellanza n. 281/A del 21 febbraio 2017.

¹⁷² In cui sono confluiti una pluralità di progetti di legge.

*per gli anni 2020-2022 e successivi”) che di risorse proprie dell’Agenzia (“FoReSTAS è autorizzata allo spostamento dei fondi provenienti dall’avanzo di amministrazione dal capitolo di spesa SC06.0004 al capitolo SC02.0002 (Accantonamento per transito al CCRL) tenuto conto dell’insussistenza delle condizioni di contenzioso per il CCNL 2010-2012 di cui alla Delib.G.R. n. 33/29 del 26 giugno 2018. L’Agenzia FoReSTAS eroga alla Regione le somme così accantonate nel capitolo SC02.0002 e la Regione utilizza tali accantonamenti per incrementare il trasferimento annuale a favore di FoReSTAS, al fine di sostenere le maggiori spese per il personale derivanti dall’applicazione della presente legge”)*¹⁷³.

Il 29 luglio 2020 il Consiglio dei Ministri ha deliberato l’impugnazione della l.r. n. 18/2020 in quanto eccederebbe dalla competenza legislativa esclusiva attribuita alla Regione dall’art. 3 dello statuto speciale (l. cost. n. 3/1948), in materia di ordinamento degli uffici e degli enti amministrativi della Regione e stato giuridico ed economico del personale, ponendosi in contrasto con i principi fondamentali stabiliti dall’art. 117, secondo comma, lett. l), Cost. sulla competenza esclusiva dello Stato in materia di ordinamento civile; inoltre, il Governo ravvisa una violazione degli artt. 3 e 97 Cost.

In particolare, le disposizioni sull’inquadramento giuridico del personale (art. 1, commi 1, l.r. n. 18/2020) sarebbero in contrasto con il principio di riserva della contrattazione collettiva sulla disciplina giuridica ed economica del rapporto di lavoro ai sensi dell’art. 40 e ss. del d.lgs. n. 165/2001 (richiamandosi Corte cost. n. 189/2007 e, da ultimo, Corte cost. n. 232/2019); inoltre, ad avviso del Governo, *“la duplicazione di trattamenti accessori derivanti dal cumulo delle disposizioni di cui ai CCNL del settore privato e del settore pubblico determinerebbe conseguenti nuovi e maggiori oneri a carico dell’amministrazione, con ciò ponendosi in contrasto con l’articolo 117, comma 3, della Cost. in materia di coordinamento della finanza pubblica cui la regione deve attenersi”*¹⁷⁴.

¹⁷³ Nella relazione tecnico-finanziaria allegata al testo unificato dei pp.ll. 147-149-151-156-164, approvato dalla Prima Commissione del Consiglio regionale nella seduta del 23 giugno 2020, gli oneri per i 5.017 dipendenti, quantificati dalla norma per 4.909.865,85 euro nel 2020, in considerazione del fatto che gli effetti decorreranno dall’entrata in vigore della legge, e 9.416.181,09 euro a regime, trovano la loro copertura mediante le risorse poste sul capitolo FoReSTAS SC02.0003, relativo al *“Fondo per il transito del personale dal CCNL al CCRL”*, e in quelle accantonate nel risultato di amministrazione.

Si segnala, al riguardo, che la tabella di quantificazione dei costi ivi riportata evidenzia come i maggiori oneri, comprensivi della retribuzione previdenziale, ridotti in ragione degli sgravi fiscali riconosciuti per la previdenza agricola ex l. n. 610/1996, siano integralmente imputabili all’inquadramento degli operai. Per gli impiegati, invece, la differenza rispetto al CCNL è negativa e se ne prevede il recupero mediante assegno non riassorbibile.

¹⁷⁴ Nel ricorso si evidenzia, che *“appare del tutto evidente anche l’iniqua disparità di trattamento nei confronti del restante e maggioritario personale pubblico rientrante nel comparto unico regionale, destinatario dei trattamenti accessori e delle indennità previste solamente dal vigente CCRL, con palese violazione dei principi di cui all’articolo 3 della Cost. in materia*

Analogamente, le norme (art. 1, comma 2, l.r. n. 18/2020) in materia di trattamento economico invaderebbero, secondo il ricorrente statale, un ambito riservato alla contrattazione collettiva¹⁷⁵.

Quanto, invece, ai dirigenti, le nuove disposizioni (art. 1, comma 3, l.r. n. 18/2020), ad avviso del Governo, disattendono, oltre ai principi costituzionali che riservano alla contrattazione collettiva la disciplina del rapporto di lavoro pubblico privatizzato, anche il dettato dell'art. 2 della l.r. n. 43/2018 (che, come sopra riportato, ha introdotto l'art. 48-bis¹⁷⁶ nella l.r. n. 8/2016) cui le stesse rinviano.

Il ricorso è stato depositato e risulta iscritto al registro ricorsi con il n. 69/2020.

Inoltre, risulta agli atti recentemente pervenuti alla Corte¹⁷⁷ che il Co.Ra.N. stia dando seguito alla contrattazione collettiva.

La tortuosa evoluzione normativa e regolamentare e il contenzioso sia amministrativo che costituzionale che ne è scaturito mostrano come l'annosa regolazione dei rapporti giuridici ed economici del personale di FoReSTAS sia ben lontana dal trovare una sistemazione definitiva. La Sezione, nell'ambito delle competenze alla stessa intestate, ha espresso forti dubbi in merito alla correttezza e attendibilità della quantificazione e alla relativa copertura finanziaria dell'inquadramento dei dipendenti FoReSTAS nel comparto regionale (v. deliberazione n. SRCSAR31/2019/RQ e Relazione allegata alla delibera S.S.R.R.SAR. 2/2019/PARI).

Gli atti regionali da ultimo approvati confermano tali criticità.

In primo luogo, si ribadisce l'impossibilità di apprezzare, dal testo normativo e dagli atti a corredo dei progetti di legge, la reale portata degli oneri determinati dalla c.d.

di uguaglianza di tutti i cittadini davanti alla legge, in quanto tale norma regionale prevede che lavoratori in servizio presso la stessa amministrazione pubblica siano destinatari di trattamenti accessori diversi e non omogenei, previsti da differenti contratti collettivi (settore privato e settore pubblico cumulati)".

¹⁷⁵ Il ricorso "fa presente che l'attribuzione per legge al personale dell'Agenzia FoReSTAS del trattamento retributivo fondamentale previsto dal CCRL del comparto unico, cui si aggiungono le indennità previste dal CCNL del settore privato delle sistemazioni idraulico-forestali, cui si aggiungono le indennità accessorie previste dal Contratto integrativo regionale di lavoro del settore pubblico, determina l'evidente e palese **violazione dell'articolo 45 del decreto legislativo n. 165/2001, che dispone, al comma 1, che il trattamento economico fondamentale ed accessorio è definito dai contratti collettivi**".

¹⁷⁶ Nella parte in cui prevede che "dalla data di adozione della disciplina contrattuale di cui al comma 1, il personale dirigente dell'agenzia fa parte dell'autonoma e separata area di contrattazione, all'interno del comparto di contrattazione collettiva regionale di cui al comma 4, dell'articolo 58 della legge regionale n. 31 del 1998".

¹⁷⁷ Segnalazione del sindacato SNAF-fna del 20 luglio 2020, prot. Cdc n. 3476 del 20 luglio 2020.

regionalizzazione dei forestali e dalle connesse procedure di stabilizzazione di tali categorie di lavoratori.

Non si tratta “soltanto” di una mera carenza documentale, ma, in primo luogo, di un *vulnus* ai principi di democraticità, in termini di trasparenza e verificabilità, delle scelte del Legislatore. Inoltre, la derivata impossibilità di verifica dell’adeguatezza della stima degli oneri imposti dalla disciplina in analisi (al di là della mera equivalenza finanziaria tra spesa e copertura al momento dell’approvazione di una disposizione onerosa), non consente, a sua volta, uno scrutinio circa il sostanziale rispetto dell’art. 81 Cost.¹⁷⁸, soprattutto in presenza di un intervento normativo che si snoda per ripetute e non sempre lineari fasi di aggiustamento.

Occorre considerare, a tale proposito, che l’impostazione originaria della legge forestale, che demanda (art. 51, comma 1, l.r. n. 8/2016) la definizione dell’ammontare massimo delle risorse per la contrattazione collettiva del personale alla legge di stabilità regionale, con integrazione nella misura, almeno, del 10% dei ricavi dell’Agenzia, non è sviluppata dalla legislazione successiva che reperisce, invece, (anche) nella dotazione di funzionamento di quest’ente le disponibilità occorrenti alla descritta operazione di transito, stabilizzazione e omogeneizzazione del personale in esame (v. art. 6 della l.r. n. 43/2018 e l.r. n. 18/2020).

La destinazione del contributo regionale ipotizzato per l’ordinario svolgimento delle funzioni intestate all’Agenzia alla copertura finanziaria di oneri, aggiuntivi, di riorganizzazione del personale comporta una commistione di fonti di finanziamento “studiate” per specifiche finalità normative di difficile intellegibilità in termini di sufficienza di ciascuna di esse.

Ogni scelta di spesa (ordinario esercizio delle funzioni dell’Agenzia e spesa del personale a regime, da un lato, e transiti, stabilizzazioni, omogeneizzazioni di trattamenti economici del personale, dall’altro), infatti, dovrebbe essere sorretta da un percorso di stima e copertura dei relativi oneri ben delineato e, trattandosi di valutazioni (soprattutto quelle inerenti al personale) le cui variabili non presentano elementi di imponderabilità tali da non poter essere

¹⁷⁸ “La copertura finanziaria di una spesa e l’equilibrio del bilancio non possono essere assicurati solamente dall’armonia numerica degli stanziamenti in parte entrata e spesa (ex plurimis, sentenze n. 197 e n. 6 del 2019), ma devono fondarsi anche sulla ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici che ne sorreggono l’iscrizione in bilancio” (Corte cost. n. 227/2019).

determinate e stimate con un sufficiente grado di ragionevolezza e immodificabilità, tendenzialmente esaustivo e duraturo.

Si aggiunga che **il cumulo di trattamenti integrativi, al vaglio della Corte costituzionale, impedisce di cogliere appieno il parametro (l'omogeneizzazione con il personale regionale), dichiaratamente adottato dal Legislatore regionale.**

Analogamente, con atti di Giunta (v. d.g.r. n. 28/1 del 26 luglio 2019) si indicano a copertura dei transiti, oltre alle risorse (che, come detto, avrebbero dovuto essere costruite finanziariamente come bastevoli) disponibili già previste per gli oneri derivanti dalla contrattazione collettiva secondo la suddetta impostazione legislativa, ulteriori risorse (12.992.080,00 euro) provenienti, in questo caso, da una specifica voce della contabilità dell'Agenzia ovvero dal fondo contenzioso, di cui si autorizza lo stralcio.

Detta disposizione desta particolare perplessità nella misura in cui, stante l'autonomia contabile dell'Agenzia, reperisce **risorse per un'operazione di riorganizzazione del personale decisa dal Legislatore regionale, in assenza, come detto, di una chiara rappresentazione dei costi che la stessa comporta, in un istituto, qual è il fondo contenzioso, che dovrebbe essere quantificato dall'ente responsabile dei propri equilibri economico-finanziari (sulla base dei trasferimenti regionali decisi con legge) sulla base dei criteri, in questo caso ispirati al principio della prudenza, dettati dalle norme sull'armonizzazione.**

Le suesposte perplessità trovano conferma negli atti dell'Agenzia.

Nella nota integrativa al bilancio preventivo 2020-2022 di FoReSTAS, si legge che *“Viene inoltre individuata la somma di Euro 12.992.080,10 dell'Avanzo di amministrazione 2017 accantonato, da destinare al costo del transito del personale assunto a tempo indeterminato e della progressiva estensione del periodo annuale di lavoro dei dipendenti con contratto settemestrale”* con la precisazione che *“Relativamente all'utilizzo di Euro 12.992.080,10, accantonati nell'Avanzo di amministrazione risultante dal Rendiconto 2018 approvato con Deliberazione del Commissario Straordinario n.3 del 03/01/2020, non ancora esecutiva, trattandosi di risorse una tantum, esse potranno essere utilizzate in contrattazione quando saranno disponibili analoghe risorse a regime nel bilancio pluriennale, come già comunicato con la citata nota prot. 15755 del 28/11/2019”*, come si apprende dal medesimo documento *“avente ad oggetto “Risorse per l'attuazione della L.R. n. 6 del 2019 e n.43 del 2018: Transito del personale dell'Agenzia FoReSTAS al CCRL – Estensione della durata dei contratti degli*

operai a tempo determinato””, con la quale “il Direttore Generale dell’Agenzia, sulla base della quantificazione del fabbisogno finanziario da parte del Servizio Personale, ha richiesto un incremento del contributo di funzionamento dell’Agenzia a partire dall’esercizio 2020, di un importo pari almeno ad Euro 5.000.000,00, ipotizzando il riordino delle indennità esistenti, e quindi che le indennità del nuovo contratto vengano coperte con le risorse finanziarie destinate alle indennità del contratto di lavoro vigente, e che vengano destinate al finanziamento del transito gli importi del Fondo per la contrattazione collettiva del personale di FoReSTAS (Euro 2.739.000,00 per il 2019, Euro 3.315.000,00 per il 2020 e Euro 3.850.000,00 per il 2021) e quelli di cui all’art. 6, comma 6 della L.R. n.40 del 2018 pari ad Euro 1.000.000,00 destinati ad omogeneizzare i trattamenti retributivi dei dipendenti dell’Agenzia FoReSTAS con quelli del comparto di contrattazione regionale, resi disponibili dalla Regione, a seguito della sentenza n. 232 del 13/11/2019, con la quale la Consulta ha dichiarato inammissibili le questioni di illegittimità costituzionale proposte.

Nella suddetta nota è stato stimato il costo per il passaggio degli OTD (n. 1.161 unità) ad un contratto a tempo pieno ed indeterminato, in Euro 8.783.570,31. La copertura finanziaria è stata individuata per circa 6.600.000,00 attraverso i risparmi derivanti dalle cessazioni intervenute nel 2019 e le economie del piano di reclutamento 2018-2020. L’ulteriore importo di 2.200.000,00 avrebbe dovuto essere individuato mediante l’attribuzione di nuove risorse da parte della Regione, prioritariamente con il ripristino del contributo di funzionamento del 2018, ridotto per l’esercizio 2019 del medesimo importo, approssimato. Il costo stimato per il transito successivo al contratto regionale è di Euro 4.800.000,00, di cui Euro 1.000.000,00 coperte con l’utilizzo delle risorse di cui all’art. 6, comma 6 della L.R. n.40 del 2018 rese disponibili dalla Regione, ed Euro 1.000.000,00 rinvenibili nelle risorse che attualmente finanziano le indennità varie attribuite agli OTD, la differenza di Euro 2.800.000,00 dovrà costituire, pertanto, oggetto di incremento del contributo di funzionamento dell’Agenzia.

Con nota prot. 17083 del 24 dicembre 2019, il Servizio del Personale ha individuato la copertura del fabbisogno finanziario necessario per l’estensione a 12 mesi dei contratti degli operai settemestrali, di Euro 2.200.000,00, con la riduzione del capitolo relativo al TFR nelle annualità 2020, 2021, 2022, somma che verrà reintegrata successivamente mediante applicazione della corrispondente quota dell’Avanzo di amministrazione appositamente accantonata annualmente.

Nella stessa nota, sempre ai fini dell’adozione del Bilancio di previsione 2020-2022, veniva richiesta la costituzione di un Fondo dedicato al transito al CCRL per l’importo pari alle somme originariamente destinate al CIRL del personale di FoReSTAS, in conformità alla DGR 28/1 del 26/07/2019, in attesa di

integrare lo stesso a seguito del corrispondente adeguamento del Contributo di funzionamento che verrà disposto a favore dell'Agenzia nell'ambito della prossima legge di stabilità regionale, in fase di approvazione.

È stato infatti creato il capitolo Sc 02.0003 "Fondo per il transito del personale dal Contratto Collettivo Nazionale di Lavoro degli addetti alle sistemazioni idraulico forestali al Contratto Collettivo Regionale di Lavoro (L.R. n. 43/2018 e n. 6/2019)" per l'importo di Euro 3.315.000,00 per il 2020, Euro 3.850.000,00 per il 2021 ed Euro 3.850.000,00 per il 2022".

Come si vede, pertanto, lo "spostamento" di risorse da una finalità all'altra rappresenta una mera soluzione contingente, slegata da una quantificazione degli oneri che consenta la sostenibilità delle finalità (l'ordinario funzionamento) originarie, a favore di altre (l'operazione di riorganizzazione del personale), quantomeno stando agli atti di programmazione finanziaria dell'Agenzia dai quali emerge l'esigenza di incremento della dotazione per il proprio funzionamento, dotazione individuata come idonea anche a finanziare gli oneri della riorganizzazione del personale.

Inoltre, nel medesimo documento si afferma che "Con la citata sentenza del tribunale di Nuoro del mese di agosto 2019 (v. infra, ndr), essendo preclusa la possibilità di ricorrere alle assunzioni a tempo determinato, è diventato essenziale, per soddisfare il fabbisogno del personale impiegato prioritariamente nella campagna antincendio e nelle attività di protezione civile, procedere con la predisposizione degli adempimenti normativi necessari per effettuare le assunzioni a tempo indeterminato entro i primi mesi del 2020, e non entro il 2021 come previsto dalla Deliberazione del 26 luglio 2019, n. 28/2 (...) Gli uffici dell'Agenzia hanno poi ricevuto apposite disposizioni per procedere a predisporre, con la massima urgenza, gli atti necessari per l'approvazione del Bilancio di previsione 2020-2022 sulla base delle risorse finanziarie disponibili, basate essenzialmente sul Contributo di funzionamento dell'Agenzia, già decurtato nel triennio 2019-2021 rispetto al 2018.

L'approvazione del Bilancio di previsione 2020-2022 pur in assenza dell'approvazione del bilancio regionale relativo al medesimo triennio, costituisce, per quanto sopra esposto, un atto necessario e indispensabile per procedere alle assunzioni a tempo indeterminato".

Si assiste, pertanto, a un capovolgimento dei rapporti finanziari tra Agenzia e Regione, dove non è più quest'ultima che decide, nell'ambito di un'ordinata programmazione finanziaria del "Sistema Regione", le risorse disponibili e sufficienti per il funzionamento del proprio ente, trovandosi "trainata" dalle esigenze del processo di riorganizzazione del personale

dell'Agenzia, ipotizzato normativamente, ma non adeguatamente studiato in termini di fattibilità economico-finanziaria, come si può desumere dalla necessità di utilizzare le ordinarie risorse di funzionamento dell'ente, fino a entrare nelle maglie della sua contabilità, a fronte di una esplicita dichiarazione di insufficienza di tali risorse da parte dell'organismo regionale.

Relativamente alle stabilizzazioni, nella nota integrativa al bilancio previsionale 2020-2022, si legge che *“il Bilancio 2020-2022 è stato predisposto confermando l'impianto strutturale del Bilancio 2019-2021, salvo per quanto concerne l'individuazione delle risorse finanziarie necessarie per l'estensione a 12 mesi dei contratti di lavoro dei dipendenti a tempo determinato settemestrali, quantificate dal Servizio Personale in Euro 2.200.000,00, e pochi altri interventi di adeguamento delle previsioni di spesa.*

Fino al 2019 gli operai assunti a tempo determinato venivano assunti con reiterazioni dei contratti scaduti, modalità considerata illegittima con la sentenza n.112 del 07/08/2019, RG n.336/2015 del Tribunale di Nuoro, la cui posizione risulta in contrasto con i precedenti giurisprudenziali in materia a causa del mutato orientamento della Corte di Cassazione, sancendo inoltre il diritto dei ricorrenti a percepire un risarcimento parametrato a sei mensilità retributive.

Dal 2020, conformemente al Piano triennale del fabbisogno del personale, l'Agenzia porterà a 12 mesi il periodo di lavoro del personale assunto nel 2019 per 7 mesi, al fine di dare piena attuazione all'art. 5 della citata L.R. 43 del 19 novembre 2018, come sostituito dall'art. 4 della L.R. 6 dell'11 febbraio 2019 avente ad oggetto “Modifiche delle leggi regionali n. 8 del 2016 e n. 43 del 2018 in materia di inquadramento del personale dell'Agenzia FoReSTAS””.

Ciò posto, con la prima richiesta istruttoria n. 2774 del 12 giugno 2020, con riguardo alle procedure di “stabilizzazione” (ivi comprese le estensioni dei contratti a tempo determinato), di “transito” e di “omogeneizzazione”, è stato chiesto alla Regione di illustrare, per ciascun intervento, la procedura adottata o da adottare e relative norme di riferimento, comprese le eventuali delibere di Giunta regionale in materia e indicando eventuali impugnative sulle stesse pendenti; gli stanziamenti, impegni e pagamenti per l'esercizio 2019 con indicazione dei relativi capitoli di riferimento, e di fornire le speculari scritture contabili dell'Agenzia.

L'Amministrazione regionale, con propria nota n. 21375 del 30 giugno 2020, ha trasmesso in riscontro la nota dell'Agenzia del 30 giugno 2020 (erroneamente indicata come nota del 20 giugno 2020, prot. FoReSTAS n. 9708 del 30 giugno 2020).

In riferimento alle procedure di stabilizzazione, l'Agenzia ha comunicato di aver esteso nel corso del 2019 a sette mesi¹⁷⁹ il rapporto di lavoro per tutti i dipendenti con rapporto di lavoro a tempo determinato semestrale, in attuazione dell'art. 5 della l.r. n. 43/2018, come modificato dall'art. 4, comma 1, della l.r. n. 6/2019, con la precisazione che si è trattato di "estensione" del rapporto di lavoro in quanto i dipendenti erano già parte del personale di ruolo per effetto degli artt. 20, comma 1, l.r. n. 3/2003¹⁸⁰ e 20, comma 34, l.r. n. 4/2006¹⁸¹.

I relativi costi, pari a complessivi 2.826.089,48 euro, stanziati nel bilancio di previsione 2019-2021 in una pluralità di capitoli di spesa (per paghe, indennità e assegni; per oneri previdenziali e assistenziali; per il Fondo per il sistema premiante a favore del personale operaio per incentivare quantità e qualità del lavoro svolto; per versamento IRAP), non vengono enucleati nel dettaglio relativo ai singoli impegni e pagamenti effettuati in quanto trattasi di un dato *"non disponibile perché incluso nei dati generali della spesa per il personale a tempo determinato dell'Agenzia"*.

Con l'approvazione e l'esecutività del Piano del fabbisogno 2019-2021 (d.g.r. n. 6 del 14 gennaio 2020), l'Agenzia riferisce di aver progressivamente esteso il rapporto da sette mesi fino a dodici mesi, con (ipotizzata) *"conseguente conversione del rapporto di lavoro da determinato a indeterminato"* in base alle previsioni di legge e agli indirizzi di cui alla d.g.r. n. 28/2 del 26 luglio 2020.

Per quanto riguarda, invece, il transito, scrive l'Agenzia che *"la contrattazione per il transito non ha ancora avuto esito"* (alla data del 30 giugno 2020).

¹⁷⁹ Nell'ambito del Piano triennale del fabbisogno 2018/2020, approvato con delibera dell'amministratore unico n. 126 del 7 dicembre 2018, esecutiva a seguito di controllo assessoriale n. 351 del 7 gennaio 2019.

¹⁸⁰ Che autorizza l'assunzione di personale a tempo determinato per un periodo non inferiore a sei mesi, con possibilità di contratti di minor durata in caso di comprovata necessità.

¹⁸¹ L'art. 20 comma 34 della l.r. n. 4/2006 prevede che "Il personale assunto negli anni 2003, 2004 e 2005 dall'Ente foreste della Sardegna in attuazione del comma 1 dell'articolo 20 della legge regionale n. 3 del 2003, è inserito nelle dotazioni organiche dell'Ente di cui all'articolo 12 della legge regionale n. 24 del 1999, fermo restando l'inquadramento giuridico ed economico e l'obbligo di prestare la propria opera per i compiti previsti dalla stessa norma".

Comunica, infine, come accennato, che avverso le d.g.r. n. 28/1 e n. 28/2 è stato proposto ricorso per condotta antisindacale al TAR Sardegna, il quale, con sentenza n. 166/2020, ha declinato la propria giurisdizione.

7 Le società partecipate

Nell'ambito del sistema delle partecipazioni regionali, saranno presi in considerazione i seguenti aspetti:

- procedura di approvazione del bilancio consolidato (esercizi 2018 e 2019);
- aggiornamento del piano di razionalizzazione e dismissione per l'esercizio 2019;
- erogazioni a favore dei soggetti partecipati dalla Regione per l'esercizio 2019;
- conciliazione delle reciproche partite finanziarie per l'esercizio 2019.

7.1 Il bilancio consolidato

Il bilancio consolidato è definito dal **principio contabile applicato (all. 4/4 al d.lgs. n. 118/2011)** come un documento contabile che deve rappresentare in modo veritiero e corretto la **situazione finanziaria e patrimoniale e il risultato economico della complessiva attività svolta dall'ente** attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate, all'esito di un'opportuna "eliminazione" dei rapporti che hanno prodotto effetti soltanto all'interno del gruppo societario, al fine di rappresentarne solo le transazioni esterne, sopperendo alle carenze informative e valutative insite nell'analisi dei singoli separati bilanci che in esso confluiscono o di una loro semplice aggregazione.

L'adozione del bilancio consolidato è divenuta obbligatoria per le regioni a partire dal 2017, con riferimento all'esercizio 2016.

Esso è costituito dal conto economico consolidato, dallo stato patrimoniale consolidato e dai relativi allegati ossia dalla relazione sulla gestione consolidata, comprensiva della nota integrativa, e dalla relazione dell'Organo di revisione, che ne costituiscono parte integrante; ai sensi dell'art. 68 del d.lgs. n. 118/2011, esso deve essere redatto secondo le modalità ed i criteri individuati nel medesimo decreto e in base allo schema (all. 11, d.lgs. n. 118/2011).

Il bilancio consolidato deve essere approvato dal Consiglio regionale entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di riferimento, secondo le modalità previste dalla disciplina contabile regionale, e deve essere trasmesso alla Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), comprensivo dei suoi allegati, entro 30 giorni dalla sua approvazione (art. 4 del d.m.

del 12 maggio 2016, recante la *“Modalità di trasmissione dei bilanci e dei dati contabili degli enti territoriali e dei loro organismi ed enti strumentali alla banca dati delle pubbliche amministrazioni”*).

Occorre ricordare, in argomento, **il regime sanzionatorio di cui ai commi 1-quinquies e ss. dell’art. 9 del d.l. n. 113/2016**, che vieta di procedere ad assunzioni di personale a qualunque titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando l’ente non abbiano adempiuto, oltre che di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della disposizione del precedente periodo.

Il Consiglio regionale della Sardegna, con il doc. n. 3/XVI/A del 29 ottobre 2019, ha approvato il bilancio consolidato per l’esercizio 2018, che risulta caricato, seppure in ritardo, su BDAP, in data 6 novembre 2019 (v. deliberazione n. 84/2019/PARI, relativa al Giudizio di parificazione del rendiconto generale per l’esercizio 2018).

Con nota n. 40643 del 18 novembre 2020, la Regione ha precisato che *“l’approvazione da parte della Giunta Regionale è avvenuta con DGR 37/25 del 19/9/2019; il caricamento alla BDAP è avvenuto in data 9/10/2019 con Prot. RGS 224586 (la trasmissione del bilancio consolidato all’approvazione in Giunta regionale è soltanto opzionale); l’approvazione da parte del Consiglio Regionale è avvenuta il 29/10/2019; in data 6/11/2019 è stato variato lo stato del documento già trasmesso, dopo l’avvenuta approvazione da parte del Consiglio regionale”*.

La Sezione prende atto di tale precisazione, fermo restando che i termini di legge sono riferiti all’approvazione definitiva dell’atto in esame.

Occorre sottolineare come il bilancio consolidato non sia una mera somma di bilanci, ma è un processo che si deve definire e organizzare oltre che gestire e produrre.

La sua predisposizione spetta all’ente capogruppo, che ne deve coordinare l’attività.

La presente relazione, che si colloca temporalmente tra l’adozione del bilancio consolidato 2018 e la predisposizione del bilancio consolidato 2019, si soffermerà sul **rispetto della procedura di approvazione** di tale documento contabile che, si anticipa sin d’ora, **non risulta rigorosamente rispettata dalla Regione, il che inficia l’attendibilità del documento finale**.

Detta procedura consta di alcuni **passaggi** che possono essere così sintetizzati:

1. definizione del Gruppo Amministrazione Pubblica (GAP) e del perimetro di consolidamento detto anche Gruppo Bilancio Consolidato (GBC);
2. comunicazione preventiva agli enti da consolidare;
3. recepimento dei bilanci degli enti da consolidare;
4. uniformazione dei bilanci da consolidare;
5. elaborazione e redazione dello stato patrimoniale e del conto economico;
6. redazione della nota integrativa e della relazione sulla gestione.

La **definizione del GAP** è propedeutica alla formazione del perimetro del consolidamento del GBC poiché da esso saranno selezionati i soggetti che faranno parte di questo secondo insieme. Ai sensi del punto 2, all. 4/4, d.lgs. n. 118/2011, confluiscono nel GAP, con evidenza dei soggetti a capo di un gruppo intermedio:

- gli **organismi strumentali regionali** come definiti dall'art. 1, comma 2, lett. b) del medesimo decreto (articolarioni organizzative, anche a livello territoriale, dotate di autonomia gestionale e contabile, prive di personalità giuridica e le gestioni fuori bilancio autorizzate da legge), **che dovrebbero essere già ricompresi nel rendiconto consolidato** della capogruppo;
- gli **enti strumentali**, intesi come soggetti, pubblici o privati, dotati di personalità giuridica e autonomia contabile (a titolo esemplificativo, le aziende speciali, gli enti autonomi, i consorzi, le fondazioni), **controllati e partecipati**, rispettivamente, *ex art. 11-ter*, comma 1¹⁸², e comma 2¹⁸³, d.lgs. n. 118/2011, da parte della Regione;

¹⁸² Nei quali la Regione:

a) ha il possesso, diretto o indiretto, della maggioranza dei voti esercitabili;

b) ha il potere per legge, statuto o convenzione, di nominare o rimuovere la maggioranza dei componenti degli organi decisionali;

c) esercita, direttamente o indirettamente, la maggioranza dei diritti di voto nelle sedute degli organi decisionali;

d) ha l'obbligo di ripianare i disavanzi, nei casi consentiti dalla legge, per percentuali superiori alla quota di partecipazione;

e) esercita un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie, nei casi in cui la legge consente tali contratti o clausole. L'influenza dominante si manifesta attraverso clausole contrattuali che incidono significativamente sulla gestione dell'altro contraente (ad esempio l'imposizione della tariffa minima, l'obbligo di fruibilità pubblica del servizio, previsione di agevolazioni o esenzioni) che svolge l'attività prevalentemente nei confronti dell'ente controllante. I contratti di servizio pubblico e di concessione stipulati con enti o aziende, che svolgono prevalentemente l'attività oggetto di tali contratti presuppongono l'esercizio di influenza dominante. L'attività si definisce prevalente se l'ente controllato abbia conseguito nell'anno precedente ricavi e proventi riconducibili all'amministrazione pubblica capogruppo superiori all'80% dei ricavi complessivi. Non sono comprese nel perimetro di consolidamento gli enti e le aziende per i quali sia stata avviata una procedura concorsuale, mentre sono compresi gli enti in liquidazione.

¹⁸³ In assenza delle condizioni del controllo di cui alla nota precedente.

- le **società di capitali (o i gruppi di tali società) controllate**¹⁸⁴ o **partecipate**¹⁸⁵ (*cfr.* artt. 11-*quater* e 11-*quinquies*, d.lgs. n. 118/2011).

Il GAP può comprendere anche gruppi intermedi di amministrazioni pubbliche o di imprese. In tal caso, il bilancio consolidato è predisposto aggregando anche i bilanci consolidati dei gruppi intermedi (ad esempio, nel caso della SFIRS s.p.a., v. *infra*).

Non sono comprese nel perimetro di consolidamento le società per le quali sia stata avviata una procedura concorsuale, mentre **sono incluse le società in liquidazione**.

Definito il GAP, occorre predisporre un secondo elenco, individuando quali, tra i soggetti in esso indicati, andranno a formare il **gruppo bilancio consolidato (GBC)**.

Si premette che, ai sensi dell'art. 11-*bis*, comma 3 del d.lgs. n. 118/2011, *“Ai fini dell'inclusione nel bilancio consolidato, si considera qualsiasi ente strumentale, azienda, società controllata e partecipata, indipendentemente dalla sua forma giuridica pubblica o privata, anche se le attività che svolge sono dissimili da quelle degli altri componenti del gruppo, con l'esclusione degli enti cui si applica il titolo II”* ovvero degli enti del settore sanitario.

Sussistono alcuni **eventuali cause di esclusione** dal GBC:

a) **irrilevanza** ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico del gruppo, intesa come incidenza inferiore al 3% (dal 2018) rispetto alla posizione patrimoniale, economico e finanziaria della capogruppo, salva diversa decisione di quest'ultima funzionale a garantire la significatività del bilancio consolidato, per ciascuno dei seguenti parametri:

- totale dell'attivo;
- patrimonio netto (se negativo si considerano solo gli altri due parametri);

¹⁸⁴ Nei cui confronti la capogruppo:

a) ha il possesso, diretto o indiretto, anche sulla scorta di patti parasociali, della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria o dispone di voti sufficienti per esercitare una influenza dominante sull'assemblea ordinaria;
b) ha il diritto, in virtù di un contratto o di una clausola statutaria, di esercitare un'influenza dominante (come definita nella precedente nota) quando la legge consente tali contratti o clausole. I contratti di servizio pubblico e di concessione stipulati con società, che svolgono prevalentemente l'attività oggetto di tali contratti presuppongono l'esercizio di influenza dominante. L'attività si definisce prevalente se la società controllata abbia conseguito nell'anno precedente ricavi a favore dell'amministrazione pubblica capogruppo superiori all'80% dell'intero fatturato.

¹⁸⁵ A decorrere dal 2019, con riferimento all'esercizio 2018, la definizione di società partecipata è estesa alle società nelle quali l'ente capogruppo, direttamente o indirettamente, dispone di una quota significativa di voti, esercitabili in assemblea, pari o superiore al 20%, o al 10 % se trattasi di società quotata, ipotesi che si aggiunge a quella delle società a totale partecipazione pubblica affidatarie dirette di servizi pubblici locali indipendentemente dalla quota di partecipazione.

- totale dei ricavi caratteristici (valore della produzione di cui alla lett. A del conto economico, al netto, per la Regione, dei componenti positivi della gestione riguardanti il perimetro sanitario).

Si precisa che, dal 2018, la sommatoria delle percentuali dei bilanci singolarmente considerati irrilevanti deve presentare, per ciascuno dei parametri sopra indicati, un'incidenza, a sua volta, inferiore al 10%; se supera tale soglia, la capogruppo individua i bilanci degli enti singolarmente irrilevanti da inserire nel bilancio consolidato, fino a ricondurre la sommatoria delle percentuali dei bilanci esclusi per irrilevanza ad una incidenza inferiore al 10%.

Inoltre, dal 2017 sono considerati **sempre rilevanti i soggetti totalmente partecipati dalla capogruppo, le società *in house* e gli enti partecipati titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo a prescindere dalla quota di partecipazione**, mentre, viceversa, salvo il caso dell'affidamento diretto, sono considerate irrilevanti le quote di partecipazione inferiori all'1% del capitale della società partecipata.

b) impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento in tempi ragionevoli e senza spese sproporzionate.

Occorre precisare che tale ipotesi è espressamente limitata dal principio contabile in esame a eventi di natura straordinaria (terremoti, alluvioni e altre calamità naturali) tali da configurare gli estremi della **c.d. causa di forza maggiore**.

L'impossibilità di cui trattasi, pertanto, non può essere intesa come esimente dalla **responsabilità della Regione dall'ordinario e tempestivo reperimento dei dati economico-finanziari dei soggetti che consentono l'esercizio esternalizzato delle sue funzioni e dalla responsabilità degli organi di amministrazione e controllo dei soggetti a vario titolo partecipato di produrre nei termini di legge le informazioni occorrenti alla redazione del bilancio consolidato della propria capogruppo**.

A tale proposito, si ricorda che il **termine previsto per l'invio dei dati dei bilanci e della relativa documentazione integrativa** da parte delle società ricomprese nel GBC, ai sensi dei punti 1 e 3.2, all. 4/4, d.lgs. n. 118/2011, è di 10 giorni dall'approvazione degli stessi e, in caso di differente e prevalente termine stabilito dall'ente capogruppo nel regolamento di contabilità o con altro proprio atto, comunque entro il 20 luglio dell'anno successivo a quello di

riferimento; i bilanci consolidati delle *sub-holding* sono trasmessi entro il 20 luglio dell'anno successivo a quello di riferimento.

Occorre precisare che il principio contabile consente anche la **trasmissione del preconsuntivo o della bozza di bilancio predisposta ai fini dell'approvazione qualora alle scadenze previste i bilanci dei componenti del gruppo non siano stati ancora approvati, circostanza che, già di per sé stessa, rappresenta un elemento patologico nella gestione delle esternalizzazioni.**

Entrambi gli elenchi (GAP e GBC) e i relativi aggiornamenti (da effettuarsi alla fine dell'esercizio per tener conto di quanto avvenuto nel corso della gestione), devono essere approvati dalla Giunta regionale e la versione definitiva dei due elenchi deve essere inserita nella nota integrativa del bilancio consolidato.

Si ricorda che, al fine di porre i soggetti destinatari del consolidamento nelle condizioni di soddisfarne le condizioni informative, deve essere trasmesso dalla Regione l'elenco del GBC agli enti ivi ricompresi *“Prima dell'avvio dell'obbligo di redazione del bilancio consolidato”* (punto 3.2, all. 4/, *cit.*), così come le **direttive** per la predisposizione del bilancio consolidato.

Tali direttive, previste al punto 3.2 dell'all. 4/4, d.lgs. n. 118/2011, riguardano modalità e tempi di trasmissione della documentazione, contabile e di corredo informativo integrativo, necessaria all'elaborazione del consolidato, ivi compresa la riclassificazione dello stato patrimoniale e del conto economico secondo lo schema previsto dall'all. 1 al d.lgs. n. 118/2011 per i soggetti in contabilità economico-patrimoniale, per i quali dovrà essere curata, da parte della Regione, la comunicazione delle istruzioni necessarie, in coerenza con la disciplina civilistica, per consentire **l'omogeneizzazione ai fini del consolidamento, che rimane, ad ogni modo, nella sfera dei poteri di controllo e di indirizzo normalmente esercitabili dalla capogruppo**¹⁸⁶.

¹⁸⁶ In particolare, segnala il principio contabile, la capogruppo invita i componenti del gruppo ad adottare il criterio del patrimonio netto per contabilizzare le partecipazioni al capitale di componenti del gruppo, eccetto quando la partecipazione è acquistata e posseduta esclusivamente in vista di una dismissione entro l'anno, nel qual caso la partecipazione è contabilizzata in base al criterio del costo.

Per l'esercizio 2018, con la **d.g.r. n. 27/30 del 23 luglio 2019**, sono stati approvati gli elenchi provvisori del GAP e GBC e conferito mandato alla Direzione generale dei Servizi finanziari di predisporre gli schemi per l'acquisizione dei dati contabili da consolidare.

Con la **d.g.r. n. 37/25 del 19 settembre 2019** sono stati approvati gli elenchi definitivi del GAP e GBC ed è stato adottato il **bilancio consolidato per l'esercizio 2018**, corredato della relazione sulla gestione e dalla nota integrativa, ma sprovvisto della relazione del Collegio dei revisori dei conti, non ancora istituito per la Regione autonoma della Sardegna.

La delibera di approvazione definitiva degli elenchi GAP e GBC per il 2018, pertanto, interviene contestualmente all'approvazione del relativo bilancio consolidato e ben **oltre il termine previsto**, dai principi contabili, per i soggetti del consolidamento per l'invio dei propri bilanci di esercizio e della documentazione integrativa (v. sopra).

Dalla nota integrativa del bilancio consolidato 2018, si apprende che **dei 49 soggetti ricompresi nel GAP**, 13 fanno parte di gruppi intermedi e 4 risultano irrilevanti, per cui **il GBC finale era costituito, per tale esercizio, da 32 elementi** (49 - 13 - 4).

La sommatoria dei parametri dei soggetti esclusi rimane al di sotto della **soglia di irrilevanza** del 10% rispetto ai valori di riferimento della capogruppo, come mostrato dalla tabella che segue, elaborata sulla base dei bilanci dell'esercizio 2018¹⁸⁷:

¹⁸⁷ Per ragioni di omogeneità rispetto alla verifica effettuata ai fini della formazione del bilancio consolidato per il 2018, basato sulla perimetrazione del GBC di cui alla d.g.r. n. 27/30 del 23 luglio 2019 (approvata in via definitiva con la d.g.r. 37/25 del 19 settembre 2019), analogamente alla verifica della irrilevanza effettuata con tale delibera (nella quale si utilizzano i dati di bilancio 2017 per carenza dei valori di bilancio 2018 per tutte le società), nel tenere in considerazione i dati afferenti al 2018, il totale dei ricavi caratteristici nella tabella di cui sopra è decurtato del valore della Missione 13 *"Tutela della salute"* (più precisamente, il principio contabile richiede che i componenti positivi della gestione della Regione siano considerati *"al netto dei componenti positivi della gestione riguardanti il perimetro sanitario"*).

Tabella 139 – Soglia di irrilevanza ai fini dell'inclusione nel GAP

	% RAS	Totale attivo	Patrimonio netto	Totale ricavi caratteristici
capogruppo RAS		5.977.987.956	1.933.179.922	4.610.358.489
3 % capogruppo		179.339.639	57.995.398	138.310.755
10 % capogruppo		597.798.796	193.317.992	461.035.849
Teatro lirico	19,75%	26.356.173	14.775.220	24.061.559
Janna s.c.r.l.	49,00%	11.248.266	8.526.662	540
Sogeaal s.p.a.	23,06%	31.912.462	9.577.458	17.942.355
Sotacarbo s.p.a.	50,00%	12.775.840	1.042.379	4.230.762
SOMMATORIE		82.292.741	33.921.719	46.235.216

Fonte: elaborazione Cdc su dati di bilancio 2018

Occorre anche precisare che, per l'esercizio 2018, come risulta dalla nota integrativa del bilancio consolidato per tale esercizio, **non sono stati consolidati i dati di 8 elementi del GAP** (FITQ, AREA, Conservatoria delle coste Sardegna, Formez, ARST, INSAR, Progemisa s.p.a. in liquidazione, Sarind s.r.l. in liquidazione) per mancanza sia dei dati di bilancio che di quelli di preconsuntivo, mentre **per altri 8 soggetti sono stati consolidati i dati dei preconsuntivi** e soltanto per 16 società sono stati utilizzati i dati dei bilanci approvati.

A fronte di tale carenza documentale, è stato chiesto alla Regione di relazionare circa le verifiche e le misure adottate nelle ipotesi di mancato rispetto dei termini di invio dei bilanci e della relativa documentazione da parte dei soggetti del GBC, fermo restando il riferito ritardo nell'approvazione degli elenchi definitivi GAP e GBC da parte della Regione medesima.

Quest'ultima, con la citata nota n. 21375 del 30 giugno 2020, rispondeva che *“Per quanto concerne il bilancio consolidato dell'esercizio 2018, la nota integrativa del bilancio consolidato approvato con DGR ha evidenziato la mancata trasmissione di alcuni bilanci e, pertanto, l'impossibilità del loro consolidamento. Al momento sono in corso di predisposizione le direttive agli enti e alle società per il bilancio consolidato dell'esercizio 2019, unitamente alla richiesta di fornitura dei dati dei loro bilanci, in cui sono ancora meglio evidenziate le mancate trasmissioni del 2018 ed un richiamo al coinvolgimento attivo dei CdR degli assessorati che gestiscono le partecipazioni”*.

La Sezione, a tale proposito, rileva come, tuttavia, l'ARST sia stata inserita tra le controllate in sede di bilancio di esercizio 2018 della Regione (*cfr.* nota integrativa a tale bilancio) con relativo computo della quota di partecipazione regionale sulla base dei dati del preconsuntivo 2018; analogamente, per INSAR, Progemisa s.p.a. in liquidazione e Sarind s.r.l. è stata calcolata la quota di partecipazione regionale sulla base dei bilanci approvati per il 2018.

I valori contabili di tali società, pertanto, erano posseduti dalla capogruppo al momento della redazione del proprio consolidato (d.g.r. n. 37/25 del 19 settembre 2019), successivo all'approvazione del bilancio regionale 2018 (d.g.r. n. 22/41 del 20 giugno 2019).

Infine, sempre nella nota integrativa al bilancio consolidato 2018, si apprende che la SFIRS s.p.a., a sua volta capogruppo di un gruppo intermedio, ha trasmesso alla Regione il proprio bilancio d'esercizio in luogo di un bilancio consolidato.

L'Amministrazione regionale, con nota n. 21375 del 30 giugno 2020, afferma che detta società *“ha approvato un bilancio consolidato, ma ha risposto alle direttive della Regione fornendo la riclassificazione del proprio bilancio, di schema bancario, nello schema previsto dal D.Lgs. 118/2011, fornendo la riclassificazione del solo bilancio d'esercizio, motivando tale impostazione nella lettera di trasmissione, di cui si fornisce copia all'allegato n. 8”*.

Nella lettera di trasmissione del proprio bilancio alla capogruppo (nota n. 7815 del 6 agosto 2019), inclusa nel suddetto allegato n. 8, la SFIRS s.p.a. afferma che il proprio bilancio di esercizio 2018 è stato predisposto sulla base del provvedimento *“Il bilancio degli intermediari IFRS diversi dagli intermediari bancari”* emanato dalla Banca d'Italia e che *“Stante la particolare tipologia di attività della SFIRS SpA (attività finanziaria e di servizi) e gli specifici principi contabili adottati (IAS/IFRS emanati dall'International Accounting Standards Board (IASB), organismo responsabile dell'emanazione dei principi contabili internazionali, ndr) risulta piuttosto complesso effettuare una riclassificazione delle voci secondo lo schema previsto dal Dlgs 118/2011. Ciononostante si è provveduto ad effettuare una mera riclassificazione di voci contabili, senza ricalcoli, finalizzata ad esporre nella miglior maniera possibile le risultanze del bilancio evidenziando le posizioni reciproche con la Regione Autonoma della Sardegna e con le altre Società/Enti del gruppo. (...)”*

La SFIRS redige il bilancio consolidato comprendente la controllata al 100% GESE Srl in liquidazione e la collegata Sardafactoring SpA. Tali società non hanno rapporti contabili con la RAS da elidere in sede di consolidamento.

Come si evince dal prospetto di confronto fra consolidato e individuale (riportato nel fascicolo di bilancio), l'effetto del consolidamento è sostanzialmente ininfluenza, pertanto si è provveduto a riclassificare esclusivamente i valori contabili del bilancio d'esercizio".

Le differenze tra il bilancio individuale e quello consolidato SFIRS s.p.a. sono sintetizzate nella relazione sulla gestione al bilancio consolidato per il 2018 di tale società: *"Per quanto riguarda le voci dell'attivo patrimoniale, risulta evidente l'effetto del consolidamento della controllata GE.SE. S.r.l. "in liquidazione" nella variazione degli asset dalla voce Partecipazioni alla voce crediti (circa € 26 mln). Con riferimento al passivo, la differenza più importante è ascrivibile all'incremento di altre passività generato dal consolidamento della controllata GE.SE. S.r.l. "in liquidazione" (afferenti principalmente a debiti per fatture di fornitori da ricevere).*

Dal raffronto tra i due aggregati economici emerge la marcata prevalenza delle consistenze del bilancio individuale rispetto ai valori consolidati e, di conseguenza, il modesto effetto che il consolidamento genera sia sul margine di intermediazione (€ -98 mila) che sul risultato netto di gestione (€ 2 mila).

L'utile netto consolidato ammonta a € 301.497 sostanzialmente in linea rispetto all'utile del bilancio individuale.

L'effetto complessivo delle rettifiche di consolidamento sul totale attivo e sul totale passivo e patrimonio netto riporta un "delta", fra individuale e consolidato, di circa € 168 mila in valore assoluto; l'importo complessivo delle variazioni consolidate si assesta pertanto sullo 0,09% del totale dell'attivo individuale. Ciò ad evidenza dell'effetto residuale che le operazioni di consolidamento comportano sull'intero gruppo".

Pur preso atto della consistenza delle differenze come riportate, la Sezione ritiene che anche la **SFIRS s.p.a. avrebbe dovuto trasmettere all'amministrazione capogruppo per il consolidamento regionale il proprio bilancio consolidato di gruppo intermedio, come previsto dal principio contabile.**

Il punto 4 dell'all. 4/4 al d.lgs. n. 118/2011, infatti, dispone che *"Nei casi in cui i criteri di valutazione e di consolidamento adottati nell'elaborazione dei bilanci da consolidare non sono tra loro uniformi, pur se corretti, l'uniformità è ottenuta apportando a tali bilanci opportune rettifiche in sede di consolidamento. Si ribadisce che è accettabile derogare all'obbligo di uniformità dei criteri di valutazione quando la conservazione di criteri difformi sia più idonea a realizzare l'obiettivo della rappresentazione veritiera e corretta. In questi casi, l'informativa supplementare al bilancio consolidato deve specificare la difformità dei principi contabili utilizzati e i motivi che ne sono alla base."*

La deroga alla regola dell'uniformità contabile, inoltre, è esplicitamente prevista nel senso che *“La difformità nei principi contabili adottati da una o più controllate, è altresì accettabile, se essi non sono rilevanti, sia in termini quantitativi che qualitativi, rispetto al valore consolidato della voce in questione”*, fermo restando che *“La capogruppo dovrà farsi carico della corretta integrazione dei bilanci, verificandone i criteri di valutazione e procedendo alle opportune rettifiche ed alla loro omogeneizzazione. La procedura di consolidamento presuppone che ognuna delle entità da consolidare abbia rispettato le direttive di consolidamento impartite dalla capogruppo. Qualora non sia presente tale presupposto in una delle entità del gruppo amministrazione pubblica è necessario indicare nella Nota integrativa del bilancio consolidato:*

- a) gli enti e le società che non hanno rispettato le direttive di consolidamento e le eventuali motivazioni;*
- b) le procedure e le ipotesi di lavoro adottate per elaborare il bilancio consolidato nei casi di mancato rispetto delle direttive di consolidamento”.*

A fronte delle descritte perplessità, la Regione, con la nota n. 40643 el 18 novembre 2020, ha dichiarato che *“le società in argomento non hanno fornito alcuna risposta alle comunicazioni loro inviate (da ultimo il sollecito di cui alla nota di questa Direzione generale del 24/09/2020 prot. 31549, inviata a tutte le società e gli enti inadempienti e per conoscenza tutti gli Assessori e tutte le Direzioni generali) nelle quali si chiedeva di fornire i propri bilanci da consolidare uniformati sotto il profilo formale e sostanziale, unitamente alle reciprocità contabili con gli altri componenti il gruppo ed alle altre informazioni richieste in sede di comunicazione delle direttive. Peraltro, lo schema di bilancio delle società, adottato ai sensi del codice civile, risulta differente da quello previsto dal D.Lgs. 118/2011. Con riferimento al bilancio consolidato SFIRS, lo schema adottato è quello di istituto di credito, ancora differente da quello del codice civile”*.

La Sezione, preso atto di tale precisazione, ribadisce le proprie osservazioni.

Per quanto riguarda il **bilancio consolidato 2019**, la Regione, con la menzionata nota n. 21375 del 30 giugno 2020, comunicava che la delibera *“sull’approvazione degli elenchi provvisori e definitivi dei soggetti che compongono il GAP e il GBC per il BC 2019, è stata approvata con DGR n. 31/12 del 18.6.2020”*.

La **d.g.r. n. 31/12 del 18 giugno 2020 definisce il GAP e il GBC per la redazione del bilancio consolidato per l’esercizio 2019 in via solo provvisoria** (partendo dal Piano di revisione delle partecipazioni, aggiornato con d.g.r. n. 53/1 del 30 dicembre 2019). In particolare, con detta

delibera si precisa che *“Ai fini della determinazione dei due elenchi in via definitiva, l’Assessore evidenzia che presso la Direzione generale dei Servizi Finanziari saranno disponibili i dati degli enti strumentali in quanto gli stessi saranno tenuti a trasmettere gli atti al controllo, ai sensi della L.R. n. 14/1995, mentre sarà necessario acquisire, da tutti gli enti e le società, i dati economico-patrimoniali e le altre informazioni necessarie per la definizione dei perimetri definitivi del GAP e del GBC e per il consolidamento dei bilanci”*.

Alla data attuale non risulta ancora intervenuta la delibera di approvazione definitiva degli elenchi GAP e GBC.

Per il 2019, si segnala **l’inserimento nel GBC del Consiglio regionale della Sardegna e del FITQ** (soggetti già da ricomprendere nel rendiconto consolidato) e della **Opere e infrastrutture della Sardegna s.r.l.**, di recente costituzione, oltre all’eliminazione della Fluorite di Silius s.p.a. in liquidazione, incorporata con la fusione in Igea s.p.a., oltre che di Agrosarda s.c.r.l. in liquidazione e di Sarind s.r.l. in liquidazione, queste ultime cessate nel 2019.

I consorzi di bonifica, invece, non vengono inseriti nel perimetro GAP per l’esercizio 2019. Occorre ricordare, in argomento, che, con la **d.g.r. n. 60/30 dell’11 dicembre 2018, la Regione stabiliva che i Consorzi di bonifica fossero tenuti al rispetto del d.lgs. n. 118/2011.**

La Regione, con la nota n. 21375 del 30 giugno 2020, ha fornito il parere del MEF (citato nella d.g.r. n. 27/30 del 2019) circa l’inclusione dei consorzi di bonifica nel GAP e i pareri del MEF di cui alle comunicazioni del 12 gennaio 2017 e del 5 settembre 2018 con i quali sono rappresentate le motivazioni ministeriali a favore dell’assoggettamento di tali soggetti alla disciplina contabile armonizzata sulla base della qualificazione degli stessi quali *“enti strumentali”* ai sensi dell’art. 11-ter, comma 1, lett. b) e c), del d.lgs. n. 118/2011.

Con ordinanze del TAR Sardegna del 15 marzo 2019, è stata sospesa in via cautelare, limitatamente al bilancio 2019, l’efficacia della d.g.r. n. 60/30 del 11 dicembre 2018, impugnata dai consorzi di bonifica sardi, con fissazione dell’udienza pubblica per l’11 marzo 2020, udienza rinviata a causa dell’emergenza sanitaria per il Covid-19 al 10 giugno 2020.

Con successiva d.g.r. n. 48/30 del 29 novembre 2019 si è disposta la sospensione dell'efficacia della citata d.g.r. n. 60/30¹⁸⁸ anche per l'esercizio 2020.

Con sentenze n. 00435/2020, n. 00436/2020, n. 00437/2020, n. 00438/2020, n. 00439/2020, n. 00440/2020, pubblicate il 10 agosto 2020, il TAR Sardegna ha accolto i ricorsi presentati dai vari consorzi di bonifica sardi dichiarando **l'illegittimità della d.g.r. n. 60/30 dell'11 dicembre 2018 di estensione ai consorzi di bonifica della disciplina sull'armonizzazione contabile** sulla base del presupposto, ritenuto erroneo dal Giudice amministrativo, di una annoverabilità degli stessi tra gli enti strumentali, con conseguente applicazione *“diretta”* (così il TAR Sardegna) ad essi della disciplina nazionale armonizzata.

La difesa regionale fondava l'estensione ai consorzi di bonifica delle regole della contabilità di cui al d.lgs. n. 118/2011 sulla base dei poteri riconosciuti alla Regione dalla l.r. n. 6/2008, recante la *“Legge-quadro in materia di consorzi di bonifica”* (atti di indirizzo e controllo nell'attività programmatica gestionale e contabile, ex artt. 15, 37, 38, con, anche, facoltà di scioglimento, ex art. 39), tali da consentire la qualificazione di tali soggetti quali enti strumentali regionali, e della prevalenza delle risorse regionali nell'assetto finanziario occorrente all'attuazione delle attività consortili.

A tale proposito, nelle citate pronunce si riporta la seguente rappresentazione, da parte dell'Amministrazione regionale, delle contribuzioni al funzionamento dei consorzi, sulla base della disciplina di cui all'art. 5, l.r. n. 6/2008, che si sommano alle risorse regionali funzionali all' *“abbattimento dei costi di funzionamento anche pregressi, diretti ed indiretti, attinenti l'attività istituzionale degli enti”* ex art. 31, comma 3, l.r. n. 5/2015 (Legge finanziaria 2015):

- 100% per gli oneri di progettazione e realizzazione di sistemi di adduzione e distribuzione dell'acqua e reti di scolo compresi nel Piano Regionale di Bonifica e Riordino fondiario (art. 5, comma 2, lett. a);
- 100% per gli oneri di accorpamento e riordino fondiario (art. 5, comma 2, lett. b);
- 100% per gli oneri di manutenzione e gestione della rete scolante e degli impianti di sollevamento (art. 5, comma 2, lett. c);
- 100% per gli oneri di manutenzione e gestione delle opere di bonifica idraulica (art. 5, comma 2, lett. d);

¹⁸⁸ In tale delibera, inoltre, si rappresentano le difficoltà di riconciliazione delle partite reciproche tra la Regione ed enti e società regionali per la redazione del bilancio consolidato 2018, e, a riguardo, si ribadiscono le indicazioni già fornite ai soggetti da consolidare nella d.g.r. n. 13/21 del 13 marzo 2018 (v. *infra*, sulla conciliazione delle reciproche partite finanziarie).

- 100% per gli oneri di manutenzione straordinaria degli impianti irrigui (art. 5, comma 2, lett. e); (tali opere sono presenti anche nell'art. 5, comma 4);
- 80% per realizzazione e aggiornamento di Piano di Classifica e catasto consortile (art. 5, comma 3);
- 95% per oneri di manutenzione ordinaria delle opere finanziate direttamente all'interno del Piano regionale di bonifica e riordino fondiario e della manutenzione delle reti irrigue a servizio di aree effettivamente irrigate (art. 5, comma 4);
- 75% per le spese di funzionamento per la gestione degli impianti consortili sostenute dai Consorzi di Bonifica (art. 5, comma 4, bis);
- 80% per le spese per il consumo dell'energia elettrica relative agli impianti pubblici di bonifica, escluse quelle già poste a carico dell'ENAS (art. 6, comma 1)"¹⁸⁹.

Ciò premesso, il TAR Sardegna fonda la propria pronuncia di illegittimità circa l'estensione della contabilità armonizzata ai consorzi di bonifica sulle valutazioni sinteticamente riportate d'appresso.

In primo luogo, ritiene che i consorzi di bonifica siano destinatari di una disciplina speciale (ll.rr. n. 14/1995, n. 6/2008 e n. 15/2015), nell'ambito della quale si segnala, innanzitutto, l'art. 17, l.r. n. 6/2008, *cit.*, recante la seguente disposizione, nel testo novellato dall'art. 2, comma 1, lett. a), l.r. n. 31/2016: *"i consorzi di bonifica uniformano la contabilità ai principi, agli schemi di bilancio e ai piani dei conti della contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale, secondo gli indirizzi e le direttive approvate dalla Giunta regionale su proposta dell'Assessore regionale dell'agricoltura e riforma agro-pastorale, tenuto conto della particolare natura giuridica dei consorzi di enti di diritto pubblico vigilati dalla Regione autonoma della Sardegna"*.

¹⁸⁹ Nelle pronunce in esame si precisa anche "l'ammontare di denaro pubblico che annualmente viene trasferito ai Consorzi di bonifica, con stanziamenti <ordinari e straordinari> previsti nel bilancio Regionale 2019 (Deliberazioni della Giunta regionale n. 4/36 del 22.01.2019 e n. 4/35 del 22.01.2019). Nella specie:

§Contributi <ordinari> pari ad euro 29.850.000 per finanziare, principalmente, gli interventi di manutenzione di cui alla legge regionale n. 6/2008, art. 5, comma 2, lett. c) e d) e comma 4, con concorso alle spese sostenute dagli stessi Consorzi per l'energia elettrica, ai sensi dell'art. 6, comma 1 della medesima legge ed infine per partecipare alle spese di funzionamento dei Consorzi, ai sensi dell'art. 5, comma 4- bis della legge regionale n. 6/2008;

§Contributi <straordinari>:

- di euro 2.000.000 per l'anno 2017, ex LR 5/2017 art. 2 comma 14, per i costi N. 00180/2019 REG.RIC. diretti e indiretti sostenuti (anche pregressi a decorrere dall'anno 2004), attinenti l'attività istituzionale dell'Ente; e per i seguenti anni 2018 e 2019 euro 3.500.000 per le medesime finalità;

-euro 5.000.000 annui per le finalità e con le modalità di cui all'articolo 31, comma 3, della legge regionale 9 marzo 2015, n. 5 (Contributo funzionale all'abbattimento dei costi di funzionamento anche pregressi, diretti ed indiretti, attinenti l'attività istituzionale degli Enti)".

Ad avviso del Giudice amministrativo, tale dettato normativo, la cui modifica è successiva all'entrata in vigore del d.lgs. n. 118/2011, comporta il riconoscimento ai consorzi di bonifica *“di una disciplina normativa “differenziata” (quale criterio direttivo) per i Consorzi di bonifica, che sono stati, espressamente, qualificati come enti “vigilati” (e non anche strumentali)”* e, in tal senso, deporrebbe anche la circostanza per la quale gli schemi contabili applicabili ai soggetti in esame, imposti nell'esercizio dei poteri d'indirizzo e di programmazione della Giunta regionale, di cui all'art. 37, l.r. n. 6/2008, sono successivi (2014) alla normativa nazionale sull'armonizzazione contabile (2011); inoltre, a rafforzamento di questa impostazione, il TAR evidenzia come i consorzi di bonifica non siano mai stati inclusi negli elenchi del GAP e del GBC ai fini della formazione del bilancio consolidato della Regione.

Ancora, il TAR evidenzia come i consorzi di bonifica non siano ricompresi nella tabella A della l.r. n. 14/1995, che reca l'elenco degli enti soggetti ai poteri regionali di *“Indirizzo, controllo, vigilanza e tutela sugli enti, istituti ed aziende regionali”*, ai quali è intitolata la legge in esame.

In conclusione, il Giudice amministrativo ritiene che *“L'imposizione di un determinato regime contabile (notevolmente aggravato rispetto al preesistente) deve trovare un adeguato supporto normativo, a prescindere dall'esistenza di forme di finanziamento delle opere (che dovranno, ovviamente, essere, comunque, adeguatamente contabilizzate, coerentemente alle direttive regionali pregresse)”* e osserva che anche per i soggetti inclusi negli elenchi GAP e GBC è comunque garantita una *“gradualità”* di applicazione del nuovo sistema contabile *“assicurando anche adeguati elementi partecipativi (...) con riconoscimento, per gli enti propriamente individuati nell'ambito del GAP e del GBC, dell'impossibilità di imposizione immediata della nuova normativa contabile”*, giungendo a ritenere *“che la pretesa di applicare ai Consorzi di bonifica (in via propria e/o derivata) la normativa contenuta nel D. Lgs. 118/2011 sia illegittima sia sotto il profilo sostanziale che procedurale”*.

Sotto tale ultimo profilo, il TAR ha dichiarato non rispettato l'iter procedimentale, di cui all'art. 16, l.r. n. 6/2008, di necessaria previa modifica degli statuti dei consorzi di bonifica, approvati dalla Regione, contenenti, unitamente a tale legge regionale, la disciplina contabile di detti enti e soggetti.

La Sezione ritiene che la Regione, tenuto conto delle pronunce del TAR Sardegna di cui sopra, debba formulare un'adeguata soluzione normativo-contabile che consenta l'estensione della

disciplina armonizzata ai consorzi di bonifica e la loro inclusione nel perimetro del consolidamento regionale.

Con riferimento, invece, all'inclusione nel perimetro del consolidamento delle **fondazioni regionali**, si osserva quanto segue.

Il punto 2, all. 4/4, d.lgs. n. 118/2011, stabilisce che *“Costituiscono componenti del "gruppo amministrazione pubblica": (...) 2) gli enti strumentali (...) A titolo esemplificativo e non esaustivo, rientrano in tale categoria le aziende speciali, gli enti autonomi, i consorzi, le fondazioni”* mentre il successivo punto 4.4, prevede che *“Se l'ente partecipato è una fondazione, la quota di partecipazione è determinata in proporzione alla distribuzione dei diritti di voto nell'organo decisionale (...)”*.

Alla luce di tale principio contabile, in sede istruttoria è stato chiesto alla Regione di giustificare la mancata inclusione nel GAP dei seguenti soggetti, elencati nel sito *web* istituzionale ai sensi dell'art. 22, d.lgs. n. 33/2013: Fondazione Andrea Parodi, Fondazione Costantino Nivola, Fondazione Giorgio Asproni, Fondazione Giuseppe Dessì, Fondazione Maria Carta, Fondazione Salvatore Cambosu, Fondazione Stazione dell'Arte di Ulassai.

Con la citata nota n. 21375 del 30 giugno 2020, la Regione comunicava che *“erano state avviate apposite interlocuzioni con la DG degli Enti locali e Finanze, struttura competente alla raccolta e alla gestione delle informazioni inerenti le immobilizzazioni finanziarie quali elementi del patrimonio regionale, sia per il bilancio d'esercizio e sia per il bilancio consolidato”*.

Allo stato, pertanto, **non risulta rispettato il principio contabile citato nella parte in cui impone l'inclusione nel GAP delle fondazioni regionali**.

In merito, con la nota n. 40643 del 18 novembre 2020, la Regione ha comunicato che *“Le interlocuzioni con gli assessorati competenti per verificare la rilevanza di alcune Fondazioni da inserire nel Bilancio d'esercizio e nel perimetro di consolidamento sono tutt'ora in corso. Le richieste della Direzione Generale dei Servizi Finanziari in tal senso sono documentate dalle note in data 01.07.2020 alla DG Enti Locali (Prot.n.2143), a cui ha fatto seguito la richiesta della DG EELL alla DG Beni culturali il 6.7.2020 (Prot.20298). La DG Beni culturali ha risposto in data 8/7/2020 (Prot.11154).*

Al riguardo, nessuna comunicazione è pervenuta alla DG dei Servizi finanziari dalla DG EEL. Nella prima nota citata (inviata alla Direzione generale degli Enti Locali e Finanze e per conoscenza all'Assessore della Programmazione, all'Assessore degli Enti locali e al Presidente della Regione, è precisato

inoltre che con deliberazione della Giunta regionale n. 13/21 del 13/03/2018 è stato mandato alla Direzione Generale della presidenza con il supporto della Direzione generale degli Enti Locali e Finanze e delle Dg competenti per materia, l'ulteriore censimento delle fondazioni che per natura giuridica devono esser ricomprese nel Gap, ai sensi del principio 4/4 del D.Lgs 118/2011.

Peraltro, in sede di riunione congiunta e verbalizzata tra la Direzione generale degli Enti Locali e quella dei Servizi Finanziari il 9.7.2020, è stata ribadita la necessità di predisporre la banca dati dei bilanci per il bilancio d'esercizio e consolidato e di verificare la necessità di inserimento delle fondazioni indicate nel sito amministrazione trasparente".

La Sezione si riserva di verificare la correttezza delle future scelte contabili della Regione in argomento.

Infine, in merito alle eventuali **comunicazioni e alle direttive impartite dalla capogruppo agli enti** previste dal principio contabile 4/4, par. 3.2, d.lgs. n. 118/2011 (v. sopra), ulteriori e aggiornate rispetto a quelle contenute nelle dd.gg.rr. n. 37/18 del 21 giugno 2016 e n. 13/21 del 13 marzo 2018¹⁹⁰, la Regione, con la citata nota di risposta istruttoria, ha trasmesso la **direttiva n. 23038 del 9 luglio 2019**¹⁹¹, relativa al bilancio consolidato 2018, e la **direttiva n. 5901 del 21 febbraio 2020**, relativa al bilancio consolidato 2019, con la quale si indicavano i due

¹⁹⁰ V. decisione delle SS.RR. per la Regione autonoma della Sardegna n. 2/2019/PARI.

¹⁹¹ Tale direttiva prevedeva che gli enti e le società rientranti nel perimetro di consolidamento trasmettessero urgentemente la propria situazione contabile opportunamente riclassificata secondo uno schema allegato, unitamente alla nota integrativa e alla relazione sulla gestione, con la precisazione che, nel caso non fosse stato ancora approvato il bilancio, avrebbe dovuto essere comunque approvato un consuntivo provvisorio da trasmettere non oltre il 30 Luglio, in modo da consentire il rispetto degli adempimenti da parte dell'amministrazione regionale.

Detto atto disponeva, inoltre, la trasmissione di:

- un prospetto di dettaglio con i valori delle aliquote di ammortamento (sia le proprie aliquote adottate, sia quelle previste dal principio contabile dell'all. 4/3 del d.lgs. n. 118/2011);
 - i criteri sulla base del quale era stato determinato l'accantonamento al fondo svalutazione crediti e l'importo complessivo del fondo (rettificato, qualora il fondo fosse determinato anche da crediti vantati verso le società del gruppo);
 - il criterio di valutazione applicato alle partecipazioni detenute (invitando gli enti e le società ad adottare il criterio del patrimonio netto, eccetto quando la partecipazione è acquistata e posseduta esclusivamente in vista di una dismissione entro l'anno. In quest'ultimo caso, la partecipazione è contabilizzata in base al criterio del costo);
- Inoltre, gli enti destinatari avrebbero dovuto inviare altre informazioni riguardanti il bilancio consolidato, come da precedente nota regionale n. 26957 del 22 settembre 2016, ossia:
- distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni di imprese incluse nel perimetro di consolidamento, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
 - la composizione delle voci "ratei e risconti" e della voce altri accantonamenti se di ammontare significativo;
 - la suddivisione degli interessi e degli altri oneri finanziari tra le diverse tipologie di finanziamento;
 - la composizione delle voci dei proventi straordinari e oneri straordinari quando il loro ammontare è significativo;
 - cumulativamente per ciascuna categoria, l'ammontare dei compensi spettanti agli amministratori e ai sindaci;
 - per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati, il loro *fair value* ed informazioni sulla loro entità e sulla loro natura;
 - le spese di personale utilizzato a qualsiasi titolo e con qualsivoglia tipologia contrattuale.

elenchi provvisori di GAP e GBC (con inclusione, come accennato, anche del FITQ e del Consiglio regionale della Sardegna), stilati sulla base dei bilanci 2018 e, al fine di completare il GBC, si invitano gli enti e le società a comunicare entro e non oltre il 13 marzo 2020, l'elenco delle società *in house* o enti partecipati, di propria pertinenza e non presenti nell'elenco, titolari di affidamenti diretti da parte dei componenti del GAP a prescindere dalla quota di partecipazione (punto 3.1, all. 4/4, *cit*).

La Sezione prende atto del **ruolo propulsivo esercitato dalla Regione ai fini di un'acquisizione tempestiva, da parte dei soggetti interessati al consolidamento dei propri bilanci, delle informazioni a ciò occorrenti e raccomanda l'esercizio dei propri diritti/doveri di socio pubblico in caso di mancata ottemperanza alle direttive impartite.**

Inoltre, con la menzionata nota n. 21375 del 30 giugno 2020, l'Amministrazione regionale precisa che ulteriori direttive sono ancora in corso di predisposizione stante il rinvio della scadenza dell'approvazione del BC 2019.

Si ricorda, infatti, che ai sensi dell'**art. 110 del d.l. n. 34 del 19 maggio 2020**, recante le *“Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”*, il termine per l'approvazione del bilancio consolidato 2019 *ex art. 18, comma 1, lett. c), cit.* è stato **differito al 30 novembre 2020**.

7.2 Il Piano di revisione delle partecipazioni

L'art. 20 del d.lgs. n. 175/2016, recante il *“Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica”* (di seguito, per brevità, TUSP), dispone che, annualmente, l'ente deve provvedere a un'**analisi dell'assetto complessivo delle società** in cui detengono partecipazioni, dirette o indirette, predisponendo, ove ricorrano i presupposti ivi contemplati, un piano di riorganizzazione per la loro razionalizzazione, fusione o soppressione, anche mediante messa in liquidazione o cessione.

Con la **d.g.r. n. 53/1 del 30 dicembre 2019**, la Regione *“prende atto”* dell'assetto complessivo delle proprie partecipazioni e dello stato di attuazione della d.g.r. n. 45/11 del 27 settembre 2017 di approvazione del Piano di revisione straordinaria *ex art. 24 TUSP*, secondo quanto rappresentato, rispettivamente, negli allegati *“A”* e *“B”* alla delibera medesima.

La Sezione osserva sin d'ora come la menzionata delibera si limiti a una **mera “fotografia” dello stato dell’arte** (avanzamento delle procedure/iniziative programmate, mera elencazione degli ostacoli ravvisati, riprogrammazione di interventi già dicesi) **anziché approntare una “analisi” come preteso dal TUSP.**

In particolare, come meglio si dirà nel proseguo, in essa le singole azioni vengono illustrate in termini eccessivamente sintetici, **senza verificare gli effetti delle procedure in atto e le conseguenze delle difficoltà operative riscontrate, in termini economico-finanziari.**

Il monitoraggio in analisi, pertanto, si risolve in una **mera e stringata elencazione delle decisioni gestionali delineate nei loro tratti essenziali, senza alcuna rappresentazione delle valutazioni economico-finanziarie e delle scelte discrezionali sottostanti**, da tenere ben distinte, infatti, rispetto alle opzioni politiche espresse nella *governance* delle partecipazioni.

Dall’analisi della revisione annuale di cui alla menzionata d.g.r. 53/1 del 30 dicembre 2019, innanzitutto, si osserva che il **Piano di revisione straordinaria è ben lontano dall’essere completato.**

Con riferimento alle programmate procedure di dismissione delle partecipate dirette, che si sarebbero dovute concludere tutte entro il 2018 (salvo per la Sardaleasing s.p.a.), nel corso del 2019 risulta ancora sospesa, a causa della pendenza di un contenzioso con tale società, la cessione della Janna s.c.r.l. (il cui fine sociale è la c.d. continuità territoriale telematica tra la Sardegna e il resto del territorio nazionale attraverso la posa di cavi sottomarini).

Inoltre, risultano avviate, ma non concluse, molteplici dismissioni di società partecipate indirettamente (fatta eccezione per la Cantina sociale di Dorgali soc.coop. e per la Lacesa - Latteria Centro Sardegna soc.coop.).

Le motivazioni di tale ritardo, in alcuni casi, sono indicate, succintamente, nell’all. A) alla delibera in esame: ad esempio, per le partecipate di Progemisa s.p.a., si afferma che la *“cessione della partecipazione sul mercato è resa difficoltosa dal valore pressoché nullo della stessa e dal fatto che il trasferimento ha dei costi”* mentre per quelle di Igea s.p.a. si dichiara che quest’ultima ha acquisito la partecipazione *“a seguito della fusione per incorporazione della società Sigma Invest SpA in liquidazione. La partecipazione ha valore nullo e non sussistono vertenze legali in corso, pertanto la società IGEA si sta attivando per la cessione della partecipazione”*.

In molti casi, invece, **non sono nemmeno indicate le motivazioni della mancata cessione.**

Per la **Janna s.c.r.l.**, risulta essere scattato l'obbligo di cui all'art. 24, comma 5, TUSP, in base al quale *“In caso di mancata adozione dell'atto ricognitivo ovvero di mancata alienazione entro i termini previsti dal comma 4 (un anno dalla conclusione della ricognizione, ndr), il socio pubblico non può esercitare i diritti sociali nei confronti della società e, salvo in ogni caso il potere di alienare la partecipazione, la medesima è liquidata in denaro in base ai criteri stabiliti all'articolo 2437-ter, secondo comma, e seguendo il procedimento di cui all'articolo 2437-quater del codice civile”*, fermo restando che in base al successivo comma 5-bis, tale disposizione non si applica *“nel caso in cui le società partecipate abbiano prodotto un risultato medio in utile nel triennio precedente alla ricognizione. L'amministrazione pubblica che detiene le partecipazioni è conseguentemente autorizzata a non procedere all'alienazione”*.

Dal sito web istituzionale regionale si apprendono i seguenti valori, che impediscono il computo di detto valore medio:

“Ris. bilancio anno 2017 (€): 2.759.340,00

Ris. bilancio anno 2018 (€): dato non presente

Ris. bilancio anno 2019 (€): bilancio non ancora approvato”.

La Regione, con la nota n. 11410 del 2 luglio 2020, riferisce in proposito quanto segue.

- il risultato di esercizio 2017 è stato pubblicato al *link* all'Amministrazione trasparente erroneamente con segno positivo, per cui esso ammonta, correttamente, a - 2.759.340,00 euro;
- la mancata pubblicazione del risultato di esercizio 2018, pari a -2.244.232 euro, è addebitata all'avvenuta approvazione tardiva (23 dicembre 2019) del relativo bilancio, oltre la scadenza per la pubblicazione nel sito istituzionale prevista dal Piano anticorruzione regionale in ottobre;
- analogo ritardo si è registrato per il bilancio di esercizio 2019, la cui assemblea dei soci è stata convocata, in seconda convocazione, per l'8 luglio p.v. per l'approvazione, sulla base della proposta del CdA, di un bilancio che si prevede in perdita per di -1.187.151 euro.

La Regione, nella medesima sede, sottolinea come *“la società produce risultati negativi fin dalla sua origine in quanto trattasi di una impresa mutualistica per la quale, a differenza delle società di cui agli artt. 2247 ss. c.c., lo scopo primario non è la realizzazione di un utile da dividere tra i consorziati,*

*bensì quello di consentire a costoro il conseguimento di un vantaggio mutualistico (quale, ad esempio, un risparmio nei costi di produzione del servizio o altro beneficio), considerando che i prodotti e/o i servizi vengono però venduti e/o fruiti dai consorziati e non dal consorzio. In particolare, la società Janna si occupa della gestione e manutenzione delle infrastrutture ottiche sottomarine e dei correlativi apparati trasmissivi che collegano telematicamente la Sardegna con la Penisola. Nell'esecuzione di tale attività la società non impiega alcun dipendente né ha tantomeno personale dirigente. **I componenti dell'organo amministrativo (non retribuiti) sono cinque**, di cui tre designati da ognuno dei tre soci privati e i restanti due dalla Regione. La società, come detto, sin dalla sua origine è priva di un fatturato, giacché è stata costituita per realizzare e gestire un'infrastruttura che consente di conseguire la continuità territoriale telematica fra la Sardegna e la Penisola. Con tale società i soci hanno messo in comune fasi e fattori di produzione (capitali, know how, apparati trasmissivi e altri impianti tecnologici, etc.) o altri asset, mentre le singole attività d'impresa, finalizzate alla produzione di ricavi/utili o altri benefici economici e non economici, restano proprie e individuali di ciascun consorziato".*

Con nota n. 7425 del 18 novembre 2020, la Regione ha trasmesso il bilancio di esercizio 2019 della Società, dal quale risultano confermati i valori delle perdite sopra riportati.

Per quanto concerne i **ritardi della mancata dismissione**, decisa con la citata d.g.r. n. 45/11 del 2017 e sospesa con la d.g.r. n. 19/45 del 17 aprile 2018, si comunica che *"l'attuale Giunta sta riconsiderando il ruolo strategico della società, sia in relazione al fatto che dagli esiti di una recente perizia commissionata dalla società la **vita utile delle infrastrutture sottomarine risulterebbe ben superiore** a quella ipotizzata originariamente, prevedendosi infatti fino al 2049 anziché fino al 2030, sia in considerazione dell'**importanza sempre più rilevante delle reti di telecomunicazione** per la vita quotidiana di cittadini e imprese e della necessità che tali reti abbiano una forma di dominio pubblico. In tale ottica si ritiene che la società sia indispensabile per il **perseguimento delle finalità istituzionali** della Regione, che si ravvedono essenzialmente nell'originario intento della realizzazione della continuità territoriale telematica (sempre più essenziale per quanto detto poc'anzi), le cui attività ad essa dirette si inquadrano all'interno del concetto di servizio di interesse generale giacché la produzione di beni (originaria realizzazione di infrastrutture ottiche sottomarine) e servizi (gestione e manutenzione delle infrastrutture) non sarebbe (e/o non sarebbe stata) svolta dal mercato senza un intervento pubblico o sarebbe svolta a condizioni differenti in termini di accessibilità fisica ed economica, continuità, non discriminazione, qualità e sicurezza, che la Regione ha assunto come necessarie per assicurare la soddisfazione dei bisogni della collettività di riferimento, così da garantire l'omogeneità dello sviluppo e*

la coesione sociale, ivi inclusi i servizi di interesse economico generale. Sotto tale profilo, quindi, l'interesse generale non deve essere valutato con riguardo all'attività corrente di Janna, che si sostanzia nella gestione e manutenzione dei cavi ottici sottomarini, ma nell'uso che viene fatto di tali cavi sia dai soci privati che dal socio pubblico. All'interno della sopraddeffta attività di verifica del ruolo strategico della società, stante la complessità della struttura societaria e dei suoi meccanismi di funzionamento, si stanno valutando le dovute azioni sia per salvaguardare al massimo l'operatività della continuità telematica e anzi per rafforzarla e renderla tecnicamente ancora più sicura e performante, sia per garantire il ritorno dell'investimento pubblico a suo tempo effettuato dalla Regione".

Occorre sottolineare come i motivi della decisa sospensione (non revoca né annullamento parziale) della parte del Piano di razionalizzazione straordinaria per ciò che concerne la Società in esame, siano compiutamente rappresentati nella relativa d.g.r. n. 19/45 del 17 aprile 2018 e di seguito riportati nei tratti salienti.

Ai soci privati (Enel net ora Wind Tre s.p.a., Tiscali s.p.a. e Interoute Communications Ltd)¹⁹² è stata attribuito il 51% del capitale sociale, a seguito di perizia dei servizi di co-locazione presso i siti di approdo dei cavi ottici da essi apportati alla gestione consortile con un valore di stima di complessivi 6.721.509 euro.

Il conferimento regionale, invece, è stato pari a 13.634.249 euro, di cui 6.995.856 euro per la sottoscrizione iniziale della partecipazione e 6.638.393 euro versati in conto futuro aumento del capitale sociale, per un valore pari al 49% del capitale medesimo.

I soci privati, inoltre, si sarebbero impegnati, e avrebbero sempre provveduto, al "*sostegno della operatività del Consorzio attraverso versamenti in conto futuri aumenti di capitale per i 25 anni di prevista vita utile delle fibre*"¹⁹³, per un importo, a fine esercizio 2016, di 7.535.504,78 euro, superando, da un punto di vista nominale, i versamenti in denaro effettuati dalla RAS a titolo

¹⁹² Come si apprende dalla delibera in esame, sono state assegnate 12 coppie di fibra su ciascuno dei due cavi sottomarini ai tre soci privati e 12 coppie su tali cavi alla RAS; successivamente alla realizzazione della infrastruttura ottica, il compito primario della Società è stato quello di garantire la gestione e la manutenzione delle strutture realizzate per tutto il periodo di vigenza della società previsto fino al 2030.

¹⁹³ Dichiarazioni interpretate dalla Regione come patti parasociali aventi a oggetto un sistema di compensazione dei maggiori conferimenti dalla stessa effettuati, attraverso l'accollo da parte dei soci privati di tutti i costi di gestione e manutenzione della società per la durata di 25 anni, "*sulla falsariga di quanto avvenuto per il conferimento in natura (stimato con procedura di attualizzazione) dell'housing*", interpretazione corroborata da un'analisi finanziaria dalla quale emerge la proporzionalità delle quote di partecipazione al termine del periodo in esame, rispetto alle rispettive quote di partecipazione, tra i conferimenti totali apportati inizialmente dalla Regione e quelli gradualmente effettuati e da effettuare dai soci privati sulla base delle serie storiche degli anni precedenti.

di futuri aumenti di capitale sociale, motivo per cui la Società, dal 2017, ha richiesto alla Regione di provvedere, da allora in poi, ad effettuare versamenti in denaro in ragione della propria quota di partecipazione per far fronte alle spese di manutenzione e gestione, richiesta respinta, e impugnata presso le sedi giudiziarie, dall'Amministrazione regionale.

La delibera in esame dà atto, inoltre, che sarebbe stata stimata un'esposizione debitoria della Società di 747.163,38 euro, priva di copertura finanziaria a causa sia del riferito contenzioso tra i soci che del mancato pagamento delle proprie quote sociali da parte di Tiscali s.p.a.

A fronte di tali criticità, tali a compromettere la continuità aziendale, la Regione ipotizza le seguenti alternative:

- a) manifestazione della volontà dei soci privati di farsi carico dei costi di gestione e manutenzione (senza modifica della quota di partecipazione della RAS e senza cessione di fibre ottiche o altre utilità), anche tenuto conto dell'impossibilità per la Regione di provvedere diversamente per vari motivi, tra i quali il divieto di soccorso finanziario *ex art.* 14, comma 5, TUSP, la configurabilità di un aiuto di stato (illegittimo vantaggio per i privati rispetto agli altri operatori del settore), l'ipotizzabilità di danno erariale per il depauperamento del valore della partecipazione societaria cagionato dall'inadempimento dei patti parasociali da parte degli altri soci;
- b) scioglimento della Società e sua liquidazione per impossibilità di conseguimento dell'oggetto sociale (art. 2484, comma 1, c.c.).

Successivamente, nelle more dell'esito dell'accennato contenzioso civile per le contestate "*cash call*" (richieste di denaro da parte di una società nei confronti dei soci), dalla nota integrativa del bilancio di esercizio 2018 (approvato il 23 dicembre 2019) si apprende dell'avvio di una interlocuzione positiva tra soci privati e Regione circa la volontà di mantenere una continuità aziendale, tanto è vero che le ulteriori *cash call* effettuate dal CdA di Janna s.c.a.r.l. non hanno riguardato la Regione, fermo restando che in tale documento si conferma che nei confronti del socio pubblico "*sono stati già effettuate richieste di contribuzione a tale socio sino alla teorica capienza dei 2 milioni di euro ancora da versare (cash call che si ricorda risultano contestati e non adempiuti da RAS)*".

Nel frattempo, la Regione, nel 2020, ha nominato i due nuovi membri del CdA, di propria pertinenza in base allo statuto della Società, con d.g.r. n. 4/11 del 6 febbraio 2020, oltre il nuovo

presidente del Collegio sindacale e un Sindaco supplente con d.g.r. n. 36/2 del 17 luglio 2020. Di tali soggetti non sono stati pubblicati gli emolumenti.

Per i due nuovi membri del CdA, non dovrebbe essere prevista alcuna indennità, poiché la d.g.r. n. 4/11 del 6 febbraio 2020 prevede che *“Con riferimento ai compensi, il Presidente, preso atto che l'articolo 21 dello statuto prevede che “agli amministratori spetta il rimborso delle spese sostenute in ragione del loro ufficio. I soci possono, altresì, assegnare ai membri del Consiglio di Amministrazione un'indennità annuale in misura fissa o in proporzione agli utili netti di esercizio”, propone che la Regione in sede assembleare deliberi affinché, non venga conferita alcuna indennità ai consiglieri, conformemente a quanto effettuato nel precedente esercizio societario”* e, in tal senso, si delibera *“di disporre che, in sede assembleare, la Regione manifesti la volontà di non attribuire alcuna indennità ai consiglieri, conformemente a quanto effettuato nel precedente esercizio sociale”*.

Per quanto riguarda il Collegio dei revisori, la d.g.r. n. 36/2 del 17 luglio 2020 afferma che i compensi verranno stabiliti dall'assemblea dei soci secondo le direttive dettate dalla RAS.

Come accennato, con nota n. 7425 del 18 novembre 2020, la Regione ha trasmesso il verbale del 5 agosto 2020 avente a oggetto l'approvazione del bilancio per l'esercizio 2019 dal quale risultano confermati i valori delle perdite sopra riportati; inoltre, dalla nota integrativa, si apprende che proseguono le interlocuzioni tra il socio pubblico e i soci privati per addivenire ad una bonaria definizione delle divergenti interpretazioni sui rispettivi obblighi di contribuzione alle spese della Società, con la conferma, al fine di garantire la continuità aziendale, delle richieste di *cash call*, anche per il 2019 e per il 2020, di 1.123.000 euro, rivolte solo per i soci privati, fermo restando che, si ripete, alla Regione sono state già state fatte richieste di contribuzione sino alla capienza di 2 milioni di euro, ancora da versare (*cash call* contestata e non adempiuta dalla RAS).

A tale proposito, il Collegio dei revisori, nella relazione allegata al bilancio di esercizio 2019 (del 12 giugno 2020), *“trattandosi di azioni per le quali si prevedono tempistiche non brevi e determinando i suddetti mancati pagamenti da parte della RAS un rilevante squilibrio finanziario tale da poter incidere sul rispetto, da parte della società, degli impegni assunti”*, invitava il Consiglio di amministrazione *“ad adottare tutti gli opportuni provvedimenti volti a garantire il necessario riequilibrio finanziario, senza il quale potrebbe venir compromessa la continuità aziendale”*; l'Organo

di revisione, inoltre, preso atto della perfezionarsi della fattispecie di cui all'art. 2482-*bis* c.c.¹⁹⁴, invitava gli Amministratori della Società a convocare senza indugio l'assemblea dei soci per gli opportuni provvedimenti, concretizzatisi nella proposta (aggiornata al 29 maggio 2020) di coprire le perdite cumulate, per un importo complessivo pari a 24.761.403 euro, mediante utilizzo integrale delle riserve (19.506.183 euro) e abbattimento per 5.255.221 euro del capitale sociale (che si attesterebbe a 8.462.144 euro); il Consiglio di amministrazione, inoltre, in considerazione della *“fisiologicità delle perdite”*, proponeva, altresì, di abbattere il capitale sociale di ulteriori 62.144 euro da destinare a riserve disponibili.

L'assemblea dei soci ha provveduto a deliberare l'utilizzo delle riserve indisponibili, rideterminate in 17.028.896,67 euro, con ripiano della perdita residua, per 7.732.506,86 euro, mediante riduzione del capitale sociale, che passa da 13.717.365 euro a 5.984.858 euro. Inoltre, l'organo assembleare ha disposto la nomina fino al 2022 sia del Collegio sindacale, con un compenso di euro 16.000,00 lordi per il Presidente e un compenso per gli altri Sindaci effettivi calcolato, nella misura minima, sulla base dei criteri e delle modalità stabilite dal decreto del 2 settembre 2010, n. 169 (recante le tariffe professionali per i dottori commercialisti ed esperti contabili), sia dei Revisori dei conti, con attribuzione dell'incarico al medesimo Collegio sindacale, con compenso, ad ogni componente, di 8.000 euro lordi; infine, è stata rinviata ad una successiva convocazione dell'assemblea la decisione sull'eventuale proroga della durata della società (prevista fino al 2030).

Tanto considerato, premesso che ogni eventuale decisione della Regione circa la conservazione della titolarità della partecipazione in Janna s.c.a.r.l. dovrà essere oggetto di uno specifico atto deliberativo di segno opposto a quello relativo alla cessione (risultando meramente sospesa la precedente delibera di dismissione), occorre precisare che, in disparte la problematica relativa alla necessità di **garantire il pareggio di bilancio** (anche attraverso i contributi previsti dall'atto costitutivo a carico dei consorziati) anche nel caso di esercizio della facoltà riconosciuta dall'art. 2615-*ter* del c.c. di costituire una società che abbia un oggetto sociale di

¹⁹⁴ In base al quale “Quando risulta che il capitale è diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite, gli amministratori devono senza indugio convocare l'assemblea dei soci per gli opportuni provvedimenti. All'assemblea deve essere sottoposta una relazione degli amministratori sulla situazione patrimoniale della società, con le osservazioni nei casi previsti dall'articolo 2477 del collegio sindacale o del soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti. Se l'atto costitutivo non prevede diversamente, copia della relazione e delle osservazioni deve essere depositata nella sede della società almeno otto giorni prima dell'assemblea, perché i soci possano prenderne visione (...)”.

tipo consortile¹⁹⁵, e **ferma restando l'applicabilità alle società consortili delle norme proprie del tipo sociale prescelto** (società di persone o di capitali), si vuole sottolineare come non esistano nell'ambito del TUSP, né letteralmente né ricavabili in via interpretativa, eccezioni per le società miste che abbiano scopo consortile.

Ciò comporta l'assoggettabilità sia al **divieto di soccorso finanziario** (v. art. 14, comma 5, TUSP) sia ai **limiti della facoltà di un ente territoriale di detenere partecipazioni societarie**.

In tal senso, l'eventuale delibera con la quale si esprimesse una volontà di mantenimento della Janna s.c.a.r.l. in esame, in coerenza con le prescrizioni del TUSP, dovrà essere analiticamente motivata con riferimento alla necessità della Società per il perseguimento delle finalità istituzionali e, in analogia con quanto previsto dall'art. 5 del TUSP per la decisione di acquisto o costituzione di una nuova società, con evidenza delle ragioni e delle finalità che giustificano tale scelta, anche sul piano della **convenienza economica e della sostenibilità finanziaria nonché di gestione diretta o esternalizzata del servizio affidato dando conto della compatibilità della scelta con i principi di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa**, elementi motivazionali che sono rappresentati espressamente come doverosi nel caso di ingresso di partecipazioni nel portafoglio societario dell'ente, ma che appaiono requisiti minimi del processo di valutazione di mantenimento di un qualunque *asset* non obbligatorio, soprattutto se oneroso.

Analogamente, si ritiene che l'eventuale atto deliberativo di conservazione della partecipazione dovrà anche dare atto della compatibilità dell'eventuale intervento finanziario previsto con la disciplina europea in materia di aiuti di Stato alle imprese.

Infine, detta delibera di mantenimento della titolarità dovrà essere verificata alla luce di quanto disposto dall'art. 20 del TUSP, sugli obblighi di razionalizzazione periodica, nella parte in cui prescrive che i piani annuali, corredati di un'apposita relazione tecnica, sono adottati nel caso, oltre che di partecipazioni societarie non connotate dal requisito della **funzionalità al fine istituzionale** (lett. a), anche in quello di società che risultino **prive di dipendenti o abbiano un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti** (lett. b) e/o che, nel triennio precedente, abbiano conseguito un **fatturato medio non superiore a un milione** di euro (lett. d), tutte ipotesi che appaiono concretizzarsi nel caso di Janna s.c.a.r.l.

¹⁹⁵ La società consortile si definisce mista, quando vi è la partecipazione anche di enti pubblici (cfr. art. 17 della l. n. 240/81).

La Regione dovrà, infine, **garantire il rispetto del citato art. 24, comma 5, TUSP, anche per tutte le altre ipotesi di ritardo nelle dismissioni non ancora realizzate.**

Pesanti criticità persistono, inoltre, nella **gestione delle procedure liquidatorie** delle società a partecipazione regionale, ripetutamente evidenziate dalla Sezione.

In primo luogo, dalla d.g.r. n. 53/1 del 30 dicembre 2019, in analisi, risultano **ancora in corso numerose procedure** di tale natura.

Le società in liquidazione nelle quali la Regione detiene direttamente o indirettamente delle partecipazioni sono 29, secondo l'all. A alla delibera testé citata. Tra queste, 18 avrebbero dovuto essere già cessate (l'azione di razionalizzazione prevista dalla ricognizione straordinaria era, appunto, la chiusura dello stato di liquidazione), mentre per le rimanenti 11 l'azione prevista dalla ricognizione straordinaria consiste nella cessione delle quote di proprietà regionale.

Nella medesima delibera di monitoraggio, inoltre, non è riportata la data di inizio della liquidazione per ciascuna società, il che non consente di apprezzare un elemento fondamentale nella gestione in esame, ovvero la celerità del processo di realizzazione del patrimonio sociale e i relativi risvolti occupazionali, né degli oneri dei Liquidatori impegnati in tali attività.

A tale proposito, con nota di risposta istruttoria n. 11410 del 2 luglio 2020, l'Amministrazione regionale forniva alla Sezione il seguente prospetto, contenente numerosissime lacune riguardo i dati richiesti, con la precisazione che *"in relazione ai campi non compilati, allo stato, non sono pervenute comunicazioni da parte delle strutture regionali competenti; ci si riserva di integrare le risposte con successiva comunicazione"*, integrazione ad oggi non ancora pervenuta all'attenzione della Sezione, salva la possibilità di trarre qualche elemento conoscitivo integrativo relativamente al 2019 dalla risposta, fornita per altro aspetto (erogazioni alle società del GAP 2019), di cui alla nota n. 28574 del 2 settembre 2020.

Tabella 140 – Società in liquidazione

Denominazione Società in liquidazione	Data inizio liquidazione	Valore del risultato economico (nel caso di prosecuzione temporanea di attività) e del patrimonio netto ultimo triennio	Compensi dei liquidatori per l'ultimo triennio	Erogazione RAS a favore delle gestioni liquidatorie dell'ultimo triennio con precisazione della relativa causale
Bic Sardegna s.p.a. in liquidazione	28/06/16	Risultato 2017: euro 52.632,00 2018: euro 126.166,00 2019: euro 374.546,00 Patrimonio netto 2017: euro 832.079 2018: euro 920.277 2019: euro 1.313.698	2017-2018-2019: 30.000,00	2017: euro 7.916.430,28 di cui: - 4.284.353,96 euro per trasferimenti erogati dall'Assessorato della Pubblica Istruzione - 3.632.076,32 euro per acquisizione di servizi 2018: euro 8.439.354,64 di cui: - 4.702.046,04 euro per trasferimenti - 3.737.308,60 euro per acquisizione di servizi 2019: 503.620,52 euro per acquisizione di servizi
Fase 1 s.r.l. in liquidazione	12/04/16	Risultato 2017: euro - 118.387,00 2018: euro - 53.562,00 2019: euro -126.166,00 Patrimonio netto 2017: euro - 715.970 2018: euro -769.532 2019: euro -817.053	2017-2018-2019: 30.000,00	2017-2018-2019: euro 0,00
Fluorite di Silius s.p.a. in liquidazione	18/05/09	Risultato 2017: 24.351,00 2018: 38.583,00 2019: consolidato in IGEA Patrimonio netto 2017: 2.139.893,00 2018: 2.178.476,00 2019: consolidato in IGEA	2017: 40.500,00 2018: 40.500,00 2019: consolidato in IGEA	
Nuova mineraria Silius s.p.a. in liquidazione in concordato preventivo	28/07/06	Risultato 2017: - 246.010,00 2018: 18.865.046,00 2019: Patrimonio netto 2017: - 218.692.583,00 2018: 172.464,00 2019:	2017: 25.000,00 2018: 25.000,00 2019:	
Progemisa s.p.a. in liquidazione	24/07/08	Risultato 2017: - 2.673.487,00 2018: 133.744,00	2017: 25.227,00 2018: 0	

		2019: 2.248.689,00 Patrimonio netto 2017: 751.582,00 2018: 885.326,00 2019: 132.415,00	2019: 12.000,00	
SA.R.IND. s.r.l. in liquidazione	26/03/2013	Risultato 2017: 40.878,00 2018: -15.017.901,00 2019: - 9.837,00 Patrimonio netto 2017: 15.078.297,00 2018: 60.394,00 2019: 50.557,00	2017: 30.000,00 2018: 30.000,00 2019: 5.000,00	
Sigma Invest s.p.a. in liquidazione	2004			
Nuova Valriso s.p.a. in liquidazione	1999			
Consorzio 3C Chilivani in liquidazione coatta amministrativa	2001			
Agrosarda s.c.a.r.l. in liquidazione	2006			
Saremar s.p.a. in concordato preventivo in liquidazione	26/05/16			
Sogeaor s.p.a. in liquidazione	11/05/11			
Insar s.p.a. in liquidazione	25/06/19	2017: - € 1.423.543,00 2018: bilancio non approvato 2019: bilancio non approvato	Dal 25.06.2019 € 45.000 più IVA di legge, se dovuta, e oneri previdenziali, annui omnicomprensivi	Trasferimento risorse: 2017: 6.800.000,00 per esodo lavoratori parco geominerario Determinazione prot. n. 4842 del 28.11.2017 2018: € 188.000,00 per completamento accompagnamento esodo lavoratori parco geominerario Determinazione prot. n. 3533 del 23.07.2018; € 29.200.000,00 per attuazione Misura Cantieri di Nuova attivazione Determinazione prot. n. 3980 del 29.08.2018; € 1.140.000,00 per accompagnamento esodo lavoratori parco geominerario

				Determinazione prot. n. 4617 del 5.10.2018.
Ge.Se. s.r.l. Gestioni Separate in liquidazione	24/12/09	Risultato 2017: euro - 848.846,00 2018: euro - 335.270,00 2019: euro - 297.058,00 Patrimonio netto 2017: euro 26.565.623 2018: euro 26.230.353 2019: euro 25.935.689	2017-2018-2019: 76.000,00 euro	2017-2018-2019: euro 0,00
3R Metals s.r.l. in liquidazione	15/01/14			
Logudoro Mejlogu s.c.a.r.l. in liquidazione	2007			
Sant' Angelo s.r.l. in liquidazione	2014			
Veneta sarda prefabbricati cementizi s.r.l. in liquidazione	2007			
Palmas cave s.r.l. in liquidazione	2005			
Seamag s.r.l. in liquidazione	2000			
Aziende riunite trasporti s.c.a.r.l. in liquidazione	16/04/12			
Mobilità sociale Sardegna s.r.l. in liquidazione	13/04/12			
Gal Barbagie e Mandrolisai s.c.a.r.l. in liquidazione	22/04/10			
Marina di Porto Corallo s.p.a. in liquidazione	20/04/04			
Società promozionale ind. Nord Sardegna (Promin) s.c.p.a. in liquidazione	23/02/09			
Consorzio per la ricerca e lo sviluppo delle biotecnologie Biotecne in liquidazione	18/10/12			
Consorzio per le biologie avanzate Biosistema – s.c.a.r.l. in liquidazione	11/12/15			
EU-RA – Europe Rating s.p.a. in liquidazione	28/12/16			
Assotel s.r.l. in liquidazione	22/09/05			
Industria Sugheriera del Mandrolisai - I.S.M.A. – s.r.l. in liquidazione	10/05/95			
Ottana Sviluppo s.c.p.a. in liquidazione	18/10/06			
Società Investimenti e	20/07/16			

Sviluppo della Sardegna s.p.a.- SIS Sardegna s.p.a. in liquidazione				
Xinox Meccanica s.r.l. (in breve: Xinox s.r.l.) in liquidazione	23/12/05			
CCT APRAS in liquidazione				
Centro di competenza regionale – ICT Sardegna Scarl (CDCR-ICT Sardegna s.c.a.r.l.) in liquidazione				
Consorzio CYBERSAR in liquidazione				
Tcn s.r.l. in liquidazione				
Centri regionali per le tecnologie agroalimentari CERTA – s.c.a.r.l. in liquidazione				
Bonifiche Sarde s.p.a. in liquidazione	07/02/12			

Fonte: note RAS n. 11410 del 2 luglio 2020 e n. 8129 del 18 novembre 2020

Tale tabella deve essere integrata con le informazioni fornite dall'Assessorato dei trasporti con la nota n. 10240 del 18 novembre 2020:

“- in data 27 novembre 2017, con atto notarile registrato il 28 novembre 2017, sono state cedute le quote di partecipazione RAS della società SOGEAOR S.p.A in liquidazione;

- la società Aziende Riunite Trasporti Scarl in liquidazione è stata cancellata dal registro delle imprese il 30.12.2016;

- la società Mobilità Sociale Srl in liquidazione è stata cancellata dal registro delle imprese il 27.06.2018”.

Tenuto conto dei **molteplici richiami formulati dalla Sezione circa le inefficienze dei procedimenti liquidatori delle società a partecipazione regionale** (da ultimo, v. deliberazione n. 84/2019/PARI), è stato chiesto alla Regione di relazionare in merito all'attuazione della d.g.r. n. 25/9 del 3 maggio 2016, intitolata *“Società in liquidazione partecipate dalla Regione. Indirizzi inerenti la gestione liquidatoria e l'incarico di liquidatore”*, per ciò che concerne **il rispetto, da parte dei soggetti liquidatori, delle direttive impartite**, con particolare riguardo agli obblighi informativi ivi contemplati, e le eventuali misure adottate a fronte di inadempimento delle stesse, con la specificazione della struttura/ufficio regionale preposta a tali controlli.

Si ricorda che con tale delibera giuntale si dava mandato agli Assessorati regionali competenti di procedere a:

- impartire ai liquidatori atti di indirizzo per la razionalizzazione e il contenimento dei costi della gestione liquidatoria;
- richiedere ai liquidatori un *report* quadrimestrale sullo stato di attuazione della liquidazione rispetto agli indirizzi ricevuti con evidenza delle cause ostative alla chiusura della stessa, le misure adottate per rimuoverle, i risultati raggiunti e il termine previsto per la fine della procedura;
- porre in essere gli atti necessari per la revoca da parte dell'assemblea dei soci, previo congruo preavviso, dei liquidatori delle società in liquidazione indirettamente partecipate nominati a tempo indeterminato, che risultino in carica da più di cinque anni nella medesima società, computando anche gli eventuali periodi in cui i liquidatori abbiano ricoperto incarichi di amministratore della medesima società, con possibilità di deroga nel solo caso di assoluta necessità, debitamente motivata, di prosecuzione dell'incarico.

La Regione **non ha risposto al quesito formulato volto ad accertare il corretto esercizio dei poteri/doveri di direzione e controllo del socio pubblico oggetto della riferita autoregolamentazione**, limitandosi, con la nota n. 11410 del 2 luglio 2020, a fornire alcune informazioni sulla InSAR. s.p.a. e a rinviare alla nota n. 4516 del 30 giugno 2020 a firma del Centro regionale di programmazione (CRP) per la Bic Sardegna s.p.a. e la Fase 1 s.p.a., precedentemente trasmessa con nota della Direzione generale dei servizi finanziari n. 21492 del 1° luglio 2020.

Con riguardo alla **In.SAR. s.p.a. in liquidazione**, nella menzionata nota di riscontro istruttorio, la Regione comunica che *“la Direzione generale dell'Assessorato del lavoro, alla quale compete l'esercizio della funzione di controllo analogo, con nota prot. n. 22734 del 29 giugno 2020, ha comunicato quanto segue: “In data 25 giugno 2019, con deliberazione della Giunta regionale n. 23/1, la Società IN.SAR. S.p.A. è stata posta in liquidazione; con il medesimo atto è stato nominato il liquidatore (ex art. 2489 c.c.) e sono state impartite le necessarie indicazioni. L'avvio della procedura ha avuto effetto dal giorno 4 luglio 2019 con la conseguente iscrizione alla CCIAA a cura del notaio rogante. La procedura ha avviato quanto di competenza e, per la parte di residuale attività (cantieri LavoRAS per il 2018), ha informato costantemente i servizi dell'Ass.to del Lavoro. L'avvento, con i conseguenti effetti, del COVID 19, hanno comportato e comporteranno lo slittamento di tutta una serie di azioni, in particolare nei confronti del personale in carico che almeno fino al 17 agosto p.v. non potrà esser*

dichiarato in esubero. Soccorre, tuttavia, a questo fine la recente norma contenuta nel DL n. 162 del 2019 convertito con la L. n. 8 del 2020, nel quale sono state inserite specifiche norme di tutela. La normativa in questione comporterà a carico della procedura l'utilizzo di risorse per spese obbligatorie relative al personale, non funzionale alla procedura di liquidazione, già nel bilancio di INSAR S.p.A. ex L. 236 del 1991."

La Sezione si riserva di verificare la corretta prosecuzione del procedimento sopra brevemente illustrato.

Con riguardo alle altre due società, la menzionata nota n. 4516 del 30 giugno 2020 del CRP illustra quanto segue.

La **BIC Sardegna s.p.a.** è stata messa in liquidazione con la d.g.r. n. 38/19 del 28 giugno 2016 con mandato all'Assessore della Programmazione, sentita la SFIRS s.p.a., di procedere agli adempimenti necessari *"al trasferimento (a quest'ultima, ndr) delle attività ritenute strategiche svolte dal BIC, nonché del personale ad esse funzionale e ritenuto necessario, senza incorrere nei rischi connessi con l'eventuale interruzione delle stesse e al contempo evitare la sovrapposizione nella gestione manageriale"*.

La soluzione prescelta per l'attuazione di detta delibera è stata la **cessione del ramo d'azienda**¹⁹⁶ perfezionatasi a far data dal 1° gennaio 2019, con il passaggio dei dipendenti dal BIC Sardegna alla SFIRS s.p.a.

Nella medesima nota, si comunica, inoltre, che il Liquidatore ha relazionato circa lo stato di attuazione della procedura sia al 31 dicembre 2018, in occasione della presentazione del bilancio di esercizio, che, successivamente, anche al fine di aggiornare lo stato di attuazione del Piano straordinario di razionalizzazione delle società partecipate, con note dell'11 novembre 2019 e del 2 aprile 2020; la Regione precisa, altresì, che *"Verificata la presenza di elementi ostativi alla rapida chiusura della liquidazione, gli uffici dell'amministrazione regionale si sono adoperati anche con la richiesta di specifico parere all'ufficio legale della Regione. Quanto sopra per rappresentare che il processo liquidatorio è stato costantemente seguito dagli uffici*

¹⁹⁶ La Regione, nella nota di risposta citata, precisava che il Liquidatore, in occasione dell'assemblea dei soci del 29 gennaio 2018, dal medesimo convocata, rendeva la propria *"Informativa sullo stato della liquidazione in attuazione della Delibera della Giunta Regionale n. 38/19 del 28 giugno 2016"* e comunicava che l'Assessore della Programmazione, con nota del marzo 2018, ha fornito alla SFIRS s.p.a. gli indirizzi per il trasferimento delle attività, indicando nella cessione del ramo d'azienda la procedura da adottare (il cui accordo è stato sottoscritto il 25 ottobre 2018 dalla Regione, SFIRS s.p.a, BIC Sardegna e le OO.SS) mentre, con successiva nota del novembre 2018, ha formulato gli ulteriori indirizzi per il Liquidatore al fine di consentire la più celere chiusura del processo liquidatorio.

*dell'amministrazione regionale, con continui confronti tra il liquidatore e il socio, formalizzati in specifici documenti informativi e successivi atti di indirizzo. In esito a tale processo è stata predisposta una **proposta di deliberazione della Giunta regionale** che autorizza il liquidatore ad addivenire alla definizione del processo liquidatorio che pertanto, si prevede di completare nei prossimi mesi”.*

Allo stato, nessuna deliberazione in tal senso risulta essere stata approvata, con conseguente mancata conclusione della procedura in essere né risultano comunicati gli effettivi compensi al Liquidatore, determinati, con la citata d.g.r. n. 38/19, in “euro 30.000 annui onnicomprensivi, a remunerazione di ogni e qualsivoglia attività assegnata e svolta dal medesimo per la gestione liquidatoria della Società stessa, da calcolarsi in relazione alla durata effettiva dell'incarico”.

Con la nota n. 8129 del 18 novembre 2020, la Regione produce la d.g.r. n. 34/9 del 7 luglio 2020, con la quale si delibera, tra l'altro, quanto segue:

“(…)

- di dare mandato alla Direzione generale degli Enti Locali e Finanze perché siano adottati tutti gli atti necessari alla riacquisizione dei beni inventariati di proprietà del BIC Sardegna S.p.A. in liquidazione;
 - di dare mandato al Centro Regionale di Programmazione perché siano posti in essere gli atti volti a garantire che le residue risorse impegnate a favore del BIC Sardegna per l'attuazione delle politiche di sviluppo delle imprese, e non utilizzate, considerato anche l'attuale momento di crisi legato al Covid-19, siano riutilizzate per gli stessi fini anche con il potenziamento del Fondo emergenza Imprese, valutando anche l'affidamento per le stesse finalità alla SFIRS S.p.A.;
 - di dare mandato al liquidatore del BIC Sardegna S.p.A. perché si proceda quanto prima con la chiusura del processo liquidatorio;
- (…)”.

La Sezione si riserva l'esame delle future decisioni della Regione.

Con riguardo alla **FASE 1 s.r.l. in liquidazione**, la riferita nota n. 4516 del 30 giugno 2020 del CRP ricorda come tale Società sia stata posta in liquidazione con la d.g.r. n. 20/7 del 12 aprile 2016, mentre con la successiva d.g.r. n. 26/09 dell'11 maggio 2016 sono stati forniti gli indirizzi al Liquidatore, stabilendo **la cessione del ramo d'azienda “Ricerca e Sperimentazione Clinica”**¹⁹⁷ e la **dismissione del ramo d'azienda “Linea Sviluppo nuovi ritrovati”**; si dichiara, inoltre, che il

¹⁹⁷ Mediante donazione in favore dell'Azienda Ospedaliera Brotzu che si riferisce essere stata formalizzata con atto notarile del 7 dicembre 2016, rep. n. 42110.

Liquidatore ha tenuto costantemente aggiornato il socio sia con relazioni di carattere generale che con specifiche note su aspetti specifici (a titolo d'esempio, stato delle cause di lavoro, valutazione e cessione dei brevetti) oltre che con la relazione sulla gestione ai bilancio di esercizio 2017 e 2018 e con apposita risposta a seguito di richiesta, da parte della Regione, di aggiornamento dello stato di attuazione del Piano straordinario di razionalizzazione delle partecipazioni, mentre *“Da ultimo, ai fini della neutralizzazione degli elementi ostativi alla chiusura della liquidazione sono stati richiesti specifici pareri all'area legale dell'amministrazione regionale in esito ai quali è stata predisposta una proposta di deliberazione della Giunta regionale che autorizza il liquidatore ad addivenire alla definizione del processo liquidatorio che, pertanto, si prevede di completare nei prossimi mesi”*.

Allo stato, nessuna deliberazione in tal senso risulta essere stata approvata, con conseguente mancata conclusione della procedura in essere, né risultano comunicati gli effettivi compensi al Liquidatore, determinati, con la citata d.g.r. n. 20/ in *“euro 30.000,00 annui onnicomprensivi, a remunerazione di ogni qualsivoglia attività assegnata e svolta dal medesimo per la gestione liquidatoria della Società stessa, da calcolarsi in relazione alla durata effettiva dell'incarico”*.

Con la citata nota n. 8129 del 18 novembre 2020, la Regione produce la d.g.r. n. 34/8 del 7 luglio 2020, con la quale si delibera, tra l'altro, quanto segue:

“- di dare mandato al liquidatore della Società perché siano posti in essere tutti gli atti necessari alla definitiva liquidazione della Società Fase 1 S.r.l.;
- di dare mandato alla Direzione del Centro Regionale di Programmazione perché assicuri che le eventuali pendenze ancora in essere al momento della definitiva liquidazione della Società siano prese in carico dall'Amministrazione regionale;
(...)”.

La Sezione si riserva l'esame delle future decisioni della Regione.

Tra le varie procedure liquidatorie, si vuole richiamare l'attenzione anche su quella che interessa la **GE.SE. s.r.l.**, partecipata dalla SFIRS s.p.a.

Si ricorda che la capogruppo aveva rappresentato essere *“in corso valutazioni - tecniche, economiche e legali - per addivenire alla chiusura del processo liquidatorio, presumibilmente, entro il 2021 mediante cartolarizzazione/cessione, con conseguente conclusione della gestione liquidatoria e revoca degli attuali liquidatori”* (v. deliberazione n. 84/2019/PARI).

La Regione, con la nota n. 11410 del 2 luglio 2020, a fronte della richiesta istruttoria di relazionare in merito all'avanzamento del processo liquidatorio della Società, a fine dicembre 2019 **priva di dipendenti** ed amministrata, dal 3 maggio 2010, da due amministratori con un compenso annuo pari a 76 mila euro e destinataria di un conferimento di attività, da parte della SFIRS s.p.a., con poteri di coordinamento in base a un contratto di service, per circa 90 milioni di euro, ha rinviato alla relazione predisposta dal CRP, di seguito riportata in sintesi:

- la Società è stata costituita, il 24 dicembre 2009, nell'ambito del processo di riorganizzazione del sistema delle partecipazioni societarie avviato con l'art. 13 del d.l. n. 223/2006 (c.d. Decreto Bersani) con uno scopo esclusivamente liquidatorio di *asset* non strategici, dovendo unicamente provvedere all'incasso dei crediti e alla dismissione delle partecipazioni cedute dalla SFIRS s.p.a.;
- i ritardi del processo di liquidazione sarebbero stati determinati, in una prima fase, dalla mancata iscrizione della Società nell'albo *ex art.* 106 Testo unico bancario, evidenziata dalla Banca d'Italia in occasione di una visita ispettiva nell'ottobre 2012, il che avrebbe impedito le ipotizzate *“riprogrammazione dei crediti atti ad agevolare il servizio del debito dei mutuatari”*;
- nel Piano straordinario di riordino delle società partecipate *ex art.* 1, comma 611 e ss., l. n. 190/2014 (Legge di stabilità per il 2015) si ipotizza la conclusione della procedura liquidatoria entro il 2020;
- con nota del 22 marzo 2019 sarebbe pervenuta una risposta a un interpello formulato al MEF nel febbraio 2017 circa la possibilità di applicare le regole di cui al d.m. 2 aprile 2015, n. 53, recante il *“Regolamento recante norme in materia di intermediari finanziari in attuazione degli articoli 106, comma 3, 112, comma 3, e 114 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, nonché dell'articolo 7-ter, comma 1-bis, della legge 30 aprile 1999, n. 130”*, per procedere con una riprogrammazione dei crediti evitando di incorrere nel reato di esercizio abusivo del credito. Di tale nota non è fornita copia alla Sezione, né è rappresentato il suo contenuto;
- la SFIRS s.p.a. avrebbe ritenuto, senza che ne vengano esplicitate le condizioni, di avvalersi della facoltà di mantenere in carica i medesimi Liquidatori oltre cinque anni di mandato, concessa dalla d.g.r. n. 25/9 del 3 maggio 2016 solo in caso di *“assoluta necessità”*;
- con nota del 30 gennaio 2017, la SFIRS s.p.a. richiedeva ai Liquidatori della Ge.Se. s.r.l. di produrre una relazione sulle azioni svolte dall'inizio del mandato e sulle iniziative da

intraprendere, relazione che, si ricorda, in base alla citata d.g.r. n. 25/9, avrebbe dovuto avere cadenza quadrimestrale;

- in data 14 febbraio 2017, i Liquidatori richiedevano di procedere a nuove rimodulazioni dei piani di ammortamento con *“più ampie possibilità operative”* considerato che ogni soluzione di massimizzazione dei rientri attesi si sarebbe accompagnato, a loro avviso, in un allungamento dei tempi della liquidazione;

- con la d.g.r. n. 45/11 del 27 settembre 2017, di approvazione del suddetto Piano di revisione straordinaria, la Regione afferma che *“la soluzione venne – genericamente – individuata in una cessione massiva dei crediti, evitando qualsiasi saldo a stralcio e tenendo conto delle rettifiche effettuate negli anni le quali, avevano compreso del 65% i valori nominali delle esposizioni residue. La considerevole mole dei contenziosi pendenti, l'impossibilità di definire accordi transattivi, il difficoltoso recupero dei crediti e i tentativi spesso infruttuosi di vendita dei beni societari avrebbero determinato il protrarsi della gestione liquidatoria.”*. In realtà, nella d.g.r. in parola non compare un riferimento alla Ge.Se. s.r.l.;

- si riferisce della ricerca di altre soluzioni, differenti rispetto a quelle prospettate dai Liquidatori (quali cessione di NPLs¹⁹⁸) e in attesa della risposta del MEF al citato interpello, nelle more della quale la SFIRS s.p.a. decise di dare *“impulso alla verifica tecnica della cessione massiva”*;

- in occasione del CdA del 15 novembre 2018 è emersa la necessità di affidare la cessione dei crediti a un soggetto terzo, a ciò *“professionalmente deputato (...) superando l'inefficienza amministrativa che oggi la controllata manifesta con pochi margini di miglioramento”*, nel successivo CdA del 28 novembre 2018 inquadrata come *“intervento multi-originator (ossia un'operazione nei quali i crediti derivano da più creditori)”*;

- in data 15 febbraio 2019, la SFIRS s.p.a. ha richiesto al CRP di poter procedere alla dismissione massiva e, con nota n. 2444 del 27 marzo 2019 ha dato l'autorizzazione con le relative direttive¹⁹⁹;

¹⁹⁸ *Non performing loans* (crediti deteriorati ovvero ad elevato rischio di insolvenza).

¹⁹⁹ Tra le quali: la predisposizione a carico di SFIRS s.p.a. di una relazione con un dettagliato quadro dei costi e dei benefici rispetto alla gestione ordinaria dei crediti su un arco temporale non inferiore ai 5 anni e ai connessi oneri di mantenimento della Ge.Se. s.r.l. in liquidazione; dismissione dei crediti esclusivamente *pro-soluto* e, quantomeno, alla pari; divieto di sottoscrizione, anche parziale, sia per la SFIRS s.p.a. che per la Ge.Se., di titoli derivanti dalla cartolarizzazione; possibilità di espletamento della cartolarizzazione/cessione in fasi successive, in base a una tempistica predefinita e congrua rispetto alla

- con nota prot. n. 1244 del 1° aprile 2019, la SFIRS s.p.a. ha comunicato alla Ge.Se. s.r.l. l'autorizzazione regionale all'attuazione di una verifica della fattibilità economico-legale della dismissione massiva dei crediti in capo alla medesima;
- con nota n. 23 del 15 aprile 2019, i Liquidatori della Società hanno confermato il nulla osta all'espletamento di un'indagine conoscitiva volta a quantificare il perimetro degli oneri complessivi dell'operazione secondo usi e prassi di mercato, avviata in data 23 luglio 2019 e comunicata al CdA della SFIRS s.p.a. del 5 agosto 2019. Le richieste di quotazione sono state inviate ad alcuni tra i principali operatori del comparto nella cartolarizzazione/cessione degli NPLs in Italia²⁰⁰ i quali hanno tutti evidenziato la necessità di predisporre un preventivo *ad hoc* per la natura non bancaria del soggetto titolare dei crediti oltre che per la natura non immobiliare di tutte le garanzie sottostanti;
- successivamente, la SFIRS s.p.a. ha proposto un (ulteriore) *iter* operativo, comunque suscettibile di (ulteriori) approfondimenti: (ulteriore) *screening* delle posizioni in capo a Ge.Se. s.r.l.; (ulteriore) studio normativo (eventuale assoggettabilità all'art. 9 del d.m. n. 53/2015²⁰¹),

scadenza dei finanziamenti; divieto per SFIRS s.p.a. e per la RAS “salvo *differente indicazione*” di sostegno finanziario all'iniziativa, da condurre e concludere con l'autofinanziamento (profittevole vendita dei crediti quale esclusiva fonte di copertura dei costi).

²⁰⁰ Securitisation Service s.p.a., alla Prelios s.p.a., alla Dovalue s.p.a. (già Do Bank) e alla IMI San Paolo.

²⁰¹ In base al quale “I soggetti, già iscritti nell'elenco generale o nell'elenco speciale di cui agli articoli 106 e 107, t.u.b., vigenti alla data del 4 settembre 2010, che abbiano cessato l'esercizio di attività finanziarie riservate e modificato il proprio oggetto sociale ai sensi dell'articolo 10, commi 5 e 6, del decreto legislativo 13 agosto 2010, n. 141, possono continuare a ricevere il pagamento dei crediti derivanti dall'esercizio dell'attività riservata precedentemente svolta, purché non procedano a novazione del rapporto o a modifica delle condizioni economiche e contrattuali né a sostituzione della controparte del rapporto, fatta salva la sostituzione del debitore per effetto dell'attivazione di garanzie ricevute, l'estinzione anticipata e la posticipazione dei termini di pagamento”.

La SFIRS s.p.a., nella nota in commento, ha precisato “come l'analisi di carattere normativo effettuata per valutare la procedibilità in ordine alla dismissione di crediti rientranti, genericamente, nel perimetro della Pubblica Amministrazione - non sia ancora definitiva e sia suscettibile di approfondimenti”, analisi di cui riporta alcuni passaggi critici, quali la considerazione della cedibilità dei crediti delle pp.aa. anche in forma di gestione attiva sulla base di una “valutazione in termini di prezzo anche in difformità dal loro valore nominale, in relazione non solo alla natura del credito, ma anche in relazione ai fattori che possono incidere sulla loro concreta realizzabilità”, seppure a determinate condizioni: il cessionario (la società veicolo SPV) deve essere scelto mediante gara tra i soggetti abilitati alla gestione di masse di credito; il credito deve essere ceduto pro-soluto; il prezzo base della cessione deve tener conto, oltre che della realizzabilità del credito, anche delle procedure già esperite o in corso di recupero, anche di natura coattiva; la cartolarizzazione viene considerata una vendita effettiva solo nel caso in cui il rischio associato alle attività cartolarizzate venga sostenuto dall'acquirente (la società veicolo); deve essere esclusa la presenza di clausole di prezzo differito; non devono essere concesse garanzie pubbliche; non deve essere prevista la possibilità per il titolare originario (c.d. “originator”) di sottoscrivere i titoli emessi dalla società veicolo; si esclude la legittimità di ricorso a una società veicolo in house; non devono esserci restrizioni imposte dall'originator alla potestà della SPV di vendere a terzi gli asset ricevuti nell'ambito dell'operazione; la cessione del credito non deve rappresentare un sistema alternativo alla riscossione ordinaria dei crediti, per cui occorre distinguere tra la fase di recupero, quale attività preordinata all'adempimento del debitore, e quella di cessione, necessariamente onerosa e pro soluto, riconducibile a un servizio finanziario affidato a terzi, vigilando sulla circostanza per cui la perdita sul credito pecuniario può giustificarsi solo in quanto l'ente abbia effettivamente esperito tutte le azioni per la riscossione piena (deve trattarsi di crediti in “sofferenza” rimasti insoddisfatti dopo le procedure ordinarie di riscossione).

impostazione di una “*due diligence*” complessiva dei crediti, mediante il convenzionamento con un soggetto specializzato, terzo e indipendente, tale da determinare il valore attuale di mercato di ciascun credito; analisi dei costi e dei benefici delle diverse azioni attivabili (riscadenzamento e/o cessione/cartolarizzazione dei crediti e/o prosecuzione della gestione), fermo restando che l’eventuale riprogrammazione *ex d.m. n. 53/2015* non sarebbe alternativa, bensì complementare rispetto alla cartolarizzazione/cessione. Di tale *iter*, nella nota in esame, è fornita anche una tabella riepilogativa dei costi e benefici (non quantificati) dell’operazione e un cronoprogramma nei termini che seguono: esame del portafoglio Ge.Se. s.r.l. e costruzione del *database* (ottobre 2020); scansione e anonimizzazione del fascicolo (dicembre 2020); individuazione del fornitore della cartolarizzazione, mediante procedura di evidenza pubblica (tra ottobre 2020 e aprile 2021); individuazione del legale per la cartolarizzazione “di garanzia” e di assoluta fiducia di SFIRS s.p.a. (ottobre 2020); esecuzione di valutazioni immobiliari (dicembre 2020 e giugno 2021); processo di cartolarizzazione, compreso il reperimento di investitori, il rilascio della *due diligence* legale (aprile 2021 e settembre 2021); conclusione del processo (dicembre 2021); interlocuzioni con i soggetti coinvolti per tutta la durata del progetto; chiusura definitiva della Ge.Se. s.r.l. entro il 2022;

- tale strategia sarebbe stata formalmente ratificata dai Liquidatori il 5 aprile 2020, prevedendone l’avvio successivamente alla chiusura del bilancio di Ge.Se. s.r.l. (approvato dal socio unico in data 23 giugno 2020).

Premesso che le descritte ipotizzate **attività si innestano (ancora) nella fase di studio e valutazione che precede la scelta amministrativa da parte della Regione, fase nella quale il Giudice contabile non può ingerirsi se non espressamente adito in sede consultiva**, la Sezione si riserva di valutare i futuri atti amministrativi che riguardano la Ge.Se. s.r.l., per la quale non può che raccomandare la rapida conclusione delle procedure liquidatorie avviate da ormai un decennio (“*con rilevanti costi*”, come evidenziato dalla medesima SFIRS s.p.a. nella menzionata relazione).

Da ultimo, con la citata nota n. 8129 del 18 novembre 2020, la Regione produce la d.g.r. n. 47/33 del 24 settembre 2020, con la quale si delibera di:

“impartire i seguenti indirizzi alla SFIRS, per la predisposizione del programma di interventi volto alla definizione della liquidazione della società Ge.Se. S.r.l., affinché la stessa Ge.Se. S.r.l. in liquidazione:

1. individui un legale per la redazione di un parere pro-veritate che dovrà assicurare la legittimità dell'operazione da attuarsi alle seguenti condizioni: alla pari; pro-soluto; senza prezzo differito e senza garanzie aggiuntive; senza sottoscrizione degli ABS da parte di GE.SE., SFIRS e/o RAS; senza prescrizione alcuna da parte della GE.SE. di restrizioni alla potestà della SPV di vendere a terzi gli asset ricevuti nell'ambito dell'operazione;

2. individui un soggetto al quale attribuire l'incarico per la valutazione di tutti i crediti. Il medesimo dovrà essere abilitato per la specifica attività di cartolarizzazione/cessione, con capacità di gestione organica di portafogli crediti NPLs. Tale soggetto esterno, non dovrà essere riconducibile alla Pubblica Amministrazione.

La SFIRS nel programma di intervento per la definizione della liquidazione dovrà assicurare che:

- l'onere massimo onnicomprensivo a base d'asta per l'operazione sia determinato in euro 500.000 oltre IVA, maggiorabile del 10% per l'eventuale assistenza legale che dovesse rendersi necessaria per adeguare l'intera operazione ai crismi di SFIRS e di RAS;
- siano attivati meccanismi che consentano la sostanziale indipendenza tra chi valuta i crediti e il soggetto chiamato alla definizione dell'operazione finanziaria;
- si preveda il recupero degli oneri sostenuti nell'ambito del prezzo di vendita.

La SFIRS potrà inoltre autorizzare i liquidatori della GE.SE. al riaddebito integrale delle commissioni dell'operazione, ed eventualmente anticipare le risorse laddove necessario.

La SFIRS è incaricata, infine, di verificare il sussistere dei requisiti per il mantenimento in carica di due liquidatori presso la GE.SE., considerati anche i limiti di cui alla Delib.G.R. n. 25/9 del 3.5.2016 concernente "Società in liquidazione partecipate dalla Regione. Indirizzi inerenti la gestione liquidatoria e l'incarico di liquidatore".

La Sezione si riserva l'esame delle future decisioni della Regione.

Nell'ambito delle procedure liquidatorie tutt'ora in corso, rileva anche la posizione di **Progemisa s.p.a. in liquidazione**, per la quale è stato chiesto alla Regione, in sede istruttoria, di comunicare il compenso del Liquidatore e i motivi del mancato rispetto della d.g.r. n. 25/9, cit., in merito al divieto di permanenza in carica per più di cinque anni, con produzione dell'atto con il quale l'Assessorato competente ha rappresentato, ai sensi di detta deliberazione, "l'assoluta necessità, debitamente motivata, che la gestione liquidatoria della società prosegua con il liquidatore in carica".

Con la più volte menzionata nota n. 11410 del 2 luglio 2020, la Regione si limita a rispondere che *“allo stato non sono pervenute comunicazioni utili per fornire un riscontro sul quesito specifico. Tuttavia, si informa che, ai fini della chiusura della procedura liquidatoria, è in fase di definizione l'atto di cessione al socio Regione dei crediti e delle partecipazioni facenti capo alla società, stipulato il quale si potrà predisporre il bilancio finale di liquidazione”*.

Nel prospetto riepilogativo delle società in liquidazione sopra riportato, comunque, è indicato, quale compenso agli amministratori della Progemisa s.p.a in liquidazione, l'importo di euro 25.227,00 per il 2017, di euro 0 per il 2018 e di euro 12.000,00 per il 2019.

Occorre rilevare, in argomento, che nella citata d.g.r. n. 53/1 del 31 dicembre 2019 (all. A) recante, si ricorda, l'analisi dell'assetto complessivo delle partecipazioni, dirette e indirette, detenute dalla Regione per il 2019 e dello stato di attuazione del piano di revisione straordinaria delle partecipazioni, per la Progemisa s.p.a. in liquidazione viene scritto che la procedura liquidatoria avrebbe dovuto concludersi *“Entro l'approvazione del bilancio di esercizio 2017”*, approvazione avvenuta con d.g.r. n. 63/2 del 20 dicembre 2018, atto con il quale è stata disposta anche la proroga del Liquidatore (in carica dal 2008), *“fino all'approvazione del bilancio finale di liquidazione da tenersi entro il 30 marzo 2019”*.

Inoltre, nella medesima d.g.r. n. 53/1, nella parte relativa allo *“stato di attuazione al 31/12/2019”*, si dichiara che *“In data 26 febbraio 2019 è stata formalmente definita la cessione dell'unico immobile di proprietà della società alla Regione Autonoma della Sardegna. In data 20 marzo 2019 l'Assemblea ordinaria ha approvato il bilancio di esercizio al 31.12.2018 ma non è stato nominato un nuovo liquidatore. Prosegue nell'incarico il vecchio liquidatore in regime di prorogatio senza un compenso definito. Per poter chiudere la liquidazione della società, è necessario stipulare l'atto di cessione al socio Regione dei crediti e delle partecipazioni detenuti dalla società. Una volta effettuato l'atto, il liquidatore prevede di poter presentare il bilancio finale di liquidazione entro il mese successivo”*.

Allo stato degli atti, **non risulta ancora stipulato il descritto atto di cessione, né si chiarisce se in tale arco di tempo, non deputato allo svolgimento di attività/procedure specifiche, il Liquidatore designato abbia percepito o meno un compenso e per quali attività e se il medesimo abbia provveduto agli adempimenti informativi nei confronti del socio Regione.**

Le **lacunose risposte fornite dalla Regione** nel corso delle istruttorie condotte in sede di Giudizio di parificazione, di cui ne sono esempio quelle sopra riportate, conducono a **dubitare sull'effettivo stringente esercizio dell'azione di controllo e direzione che l'Amministrazione regionale dovrebbe svolgere sull'iter e sulle tempistiche di una sana ed efficiente gestione delle procedure di liquidazione delle proprie partecipazioni.**

Il mantenimento di un portafoglio societario disordinato e spesso oggetto di “ripensamenti” nella sua strutturazione, che impedisce la conclusione celere e profittevole delle procedure, esse stesse onerose, quantomeno in termini di personale e tempo impiegato per lo studio e la gestione, oltre che dei costi degli emolumenti e rimborsi ai soggetti Liquidatori di società pressoché non operative, rappresenta una grave criticità nella politica delle esternalizzazioni della Regione.

In argomento, la Regione, con la nota n. 21463 del 18 novembre 2020, ha chiarito che *“l'elenco fornito con la nota prot. n. 11410 del 2 luglio u.s., che si riteneva di poter integrare con le ulteriori informazioni che fossero successivamente pervenute, riguardava sia le società per le quali la liquidazione è ancora in corso sia le società per le quali le relative procedure liquidatorie sono state definite o le cui partecipazioni sono state dismesse, secondo quanto previsto dal Piano di revisione straordinaria adottato con la deliberazione della Giunta regionale n. 45/11 del 27.9.2017. In tale ottica, si ritiene utile precisare che sono concluse le procedure relative alle seguenti società: Fluorite di Silius Spa in liquidazione, Nuova mineraria Silius SpA in liquidazione in concordato preventivo, SA.R.IND. Srl in liquidazione, Sigma Invest Spa in liquidazione, Nuova Valriso SpA in liquidazione, Agrosarda Scarl in liquidazione, 3R Metals Srl in liquidazione, Palmas cave Srl in liquidazione, Seamag Srl in liquidazione, Aziende riunite trasporti Scarl in liquidazione, Mobilità sociale Sardegna Srl in liquidazione, Hydrocontrol Srl in liquidazione. Le partecipazioni dirette e indirette nella società Sogeaor Spa in liquidazione sono state dismesse mentre sono pressoché definite e si conta a breve di giungere alla chiusura delle procedure di liquidazione relative alle seguenti società direttamente partecipate dalla Regione: Progemisa Spa in liquidazione, Fase 1 Srl in liquidazione e Bic Sardegna Spa n liquidazione.*

Si ritiene, altresì, opportuno precisare che le partecipazioni nelle società EU-RA – Europe Rating Spa in liquidazione, Assotel Srl In liquidazione, Industria Sugheriera del Mandrolisai - I.S.M.A. Srl in liquidazione, Ottana Sviluppo Scpa in liquidazione, Società Investimenti e Sviluppo della Sardegna Spa in liquidazione e Xinox Meccanica Srl in liquidazione, sono detenute per il tramite della SFIRS Spa e della sua partecipata Ge.Se. Srl in liquidazione e, pertanto, per le informazioni sulle relative vicende

liquidatorie si deve necessariamente rinviare alla relazione riguardante, tra l'altro, la Ge.Se. Srl in liquidazione, trasmessa in allegato alla nota di questa Direzione prot. n. 26331 del 28 novembre 2019, in occasione della verifica del Rendiconto generale della Regione Autonoma della Sardegna per l'esercizio 2018 e alla successiva relazione, allegata alla nota prot. n. 11410 del 2 luglio u.s."

La Sezione prende atto di tali ulteriori informazioni fornite dalla Regione.

Rimanendo nell'analisi delle procedure di liquidazione, è stato chiesto alla Regione di relazionare in merito all'eventuale **applicazione dell'art. 20, comma 9, TUSP, sulla c.d. cancellazione d'ufficio dal registro delle imprese delle società a controllo pubblico che, per oltre tre anni consecutivi, non abbiano depositato il bilancio d'esercizio ovvero non abbiano compiuto atti di gestione.**

Sempre con la medesima nota n. 11410, l'Amministrazione regionale ha dichiarato che *"Allo stato, non sono pervenute comunicazioni da parte delle strutture regionali competenti; ci si riserva di fornire un successivo riscontro sul punto"*, ad oggi non ancora formalizzato.

Per ciò che concerne le **azioni di contenimento dei costi** previste dal Piano di razionalizzazione, **premessa l'assenza di un'esaustiva quantificazione dei costi nel citato piano di revisione straordinaria** (cfr. deliberazione n. 84/2019/PARI), e tenuto conto della nota della Regione n. 25741 del 19 novembre 2019, con la quale si rappresentava che *"viste le difficoltà riscontrate, già al momento dell'adozione del Piano, nella quantificazione dei risparmi attesi - si riserva di operare un ulteriore approfondimento per acquisire dagli Uffici e dagli Enti interessati tutti gli elementi e i dati utili in occasione della prossima relazione sull'attuazione del Piano"*, si è chiesto di comunicare gli esiti di detto approfondimento.

La Regione, con la medesima nota n. 11410, ha dichiarato *"Allo stato, non sono pervenute comunicazioni da parte delle strutture regionali competenti; ci si riserva di fornire un successivo riscontro sul punto"*, alla data odierna non ancora formalizzato, per cui **permane la inadeguatezza e la sostanziale inutilità del Piano di razionalizzazione straordinario e dei suoi successivi monitoraggi.**

Dagli atti a disposizione, ad ogni modo, risulta quanto segue:

- per Sardegna IT s.r.l., la prevista modifica della sede della Società non è stata ancora realizzata;
- per Carbosulcis s.p.a., nel Piano si prevedeva la *“fuoriuscita del personale in esodo”*, da realizzarsi entro il 2018; nella delibera di monitoraggio in esame, che, si ricorda, è del 30 dicembre 2019, si dà atto che *“L'attuale Amministratore Unico prevede che, entro il 2019, i dipendenti diventeranno circa 130”*;
- per Abbanoa s.p.a., si ricorda che il Piano di revisione straordinaria affermava che *“A fronte di una riduzione delle perdite di 50 MMc immessi nella rete di distribuzione dal 2012 al 2019, di cui almeno 40 MMc potabilizzati, il risparmio derivante dai minori costi di produzione, al netto dei costi del personale, è di circa 5 milioni euro (0,12 € (media ultimi 3 anni) * 40MMc). Tale valore potrebbe subire delle variazioni in relazione ai fenomeni di siccità (...). Il risparmio atteso per gli interventi del Project Financing (30 depuratori energivori) è di circa 1,5 milioni euro annui entro il 2019, mentre il risparmio atteso per la trasformazione degli impianti in fotodepurazione è di 0,95 milioni euro annui entro il 2019”*.

Nella delibera di monitoraggio in esame, per la parte che riferisce lo stato dell'arte al 2018 (cfr. deliberazione della Sezione n. 84/2019/PARI, cit.), si legge che *“Il processo di incremento della partecipazione, previsto dal Piano di ristrutturazione, è stato completato dalla RAS nel corso del 2017. Tale processo di capitalizzazione deve essere valutato avendo riguardo all'insieme delle azioni di risanamento della società previste dal suddetto Piano, nell'ottica di garantire, nel medio/lungo periodo, adeguati livelli di efficienza ed efficacia del servizio idrico integrato. La L.R. n. 25/2017, modificando l'articolo 15, comma 1, della L.R. n. 4/2015, dispone la riduzione al 20% dell'intera quota azionaria detenuta dalla Regione. Pertanto, l'azione dell'Amministrazione regionale è indirizzata alla riduzione della partecipazione, conformemente a quanto previsto dalla legge, senza tuttavia rinunciare al ruolo di impulso e controllo che l'istituzione regionale è chiamata a svolgere per il raggiungimento degli obiettivi di efficienza ed efficacia attribuiti al servizio pubblico. L'amministratore unico della società ha pubblicato un'offerta per la sottoscrizione di nuove azioni destinate ai comuni non soci invitandoli a manifestare la volontà relativa alla sottoscrizione dell'aumento di capitale sociale entro il 2/12/2018. Dopo tale data sarà possibile conoscere il numero di nuovi soci e conseguentemente sarà possibile attivare, su iniziativa della Regione, le procedure di cessione delle azioni”*.

Con la nota di risposta istruttoria n. 25741 del 19 novembre 2019²⁰², la Regione comunicava che gli interventi di contenimento dei costi sono riconducibili alle misure di efficientamento e ottimizzazione dell'attività contenute nel Piano di ristrutturazione della Società approvato dalla Commissione europea con decisione CE 4986 del 31 luglio 2013, rispetto al quale viene annualmente trasmessa, alla Commissione medesima, una relazione annuale sullo stato di attuazione e che l'operazione di riduzione della partecipazione regionale, passata per un incremento del capitale sociale sottoscritto dalla Regione medesima non sfociato nell'auspicato ampliamento della compagine sociale per mancata sottoscrizione da parte dei Comuni non soci, è stata ripresa con la d.g.r. n. 9/44 del 22 febbraio 2019, ma è stata sospesa con d.g.r. n. 12/4 del 5 aprile 2019 con l'insediamento del nuovo Esecutivo.

Nella parte relativa al monitoraggio della delibera in esame, per l'esercizio considerato, si precisa che tale sospensione era relativa al *“tempo necessario ad acquisire gli elementi utili per consentire al nuovo Organo politico una compiuta valutazione”*.

Tutto ciò premesso, è stato chiesto alla Regione, in sede istruttoria, di relazionare, in termini economico-finanziari coerenti con detti obiettivi, in merito al raggiungimento degli stessi.

Con la più volte menzionata nota n. 11410 del 30 giugno 2020, la Direzione generale della Presidenza, in considerazione della specificità degli obiettivi di risparmio definiti nel Piano di revisione straordinaria per Abbanoa s.p.a., che rientrano nelle materie relative alla qualità ed efficienza del Servizio Idrico Integrato, richiama gli esiti dell'istruttoria di cui alla relazione contenuta nella nota prot. n. 6148 del 26 giugno 2020 della competente Direzione generale Agenzia regionale del Distretto idrografico.

Tuttavia, con tale relazione n. 6148, la Direzione generale Agenzia regionale del Distretto idrografico afferma di avere competenza sul monitoraggio degli indicatori fisici mentre sarebbe la Direzione generale dei lavori pubblici competente all'esame della situazione economica e finanziaria. In particolare, si afferma che *“gli interventi individuati nel Piano di Razionalizzazione (PR) possono, in parte, essere ricondotti a quanto previsto nel Piano di Ristrutturazione (PdR) della società approvato, dalla Commissione Europea, con decisione CE 4986 (final) del 31.07.2013, la quale richiede che sia redatta e trasmessa alla stessa CE una relazione annuale sullo stato di attuazione del PdR. La relazione prevede il monitoraggio di specifici indicatori fisici ed un*

²⁰² Nell'ambito del Giudizio di parificazione del precedente rendiconto generale, relativo all'esercizio 2018.

esame dell'evoluzione della situazione economica finanziaria della società. Questa Direzione Generale ha competenza sul monitoraggio degli indicatori fisici e la Direzione Generale dei Lavori pubblici sull'esame della situazione economica finanziaria" e, aggiunge, per quanto attiene al monitoraggio al 31 dicembre 2019, che " benché sia ancora in corso la stesura della relazione annuale da parte di questa Direzione, per la parte di propria competenza, si può comunque anticipare che sulle misure specifiche concernenti il contenimento dei costi, non è nella disponibilità della Direzione alcun dato".

Per quanto concerne le funzioni di gestione/controllo della società, la Direzione generale Agenzia regionale del Distretto idrografico afferma che queste sono attribuite dalla l.r. n. 4 del 4 febbraio 2015 a EGAS (Ente di Governo dell'Ambito della Sardegna) e che *"Tuttavia in base alle informazioni fornite dalla Società, attraverso EGAS, si può rilevare quanto segue:*

- Per quanto concerne i dati relativi alle perdite, come riportato anche nella relazione allegata (parag. 1.4 pag. 18), non fornito negli anni alcun dato relativo ai mc risparmiati. I dati ISTAT evidenziano per la Sardegna una percentuale di perdite idriche intorno al 50% con un trend in crescita, tuttavia non è stato fornito alcun riscontro relativo al risparmio derivante dai minori costi di produzione.*
- Risparmio atteso dagli interventi in project financing. Come riportato dalla stessa Società l'intervento di project financing previsto dalla Società, riguardante la riqualificazione del sistema energetico e la gestione di 30 impianti di depurazione energivori, non ha avuto seguito in quanto, delle due proposte pervenute, una è stata dichiarata irricevibile e l'altra non di "pubblico interesse".*
- Trasformazione degli impianti in fitodepurazione. Anche in questo caso è stata avviata una procedura per la selezione delle proposte che tuttavia non ha riscontrato interesse da parte degli operatori economici".*

Per completezza, nella menzionata relazione n. 6148, la DG Distretto idrografico, precisa di non aver effettuato alcun trasferimento diretto alla Società poiché le somme relative a finanziamenti destinati al Servizio idrico integrato (SII), di competenza della Direzione, vengono, impegnate e liquidate, sulla base di convenzioni specifiche, a favore dell'Ente di Governo d'Ambito della Sardegna (EGAS), ente regolatore del SII regionale, rientrante tra i soggetti vigilati dalla Regione, che a sua volta le trasferisce ai soggetti gestori, in quanto soggetti attuatori. Tra questi soggetti Abbanoa s.p.a. è il più rilevante, con circa 1.600.000 utenze e, pertanto, il massimo beneficiario, destinatario, secondo nota EGAS trasmessa alla DG in questione (non disponibile alla Sezione) n. 3294 del 25 giugno 2020, di uno

stanziamento e al pagamento in c/capitale, rispettivamente per 19.125.059,43 euro e per 10.276.393,81 euro.

Considerato che il *focus* della presente analisi voleva essere la **verifica della efficacia del Piano di razionalizzazione** di Abbanoa s.p.a., impregiudicato ogni rilievo su qualunque altro aspetto non esaminato in tal sede, si conclude col prendere atto della **estrema frammentarietà delle informazioni fornite, nel corso del tempo, dalla Regione, nelle sue varie articolazioni organizzative, che impedisce di comprendere se il percorso di efficientamento della gestione della Società stia producendo dei risultati economicamente e finanziariamente stimabili e verificabili in termini certi.**

Da ultimo, con la nota n. 3382 del 20 novembre 2020, l'Assessorato dei lavori pubblici ha comunicato quanto segue:

“Per quanto concerne la riduzione della partecipazione regionale, come già rilevato nella Relazione in oggetto, in considerazione dell'insediamento della nuova Giunta Regionale, l'efficacia dell'avvio del processo di dismissione delle azioni, è stato sospeso con la DGR 12/4 del 05.04.2019, per il tempo necessario ad acquisire gli elementi utili per una compiuta valutazione da parte del nuovo organo politico.

Con Deliberazione della Giunta Regionale n. 45/26 del 14 novembre 2019 di approvazione della IV Variazione al bilancio regionale 2019/2021, in considerazione della complessità della materia oggetto di trattazione e dei termini ristretti per le necessarie valutazioni in merito alle linee di indirizzo da definire per consentire la piena partecipazione di tutti i comuni al processo di dismissione, è stato proposto il rinvio di un anno del termine previsto dall'art.15, comma 1, della L.r. n.4/2015 per la cessione delle azioni della Società Abbanoa SpA.

La proposta in argomento è stata approvata con Legge regionale n°2 del 21 Febbraio 2020 e pertanto il nuovo termine per la riduzione della partecipazione regionale al capitale sociale di Abbanoa S.p.A. scade il 12 febbraio 2021.

Vale tuttavia segnalare che il rallentamento dell'attività amministrativa di concertazione dovuta all'emergenza COVID 19 sta rendendo assai difficoltoso l'avvio delle procedure di dismissione della quota azionaria.

Si segnala infine che con la medesima norma è stata modificata anche la misura massima della quota azionaria che potrà detenere la Regione, infatti ora la norma consente di ridurre al di sotto del 20% la quota azionaria, fino al suo azzeramento.

Con riguardo alla quota attualmente posseduta dalla Regione pari al 70,94% preme infine rammentare che in forza di quanto disposto dall'art. 7bis, comma 5, della legge regionale 4 febbraio 2015, n. 4, l'Amministratore unico o il consiglio di amministratore della società è nominato dall'assemblea dei soci sulla base di terne di nominativi indicati dalla Commissione per il controllo analogo, analogamente si procede per la nomina del collegio dei sindaci e per i revisori contabili.

In occasione delle suddette nomine il potere di rappresentanza della Regione è pari al valore del limite massimo indicato dall'articolo 15 della medesima legge (20%) ed è conseguentemente rideterminato il potere di rappresentanza dei restanti soci, in proporzione al valore azionario posseduto.

Ne consegue che gli organi di amministrazione e di controllo della società non possono essere emanazione diretta della volontà espressa dall'Amministrazione Regionale.

Parimenti il controllo analogo sulla società Abbanoa S.p.A. è attribuito alla Commissione per il controllo analogo, organismo che, per lo svolgimento delle predette attività, si avvale delle strutture dell'Ente di Governo dell'Ambito della Sardegna (EGAS).

Si segnala infine che, con riguardo alla struttura organizzativa della Regione Sardegna, la competenza sulle materie inerenti il servizio idrico integrato e quindi anche in termini di efficienza ed efficacia dello stesso, è ascrivibile alla Direzione Generale Agenzia regionale del distretto idrografico della Sardegna, incardinata presso la Presidenza della Regione, ciò in forza di quanto disposto dall'articolo 13 della legge regionale n. 19/2006.

In questo complicato intreccio di competenze che vedono impegnati diversi soggetti, l'Assessore dei Lavori Pubblici, in forza di delega permanente rilasciata dal Presidente della Regione, è chiamato ad esercitare i diritti del Socio Regione Sardegna ed a partecipare alle assemblee ordinarie e straordinarie della Società.

In relazione all'esame della situazione economico finanziaria occorre precisare invece che il ruolo svolto a tal riguardo dalla Direzione Generale dei Lavori pubblici, è da ricondursi saldamente alle attività di monitoraggio correlate all'attuazione del Piano di Ristrutturazione della Società, approvato in data 31.07.2013 dalla Commissione Europea con decisione C (2013) 4869, con la quale è stata autorizzata la concessione di misure qualificate come aiuti di stato compatibili con l'ordinamento europeo.

Il piano di ristrutturazione prevedeva, tra l'altro, tre misure a carattere patrimoniale, economico e finanziario:

- consolidamento dell'indebitamento a lungo termine nei confronti del sistema creditizio, fino ad un massimo di 120.000.000 di euro, mediante assistenza di un fondo di garanzia regionale di 42.000.000 di euro;
- nuova finanza dal sistema creditizio per 60.000.000 di euro;
- capitalizzazione della società per 187.000.000 di euro, da attuarsi in tranche dal 2012 al 2017.

Delle tre misure quella relativa alla capitalizzazione della società è stata attribuita alla competenza di spesa dell'Assessorato dei Lavori Pubblici.

Viceversa le prerogative della Direzione Generale dei Lavori Pubblici non afferiscono a quegli aspetti del controllo relativi all'efficienza del servizio idrico integrato che sono propri della normale attività della società stessa e che sono svolti dall'Ente di Governo dell'Ambito della Sardegna (EGAS) nel quadro delle attività di controllo analogo sulla società in house ed alla Direzione Generale Agenzia regionale del distretto idrografico della Sardegna per quanto attiene i compiti istruttori, di supporto tecnico, operativo e progettuale alle funzioni di regolazione e controllo proprie della Regione sul idrico integrato.

Per le attività di verifica, oggetto della relazione, ed in particolare per la parte relativa all'esame dei report periodici sull'evoluzione della situazione economica finanziaria forniti da Abbanoa S.p.a.. la Direzione Generale dei Lavori Pubblici, in forza di quanto disposto dalla Giunta regionale con propria deliberazione n. 35/1 del 28.08.2013, si è avvalsa della Società SFIRS S.p.A., intermediario finanziario in house della Regione specializzato nelle attività di consulenza specialistica di corporate finance e di supporto nelle scelte strategiche di finanziamento e ristrutturazione, che ha fornito attività di assistenza tecnica e supporto per l'attività di capitalizzazione della Società, per l'effettuazione delle attività di monitoraggio e controllo richieste dalla Commissione europea e per l'analisi dei report forniti dalla Società Abbanoa S.p.a. sull'evoluzione delle condizioni finanziarie della medesima. Attività di analisi contabile altamente qualificate e che richiedono l'intervento di professionalità non presenti nell'organico della Direzione Generale dei Lavori Pubblici.

A tal fine la società SFIRS S.p.A. ha predisposto annualmente per gli anni dal 2013 al 2017 le relazioni annuali sullo stato di attuazione del piano di ristrutturazione della società, che sono state trasmesse alla Commissione Europea.

Le relazioni si articolano in due sezioni:

Esame degli indicatori fisici;

Esame dell'evoluzione della situazione economico finanziaria della Società.

L'ultimo documento presentato riguarda l'analisi dei risultati raggiunti dal 01.01.2017 al 31.12.2017, anno di completamento del processo di capitalizzazione della società.

Da tali relazioni, che si forniscono in allegato, si evince che la Società Abbanoa S.p.A. rispetto alla situazione di grave dissesto che la caratterizzava negli anni precedenti al 2013, e che ha portato alla sottoposizione della stessa ad un avvio di procedura per dichiarazione di fallimento presso il Tribunale di Nuoro, ha goduto di un netto e costante miglioramento dei risultati patrimoniali, economici e finanziari, in concomitanza con l'applicazione delle misure previste dal piano di ristrutturazione, tra le quali, ruolo di particolare importanza ha svolto il programma di ricapitalizzazione per complessivi 187 milioni di euro che, come già indicato in precedenza, ha avuto completa attuazione nel corso dell'esercizio 2017".

La Sezione si riserva un approfondimento delle specifiche complesse problematiche gestionali e contabili che caratterizzano la Società in esame.

In conclusione, e in sintesi, dagli elementi raccolti nel corso della riferita istruttoria, continua ad emergere la criticità, più volte evidenziata dalla Sezione, di un **approccio meramente burocratico alle regole di governance delle partecipazioni societarie** (v. delibera n. 69/2017 VSGF e deliberazione n. 84/2019/PARI).

Tale concezione della normativa in materia societaria si è manifestata, svuotando completamente la finalità perseguita dal Legislatore nazionale di razionalizzazione delle risorse pubbliche connesse al sistema delle esternalizzazioni, sin dall'adozione di un Piano straordinario carente sotto il profilo della quantificazione dei risparmi attesi (si ricorda che, per numerose società, è stata riportata, nell'apposita scheda di valutazione, la dicitura "*allo stato non sono quantificabili i risparmi conseguenti alla cessione*"), risultando le relative scelte di razionalizzazione sprovviste della richiesta **ponderazione delle condizioni di convenienza e sostenibilità dell'esternalizzazione** e di una verificabile **finalizzazione al conseguimento degli obiettivi di efficienza, di efficacia e di economicità**, elementi, che, come noto, devono sovrintendere a qualunque decisione avente a oggetto l'utilizzo di pubbliche risorse.

Il Piano di razionalizzazione straordinaria come realizzato dalla Regione ha condizionato le successive revisioni ordinarie annuali.

Nel Piano di revisione ordinaria annuale, a titolo esemplificativo, non si dà conto del rispetto di **disposizioni che impongono una verifica annuale, evolutiva, come quelle dell'art. 20, comma 2, lett. d), del TUSP**, il quale stabilisce che le amministrazioni pubbliche devono adottare misure di razionalizzazione per le partecipazioni detenute in società che, nel triennio precedente, hanno conseguito un fatturato medio non superiore a un milione di euro.

A tale proposito, è stato chiesto alla Regione, in sede istruttoria, di relazionare in merito alla ricorrenza di detta fattispecie (e, in caso positivo, alle conseguenti azioni intraprese), oltre che delle seguenti, che impongono **azioni positive o divieti al socio Regione**.

L'art. 14, comma 5, TUSP, pone un divieto di aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito, e rilascio di garanzie a favore delle società partecipate che abbiano registrato, per **tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio** ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali, salvo quanto previsto dagli artt. 2447 e 2482-ter del codice civile²⁰³ e con eccezione sia dei trasferimenti straordinari a fronte di convenzioni, contratti di servizio o di programma relativi allo svolgimento di servizi di pubblico interesse ovvero alla realizzazione di investimenti, **purché le misure indicate siano contemplate in un piano di risanamento**, approvato dall'Autorità di regolazione di settore ove esistente e comunicato alla Corte dei conti, che preveda il raggiungimento dell'equilibrio finanziario entro tre anni, sia degli interventi volti alla salvaguardia della continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse, a fronte di **gravi pericoli** per la sicurezza pubblica, l'ordine pubblico e la sanità.

L'art. 4, comma 4, d.l. n. 95/2012²⁰⁴, stabilisce che il costo annuale sostenuto per i compensi degli amministratori delle società a partecipazione pubblica, ivi compresa la remunerazione di

²⁰³ Riduzione al di sotto del minimo legale del capitale sociale a causa di perdita di oltre un terzo del capitale e successivo contemporaneo aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al detto minimo, in alternativa alla trasformazione.

²⁰⁴ Vigente, ai sensi dell'art. 11, comma 7, TUSP, nelle more dell'attuazione del comma 6 del medesimo articolo, in base al quale "Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previo parere delle Commissioni parlamentari competenti, per le società a controllo pubblico sono definiti indicatori dimensionali quantitativi e qualitativi al fine di individuare fino a cinque fasce per la classificazione delle suddette società. Per le società controllate dalle regioni o dagli enti locali, il decreto di cui al primo periodo è adottato previa intesa in Conferenza unificata ai sensi dell'articolo 9 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281. Per ciascuna fascia è determinato, in proporzione, il limite dei compensi massimi al quale gli organi di dette società devono fare riferimento, secondo criteri oggettivi e trasparenti, per la determinazione del trattamento economico annuo onnicomprensivo da corrispondere agli amministratori, ai titolari e componenti degli organi di controllo, ai dirigenti e ai dipendenti, che non potrà comunque eccedere il limite massimo di euro 240.000 annui al lordo dei contributi previdenziali e assistenziali e degli oneri fiscali a carico del beneficiario, tenuto conto anche dei compensi corrisposti da altre pubbliche amministrazioni o da altre società a controllo pubblico. Le stesse società verificano il rispetto del limite massimo del trattamento economico annuo onnicomprensivo dei propri amministratori e dipendenti fissato con il suddetto decreto. Sono in ogni caso fatte salve le disposizioni legislative e regolamentari che prevedono limiti ai compensi inferiori a quelli previsti dal decreto di cui al presente

quelli investiti di particolari cariche, non può superare l'80% del costo complessivamente sostenuto per l'anno 2013, mentre il successivo comma 12 del medesimo articolo dispone che *“le amministrazioni vigilanti verificano sul rispetto dei vincoli di cui ai commi precedenti (che, a loro volta, pongono molteplici disposizioni in materia di contenimento dei costi e riorganizzazione, alcune delle quali abrogate, ndr); in caso di violazione dei suddetti vincoli gli amministratori esecutivi e i dirigenti responsabili della società rispondono, a titolo di danno erariale, per le retribuzioni ed i compensi erogati in virtù dei contratti stipulati”*.

Inoltre, è stato chiesto all'Amministrazione regionale di fornire un riepilogo, per l'ultimo triennio, per le società direttamente partecipate dalla Regione:

- dei risultati di esercizio;
- dei valori del patrimonio netto;
- dei compensi corrisposti agli amministratori.

Inoltre, si è domandato di indicare il *link* al quale reperire le informazioni la cui pubblicazione è pretesa dall'art. 22, comma 2, d.lgs. n. 33/2013 (*“dati relativi alla ragione sociale, alla misura della eventuale partecipazione dell'amministrazione, alla durata dell'impegno, all'onere complessivo a qualsiasi titolo gravante per l'anno sul bilancio dell'amministrazione, al numero dei rappresentanti dell'amministrazione negli organi di governo, al trattamento economico complessivo a ciascuno di essi spettante, ai risultati di bilancio degli ultimi tre esercizi finanziari. Sono altresì pubblicati i dati relativi agli incarichi di amministratore dell'ente e il relativo trattamento economico complessivo”*), che non risultano presenti nella Sezione Amministrazione trasparente del sito istituzionale della Regione.

Con nota n. 11410 del 2 luglio 2020 della Direzione generale della Presidenza, in riscontro a tali richieste istruttorie, è rappresentato quanto segue.

In primo luogo, l'Amministrazione regionale fornisce il *link*²⁰⁵ al quale reperire le informazioni richieste dall'art. 22, comma 2, d.lgs. n. 33/2013, aggiungendo che *“l'amministrazione sta sviluppando un modulo sulla piattaforma applicativa "Amministrazione aperta", che permetterà la gestione autonoma e l'aggiornamento tempestivo dei dati da parte delle strutture competenti alla*

comma. Il decreto stabilisce altresì i criteri di determinazione della parte variabile della remunerazione, commisurata ai risultati di bilancio raggiunti dalla società nel corso dell'esercizio precedente. In caso di risultati negativi attribuibili alla responsabilità dell'amministratore, la parte variabile non può essere corrisposta”.

²⁰⁵ <https://www.regione.sardegna.it/j/v/2592?&s=1&v=9&c=10752&nodesc=2&na=1&vs=1>.

vigilanza e al controllo degli organismi partecipati. Tale modulo applicativo, che si prevede di rilasciare a fine anno, andrà a sostituire l'attuale sistema di file xls (annualità 2019 e 2020) e il sistema informativo delle partecipazioni – SIP (per i dati delle annualità precedenti al 2019), in via di dismissione”.

La Sezione, in primo luogo, verifica che i dati presenti nella pagina indicata dalla Regione (aggiornati successivamente alla richiesta istruttoria n. 2774 del 12 giugno 2020), **non sono completi**. Non per tutte le società, difatti, sono presenti gli elementi richiesti dalla citata normativa e i dati forniti non sono omogenei e confrontabili.

Per alcuni soggetti, manca **il numero dei rappresentanti dell'Amministrazione negli organi di governo e/o il trattamento complessivo a loro spettante e/o non sono specificati i nominativi**, e/o non è indicato il **valore del risultato di esercizio** (senza che possa evincersi se trattasi di assenza del documento di bilancio o di computo del valore della gestione di fine anno con modalità differenti rispetto alla contabilità economico-patrimoniale) o viene segnalato che trattasi, semplicemente, di un bilancio *“in pareggio”*.

In argomento, con la nota n. 21463 del 18 novembre 2020, la Direzione generale della Presidenza ha ribadito *“che, conformemente alle previsioni del PTPCT 2020/2021 l'Amministrazione ha provveduto entro la data di scadenza del 31 ottobre 2020, prevista dal citato piano, alla pubblicazione di file aggiornati in forma aggregata.*

Si ricorda, inoltre, che questa Direzione sta sviluppando un modulo sulla piattaforma applicativa "Amministrazione aperta", che permetterà la gestione autonoma e l'aggiornamento tempestivo dei dati da parte delle strutture competenti alla vigilanza e al controllo degli organismi partecipati. Tale modulo applicativo andrà a sostituire l'attuale sistema di file xls (annualità 2019 e 2020) e il sistema informativo delle partecipazioni – SIP (per i dati delle annualità precedenti al 2019), in via di dismissione.

Al riguardo si precisa che, sebbene lo sviluppo del predetto modulo applicativo per la gestione dei dati relativi agli organismi controllati, partecipati e vigilati abbia subito un rallentamento correlato al contesto emergenziale in cui si sta operando, si prevede di rilasciare il nuovo modulo entro il primo trimestre 2021.

Con il rilascio del nuovo modulo si conta di superare le principali criticità riscontrate, e pertanto si mira a garantire la tempestività degli aggiornamenti, in quanto le strutture responsabili saranno tenute ad aggiornare i dati non appena disponibili e ad assicurare la completezza, l'omogeneità e la confrontabilità dei dati, in quanto i campi saranno vincolati e la mancata compilazione dovrà essere motivata.”

La citata nota di riscontro istruttorio n. 11410 del 2 luglio 2020, inoltre, **non chiarisce espressamente l'eventuale ricorrenza delle fattispecie sopra riportate** (art. 14, comma 5, e art. 20, comma, 2 del TUSP e art. 4, comma 4, d.l. n. 95/2012), ma si limita, a fornire un prospetto (riportato di seguito), suddiviso per Assessorati e indicante, per ognuno di essi, le partecipate di propria competenza con i rispettivi dati del triennio 2017/2019 richiesti, con l'avvertenza che, per il 2019, alcune partecipate non hanno ancora approvato i rispettivi bilanci, motivo per cui sono stati inseriti i dati del progetto di bilancio provvisorio o non sono stati inseriti affatto i valori richiesti:

Tabella 141 – Principali valori società partecipate RAS

ASSESSORATO DEGLI AFFARI GENERALI DELLA SOCIETÀ DELL'INFORMAZIONE			
SardegnaIT			
	2017	2018	2019
Risultati di esercizio	28.480	138.250	n.d.
Valori del patrimonio netto	1.750.652	1.888.905	n.d.
Compensi corrisposti agli amministratori	120.000	179.262	n.d.
Janna			
	2017	2018	2019
Risultati di esercizio	(2.759.340)	(2.244.232)	(1.187.151)
Valori del patrimonio netto	8.186.289	8.526.662	8.462.144
Compensi corrisposti agli amministratori	Non previsti	Non previsti	Non previsti
ASSESSORATO DEL LAVORO			
IN.SAR.s.p.a.			
Risultati di esercizio	- 1.423.543,00	bilancio non approvato	bilancio non approvato
Valori del patrimonio netto	14.559.355,00	14.559.355,00	14.559.355,00
Compensi corrisposti agli amministratori	Paola Piras – Amministratore Delegato - dal 10/08/2017 al 16/05/2019 – Compenso annuale Euro 108.000,00 Romano Bernini - Presidente Consiglio di Amministrazione - dal 10/08/2017 al 03/07/2019 – Compenso annuale Euro 20.000,00 Luca Spissu - Componente Consiglio di Amministrazione - dal 10/08/2017 al 03/07/2019 – Compenso annuale Euro 12.000,00 2017 – 2019		

	http://ww2.gazzettaamministrativa.it/opencms/opencms/_gazzetta_amministrativa/amministrationsone_trasparente_sardegna_societa_IN._SAR._S.P.A.		
ASSESSORATO DEI TRASPORTI			
ARST s.p.a.	2017	2018	2019
Risultati di esercizio	- 9.398.476	23.387	(Il bilancio 2019 della società è stato approvato in data 9 settembre 2020)
Valori del patrimonio netto	19.601.033	19.624.420	(Il bilancio 2019 della società non è stato approvato. Nel progetto del bilancio 2019 viene indicato 19.704.923)
Compensi corrisposti agli amministratori	117.073,73	117.073,73	132.368,66
SOGEAAL s.p.a.			
Risultati di esercizio	-2.467.331	953.228	1.555.883
Valori del patrimonio netto	8.624.230	9.577.458	11.133.341
Compensi corrisposti agli amministratori	Euro 60.000,00 complessivi per n. 3 componenti CDA	Euro 60.000,00 complessivi per n. 3 componenti CDA	Euro 60.000,00 complessivi per n. 3 componenti CDA
SOGAER s.p.a.			
Risultati di esercizio	2.925.287	3.751.935	5.029.867
Valori del patrimonio netto	26.591.663	30.343.597	35.373.463
Compensi corrisposti agli amministratori	100.000	125.000	125.000
GEASAR s.p.a.			
Risultati di esercizio	17.518.648	15.727.787	16.282.394
Valori del patrimonio netto	61.255.170	66.982.958	73.265.352
Compensi corrisposti agli amministratori	150.000	250.000	250.000
ASSESSORATO DELL'INDUSTRIA			
Carbosulcis s.p.a.	2017	2018	2019
Risultato	-8.631.237,00	-7.613.350,00	-1.271.348,00
Patrimonio netto	62.807.536,00	55.194.179,00	53.922.835,00

Compenso amministratori/liquidatori	120.000,00	156.000,00	110.269,00

IGEA s.p.a.	2017	2018	2019
Risultati di esercizio	850.186,00	890.796,00	148.877,00
Valori del patrimonio netto	9.671.643,00	10.562.441,00	12.889.794,00
Compensi corrisposti agli amministratori	87.233,00	120.735,00	183.122,00
ASSESSORATO DEI LAVORI PUBBLICI			
Abbanoa s.p.a.			
Si precisa che la Società non rientra nella fattispecie di cui al punto a) infatti non sono state registrate perdite per tre esercizi consecutivi nel triennio 2016-2018 (per il 2019 non si dispone ancora del progetto di bilancio); Non rientra nella fattispecie di cui al punto b) in quanto il fatturato di Abbanoa nel triennio 2016-2018 si è mantenuto sempre su valori superiori a un milione di euro (per il 2019 non si dispone ancora del progetto di bilancio); Il compenso erogato all'Amministratore Unico, come rilevabile dalla Nota integrativa ai Bilanci di esercizio, rispetta per gli anni 2016-2018 (per il 2019 non si dispone ancora del progetto di bilancio) il dettato dell'art. 4, comma 4 del d.l.n. 95/2012, in riferimento al comma 12 si precisa che il controllo analogo della società è posto in capo alla Commissione per il Controllo Analogico di cui all'art. 7-bis della L.R. n. 4/2015.			
Risultati di esercizio	8.407.366	4.875.489	
Valori del patrimonio netto	391.382.083	341.458.222	
Compensi corrisposti agli amministratori	63.556	63.556	
Opere e Infrastrutture della Sardegna s.r.l.			
Si precisa che la Società costituita nel dicembre del 2018 in applicazione dell'art. 7, della L.R. n. 8/2018, operativa dal 2019, il primo ed unico bilancio approvato è quello al 31.12.2019. Società in fase di avvio, non sono applicabili i parametri di cui ai punti a), b) e c) in quanto non confrontabili i valori di periodo, si applica in proposito il comma 3 dell'articolo 7 citato.			
Risultati di esercizio	---	---	(145.569)
Valori del patrimonio netto	---	---	1.854.430
Compensi corrisposti agli amministratori	---	---	95.523

Fonte: dati RAS da nota n. 11410 del 2 luglio 2020 della Direzione generale della Presidenza e da nota n.

10240 del 18 novembre 2020 dell'Assessorato dei trasporti

Occorre precisare che il prospetto che precede non reca i dati delle società in liquidazione, le quali, come visto sopra, sono stato oggetto di specifica richiesta istruttoria, anch'essa, invero, lacunosa.

Inoltre, non sono stati trasmessi dalla Regione i dati delle partecipate di competenza del Centro regionale di programmazione (CRP), comunque reperiti dalla Sezione *on line* nel link sopra postato, dal quale si apprende che fanno capo a tale articolazione regionale le seguenti società: BIC s.p.a. in liquidazione, Fase 1 s.r.l. in liquidazione, SFIRS s.p.a., Sotacarbo s.p.a. Di queste, la Fase 1 s.r.l. in liquidazione possiede gli ultimi tre bilanci con risultati negativi.

Ancora, nel prospetto mancano anche i dati relativi alle società di competenza dell'Assessorato dell'industria, tutte in liquidazione: Fluorite di Silius s.p.a. in liquidazione, Progemisa s.p.a. in liquidazione, Sa.R.Ind. s.r.l. in liquidazione con socio unico. Di queste, la Sa.R.Ind. s.r.l. in liquidazione con socio unico presenta i risultati di esercizio negativi negli ultimi tre esercizi, nonostante dal prospetto specifico sulle partecipate, il valore per il 2017, sia stato indicato, erroneamente, come positivo.

Infine, per quanto riguarda l'Assessorato dei trasporti, non sono stati trasmessi i dati della Saremar s.p.a., in concordato preventivo in liquidazione dal 2018 e della quale non risultano bilanci approvati dal 2016. Con riguardo a tale Società, con la nota n. 21463 del 18 novembre 2020, la Direzione generale della Presidenza *“rappresenta che, nell'ambito della raccolta delle informazioni dagli uffici preposti al controllo delle partecipazioni, questa Direzione non ha annoverato la predetta società tra quelle in liquidazione cui è specificamente rivolta la disciplina dettata dalla D.G.R. n. 25/9 del 3 maggio 2016, in ragione dei tempi di durata e dei costi che le gestioni liquidatorie determinano. Ciò in quanto, a differenza delle altre società in liquidazione, Saremar è stata ammessa alla procedura concorsuale del concordato preventivo ed è, pertanto, assoggettata alle relative disposizioni della legge fallimentare. Nella fattispecie, l'incarico di liquidatore sociale è ricoperto, a titolo gratuito, dagli stessi liquidatori giudiziali della procedura concordataria, per cui non vi è un compenso gravante sulla gestione liquidatoria, così come i medesimi liquidatori, in luogo del report periodico previsto dalla D.G.R. n. 25/9 del 2016, producono alla Regione, quale presidente del comitato dei creditori di Saremar oltre che socio unico, la relazione semestrale prescritta dagli artt. 33, comma 5, e 182, comma 6, del R.D. n. 267/1942.*

Infine, nel caso di Saremar, la chiusura della liquidazione è necessariamente subordinata alla conclusione della procedura concordataria, la cui durata dipende, come riportato dai liquidatori, dall'evolversi delle cause in corso e dal recupero del credito vantato nei confronti dell'Amministrazione straordinaria Tirrenia di navigazione Spa, che non consentono di effettuare una stima concreta sui tempi di definizione della procedura”.

La Sezione si riserva un approfondimento delle specifiche complesse problematiche gestionali e contabili che caratterizzano la Società in esame.

Ciò premesso, si osserva che dal prospetto trasmesso dalla Regione la Janna s.c.a.r.l. e Carbosulcis s.p.a sono in perdita negli ultimi tre esercizi.

Per Carbosulcis s.p.a. si evidenzia come nel 2019, nonostante il riferito dato negativo dell'ultimo triennio, in violazione del citato art. 14, comma 5, TUSP, sia stata disposta un'erogazione a titolo di trasferimento in conto esercizio, pari a 35.181.418,01 euro, di cui pagato in conto competenza e in conto residui 20.988.901,72 euro.

Sul punto, la Regione, con la nota n. 38943 del 18 novembre 2020, ha precisato che i trasferimenti in parola sono stati autorizzati con la l.r. n. 29/2014, recante il *“Piano di chiusura delle attività della miniera di Nuraxi Figus in favore della Carbosulcis Spa - Decisione definitiva n. C (2014) 6836 della Commissione europea del 1° ottobre 2014 sull'aiuto di Stato n. S.A. 20867 (ex 2012/NN)”*, con la quale è *“approvato il piano finalizzato alla chiusura, nell'anno 2027, della miniera di Nuraxi Figus (allegato 1) presentato dalle competenti autorità italiane nell'ambito della procedura avviata dalla Commissione europea ai sensi dell'articolo 108.2 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea e dichiarato compatibile con il mercato interno ai sensi della decisione della medesima Commissione del 1° ottobre 2014 sull'aiuto di Stato n. S.A. 20867 (ex 2012/NN) attuato dall'Italia in favore della Carbosulcis Spa (allegato 2)”* (comma 1) e autorizzata la relativa copertura finanziaria per l'anno 2014 (comma 2).

Con la medesima nota, inoltre, è trasmessa una relazione avente a oggetto il Piano di chiusura della miniera di Nuraxi Figus, relazione dalla quale si apprende che *“La Regione ha ritenuto recentemente necessario aggiornare il Piano di chiusura della miniera (elaborato nel 2013 e approvato nel 2014), prevedendo la rimodulazione degli oneri straordinari (dettagliati nella tabella allegata), per adeguarlo al contesto e agli scenari attuali. La revisione, approvata dal Comitato Tecnico nella seduta del 15.01.2019 e comunicata per il tramite della Rappresentanza Permanente, ha ricevuto dalla Commissione Europea l'autorizzazione formale con la nota COMP.B3/AC/AM/cl*/2019/54374 del 17.04.2019. Nella citata nota la Commissione ritiene che “la rimodulazione degli oneri straordinari proposta dalle autorità italiane non costituisca una modifica dell'aiuto che necessiti di una notifica ai sensi dell'articolo 108, comma 3, del TFEU”. La revisione del piano di chiusura rispetta gli importi già autorizzati e adotta un approccio prudentiale, per cui è possibile che si avranno maggiori ricavi e minori costi, per i quali si auspica che gli eventuali maggiori ricavi o minori costi siano utilizzati per ridurre l'impatto degli aiuti a carico del bilancio regionale. (...) Relativamente al Piano di chiusura della miniera si evidenzia che le attività in sottosuolo, dall'esercizio 2019, sono limitate al mantenimento in sicurezza*

degli impianti e delle relative strutture d'accesso nonché agli adempimenti previsti dalla normativa vigente.

In accordo con quanto previsto dal Piano, la produzione di carbone è terminata il 31 dicembre 2018 e con essa sono cessati a partire dal 2019 gli Aiuti di Stato erogati a norma dell'art. 3 della Decisione 787/2010/EU che costituiscono oltre il 50% degli Aiuti previsti nel Piano di chiusura e autorizzati dalla Commissione Europea. Risultano rispettati i vincoli economici del Piano, con un risparmio di oltre il 10% rispetto alle previsioni per il periodo 2013-2018”.

La Sezione, riservandosi un ulteriore specifico approfondimento, evidenzia come la risposta fornita si limiti a chiarire il profilo dell’ammissibilità del trasferimento quale aiuto di Stato.

Per la In.Sar. s.p.a., invece, non sono riferiti i risultati di esercizio per il 2018 e per il 2019, ma, come detto, si comunica che il bilancio per tali esercizi non è stato approvato e che la società è stata messa in liquidazione nel 2019, ai sensi della d.g.r. n. 23/1 del 25 giugno 2019 “*Società Iniziative Sardegna S.p.A (IN.SAR S.p.A.). Atto di indirizzo per lo scioglimento anticipato della società e sua messa in liquidazione ai sensi dell'articolo 2484 del cc. Nomina del liquidatore e determinazione del compenso. Criteri di liquidazione e poteri del liquidatore ai sensi dell'articolo 2487 del cc.)*”.

Non avendo l’Amministrazione regionale, come già detto, relazionato in merito ai tre quesiti posti con nota istruttoria, rimane impossibile procedere ad ulteriori verifiche e/o osservazioni.

Da ultimo, con nota n. 21463 del 18 novembre 2020, la Direzione generale della Presidenza, ha rappresentato che la gestione dell’emergenza sanitaria in atto ha “*inciso sulla tempestività e sulla completezza dei dati e delle informazioni che è stato possibile acquisire e fornire*”, fermo restando l’impegno della Regione “*di presidiare in maniera costante la materia, onde garantire un miglior raccordo tra le strutture coinvolte nella gestione delle partecipazioni direttamente e indirettamente detenute dalla Regione e la valutazione condivisa delle azioni volte a migliorare l’esercizio dell’azione di direzione e controllo sulle partecipate regionali. A tal fine si ritiene di poter formulare una proposta volta a ridefinire il modello organizzativo finora adottato in materia di organismi partecipati, prevedendo la costituzione di una Cabina di regia composta dagli uffici dell’Amministrazione responsabili della gestione delle partecipate regionali, coinvolte nell’attuazione delle misure di razionalizzazione delle partecipazioni regionali, dagli uffici titolari delle competenze in materia finanziaria – contabile, di gestione del patrimonio e personale, nonché dai partecipazioni in parola*”.

7.3 La conciliazione delle reciproche partite di debito e credito con le società partecipate

Considerato che il bilancio consolidato deve includere soltanto le operazioni che i componenti inclusi nel consolidamento hanno effettuato con i terzi estranei al gruppo, al fine di far emergere un'unica entità economica composta da una pluralità di soggetti giuridici, come precisato dal relativo principio contabile (punto 4.2, *cit.*), devono essere **eliminati in sede di consolidamento le operazioni e i saldi reciproci**, perché costituiscono semplicemente il trasferimento di risorse all'interno del gruppo.

La corretta procedura di eliminazione di tali poste presuppone l'equivalenza delle partite reciproche e l'accertamento delle eventuali differenze.

La stessa identificazione delle operazioni infragruppo ai fini dell'eliminazione e dell'elisione dei dati contabili relativi è effettuata sulla base delle informazioni trasmesse dai componenti del gruppo con il bilancio.

Nella relazione sulla gestione 2019 (par. 9.4) è descritto, in estrema sintesi, l'esito della verifica dei crediti e dei debiti intercorrenti tra Regione e i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate, ai sensi del comma 6, lett. j), art. 11, del d.lgs. n. 118/2011, che impone, oltre che la doppia asseverazione dell'informativa sulla conciliazione delle rispettive posizioni finanziarie, anche un'evidenziazione analitica e motivata delle eventuali discordanze affinché l'ente possa, e debba, assumere senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie.

In tale paragrafo si legge che permangono *“scostamenti temporali e scostamenti dovuti ai diversi criteri di contabilizzazione”*, ma non è chiarito in cosa si differenziano i criteri adottati dalle società e dalla Regione posto che anche quest'ultima affronta, da diversi anni, la traduzione in contabilità economico-patrimoniale, seppure solo a scopi conoscitivi, della propria contabilità finanziaria.

Inoltre, viene affermato che *“tali esiti sono stati, per la maggioranza dei casi, asseverati dai Collegi sindacali dei Revisori dei conti”*, senza specificare quali siano le ipotesi sprovviste di detta certificazione, mentre nel corrispondente paragrafo della relazione sulla gestione 2018 era stata indicata la lista dei Collegi sindacali dei revisori che avevano fornito l’asseverazione.

L’all. 19.5 alla relazione sulla gestione 2019, invece, dettaglia gli esiti del processo di verifica in analisi per il rendiconto 2019 rappresentati in una tabella suddivisa in tre parti; la prima è dedicata all’elencazione dei *“debiti verso enti”*, la seconda ai *“debiti verso società”*, la terza ai *“crediti verso enti e società”*, suddividendo i debiti/crediti regionali per ente e Direzione generale competente, con raffronto tra le risultanze delle contabilità di tali soggetti e i correlati residui della Regione medesima, al fine di far emergere i valori degli eventuali disallineamenti, con la relativa motivazione.

Da tale confronto risulta che vi sono numerosi casi di disallineamento che recano come motivi di scostamento più ricorrenti i seguenti: *“Quote stipendiali da nettizzare con eventuali congruagli su parte variabile della retribuzione o assenze non retribuite”*, *“scostamento temporale”*, *“contabilizzazione codice civile”* e varie altre formule non sufficienti, in assenza di specifico commento, a chiarire le ragioni della non corrispondenza delle reciproche poste; inoltre, vi sono alcuni casi con *“esito ed eventuale motivo di scostamento”* indicato come *“in corso”* o *“da approfondire”*.

Si riportano i totali dei disallineamenti indicati nell’allegato in parola, di particolare consistenza per quanto riguardo il lato debitorio nei confronti delle società partecipate:

- disallineamenti debiti RAS con enti per 2.722.036,92 euro;
- disallineamenti debiti RAS con società per -16.633.288,46 euro;
- disallineamenti crediti RAS con enti/società per 2.046.608,38 euro.

Si segnala che nei documenti sopra richiamati nulla è specificato riguardo il processo di implementazione informatico e informativo per la gestione dei flussi finanziari che la Regione, in occasione dei precedenti Giudizi di parifica, si era impegnata a perfezionare al fine di pervenire a una corretta riconciliazione²⁰⁶.

²⁰⁶ Con nota di risposta istruttoria n. 37844 dell’8 novembre 2019 per l’esercizio 2018, la Regione aveva riferito che il processo di aggiornamento dei *software* comportava una fase di studio ed una fase di realizzazione e che, a quella data, quanto alla prima, *“si è in fase avanzata di studio dei processi che si intende attivare in SAP, mentre la seconda ha subito un ritardo imputabile a vari motivi, tra cui la mancanza di risorse finanziarie disponibili in bilancio”*.

Pur tenendo conto delle iniziative intraprese, e rimarcata la necessità di portare a termine il processo di implementazione informatico e informativo per la gestione dei flussi finanziari in questione, si può ribadire che, ancora ad oggi, **l'attività di conciliazione delle reciproche partite finanziarie tra Regione e enti/soggetti partecipati, presenta delle inefficienze, come dimostrato dalla molteplicità di partite non allineate e, soprattutto, dagli ancora esistenti, anche se notevolmente ridotti, casi di poste con disallineamento non motivato o casi di poste finanziarie non asseverate dai Collegi dei revisori.**

La Sezione, pertanto, deve ribadire i medesimi rilievi formulati per l'esercizio 2018 nel senso che *“la mancata costituzione del Collegio dei revisori della RAS impedisce la doppia verifica, e la relativa doppia asseverazione, dei rapporti di credito e debito reciproci tra la Regione e i soggetti a vario titolo partecipati, il che osta alla necessaria terzietà che deve sovraintendere alla procedura dei cui esiti si tratta, ferme restando le dovute imprescindibili attività di accertamento contabile che competono alle varie Direzioni generali. Si aggiunga che la mancata asseverazione da parte di alcuni soggetti partecipati lascia largamente disattesa la prescrizione di cui al citato comma 6, lett. j), art. 11, del D.Lgs. 118/2011 (...) la perfetta ricognizione della consistenza qualitativa e quantitativa dei rapporti in essere con il variegato sistema delle esternalizzazioni, che assorbe risorse regionali e genera utilità che devono essere sempre verificate e valutate in relazione a tale impegno finanziario, non soltanto è garanzia dei principi di trasparenza e veridicità dei bilanci, ma è presupposto della stessa capacità dell'ente di riferimento di esercitare consapevolmente i propri diritti/doveri di socio pubblico”* (decisione delle SS.RR. per la Regione autonoma della Sardegna n. 2/2019/SS.RR./PARI).

Da ultimo, con la nota n. 40643 del 18 novembre 2020, la Regione ha aggiunto di aver *“compiuto interventi in ogni sede per conseguire l'allineamento delle partite reciproche fin dal riaccertamento, inclusa la sensibilizzazione dei CDR degli assessorati.*

La mancanza di un software, a tutt'oggi non sviluppato malgrado le precise direttive della Giunta regionale (deliberazione della Giunta regionale n 13/21 del 13/03/2018) e del Collegio dei Revisori, sicuramente hanno contribuito al mancato allineamento.

Con riferimento ai disallineamenti temporali, gli stessi si neutralizzeranno automaticamente nell'esercizio successivo.

Con riferimento ai disallineamenti dovuti all'applicazione di diversi principi contabili da parte delle società, sono emersi alcuni casi tipici, quali ad esempio:

- la contabilizzazione da parte della Ras di un trasferimento imputato a Costo nel proprio conto economico, ma non rilevato nei ricavi dal beneficiario in attesa della effettiva maturazione (realizzazione dell'opera);
- la contabilizzazione anticipata da parte delle società di ricavi per contributi spettanti, in base a contratto, SAL, etc., per i quali il lavoro è stato svolto ma la Ras non ha ancora ricevuto la rendicontazione”.

8 Il trasporto pubblico locale

La presente relazione riporta alcuni aspetti di maggior rilievo della normativa regionale in materia, di cui alla l.r. 7 dicembre 2005, n. 21, recante la *“Disciplina e organizzazione del trasporto pubblico locale in Sardegna”*, e affronta una sintetica analisi delle principali grandezze finanziarie della pertinente politica regionale dell’ultimo triennio.

8.1 Il riparto delle competenze

Il capo II della l.r. n. 21/2005 è dedicato al riparto di competenze in materia di trasporti tra Regione, province e comuni (rispettivamente, artt. 8, 9 e 10).

Altri articoli delineano specifici profili di competenza.

L’art. 4 distingue i **servizi di TPL**²⁰⁷, tra servizi regionali, servizi provinciali, servizi urbani, comunali o di area urbana, oltre che servizi di granturismo *“o autorizzati in genere”*²⁰⁸.

L’art. 5, dedicato ai **servizi ferroviari**, specifica, al terzo comma, che *“In applicazione del principio di sussidiarietà, le funzioni amministrative riguardanti i collegamenti ferroviari sono esercitate dalla Regione per i servizi portanti, e sono conferite alle province per le relazioni di trasporto dei servizi, di linea e non di linea, secondo gli ambiti territoriali di competenza”*.

L’art. 6, dedicato ai **servizi di collegamento aereo**, attribuisce alla Regione le funzioni amministrative in materia, fino all’approvazione, secondo quanto previsto dall’art. 4, lett. f) dello Statuto sardo, di una specifica disciplina legislativa regionale concernente i collegamenti di trasporto aereo fra gli scali dell’Isola, che, tuttavia, non risulta essere mai stata adottata²⁰⁹.

²⁰⁷ Che ricomprendono i servizi terrestri, i servizi marittimi, i servizi lacuali, fluviali, lagunari e su bacini e canali navigabili e i servizi aerei.

²⁰⁸ Con l’ulteriore specificazione in relazione all’ambito territoriale di operatività:

a) servizi di linea e non di linea regionali che collegano il territorio di due o più province;
b) servizi di linea e non di linea provinciali (che) istituiscono stabili collegamenti fra due o più comuni di una stessa provincia non in continuità urbana; che collegano il territorio di una provincia con aree periferiche di altra provincia limitrofa; che collegano il territorio di uno o più comuni con il relativo capoluogo di provincia;
c) servizi di linea e non di linea urbani, comunali o di area urbana che si svolgono nell’ambito di un solo comune, di uno o più comuni limitrofi, o di area urbana.

²⁰⁹ Peraltro, non risulta, allo stato, che vi siano compagnie che operino voli interni fra gli aeroporti della Sardegna. Iniziative in tal senso furono intraprese in passato, ma quasi tutte rimaste allo stadio di progetto. L’unico vettore ad organizzare voli regolari all’interno della Sardegna fu la Compagnia Air Sardinia, con base nell’aeroporto di Tortolì, che, a partire dal 18 giugno 1987, inaugurò un collegamento tra Cagliari e Tortolì e successivamente da Cagliari verso Alghero e Olbia. I voli cessarono l’11 ottobre 1990.

L'art. 7 tratta dei **servizi operati per vie d'acqua** e prevede la competenza della Regione per i collegamenti di linea e non di linea fra scali localizzati sul territorio di più province, e delle province, invece, per gli scali appartenenti al proprio territorio di competenza oltre che per i collegamenti marittimi istituiti fra la Sardegna e le sue isole minori.

8.2 Il Piano regionale dei trasporti

Si segnala, in primo luogo, la **mancata adozione del Piano regionale dei trasporti** di cui all'art. 12 della l.r. n. 21/2005, definito come lo *“strumento per lo sviluppo integrato dei trasporti in Sardegna, finalizzato alla realizzazione, attraverso la pianificazione di interventi di natura infrastrutturale, gestionale e istituzionale, delle ottimali condizioni di continuità territoriale”*.

In argomento, la Regione, con nota di riscontro istruttorio n. 6516 del 15 luglio 2020, ha dichiarato quanto segue: *“Precedentemente all'entrata in vigore della richiamata legge regionale n. 21/2005 l'ultima approvazione del Piano Regionale dei Trasporti da parte del Consiglio Regionale risale al 15 luglio 1993; successivamente, vi sono stati degli aggiornamenti parziali negli anni 1997 e 2002, che tuttavia non hanno trovato approvazione da parte del Consiglio Regionale.*

A seguito della convenzione del 5 agosto 2005 sottoscritta dalla Regione e dall'Università degli studi di Cagliari, finalizzata all'espletamento dell'incarico di “Aggiornamento del Piano Regionale dei Trasporti, risalente al 1993 e aggiornato parzialmente nel 1997 e nel 2002”, la Giunta Regionale, con la deliberazione n. 30/44 del 2 agosto 2007, ha adottato lo schema preliminare di Piano, in ottemperanza a quanto previsto dall'art. 14, comma 1, della legge regionale n. 21 del 7 dicembre 2005.

Con la deliberazione n. 66/23 del 27 novembre 2008, la Giunta Regionale ha poi approvato la proposta definitiva del Piano Regionale dei Trasporti, disponendo la trasmissione al Consiglio regionale ai fini dell'approvazione finale, tuttavia mai intervenuta.

Successivamente, con deliberazione n. 50/53 del 10.11.2009, “Legge regionale 7 dicembre 2005, n. 21 - Piano regionale dei trasporti: predisposizione di una proposta adeguata ai nuovi indirizzi della programmazione regionale”, la Giunta Regionale ha dato mandato all'Assessore dei Trasporti di avviare le attività dirette alla predisposizione di una nuova proposta di Piano coerente con i modificati indirizzi della programmazione dettati dal Piano Regionale di Sviluppo, prevedendo l'impiego delle risorse stanziato sul capitolo SC07.0607 del bilancio regionale per l'anno 2009/2010, di cui una quota parte, per un importo complessivo non superiore a euro 120.000, per l'attività interna all'Amministrazione e,

altra quota, per un importo complessivo non superiore a euro 80.000, per l'eventuale ricorso a supporti tecnico-specialistici esterni.

A seguire, con la legge regionale 11 gennaio 2018, n. 1, art. 4, comma 22, è stato autorizzato, per l'anno 2018, lo stanziamento di € 120.000,00 per la redazione del Piano Regionale dei Trasporti.

Con le leggi regionali 28 dicembre 2018, n. 48 e n. 49, il Consiglio regionale della Sardegna ha infine stanziato l'importo complessivo di € 300.000,00 per la redazione del Piano Regionale dei Trasporti; il Bilancio Finanziario e Gestionale relativo al triennio 2019 – 2021 ha previsto la rimodulazione dello stanziamento di cui alla Legge regionale n. 1/2018, con allocazione sul capitolo SC08.7270 di € 100.000,00 con riguardo all'annualità 2019 ed € 200.000,00 con riferimento all'annualità 2020.

Con deliberazione n. 39/43 del 03.10.2019 la Giunta regionale ha:

- disposto la delega in favore della Direzione generale della Centrale Regionale di Committenza della procedura ad evidenza pubblica per l'affidamento del servizio di redazione del Piano Regionale dei Trasporti in attuazione della legge regionale n. 21 del 7 dicembre 2005 e s.m.i. nonché di supporto all'espletamento dell'iter approvativo e della procedura di Valutazione Ambientale Strategica;*
- approvato "Iter per l'adozione e l'approvazione del Piano regionale dei trasporti", al fine di coordinare le procedure di approvazione dello stesso Piano con il processo di valutazione ambientale strategica in attuazione del D.Lgs. 152/2006 e della deliberazione n. 34/33 del 07 agosto 2012 recante "Direttive per lo svolgimento delle procedure di valutazione ambientale. Sostituzione della deliberazione n. 24/23 del 23 aprile 2008".*

In attuazione della già menzionata deliberazione n.39/43, con determinazione prot. n. 9570 rep. n. 561 del 11.10.2019, il Direttore del Servizio per le infrastrutture, la pianificazione strategica e gli investimenti nei trasporti ha determinato di:

- affidare, mediante procedura aperta, il servizio di redazione del Piano Regionale dei Trasporti nonché di supporto all'espletamento dell'iter approvativo e della procedura di Valutazione Ambientale Strategica, per un importo complessivo a base d'asta pari a € 235.000,00 oltre IVA. La scelta del contraente doveva avvenire con la procedura aperta informatizzata mediante ricorso alla piattaforma SARDEGNA CAT, da aggiudicarsi secondo il criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa ai sensi dell'art.95, comma 2, del D.Lgs. n. 50/2016 e s.m.i.;*
- delegare alla Direzione Generale della Centrale di Committenza l'adozione definitiva degli atti di gara, pubblicazione del bando ed espletamento dell'intera procedura sino all'aggiudicazione definitiva. Il Servizio delegante dovrà provvedere alla sottoscrizione del relativo contratto e gestione della stessa;*

- approvare il quadro di spesa dell'intervento:

	Quadro di spesa	
A	Competenze aggiudicatario servizio	€ 235.000,00
B	IVA su competenze (22% di A)	€ 51.700,00
C	Spese generali connesse all'attuazione del servizio	€ 13.300,00
	TOTALE	€ 300.000,00

- la spesa complessiva di € 235.000,00, oltre IVA, è imputata allo stanziamento recato dal capitolo SC08.7270, PCF U.1.03.02.11.999, Cdr 00.13.01.03 del Bilancio regionale di previsione triennale 2018-2021.

Nella Gazzetta Ufficiale n.1 del 03.01.2020 è stato pubblicato il bando di gara da parte della Direzione generale della Centrale regionale di committenza.

Con determinazione prot. n. 4012 rep. n. 141 del 12.05.2020 del Direttore Generale della Centrale regionale di committenza è stata nominata la commissione giudicatrice.

Il 25 giugno, in seduta pubblica, è stato individuato il soggetto primo classificato e si è in attesa che l'aggiudicazione sia formalizzata dalla Centrale regionale di committenza, RUP della fase in corso".

Con successiva nota n. 10240 del 18 novembre 2020, l'Assessorato dei trasporti ha comunicato che "con determinazione n. 233 del 6.07.2020 il Direttore del Servizio spesa comune della Direzione generale della Centrale regionale di committenza ha formalizzato l'aggiudicazione dell'appalto a favore del Raggruppamento Temporaneo di Imprese (RTI) costituito tra TPS Pro S.r.l. (Codice Fiscale e numero iscrizione nel Registro Imprese di Bologna 03169391202), costituita come mandataria, ai sensi dell'art. 48 del D.lgs. 50/2016, e MATE Società Cooperativa (Codice Fiscale, numero iscrizione nel Registro Imprese di Bologna e Partita Iva 0341961120) mandante, entrambe con sede legale a Bologna. La relativa Convenzione tra la Regione Autonoma della Sardegna e la mandataria del (RTI) è stata sottoscritta in data 2 ottobre 2020 ed iscritta al Rep. n. 17. Con determinazione n. 504, prot. n. 9463, del 29.10.2020 del Direttore del Servizio per le Infrastrutture, la pianificazione strategica e gli investimenti nei trasporti è stato disposto il collegato impegno della somma di € 228.413,89 a valere sullo stanziamento complessivo di € 300.000, disposto sulle annualità 2019 e 2020 con le leggi regionali n. 48 e 49 entrambe del 28 dicembre 2018.

Infine in data 04.11.2020 si è proceduto alla consegna delle prestazioni a favore dell'Aggiudicatario.

La tempistica contrattuale per l'espletamento dell'incarico è definita in 360 giorni naturali decorrenti dal giorno di sottoscrizione del Verbale di consegna del servizio, escluse le sospensioni richieste in

relazione all'iter procedurale di approvazione del Piano e di svolgimento della VAS, o anche le eventuali sospensioni che venissero espressamente richieste dall'Amministrazione. Si ritiene pertanto che sussistano le condizioni per addivenire alla definitiva adozione e approvazione del Piano in linea con la tempistica sopra indicata".

Ad integrazione di quanto comunicato dall'Amministrazione regionale, dalla ricostruzione del quadro delle risorse stanziati dal 2009 al 2019 sui capitoli dedicati al Piano regionale dei trasporti, si segnala che, con le varie leggi regionali in materia, risultano stanziati, complessivamente, 4.870.000,00 euro, importo ridotto a seguito di variazioni di bilancio a 3.663.731,08 euro.

Gli impegni assunti negli stessi esercizi ammontano complessivamente a 2.057.439,18 euro, a fronte dei quali risultano pagamenti per 1.287.409,42 euro, corrispondenti al 62,57% delle somme impegnate.

La Sezione non può esimersi dall'esprimere perplessità circa l'ingente impegno finanziario che la fase meramente preparatoria dello strumento programmatico individuato come principale dalla legislazione regionale in materia ha comportato.

Di seguito si propone il riepilogo di quanto rappresentato.

Tabella 142 - Finanziamenti piano generale dei trasporti

Esercizio	Stanziamento iniziale competenza	Stanziamento finale	Impegnato competenza	Pagamenti competenza + residui	Economie perenzioni
2009	0,00	100.000,00	100.000,00	0,00	0,00
2010	2.000.000,00	1.000.000,00	863.286,79	96.694,42	81.743,40
2011	2.000.000,00	1.840.295,00	524.055,99	323.523,90	116.238,81
2012	300.000,00	282.479,00	279.139,32	438.427,95	1.719.107,44
2013	200.000,00	69.547,50	69.547,50	207.075,81	260.269,42
2014	0,00	57.720,58	57.720,58	57.998,34	43.340,58
2015	150.000,00	175.314,00	25.314,00	25.314,00	150.000,00
2016	0,00	87.187,50	87.187,50	87.187,50	0,00
2017	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2018	120.000,00	51.187,50	51.187,50	51.187,50	0,00
2019	100.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale	4.870.000,00	3.663.731,08	2.057.439,18	1.287.409,42	0,00

Fonte: elaborazione Cdc su dati SIBAR

Con la menzionata nota n. 10240 del 18 novembre 2020, l'Assessorato dei trasporti, ha ritenuto di precisare quanto segue: *"l'art. 7, c. 14 della L.R. n. 3/2009, in base al quale "È autorizzata, per ciascuno degli anni 2010, 2011 e 2012, la spesa di euro 2.000.000 per il finanziamento di studi,*

elaborazioni e progettazioni finalizzati all'attuazione del Piano regionale dei trasporti (UPB S07.06.001)" e dalla L.R. n. 6 del 28.12.2009 di "Approvazione del Bilancio di previsione per l'anno finanziario 2010 e Bilancio pluriennale 2010-2013", che ha stanziato le risorse finanziarie previste dal citato art. 7, c. 14 della L.R. n. 3/2009.

Dalla lettura del richiamato disposto normativo, risulta che si tratta di risorse non direttamente finalizzate alla redazione dello strumento programmatico, bensì di risorse destinate alla attuazione dello stesso con riguardo agli interventi ricompresi nell'ambito dei piani di investimento di cui all'art. 19, comma 1, lett. b della L.R. 21/2005.

Per completezza si precisa che le priorità di intervento, in relazione alla programmazione delle risorse in argomento, sono state individuate con la delibera di Giunta Regionale n. 19/11 del 12.05.2010.

Con detta deliberazione n. 19/11, la Giunta regionale, in considerazione degli studi in atto finalizzati all'integrazione dei diversi atti pianificatori di livello regionale, provinciale, di area urbana e dei servizi di livello comunale aveva ritenuto necessario una rivisitazione delle infrastrutture a supporto delle aree di interscambio modale e di sosta e fermata dei mezzi su gomma al fine di mettere in sicurezza e dare il dovuto comfort al cittadino utilizzatore dei servizi e contemporaneamente incentivare l'uso. Per quanto concerne la sicurezza dei servizi di trasporto, inoltre, la medesima Giunta regionale prevedeva il finanziamento anche di eventuali studi e progettazioni propedeutici alla realizzazione degli interventi infrastrutturali, già oggetto di indirizzo politico con precedente deliberazione della Giunta regionale".

8.3 Il Fondo regionale dei trasporti

Un'altra disposizione prevista dalla l.r. n. 21/2005 che risulta inattuata riguarda la **mancata costituzione del Fondo regionale dei trasporti**, di cui all'art. 18, in base al quale in detto Fondo *"confluiscono le risorse finanziarie regionali in materia di trasporto, quelle trasferite dallo Stato alla Regione, quelle derivanti da specifici accordi-quadro e di provenienza comunitaria"*; si stabilisce, altresì, che *"Il fondo, finalizzato a coprire le spese per gli investimenti, è determinato annualmente dalla Regione con la legge di bilancio, sulla base delle risorse finanziarie proprie e di quelle trasferite dallo Stato"* (primo comma) e che *"Nel fondo convergono le risorse finanziarie finalizzate a supportare l'esercizio del trasporto pubblico locale, gli investimenti per infrastrutture, sovrastrutture, mezzi e*

sistemi di supporto alla mobilità, a favore di tutte le modalità di trasporto interne e di collegamento con l'esterno al fine di favorire lo sviluppo del sistema integrato dei trasporti” (comma 2).

La legge, pertanto, identifica nel fondo in esame lo strumento necessario per ottimizzare l'utilizzo delle varie fonti di finanziamento, con un sistema di programmazione unitaria.

In argomento, la Regione, con la già citata nota 6516 del 15 luglio 2020, ha così relazionato: “ Si evidenzia che l'approvazione della legge regionale n. 21/2005 ha comportato una rivisitazione delle poste contabili iscritte in bilancio, sia con riferimento alle entrate che alle spese. (...) Tuttavia, in sede attuativa della norma, non ha trovato iscrizione un vero e proprio fondo regionale dei trasporti inteso quale univoco capitolo di spesa, ma sono stati istituiti più capitoli afferenti a spese omogenee di parte corrente e di parte capitale, i quali sono stati raggruppati all'interno di specifiche unità previsionali di base (UPB) denominate, rispettivamente, Fondo regionale dei trasporti - parte corrente e Fondo regionale dei trasporti - Investimento.

La successiva adozione dei principi di cui al D.Lgs. n.118/2011 ha comportato la riclassificazione delle entrate e spese dei bilanci della Regione. In particolare, a termini dell'art. 45 del richiamato decreto la nuova classificazione delle spese si fonda sulla individuazione delle Missioni e Programmi, questi ultimi definiti quali “...aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle Missioni, ai fini dell'approvazione in termini di unità di voto”. Il Programma è divenuto, pertanto, il nuovo elemento unitario di approvazione delle spese da parte dell'organo consiliare in sostituzione, di conseguenza, della Unità previsionale di base (UPB) contemplata dalla parzialmente abrogata legge di contabilità regionale n.11/2006. Ai fini della sola gestione, i Programmi sono quindi ripartiti in capitoli. In considerazione di ciò le movimentazioni contabili attinenti ad azioni di spesa riconducibili nell'ambito dei trasporti in generale e del TPL in particolare sono da ricercarsi nell'alveo dei vigenti Programmi di spesa che articolano la Missione 10 denominata “Trasporti e diritto alla mobilità”.

8.4 I servizi minimi

Ai sensi dell'art. 20 della l.r. n. 21/2005, e in conformità con quanto stabilito dall'art. 16 del d.lgs. n. 422/1997, la **Regione garantisce il diritto alla mobilità attraverso i servizi minimi di TPL, finanziati con proprie risorse**²¹⁰.

²¹⁰ I servizi minimi, qualitativamente e quantitativamente sufficienti ad assicurare il diritto alla mobilità, sono definiti, per ciascun bacino di traffico, con i programmi triennali regionali. Essi devono assicurare:

Con d.g.r. n. 49/14 del 28 novembre 2006, la Giunta regionale ha approvato le direttive di attuazione della legge in esame e l'atto preliminare alla definizione e progettazione dei servizi minimi del TPL previsto dall'art. 41 della legge medesima.

8.5 I contratti di servizio

L'art. 24, secondo comma, della l.r. n. 21/2005, prevede che **l'esercizio dei servizi di TPL è regolato dai contratti di servizio** stipulati dalla Regione e dalle autonomie locali, singole od associate²¹¹.

Con la citata d.g.r. n. 49/14 del 28 novembre 2006, sono stati definiti modalità e contenuti dei contratti di servizio, mentre con successiva d.g.r. n. 44/17 del 6 agosto 2008, è stata approvata la metodologia di calcolo del contributo erogato ai concessionari.

8.6 Dati finanziari

Secondo i dati ISTAT 2018²¹², in Sardegna il **tasso di utilizzo del mezzo di TPL per motivi di studio e di lavoro è pari al 20,3%**, contro il già contenuto 25,15% a livello nazionale.

In allegato alla citata nota n. 6516 del 15 luglio 2020, l'Amministrazione regionale ha fornito un quadro riepilogativo del complesso delle **risorse dedicate al TPL nel triennio 2017 - 2019**, dal quale risulta uno stanziamento complessivo, per il periodo considerato, di oltre 1 miliardo e mezzo di euro. Assai ridotti, rispetto agli stanziamenti, sono stati gli impegni effettivamente assunti, superiori, comunque, al miliardo di euro.

Il centro di responsabilità (CDR) 00.13.01.04 - Trasporto pubblico locale e terrestre nel triennio 2017 - 2019 ha gestito il 66,91% delle risorse complessivamente stanziati a favore del TPL,

a) l'integrazione fra le reti di trasporto alle diverse scale territoriali e fra i differenti modi di trasporto;

b) il pendolarismo scolastico e lavorativo;

c) la fruibilità da parte degli utenti dei servizi amministrativi, socio-sanitari e culturali;

d) le esigenze di ridurre la congestione del traffico e l'inquinamento acustico ed atmosferico;

e) le esigenze di spostamento porta-porta di specifici *target* di domanda;

f) la necessità di trasporto delle persone con ridotta capacità motoria.

²¹¹ Contenenti la disciplina del periodo di durata, delle caratteristiche dei servizi offerti ed il programma di esercizio, della struttura tariffaria, degli importi da corrispondere alle aziende per le prestazioni contrattuali, delle modalità di pagamento, degli obblighi e delle garanzie offerte dai gestori dei servizi, del sistema delle penali contrattuali e degli *standard* minimi di qualità del servizio.

²¹² Dati ISTAT 2018 riferiti agli occupati di 15 anni e più e agli studenti fino a 34 anni (inclusi i bambini che frequentano asilo nido, scuola dell'infanzia ed elementare) che sono usciti di casa per recarsi al lavoro, università, scuola e asilo. Sono considerati mezzi di TPL: treno, tram, bus, metropolitane, pullman e corriere (sono esclusi i pullman e le navette aziendali).

percentuale che sale all'84,58 % se si ha riguardo al volume degli impegni. La parte più rilevante di tali risorse è relativa alla gestione dei contratti di servizio.

Le risorse finanziarie impiegate per i contratti di collegamento marittimo con le isole minori sono gestite, invece, dal CDR 00.13.01.02 - Trasporto marittimo e aereo e della continuità territoriale (4,23% degli stanziamenti e 5,79% degli impegni nel triennio 2017-2019).

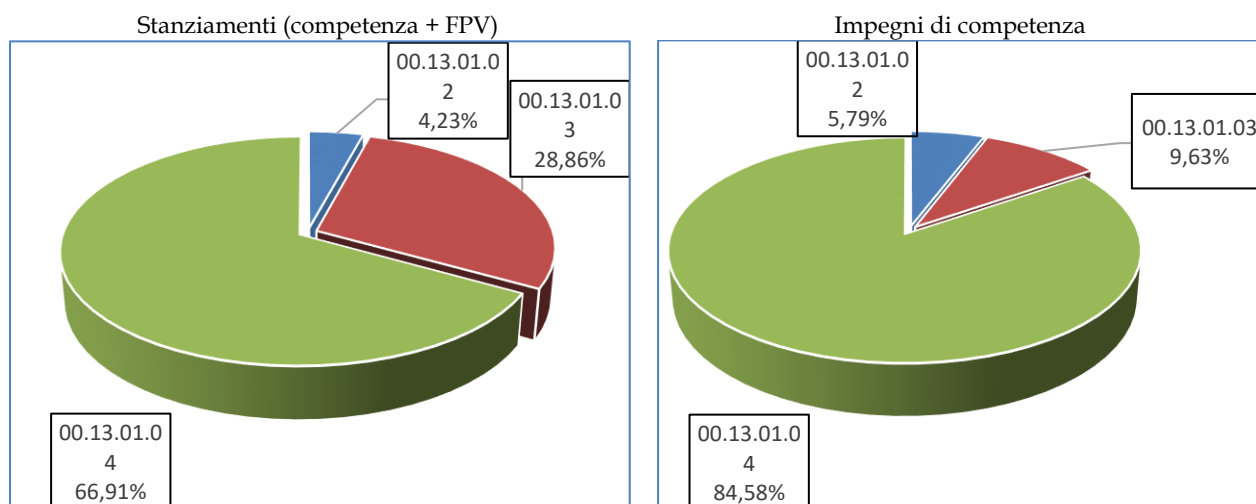
I fondi per gli interventi infrastrutturali sono gestiti dal CDR 00.13.01.03 - Infrastrutture e pianificazione strategica e negli investimenti nei trasporti, con una percentuale di risorse gestite, sempre nel triennio 2017 – 2019, pari al 28,86% per gli stanziamenti e al 9,63% per gli impegni.

Tabella 143 – Dati finanziari trasporto pubblico locale triennio 2017/2019

ES.	CDR	Stanziamenti (comp. + FPV)	Di cui FPV	Stanziamenti di competenza	Impegni comp	% Imp./st. comp.	Pagamenti (comp. + res.)
2017	00.13.01.02	19.173.740,62	0,00	19.173.740,62	19.057.975,93	99,40%	18.790.326,20
	00.13.01.03	95.020.491,60	49.230.849,48	45.789.642,12	26.309.579,46	57,46%	27.709.579,46
	00.13.01.04	287.499.499,35	911.180,17	286.588.319,18	281.823.149,31	98,34%	272.309.857,64
	TOTALE	401.693.731,57	50.142.029,65	351.551.701,92	327.190.704,70	93,07%	318.809.763,30
2018	00.13.01.02	19.828.604,00	17.494,80	19.811.109,20	18.914.460,65	95,47%	18.533.471,50
	00.13.01.03	110.978.256,36	61.281.951,81	49.696.304,55	8.047.023,08	16,19%	7.727.023,08
	00.13.01.04	321.647.239,04	0,00	321.647.239,04	287.337.819,84	89,33%	278.956.890,73
	TOTALE	452.454.099,40	61.299.446,61	391.154.652,79	314.299.303,57	80,35%	305.217.385,31
2019	00.13.01.02	20.075.492,63	11.750,67	20.063.741,96	20.036.047,23	99,86%	20.419.805,93
	00.13.01.03	196.667.920,37	58.750.951,50	137.916.968,87	62.062.318,15	45,00%	62.632.469,65
	00.13.01.04	324.438.110,87	700.000,00	323.738.110,87	277.621.958,64	85,76%	279.256.762,66
	TOTALE	541.181.523,87	59.462.702,17	481.718.821,70	359.720.324,02	74,67%	362.309.038,24
Totale CDR	00.13.01.02	59.077.837,25	29.245,47	59.048.591,78	58.008.483,81	98,24%	57.743.603,63
	00.13.01.03	402.666.668,33	169.263.752,79	233.402.915,54	96.418.920,69	41,31%	98.069.072,19
	00.13.01.04	933.584.849,26	1.611.180,17	931.973.669,09	846.782.927,79	90,86%	830.523.511,03
	TOTALE	1.395.329.354,84	170.904.178,43	1.224.425.176,41	1.001.210.332,29	81,77%	986.336.186,85

Elaborazione Corte dei conti su dati R.A.S.

Descrizione CDR	
00.13.01.02	TRASPORTO MARITTIMO E AEREO E DELLA CONTINUITA' TERRITORIALE
00.13.01.03	INFRASTRUTTURE E PIANIFICAZIONE STRATEGICA E NEGLI INVESTIMENTI NEI TRASPORTI
00.13.01.04	TRASPORTO PUBBLICO LOCALE E TERRESTRE

Grafico 13- Stanziamenti e impegni di competenza risorse TPL per CDR


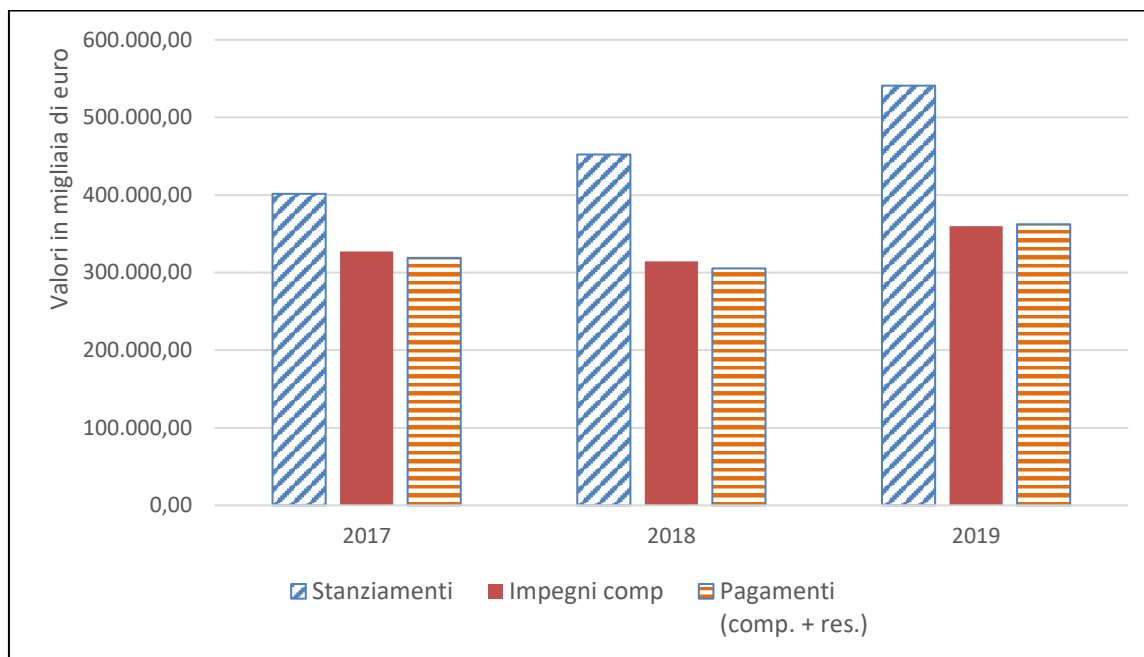
Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Altro aspetto degno di nota è quello dell'**incremento annuale delle dotazioni finanziarie dedicate al TPL**, pari al 12,64% negli esercizi 2017-2018 e al 19,61% negli esercizi 2018-2019. Gli **impegni**, invece, sono diminuiti del 3,94% nel 2018, rispetto al 2017, ma hanno registrato un **nuovo incremento nel 2019**.

Tabella 144 - Variazioni stanziamenti, impegni e pagamenti finanziamenti TPL

ESERCIZIO	2017	2018	2019	Var. 2017/2018	Var. 2018/2019	Var. 2017/2019
Stanziamenti	401.693.731,57	452.454.099,40	541.181.523,87	12,64%	19,61%	34,72%
Impegni competenza	327.190.704,70	314.299.303,57	359.720.324,02	-3,94%	14,45%	9,94%
Pagamenti (competenza + residui)	318.809.763,30	305.217.385,31	362.309.038,24	-4,26%	18,71%	13,64%

Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Grafico 14 – Dati finanziari trasporto pubblico locale triennio 2017/2019

Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Le risorse dedicate al TPL, nel triennio 2017-2019, si attestano intorno a circa il **4-5% degli stanziamenti del bilancio regionale**, come meglio delineato nella tabella seguente.

Tabella 145 - Risorse TPL rispetto a bilancio regionale

	2017	2018	2019	Totale
Previsioni finali bilancio regionale	10.236.731.753,16	10.540.892.214,77	11.166.203.581,90	31.943.827.549,83
Risorse TPL	401.693.731,57	452.454.099,40	541.181.523,87	1.395.329.354,84
Rapporto %	3,92%	4,29%	4,85%	4,37%
Impegni competenza bilancio regionale	7.957.770.251,54	8.123.528.856,48	8.370.214.193,07	24.451.513.301,09
Risorse impegnate TPL	327.190.704,70	314.299.303,57	359.720.324,02	1.001.210.332,29
Rapporto %	4,11%	3,87%	4,30%	4,09%
Pagamenti complessivi bilancio regionale (competenza + residui)	6.934.015.506,91	7.552.339.331,56	7.486.322.958,55	21.972.677.797,02
Pagamenti complessivi TPL (competenza+ residui)	318.809.763,30	305.217.385,31	362.309.038,24	986.336.186,85
Rapporto %	4,60%	4,04%	4,84%	4,49%

Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Per quanto riguarda gli **interventi attuati nell'ambito del TPL**, la maggioranza delle risorse risulta destinata, come accennato, all'attuazione dei contratti di servizio con le aziende del TPL,

sia per quanto concerne i trasporti su gomma che su ferro e per i collegamenti marittimi con le isole minori. **Ai contratti di servizio risulta riservato il 43,86% delle risorse stanziato nel triennio, mentre gli impegni rappresentano ben il 59,93% del totale.**

Sono rilevanti anche le **risorse stanziato per lo sviluppo del sistema ferroviario**, per il quale, sempre per il triennio 2017-2019, si registrano stanziamenti per 274.576.523,45 euro e impegni per 154.098.422,36 euro.

Seguono le **risorse per il personale**, rappresentate, in particolare, da oneri legati ai CCNL e dagli oneri per malattia (stanziamenti per 148.383.800,25 euro e impegni per 75.693.461,36 euro).

Si segnalano anche gli stanziamenti e i relativi impegni, rispettivamente per 138.446.375,71 euro e per 111.195.461,06 euro, destinati al **potenziamento del trasporto su gomma**, ambito strategico per il TPL nell'Isola, data la carenza di strutture ferroviarie. I maggiori interventi riguardano i contributi per il rinnovo dei mezzi di trasporto, nonché per il miglioramento tecnologico delle dotazioni degli stessi mezzi (sistemi di biglietteria elettronica, etc.).

Di notevole impegno finanziario sono anche gli interventi per la realizzazione delle **linee di metropolitana leggera di Cagliari e Sassari**, con stanziamenti pari a 101.596.594,46 euro e impegni per 28.470.949,04 euro.

A oltre 21mln di euro ammontano, infine, le **risorse stanziato dedicate all'utenza** (21.819.995,96 euro di cui impegnati 20.741.602,99 euro), destinate, in particolare, alle agevolazioni tariffarie a favore di particolari categorie, quali studenti e invalidi.

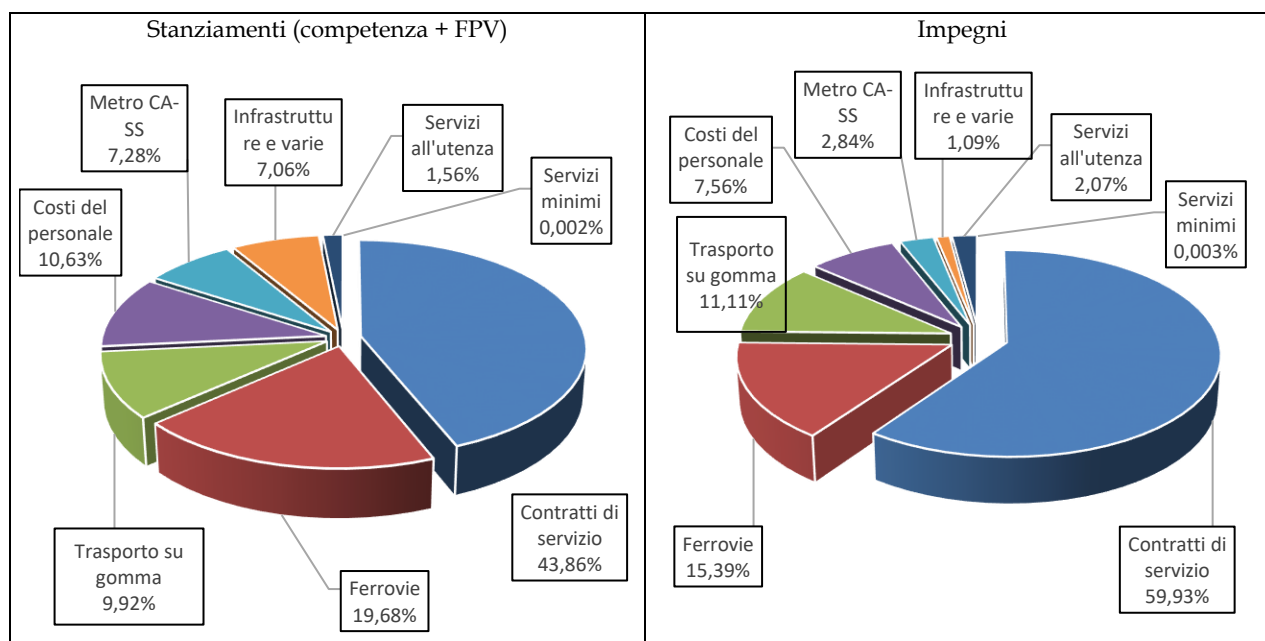
Tabella 146 - Dati finanziari TPL per tipologia d'intervento triennio 2017/2019

Caus.	Eserc.	Stanziamenti (comp. + FPV)	Di cui FPV	Stanziamenti di competenza	Impegni comp	% Imp./st. comp.	Pagamenti (comp. + res.)
Contratti di servizio	2017	211.254.668,58	833.180,17	210.421.488,41	206.744.393,77	98,25%	195.455.702,72
	2018	200.102.111,17	17.494,80	200.084.616,37	199.093.523,89	99,50%	199.943.588,10
	2019	200.642.186,98	711.750,67	199.930.436,31	194.191.624,01	97,13%	192.657.242,37
	Totale	611.998.966,73	1.562.425,64	610.436.541,09	600.029.541,67	98,30%	588.056.533,19
Ferrovie	2017	76.825.786,43	18.128.661,81	58.697.124,62	51.069.986,39	87,01%	52.959.901,82
	2018	67.575.863,37	15.284.413,37	52.291.450,00	40.467.450,00	77,39%	40.467.450,00
	2019	130.174.873,65	15.284.413,37	114.890.460,28	62.560.985,97	54,45%	62.766.682,56
	Totale	274.576.523,45	48.697.488,55	225.879.034,90	154.098.422,36	68,22%	156.194.034,38
	2017	32.180.032,51	78.000,00	32.102.032,51	25.494.108,21	79,42%	25.266.279,00

Caus.	Eserc.	Stanziamenti (comp. + FPV)	Di cui FPV	Stanziamenti di competenza	Impegni comp	% Imp./st. comp.	Pagamenti (comp. + res.)
Trasporto su gomma	2018	47.461.815,07	5.785.904,30	41.675.910,77	28.770.236,87	69,03%	20.246.253,88
	2019	58.804.528,13	814.499,16	57.990.028,97	56.931.115,98	98,17%	65.384.018,25
	Totale	138.446.375,71	6.678.403,46	131.767.972,25	111.195.461,06	84,39%	110.896.551,13
Costi del personale	2017	24.485.187,92	0,00	24.485.187,92	24.485.187,92	100,00%	24.483.122,90
	2018	65.864.149,87	0,00	65.864.149,87	32.703.963,03	49,65%	32.702.404,03
	2019	58.034.462,46	0,00	58.034.462,46	18.504.310,41	31,89%	17.504.310,41
	Totale	148.383.800,25	0,00	148.383.800,25	75.693.461,36	51,01%	74.689.837,34
Metro CA-SS	2017	28.681.441,58	10.985.038,58	17.696.403,00	11.286.070,90	63,78%	13.196.121,40
	2018	25.908.902,88	11.633.750,00	14.275.152,88	6.474.878,14	45,36%	6.305.441,55
	2019	47.006.250,00	13.825.000,00	33.181.250,00	10.710.000,00	32,28%	9.474.318,19
	Totale	101.596.594,46	36.443.788,58	65.152.805,88	28.470.949,04	43,70%	28.975.881,14
Infrastrutture e varie	2017	25.797.263,59	20.117.149,09	5.680.114,50	5.643.114,50	99,35%	5.643.114,50
	2018	42.474.612,04	28.577.884,14	13.896.727,90	4.317.573,83	31,07%	3.717.573,83
	2019	30.203.364,63	28.827.038,97	1.376.325,66	988.625,34	71,83%	1.588.625,34
	Totale	98.475.240,26	77.522.072,20	20.953.168,06	10.949.313,67	52,26%	10.949.313,67
Servizi all'utenza	2017	2.469.350,96	0,00	2.469.350,96	2.467.843,01	99,94%	1.805.520,96
	2018	3.050.645,00	0,00	3.050.645,00	2.455.955,69	80,51%	1.834.673,92
	2019	16.300.000,00	0,00	16.300.000,00	15.817.804,29	97,04%	12.933.841,12
	Totale	21.819.995,96	0,00	21.819.995,96	20.741.602,99	95,06%	16.574.036,00
Servizi minimi	2017	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00
	2018	16.000,00	0,00	16.000,00	15.722,12	98,26%	0,00
	2019	15.858,02	0,00	15.858,02	15.858,02	100,00%	0,00
	Totale	31.858,02	0,00	31.858,02	31.580,14	99,13%	0,00
TOTALE	2017	401.693.731,57	50.142.029,65	351.551.701,92	327.190.704,70	93,07%	318.809.763,30
	2018	452.454.099,40	61.299.446,61	391.154.652,79	314.299.303,57	80,35%	305.217.385,31
	2019	541.181.523,87	59.462.702,17	481.718.821,70	359.720.324,02	74,67%	362.309.038,24
TOTALE COMPLESSIVO		1.395.329.354,84	170.904.178,43	1.224.425.176,41	1.001.210.332,29	81,77%	986.336.186,85

Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Grafico 15 – Stanziamenti di competenza e impegni totali triennio 2017-2019



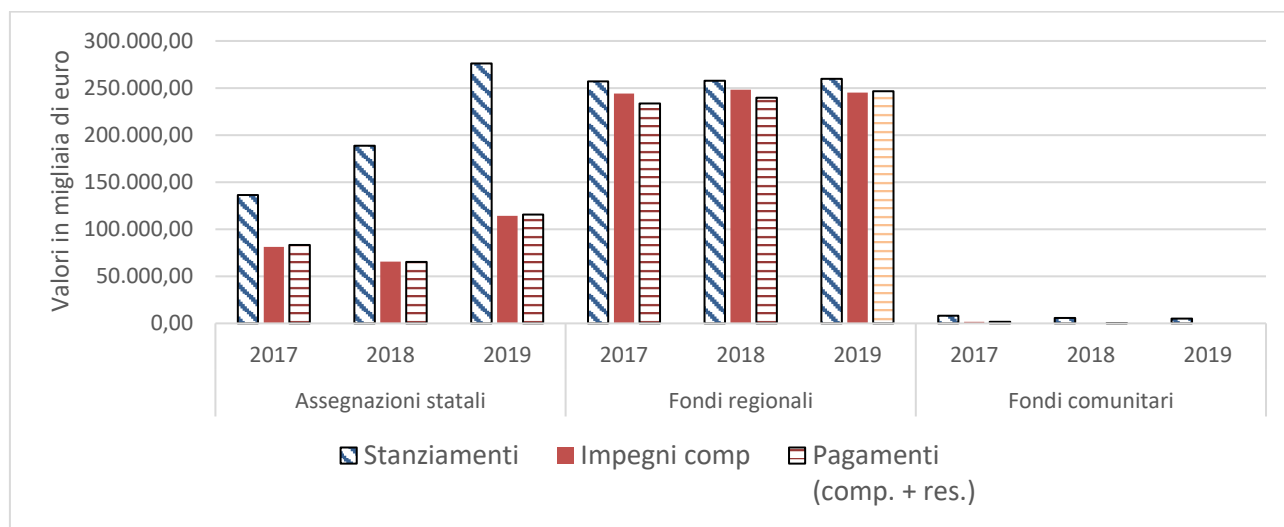
Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Quanto alle **fonti di finanziamento**, si sottolinea come oltre la metà delle risorse stanziati nel triennio sia rappresentata da fondi regionali. Seguono i finanziamenti statali, rappresentati, per lo più, da spese in conto capitale, da cui il notevole divario tra stanziamenti e impegni di competenza, per le più volte accennate problematiche di spendita legate alle spese d'investimento. Analogo discorso vale per i fondi di provenienza UE.

Tabella 147 - Stanziamenti TPL per fonte di finanziamento

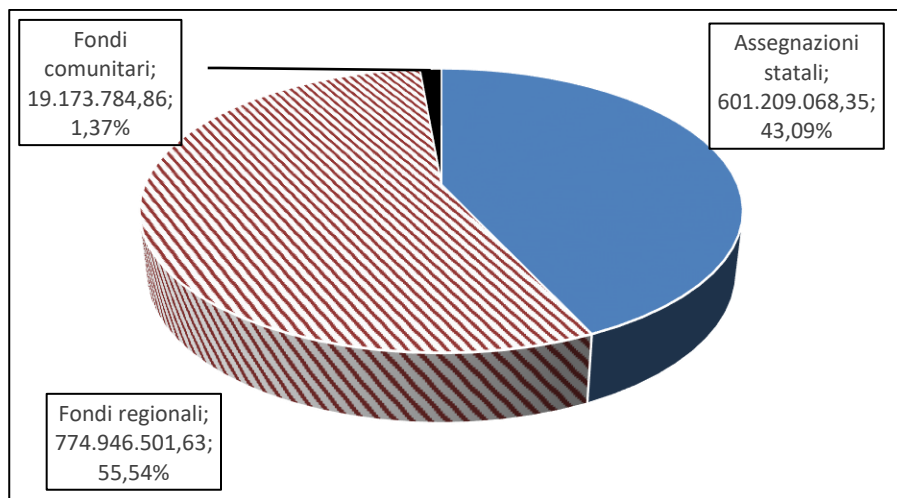
	Es.	Stanziamenti (comp. + FPV)	Di cui FPV	Stanziamenti di competenza	Impegni comp	% Imp.i/st . comp.	Pagamenti (comp. + res.)
AS	2017	136.256.386,63	38.549.783,28	97.706.603,35	81.390.546,43	83,30%	83.331.192,38
	2018	188.771.720,56	52.296.477,16	136.475.243,40	65.741.185,91	48,17%	65.392.538,35
	2019	276.180.961,16	49.262.008,06	226.918.953,10	114.395.022,08	50,41%	115.704.281,22
	Totale	601.209.068,35	140.108.268,50	461.100.799,85	261.526.754,42	56,72%	264.428.011,95
FR	2017	257.194.957,82	8.755.854,09	248.439.103,73	243.997.011,82	98,21%	233.675.424,47
	2018	257.919.761,09	6.384.189,46	251.535.571,63	248.351.818,39	98,73%	239.618.547,69
	2019	259.831.782,72	7.581.914,12	252.249.868,60	245.325.301,94	97,25%	246.604.757,02
	Totale	774.946.501,63	22.721.957,67	752.224.543,96	737.674.132,15	98,07%	719.898.729,18
UE	2017	8.242.387,12	2.836.392,28	5.405.994,84	1.803.146,45	33,35%	1.803.146,45
	2018	5.762.617,75	2.618.779,99	3.143.837,76	206.299,27	6,56%	206.299,27
	2019	5.168.779,99	2.618.779,99	2.550.000,00	0,00	0,00%	0,00
	Totale	19.173.784,86	8.073.952,26	11.099.832,60	2.009.445,72	18,10%	2.009.445,72
TOTALE COMPLESSIVO		1.395.329.354,84	170.904.178,43	1.224.425.176,41	1.001.210.332,29	81,77%	986.336.186,85

Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Grafico 16 - Finanziamenti TPL per fonte di finanziamento


Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Grafico 17 – Stanziamenti TPL per fonte di finanziamento – triennio 2017-2019



Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

L'**esame per titoli di spesa** consente di meglio apprezzare le dinamiche di gestione dei finanziamenti, in relazione alle risorse destinate al TPL.

Le tabelle che seguono pongono in evidenza come **per le spese in conto capitale (titolo II) il rapporto tra somme stanziare e somme effettivamente impegnate risulti, nel complesso, modesto**, tranne che per l'esercizio 2017, nel quale si registra un valore superiore al 70%. Tuttavia, andando a verificare la relativa fonte di finanziamento, si evidenzia che **per i fondi regionali si registra, invece, un valore assai elevato, ben superiore al 90%** e vicino al valore registrato per le spese correnti.

Ciò potrebbe suggerire che le **difficoltà di utilizzo dei finanziamenti di origine statale e comunitaria non sia da addebitare esclusivamente all'operato dell'Amministrazione regionale, ma, verosimilmente, anche al più complesso e articolato meccanismo di gestione delle risorse di provenienza statale e comunitaria.**

Tabella 148 - Risorse TPL per titolo di spesa e fonte di finanziamento triennio 2017-2019

TIT.	Fonte	Stanziamenti (comp. + FPV)	Di cui FPV	Stanziamenti di competenza	Impegni competenza	% Impegni/ st. comp.	Pagamenti (comp. + res.)
1	AS	246.347.289,12	34.806,49	246.312.482,63	173.698.274,29	70,52%	175.749.380,32
	FR	691.231.398,80	1.539.731,69	689.691.667,11	677.021.200,31	98,16%	658.714.858,77
	UE	284.832,27	13.548,54	271.283,73	131.440,84	48,45%	131.440,84
	Totale	937.863.520,19	1.588.086,72	936.275.433,47	850.850.915,44	90,88%	834.595.679,93
2	AS	354.861.779,23	140.073.462,01	214.788.317,22	87.828.480,13	40,89%	88.678.631,63
	FR	83.715.102,83	21.182.225,98	62.532.876,85	60.652.931,84	96,99%	61.183.870,41
	UE	18.888.952,59	8.060.403,72	10.828.548,87	1.878.004,88	17,34%	1.878.004,88
	Totale	457.465.834,65	169.316.091,71	288.149.742,94	150.359.416,85	52,18%	151.740.506,92
TOTALE COMPLESSIVO		1.395.329.354,84	170.904.178,43	1.224.425.176,41	1.001.210.332,29	81,77%	986.336.186,85

Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Tabella 149 – Risorse TPL per titolo di spesa ed esercizio triennio 2017-2019

TIT.	Esercizio	Stanziamenti (comp. + FPV)	Di cui FPV	Stanziamenti di competenza	Impegni competenza	% Impegni/ st. comp.	Pagamenti (comp. + res.)
1	2017	283.173.431,31	858.841,25	282.314.590,06	277.700.503,35	98,37%	268.147.391,16
	2018	323.830.131,42	17.494,80	323.812.636,62	288.853.365,36	89,20%	280.095.430,10
	2019	330.859.957,46	711.750,67	330.148.206,79	284.297.046,73	86,11%	286.352.858,67
	Totale	937.863.520,19	1.588.086,72	936.275.433,47	850.850.915,44	90,88%	834.595.679,93
2	2017	118.520.300,26	49.283.188,40	69.237.111,86	49.490.201,35	71,48%	50.662.372,14
	2018	128.623.967,98	61.281.951,81	67.342.016,17	25.445.938,21	37,79%	25.121.955,21
	2019	210.321.566,41	58.750.951,50	151.570.614,91	75.423.277,29	49,76%	75.956.179,57
	Totale	457.465.834,65	169.316.091,71	288.149.742,94	150.359.416,85	52,18%	151.740.506,92
TOTALE COMPLESSIVO		1.395.329.354,84	170.904.178,43	1.224.425.176,41	1.001.210.332,29	81,77%	986.336.186,85

Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

Quanto ai **destinatari dei finanziamenti** in materia di TPL, la quota più considerevole degli stanziamenti è destinata, si ribadisce, alle aziende di TPL per l'esecuzione dei contratti di servizio e per il potenziamento del materiale rotabile.

Con specifici provvedimenti, alla sola ARST sono stati destinati, complessivamente, 397.350.858,03 euro con impegni per 182.225.877,80 euro.

Per le aziende del TPL indistintamente, risultano, invece, stanziamenti per 663.425.564,75 euro e impegni per 590.491.478,17 euro.

Per il potenziamento e l'esercizio della rete ferroviaria a scartamento normale, si rilevano stanziamenti a favore di RFI e Trenitalia per 180.104.671,32 euro e impegni pari a 159.639.278,09 euro.

I finanziamenti agli enti locali per la realizzazione di infrastrutture legate al TPL ammontano, nel triennio, a 94.647.923,49 euro, a fronte dei quali sono stati assunti impegni per 10.162.304,52 euro.

Da considerare, infine, gli stanziamenti destinati alle compagnie di navigazione al fine di assicurare i collegamenti marittimi con le isole minori, che ammontano a 59.077.837,25 euro, a cui corrispondono impegni per 58.008.483,81 euro.

Tabella 150 - Destinatari finanziamenti TPL

Destinatario	Esercizio	Stanziamenti	Impegni comp	Pagamenti (comp. + res.)
ARST ¹	2017	92.125.253,04	53.737.195,31	48.061.980,96
	2018	116.108.914,72	62.510.910,66	48.828.039,85
	2019	189.116.690,27	65.977.771,83	58.416.701,11
	TOTALE	397.350.858,03	182.225.877,80	155.306.721,92
Aziende TPL	2017	211.020.886,41	197.262.164,47	173.810.719,81
	2018	220.948.136,89	184.967.350,11	164.673.616,34
	2019	231.456.541,45	208.261.963,59	188.450.596,89
	TOTALE	663.425.564,75	590.491.478,17	526.934.933,04
Compagnie di navigazione	2017	19.173.740,62	19.057.975,93	13.566.191,30
	2018	19.828.604,00	18.914.460,65	13.059.918,30
	2019	20.075.492,63	20.036.047,23	14.175.821,89
	TOTALE	59.077.837,25	58.008.483,81	40.801.931,49
Trasferimenti a EE.LL.	2017	24.365.056,50	4.762.212,22	4.762.212,22
	2018	38.544.883,79	2.756.177,15	2.140.455,03
	2019	31.737.983,20	2.643.915,15	2.128.057,13
	TOTALE	94.647.923,49	10.162.304,52	9.030.724,38
RFI - Trenitalia	2017	54.321.795,00	51.721.156,77	39.803.557,09
	2018	57.023.560,00	45.150.405,00	33.163.272,21
	2019	68.759.316,32	62.767.716,32	51.089.806,42
	TOTALE	180.104.671,32	159.639.278,09	124.056.635,72
Destinatari vari ²	2017	687.000,00	650.000,00	650.000,00
	2018	0,00	0,00	0,00
	2019	35.500,00	32.909,90	32.909,90
	TOTALE	722.500,00	682.909,90	682.909,90
TOTALE COMPLESSIVO		1.395.329.354,84	1.001.210.332,29	856.813.856,45

Fonte: elaborazione Cdc su dati RAS

- 1) tra i trasferimenti all'ARST sono state incluse anche le spese complessive relative al contratto per l'acquisto di materiale rotabile per la metropolitana leggera di Cagliari;
- 2) La voce “destinatari vari” si riferisce ai seguenti interventi:
- cap. SC01.5099 - Es. 2019 -Spese correnti per oneri relativi al versamento dell'imposta regionale sulle attività produttive a carico dell'amministrazione per il personale atipico, lavoratori occasionali ed altro personale non di ruolo impiegato nell'attività di assistenza tecnica;
 - cap. SC08.6864-SC08.6865-SC08.6866 - es. 2017- Oneri per Servizio di progettazione, supporto tecnico specialistico alle procedure di evidenza pubblica, sia nella fase di predisposizione degli atti di gara, sia nella fase di realizzazione degli interventi previsti dalla d.g.r. n. 36/12 del 16.6.2016 (attività di supporto tecnico specialistico), nonché alla definizione del nuovo sistema tariffario integrato esclusivo (d.g.r. n. 20/6 del 12.4.2016);
 - cap. SC08.6045 - SC08.6046 - SC08.6047 - Es. 2017-2018-2019 - Oneri contratto di appalto per realizzazione fibra ottica;
 - cap. SC01.5012 - Es. 2019 - Spese per l'assistenza tecnica - Lavoro flessibile, quota LSU e acquisto di servizi da agenzie di lavoro interinale.

9 La programmazione dei fondi UE

La presente relazione fornisce un quadro di massima dei principali dati della gestione dei fondi europei da parte della Regione autonoma della Sardegna, rilevabili dalla documentazione a corredo del rendiconto generale per l'esercizio 2019 di cui alla d.g.r. 39/45 del 30 luglio 2020, consultabile sul sito istituzionale della Regione dal 14 settembre 2020 e trasmesso alla Sezione ai fini del Giudizio di parificazione il 18 settembre 2020, oltre che dai Bollettini bimestrali del monitoraggio Politiche di Coesione-Programmazione 2014-2020 del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

L'analisi proposta è attualmente ricompresa nell'attività istruttoria finalizzata al Giudizio di parificazione e potrà eventualmente essere inserita nella relazione allegata alla deliberazione di verifica del rendiconto generale dell'esercizio 2019.

Sotto altro profilo, la Sezione si riserva, compatibilmente con le proprie risorse interne, di avviare un'analisi sulla qualità della spesa in esame.

Dal punto di vista operativo, si ricorda (cfr. d.g.r. n. 48/3 del 17 ottobre 2017) che le risorse comunitarie risultano allocate, unitariamente, in apposito fondo gestito dall'Assessorato regionale della Programmazione, cui spetta la successiva suddivisione, in collaborazione con le Autorità di gestione dei tre fondi di rispettiva competenza, ovvero il Centro regionale di programmazione per il FESR, la Direzione generale dell'Assessorato del Lavoro per il FSE e la Direzione generale dell'Assessorato dell'Agricoltura per il FEASR.

Occorre precisare che la prospettazione che segue non tiene conto delle molteplici delibere di riprogrammazione con procedura semplificata per i fondi europei relative all'emergenza sanitaria in atto, tra le quali la d.g.r. 39/57 del 30 luglio 2020 con la quale viene dato mandato per la stipula dell'accordo *ex art. 242*, comma 6, del d.l. n. 34 del 19 maggio 2020 (c.d. "*Decreto Rilancio*")²¹³.

²¹³ Secondo tale comma: "Ai fini dell'attuazione del presente articolo, il Ministro per il Sud e la coesione territoriale procede alla definizione di appositi accordi con le Amministrazioni titolari dei programmi dei fondi strutturali europei anche ai fini della ricognizione delle risorse attribuite ai programmi operativi complementari e propone al Comitato Interministeriale per la Programmazione Economica, ove necessario, le delibere da adottare per la definitiva approvazione delle suddette risorse".

9.1 Il Fondo Europeo di Sviluppo Regionale (FESR)

La riprogrammazione del Piano Finanziario della Regione Sardegna è stata approvata, da ultimo, con decisione della Commissione C (2020)967 del 20 febbraio 2020.

Il POR FESR Sardegna prevede investimenti per oltre 930 milioni di euro per il settennio 2014-2020 con articolazione per Assi Prioritari, di seguito ricordati.

Sotto il profilo attuativo, la Regione dichiara di aver conseguito e superato l'obiettivo di spesa N+3²¹⁴ per il 2019 (per 122,59 milioni di euro in quota UE e per 245,18 milioni di euro di costo totale), certificando all'UE una spesa di 124,95 milioni di euro, per un totale, comprensivo del cofinanziamento nazionale, pari a 249,90 milioni di euro.

Nell'ambito delle procedure volte all'accelerazione della spesa dei programmi comunitari, la Regione segnala il raggiungimento della piena operatività della Centrale Regionale di Committenza diretta ad assicurare certezza nei tempi di selezione delle operazioni nelle gare d'appalto per l'acquisizione di beni e servizi e per la realizzazione di opere pubbliche²¹⁵. La Regione, inoltre, dichiara un *overbooking* di programmazione del 13% rispetto alla dotazione complessiva del POR e un totale di selezione di operazioni per un costo ammesso di 877,1 milioni di euro, pari a circa il 94% delle risorse disponibili.

D'altro canto, la spesa sostenuta dai beneficiari ammonta a circa 296 milioni di euro con un tasso di realizzazione della spesa del 32,5%.

A fronte di una capacità di programmazione dell'impiego delle risorse in esame, la Regione continua a riscontrare **criticità nelle procedure di spesa dei fondi FESR** nel corso del 2019 in termini di ritardi nell'attuazione delle operazioni finanziate e, conseguentemente, nell'avanzamento della spesa, e di inefficace conseguimento del quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione (*performance framework*) limitatamente ad un indicatore di *output* dell'Asse II.

²¹⁴ Regola che prevede il definanziamento (cd. disimpegno automatico) della parte di risorse comunitarie non spese, rispetto al *target* da raggiungere, entro il triennio successivo all'annualità di riferimento (art. 136 del regolamento UE 1303/2013), e che comporta anche la parallela riduzione della quota di cofinanziamento nazionale. Le certificazioni alla Commissione devono essere presentate entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello dell'impegno nell'ambito del Programma.

²¹⁵ La Centrale ha competenza nelle procedure di gara in qualità di soggetto aggregatore per la spesa sanitaria e la spesa comune, per le gare di rilievo comunitario e per l'acquisizione di servizi e lavori pubblici.

I dati riportati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze nei bollettini bimestrali di monitoraggio delle politiche di coesione per programmazione 2014-2020, evidenziano per la Regione autonoma della Sardegna uno stato di avanzamento degli impegni pari al 53,95% al 31 dicembre 2019 e del 58,60% al 30 giugno 2020, e uno stato di avanzamento dei pagamenti pari, rispettivamente, al 30,30% e al 32,73%.

Si segnala che il complesso delle regioni in transizione riporta una *performance* al 31 dicembre 2019 del 56,75% per gli impegni e del 28,74% per i pagamenti, che diventa al 30 giugno 2020, il 61,18% e il 31,73%,

Tuttavia, se si guarda il dato disaggregato, si rileva che la media delle regioni in transizione, esclusa la Sardegna, raggiunge il 63,76% e il 25,98% al 31 dicembre 2019 e il 67,61% e il 29,33% al 30 giugno 2020.

Il MEF riporta il dato degli impegni e dei pagamenti: 545,52 milioni e 304,73 milioni al 30 giugno 2020, 502,26 milioni e 282,07 milioni al 31 dicembre 2019.

Tabella 151 - Stato di attuazione del POR FESR Sardegna 2014-2020

Asse	Descrizione Asse	Dotazione finanziaria	Importo	Impegni	Avanzamento % Impegni	Spesa sostenuta	Avanzamento %
I.	Ricerca scientifica, sviluppo tecnologico e innovazione	128.700.000	103.478.434,22	88.574.648,35	0,69	38.517.679,7	0,3
II.	Agenda Digitale	122.190.002	122.270.056,28	84.986.839,84	0,7	61.937.179,46	0,51
III.	Competitività del sistema produttivo	213.462.000	139.627.170,04	109.518.537,98	0,51	55.655.039,91	0,26
IV.	Energia sostenibile e qualità della vita	158.340.998	173.580.479,55	74.002.748,42	0,47	46.079.914,83	0,29
V.	Tutela dell'ambiente e prevenzione dei rischi	55.859.000	55.994.908,92	18.264.733,8	0,33	15.462.055,22	0,28
VI.	Uso efficiente delle risorse e valorizzazione degli attrattori naturali, culturali e turistici	164.103.000	203.984.686,13	62.718.972,77	0,38	50.118.727,32	0,31

Asse	Descrizione Asse	Dotazione finanziaria	Importo	Impegni	Avanzamento % Impegni	Spesa sostenuta	Avanzamento %
VII.	Promozione dell'inclusione sociale, lotta alla povertà e a ogni forma di discriminazione	51.085.082	44.936.458,95	19.583.346,42	0,38	11.670.703,4	0,23
VIII.	Assistenza Tecnica per l'efficiente ed efficace attuazione del PO	37.239.000,02	32.523.780,32	31.157.432,81	0,84	16.045.765,05	0,43
TOTALE POR FESR		930.979.082	876.395.974,41	488.807.260,39	0,53	295.487.064,89	0,32
MEF Sardegna al 31 dicembre 2019		930,98		502,26	0,54	282,07	0,3
MEF Totale regioni in transizione al 31 dicembre 2019		1.291,45		732,94	0,57	371,18	0,29
MEF Sardegna al 30 giugno 2020		930,98		545,52	0,59	304,73	0,33
MEF Totale regioni in transizione al 30 giugno 2020		1.291,45		790,09	0,61	409,81	0,32

Fonte: relazione sulla gestione 2019 (dati all'11 marzo 2020) e bollettini bimestrali monitoraggio Politiche di Coesione-Programmazione 2014-2020 MEF

Relativamente alle criticità evidenziate, la Regione segnala le seguenti misure correttive adottate nel corso del 2019:

- migliore sorveglianza della spesa da parte dell'AdG in collegamento con i responsabili dei diversi Assi prioritari e con gli uffici regionali competenti sulle operazioni del POR in funzione di accelerazione delle procedure funzionali alla spesa delle risorse mediante intensificazione della reportistica di attuazione e responsabilizzazione della dirigenza nella gestione e nell'utilizzo delle risorse europee, processo, quest'ultimo, avviato con la d.g.r. n 6/9 del 6 febbraio 2018 che ancorava gli obiettivi di spesa certificata per il raggiungimento dell'N+3 e del *Performance Framework*, al Piano delle Prestazioni Organizzative (PdPO) 2018 e proseguito nel 2019 con il collegamento tra *performance* delle azioni del POR e obiettivi dei Direttori generali e obiettivi gestionali dei Direttori di servizio, in qualità di Responsabili di Azione;

- ricognizione di operazioni avviate con fonti diverse dal FESR e non concluse rivenienti dalla Programmazione Regionale Unitaria, al fine di verificarne la coerenza con il POR FESR e poterne rendicontare le relative spese alla UE;

- miglioramento del Sistema informativo di monitoraggio e controllo (SMEC).

La Regione, inoltre, illustra come il percorso di rimodulazione finanziaria delle sub-Azioni e degli Assi del POR allo scopo di trasferire risorse dalle sub-Azioni/Assi in ritardo di attuazione a quelli più performanti o con prospettive più promettenti, ipotizzato come strategia volta ad accrescere le possibilità del Programma di conseguire gli obiettivi di spesa annuali e i *target* finali, sia stato interrotto dalla crisi sanitaria determinata dall'epidemia Covid – 19 e dalla necessità di orientare l'attività alle misure urgenti approvate nel marzo 2020 dalla Commissione Europea (in particolare, destinando 37,2 milioni di euro del POR, pari a 4% del totale, verso i fabbisogni della sanità e del sistema produttivo regionale).

9.2 Il Fondo Sociale Europeo (FSE)

Il Programma Operativo FSE 2014-2020 della Regione Sardegna è stato approvato con la decisione C (2014)10096 del 17 dicembre 2014 e successivamente modificato con decisione n. C (2018) 6273 del 21 settembre 2018.

La Regione dichiara che, al 31 dicembre 2019, sono stati messi a disposizione dei beneficiari circa 381,9 milioni di euro, pari all'85,8% della dotazione e che, nel corso dell'anno, è stato superato l'obiettivo dell'N+3 (115 milioni di euro), con una spesa dei beneficiari di oltre 144,9 milioni di euro, pari al 53,74% degli impegni ed al 32,59% del POR.

Lo stato di attuazione della programmazione arriva a 63,9 milioni di euro (circa il 14,38% della dotazione finanziaria del POR FSE 14-20). Di seguito, il dettaglio:

Tabella 152 - Stato di attuazione del POR FSE 2014-2020 al 31 dicembre 2019

Dotazione finanziaria dell'asse prioritario sulla base del programma operativo			Dati cumulativi relativi all'andamento finanziario del programma operativo				
Asse prioritario	Finanziamento totale (in EUR)	Tasso di cofinanziamento (%)	Impegni	Impegnato / Programmato (%)	Spesa totale ammissibile dichiarata dai beneficiari all'autorità di gestione	Spesa / Programmato (%)	Spesa / impegnato (%)
1	169.248.000,00	50	92.193.974,28	54,47%	54.119.464,60	32,0%	58,70%
2	88.960.000,00	50	29.274.633,43	32,90%	11.323.498,31	12,72%	38,60%
3	153.869.022,00	50	102.688.960,67	66,73%	69.329.675,15	45,05%	67,50%
4	15.568.000,00	50	6.980.913,05	44,84%	4.639.496,36	29,80%	29,80%
5	17.154.978,00	50	7.905.365,48	46,08%	5.550.156,11	32,30%	70,21%
TOTALE	444.800.000,00	50	239.043.846,91	59,74%	144.962.290,53	32,59%	53,74%

Fonte: relazione sulla gestione 2019

Tabella 153 - Spesa Certificata del POR FSE 2014-2020 al 31 dicembre 2019

Asse	Totale Certificazione a Dicembre 2018	Totale Certificazione Aprile 2019	Totale Certificazione Maggio 2019	Totale Certificazione Luglio 2019	Totale Certificazione Dicembre 2019
1	26.681.054,66	2.118.007,10	868.747,14	6.345,86	14.202.597,99
2	2.381.739,55	4.578.784,55	0,00	0,00	3.770.774,83
3	29.698.309,09	576.935,663	180.685,58	0,00	22.129.353,90
4	2.086.330,36	430.090,07	83.693,39	0,00	873.851,50
5	3.457.463,94	0,00	0,00	0,00	932.415,61
TOTALE	64.304.897,60	7.703.817,38	1.133.126,11	6.345,86	41.908.993,83

Fonte: relazione sulla gestione 2019

I dati del MEF sugli impegni e sui pagamenti, riferiti al 31 dicembre 2019 e al 30 giugno 2020, relativi alle regioni in transizione vengono esposti nelle tabelle sotto riportata:

Tabella 154 - Stato di attuazione POR FSE 2014-2020 al 31 dicembre 2019

Programma Operativo	Risorse programmate (A)	Di cui contributo UE	Impegni (B)	Pagamenti (C)	% Avanzamento (B/A)	% Avanzamento (C/A)
Sardegna FSE	444,80	222,40	237,87	137,85	53,48%	30,99%
Totale FSE	627,37	317,50	298,57	179,07	47,59%	28,54%

Fonte: MEF - Bollettino bimestrale monitoraggio Politiche di Coesione-Programmazione 2014-2020

Tabella 155 - Stato di attuazione POR FSE 2014-2020 al 31 dicembre 2019

Programma Operativo	Risorse programmate (A)	di cui contributo UE	Impegni (B)	Pagamenti (C)	% Avanzamento (B/A)	% Avanzamento (C/A)
Sardegna FSE	444,80	222,40	244,06	144,88	54,87%	32,57%
Totale FSE	627,38	317,50	316,97	193,08	50,52%	30,78%

Fonte: MEF - Bollettino bimestrale monitoraggio Politiche di Coesione-Programmazione 2014-2020

Come già rilevato con riferimento al FESR, il dato disaggregato relativo alle regioni in transizione, esclusa la Sardegna, evidenzia per il 2019 uno stato di avanzamento degli impegni del 39,66% e dei pagamenti del 27,69%, mentre, al 30 giugno 2020, le percentuali sono del 45,54% e del 31,02%, con una *performance* della Sardegna, in questo caso, superiore a quella media delle altre regioni in transizione. Si deve segnalare che tale dato è fortemente influenzato dalla bassa *performance* dell'Abruzzo, che al 30 giugno non raggiunge la percentuale del 30% negli impegni e del 20% nei pagamenti.

9.3 Il PAC Sardegna

Il Piano Azione Coesione della Regione Sardegna discende dall'Accordo dei Presidenti delle Regioni e del Ministro per i rapporti con le Regioni e per la coesione territoriale stipulato il 3 novembre 2011, sulla base del quale è stato adottato il Piano di Azione Coesione del Governo nazionale del 15 novembre 2011, cui la Regione Sardegna ha aderito.

La sua funzione è quella di contrastare le situazioni di ritardo attuativo e rilanciare i Programmi Operativi finanziati dai Fondi strutturali: ha dunque agevolato la chiusura della programmazione 2007/2013 FESR²¹⁶ e la Regione ne ravvisa un'opportunità di accelerazione della spesa a valere sui programmi comunitari per il periodo 2014/2020.

Nel corso degli anni, il Programma è stato oggetto di diverse rimodulazioni (d.g.r. n. 54/28 del 6 dicembre 2017, d.g.r. n. 35/21 del 10 luglio 2018 e d.g.r. n. 60/2 dell'11 dicembre 2018 con la quale si è definita l'articolazione del Programma per una dotazione complessiva pari a 175.312.846,42 euro).

Di seguito è riportato il quadro finanziario del PAC Sardegna:

²¹⁶ Attraverso l'assorbimento di progetti e l'istituzione dell'azione "Completamenti POR", dedicata a sostenere la conclusione dei progetti certificati nel POR non conclusi entro la data di eleggibilità dei programmi comunitari.

Tabella 156 - Quadro programmatico del PAC al 31 dicembre 2018²¹⁷

PAC Sardegna – Piano Finanziario 2018			
Linea di intervento	Risorse PAC 2018	Azione	Risorse PAC riprogrammate per linea d'intervento
10001 – Ferrovie	67.322.389,89	20012 - Arretramento della stazione di Olbia - 1^ fase funzionale	13.000.000,00
		20006 - Centro intermodale passeggeri di Carbonia	1.330.000,00
		20007 - Centro intermodale passeggeri di Iglesias	5.500.000,00
		20008 - Centro intermodale passeggeri di Nuoro	4.000.000,00
		20009 - Centro intermodale passeggeri di Oristano	4.000.000,00
		20010 - Asse attrezzato urbano Elmas Assemini Decimomannu	2.300.000,00
		20011 - Velocizzazione degli impianti ferroviari (Villamassargia, Decimomannu, Siliqua, Oristano, Bauladu, Macomer, Chilivani e Olbia)	17.280.000,00
		20013 - Infrastrutture ferroviarie	19.912.389,89
10002 – Porto	894.332,00	20001 - Infrastrutturazioni nel porto industriale di Cagliari	894.332,00
10003 - Grande viabilità stradale	10.150.000,00	20001 - Ampliamento aeroporto di Olbia/Spostamento SS 125	6.150.000,00
		20003 - Adeguamento dello svincolo di accesso ad Olbia S.S. 199-S.S. 125	4.000.000,00
20001 - Servizi di cura	3.336.125,000	60001 - Case della salute	3.336.125,00
20002 – Istruzione	12.613.449,34	10002 - Scuola Digitale - Azioni di rafforzamento e riqualificazione della didattica con l'utilizzo delle tecnologie (lavagne elettroniche, software per l'apprendimento e risorse di rete)	2.823.223,06
		10001 - Potenziamento strutture scolastiche	9.790.226,28
32001 – Salvaguardia	80.617.836,57	30001 - Scuola Digitale – Potenziamento delle dotazioni scientifiche e tecnologiche - FS	26.110.123,83
		9999 - Completamenti POR	21.010.932,29

²¹⁷ Non modificato nel 2019.

PAC Sardegna – Piano Finanziario 2018			
Linea di intervento	Risorse PAC 2018	Azione	Risorse PAC riprogrammate per linea d'intervento
		120001 - Percorsi per l'accessibilità sostenibile e la valorizzazione dell'integrazione tra spazio urbano e marino nel Comune di Castelsardo	4.300.000,00
		120002 - Interventi per il recupero e la valorizzazione dei centri storici	1.744.204,49
		120003 - Completamento e messa a norma degli impianti sportivi comunali	900.000,00
		090001 - Intervento di ampliamento e adeguamento di una piattaforma per lo stoccaggio e la prima valorizzazione dei materiali da raccolta differenziata	3.028.064,94
		120004 - Recupero spazi ex cinema Due Palme e fabbricati adiacenti all'ex Manifattura Tabacchi di Cagliari	2.000.000,00
		120005 - Riqualificazione integrata delle aree urbane	5.477.826,83
		120006 - Opere di completamento dell'edificio "Ex Opera Pia"	500.000,00
		120007 - Rifunionalizzazione del Parco della Musica e del Teatro Lirico di Cagliari	4.700.000,00
		100001 - Itinerari turistico - culturali nel Parteolla e Basso Campidano	1.600.000,00
		120008 - CENTRO MULTIFUNZIONALE PIATTAFORMA TECNOLOGICA EUROPEA PTE INNOVAZIONE - INTERNAZIONALIZZAZIONE	1.500.000,00
		120009 - Realizzazione della rete di distribuzione del gas nelle aree dell'agglomerato industriale di Oristano	3.500.000,00
		1200010 - Rete dei Centri di Accoglienza Turistica nei comuni di Dorgali, Oliena, Orosei	2.128.374,51
		090003 - Sviluppo delle infrastrutture necessarie all'utilizzo del mezzo a basso impatto ambientale	2.118.309,68
33002 - Assistenza tecnica	378.713,62	90001 - Assistenza tecnica	378.713,62
Totale	175.312.846,42		175.312.846,42

Fonte: relazione sulla gestione 2019

A fine esercizio 2019, la Regione dichiara una capacità di spesa pari a circa il 66% della dotazione (175.312.846,42 euro) e una velocità di spesa (pagamenti per 115.467.285,19 euro) delle risorse impegnate (142.766.900,21 euro) dell'81%.

Il 2 febbraio 2018 la Regione ha presentato all'IGRUE²¹⁸ la domanda di pagamento per un importo complessivo pari a 54.917.807,25 euro, pari a circa il 31,33% dell'intera dotazione finanziaria mentre nel corso del 2019 non è stata presentata alcuna domanda di pagamento.

Tabella 157 - Stato di avanzamento finanziario del PAC al 31 dicembre 2019

PRIORITÀ /INTERVENTO	DOTAZIONE	Avanzamento finanziario al 31/12/2019				
		IMPEGNI	PAGAMENTI	Tasso di impegno	Tasso di avanzamento della spesa	Tasso di esecuzione della spesa
	(a)	(b)	(c)	(d)=b/a	(e)=c/a	(f)=c/b
Velocizzazione degli impianti ferroviari (Villamassargia, Decimomannu, Siliqua, Oristano, Bauladu, Macomer, Chilivani e Olbia)	€ 17.280.000,00	€ 17.280.000,00	€ 17.126.063,44	100%	99%	99%
Centro intermodale passeggeri di Carbonia	€ 1.330.000,00	€ 1.330.000,00	€ 1.330.000,00	100%	100%	100%
Centro intermodale passeggeri di Iglesias	€ 5.500.000,00	€ 4.632.552,44	€ 2.424.001,12	84%	44%	52%
Centro intermodale passeggeri di Nuoro	€ 4.000.000,00	€ 3.428.502,06	€ 3.357.343,84	86%	84%	98%
Asse attrezzato Comuni Elmas, Assemini, Decimomannu	€ 2.300.000,00	€ 1.257.006,49	€ 1.134.254,23	55%	49%	90%
Centro intermodale passeggeri di Oristano	€ 4.000.000,00	€ 526.809,58	€ 415.199,62	13%	10%	79%
Infrastrutture ferroviarie	€ 19.912.389,89	€ 19.912.389,89	€ 10.636.953,20	100%	53%	53%
Arretramento della stazione di Olbia - 1 ^a fase funzionale	€ 13.000.000,00	€ 13.000.000,00	€ 5.349.542,64	100%	41%	41%
Infrastrutturazioni nel porto industriale di Cagliari	€ 894.331,60	€ 894.331,60	€ 894.331,60	100%	100%	100%
Ampliamento aeroporto di Olbia/Spostamento SS 125	€ 6.150.000,00	€ 6.150.000,00	€ 4.294.576,59	100%	70%	70%

²¹⁸ Nell'ambito della politica di coesione, il principio della addizionalità prevede che alle risorse comunitarie si aggiungano le risorse provenienti dal cofinanziamento nazionale, a carico del Fondo di rotazione per l'attuazione delle politiche comunitarie (c.d. Fondo IGRUE).

PRIORITY /INTERVENTO	DOTAZIONE	Avanzamento finanziario al 31/12/2019				
		IMPEGNI	PAGAMENTI	Tasso di impegno	Tasso di avanzamento della spesa	Tasso di esecuzione della spesa
	(a)	(b)	(c)	(d)=b/a	(e)=c/a	(f)=c/b
Adeguamento dello svincolo di accesso ad Olbia S.S. 199-S.S. 125	€ 4.000.000,00	€ 3.519.555,74	€ 3.171.040,77	88%	79%	90%
TOTALE RETI E MOBILITÀ	€ 78.366.721,49	€ 71.931.147,80	€ 50.133.307,05	92%	64%	70%
Case della salute	€ 3.336.125,00	€ 1.600.750,34	€ 1.863.103,07	48%	56%	116%
TOTALE INCLUSIONE SOCIALE	€ 3.336.125,00	€ 1.600.750,34	€ 1.863.103,07	48%	56%	116%
Interventi per il miglioramento degli ambienti scolastici	€ 2.823.223,06	€ 371.979	€ 371.979	13%	13%	100%
Scuola digitale - Azioni di rafforzamento e riqualificazione della didattica con l'utilizzo di tecnologie	€ 9.790.226,28	€ 9.790.226,28	€ 9.790.226,28	100%	100%	100%
TOTALE ISTRUZIONE	€ 12.613.449,34	€ 10.162.205,28	€ 10.162.205,55	81%	81%	100%
Potenziamento delle dotazioni scientifiche e tecnologiche (lavagne elettroniche, software per l'apprendimento e risorse di rete)	€ 26.110.123,83	€ 26.110.123,83	€ 22.920.385,36	100%	88%	88%
Completamenti POR	€ 21.010.932,29	€ 21.010.932,29	€ 20.110.932,29	100%	96%	96%
Percorsi per l'accessibilità sostenibile e la valorizzazione dell'integrazione tra spazio urbano e marino nel Comune di Castelsardo	€ 4.300.000,00	€ 520.726,29	€ 332.036,70	12%	8%	64%
Interventi per il recupero e la valorizzazione dei centri storici	€ 1.744.204,49	€ 1.374.002,77	€ 985.736,33	79%	57%	72%
Completamento e messa a norma degli impianti sportivi comunali	€ 900.000,00	€ 717.071,39	€ 280.903,49	80%	31%	39%
Intervento di ampliamento e adeguamento di una piattaforma per lo stoccaggio e la prima valorizzazione dei materiali da raccolta differenziata	€ 3.028.064,94	€ -	€ -	0%	0%	0%

PRIORITY /INTERVENTO	DOTAZIONE	Avanzamento finanziario al 31/12/2019				
		IMPEGNI	PAGAMENTI	Tasso di impegno	Tasso di avanzamento della spesa	Tasso di esecuzione della spesa
	(a)	(b)	(c)	(d)=b/a	(e)=c/a	(f)=c/b
Recupero spazi ex cinema Due Palme e fabbricati adiacenti all'ex Manifattura Tabacchi di Cagliari	€ 2.000.000,00	€ 134.477	€ 134.477	7%	7%	100%
Riqualficazione integrata delle aree urbane	€ 5.477.826,83	€ 5.447.303,92	€ 5.221.235,65	99%	95%	96%
Opere di completamento dell'edificio "Ex Opera Pia"	€ 500.000,00	€ 338.719,60	€ 92.671	68%	19%	27%
Rifunzionalizzazione del Parco della Musica e del Teatro Lirico di Cagliari	€ 4.700.000,00	€ 2.095.635,94	€ 2.073.961,93	45%	44%	99%
Itinerari turistico - culturali nel Parteolla e Basso Campidano	€ 1.600.000,00	€ -	€ -	0%	0%	0%
Centro Multifunzionale Piattaforma Tecnologica Europea PTE Innovazione – Internazionalizzazione	€ 1.500.000,00	€ 38.600	€ 38.600	3%	3%	100%
Realizzazione della rete di distribuzione del gas nelle aree dell'agglomerato industriale di Oristano	€ 3.500.000,00	€ 20.000,00	€ 12.888,34	1%	0%	64%
Rete dei Centri di Accoglienza Turistica nei comuni di Dorgali, Oliena, Orosei	€ 2.128.374,51	€ 214.854,88	€ 95.438,47	10%	4%	44%
Sviluppo delle infrastrutture necessarie all'utilizzo del mezzo a basso impatto ambientale	€ 2.118.309,68	€ 671.635,26	€ 630.689,38	32%	30%	94%
TOTALE SALVAGUARDIA	€ 80.617.836,57	€ 58.694.083,17	€ 52.929.955,90	73%	66%	90%
Assistenza tecnica PAC	€ 378.713,62	€ 378.713,62	€ 378.713,62	100%	100%	100%
TOTALE ASSISTENZA TECNICA	€ 378.713,62	€ 378.713,62	€ 378.713,62	100%	100%	100%
TOTALE PAC	€ 175.312.846,02	€ 142.766.900,21	€ 115.467.285,19	81%	66%	81%

Fonte: relazione sulla gestione 2019

9.4 Il Programma di Sviluppo Rurale

Il Programma di Sviluppo Rurale (PSR) 2014-2020 della Regione autonoma della Sardegna, strumento di programmazione della politica di sviluppo rurale finanziata dal FEASR, è stato approvato con la decisione C (2015) 5893 della Commissione del 19 agosto 2015 mentre l'attuale versione 5.1 del PSR è stata approvata con decisione C (2020) 354 *final* del 20 gennaio 2020.

La dotazione di 1.291.510.417 euro è stata integrata con risorse regionali per 8.200.000 euro (7.000.000 euro a favore della Misura 4 e 1.200.000 euro a favore della Misura 5).

Il cofinanziamento al programma prevede il 48% di quota Comunitaria (FEASR) pari a 619.925.000 euro, il 36,4% di cofinanziamento statale pari a 470.109.791,79 euro e il 15,6% di quota regionale pari a 201.475.625 euro.

Tabella 158 - Attuazione procedurale PRS

Misure	Tipologie d'intervento	Descrizione Bando	Data apertura	Data chiusura	Importo stanziato per bando
1	1.2.1 - Attività dimostrative e azioni di informazione	DGR	05/07/2017	30/06/2021	2.720.000
2	2.1.1 - Sostegno per aiutare gli aventi diritto ad avvalersi di servizi di consulenza	Bando	13/12/2019	24/04/2020	5.500.000
3	3.1.1 - Sostegno alla nuova adesione a regimi di qualità	anno 2016	15/09/2016	30/11/2016	1.360.000
		anno 2017	20/03/2017	30/11/2017	
		anno 2018	06/11/2018	20/12/2018	
		anno 2019	14/02/2019	18/12/2019	
	3.2.1 - Sostegno per attività di informazione e promozione, svolte da associazioni di produttori nel mercato interno	Informazione e promozione	12/10/2017	31/12/2017	1.500.000
			22/02/2018	30/11/2018	
4	4.1.1 - Sostegno a investimenti nelle aziende agricole	PIF - Manifestazione di interesse	15/10/2018	31/12/2018	1.200.000
		Investimenti	28/11/2016	16/01/2017	70.000.000
		Precision Farming	02/10/2017	03/11/2017	5.000.000
		Pacchetto giovani (PG)	15/03/2017	14/04/2017	37.598.515
	4.2.1 - Sostegno a investimenti a favore della trasformazione/commercializzazione e/o dello sviluppo dei prodotti agricoli	PIF - Manifestazione di interesse	15/06/2018	16/07/2018	45.000.000
		Trasformazione prodotti agricoli	15/12/2016	16/01/2017	25.000.000
		PIF - Manifestazione di interesse	15/10/2018	31/12/2018	13.800.000

Misure	Tipologie d'intervento	Descrizione Bando	Data apertura	Data chiusura	Importo stanziato per bando
	4.3.1 - Miglioramento delle infrastrutture rurali destinate allo sviluppo del settore agroforestale	Viabilità rurale	06/09/2017	06/10/2017	32.698.156
	4.3.2 - Efficientamento delle reti e risparmio idrico	Risparmio idrico	01/02/2018	01/03/2018	12.242.741
5	5.1.1 - Investimenti in azioni di prevenzione	Investimenti in azioni preventive per gli Enti pubblici	04/02/2019	02/07/2019	1.400.000
		Investimenti in azioni preventive per le aziende agricole	18/12/2019	31/03/2020	2.411.000
	5.2.1 - Investimenti in azioni di ripristino	Ripristino potenziale agricolo danneggiato	13/11/2017	11/01/2018	2.500.000
6	6.1.1 - Aiuti all'avviamento di attività imprenditoriali per i giovani agricoltori	Insediamiento giovani	15/03/2017	23/12/2017	29.580.000
		Pacchetto giovani	15/03/2017	14/04/2017	20.000.000
	6.2.1 - Aiuti all'avviamento di attività imprenditoriali per attività extra-agricole nelle zone rurali	Avviamento attività	14/09/2017	27/10/2017	10.000.000
	6.4.1 - Sostegno a investimenti nelle aziende agricole per la diversificazione e sviluppo di attività extra agricole	Diversifica-zione	14/09/2017	27/10/2017	8.000.000
	6.4.2 - Sostegno a investimenti per lo sviluppo di imprese extra-agricole	Imprese extra agricole	14/09/2017	27/10/2017	10.000.000
7	7.1.1 - Sostegno per la stesura e l'aggiornamento dei Piani di tutela e di gestione dei siti Natura 2000 e di altre zone HVN	Stesura e aggiornamento Piani di Gestione-	30/12/2019	16/03/2020	1.000.000
	7.2.1 - Sostegno per la creazione, il miglioramento o l'espansione di infrastrutture comunali e per le energie rinnovabili	Energie Rinnovabili	06/07/2018	18/09/2018	5.000.000
	7.3.1 - Banda larga	DGR	30/12/2015		16.218.739
		Banda ultralarga			
	7.4.1 - Servizi di base a livello locale per la popolazione rurale				0
	7.5.1 - Infrastrutture turistiche su piccola scala	Infrastrutture turistiche	12/11/2018	30/04/2019	736.791
8	8.1.1 - Sostegno per i costi d'impianto e di mantenimento legati alla forestazione/all'imboschimento	Trascinamenti	-	-	20.000.000

Misure	Tipologie d'intervento	Descrizione Bando	Data apertura	Data chiusura	Importo stanziato per bando
	8.3.1 - Sostegno per la prevenzione dei danni arrecati alle foreste da incendi, calamità naturali ed eventi catastrofici	Prevenzione danni calamità naturali	07/02/2019	28/06/2019	10.357.998
	8.6.1 - Investimenti in tecnologie silvicole, trasformazione, mobilitazione, commercializzazione dei prodotti delle foreste	Investimenti in tecnologie silvicole	18/07/2018	30/11/2018	5.378.167
9	9.1.1 - Costituzione di associazioni e organizzazioni di produttori	Costituzione di OP	04/08/2016	15/10/2019	800.000
10.1 - Trascinamenti	10.1.1 - Difesa del suolo	Bando 2007-2013 - ex 214	Conferma impegni per i bandi annualità: 2012 e 2014. Fine impegno 2017 e 2019		82.982.172,15
	10.1.2 - Produzione integrata	Bando 2007-2013 - ex 214	Conferma impegni per i bandi annualità: 2012 e 2014. Fine impegno 2016 e 2018		
	10.1.3 - Tutela dell’habitat della gallina prataiola	Bando 2007-2013 - ex 214	Conferma impegni per i bandi annualità: 2012 e 2014. Fine impegno 2016 e 2018		
	10.1.5 - Conservazione di razze locali minacciate di abbandono	Bando 2007-2013 - ex 214	Conferma impegni per i bandi annualità: 2012 e 2014. Fine impegno 2016 e 2018		
10.1	10.1.1 - Difesa del suolo	Bando 2014-2020	Bando per domanda di sostegno 2016	Fine impegno 2021	114.600.000
	10.1.2 - Produzione integrata	Bando 2014-2020	Bando per domanda di sostegno 2016	Fine impegno 2020	
	10.1.3 - Tutela dell’habitat della gallina prataiola				0
	10.1.4 - Conservazione on farm delle risorse genetiche vegetali di interesse agrario a rischio di erosione genetica				0
	10.1.5 - Conservazione di razze locali minacciate di abbandono				0
10.2	10.2.1 - Conservazione ex situ delle risorse genetiche vegetali e animali a rischio di erosione genetica	Bando 2007-2013 - ex 214.5	Progetto RISGENSAR		855.550,79
10.2	10.2.1 - Conservazione ex situ delle risorse genetiche vegetali e animali a rischio di erosione genetica	Bando 2014-2020	23/12/2019	28/03/2020	500.000,00
11.1 Trascinamenti	11.1.1 - Pagamento al fine di adottare pratiche e metodi di produzione biologica	Bando 2007-2013 - ex 214	Conferma impegni per i bandi annualità: 2012, 2013 e 2014. Fine impegno 2016, 2017, 2018.		27.167.831,04

Misure	Tipologie d'intervento	Descrizione Bando	Data apertura	Data chiusura	Importo stanziato per bando
11.2 - Trascinamenti	11.2.1 - Pagamento al fine di mantenere pratiche e metodi di produzione biologica	Bando 2007-2013 - ex 214	Conferma impegni per i bandi annualità: 2012, 2013 e 2014. Fine impegno 2016, 2017, 2018.		
11.1	11.1.1 - Pagamento al fine di adottare pratiche e metodi di produzione biologica	Bando 2014-2020	Bando per domanda di sostegno annualità 2016, 2017, 2018 e 2019	Fine impegno 2020, 2021 e 2023	58.390.000,00
11.2	11.2.1 - Pagamento al fine di mantenere pratiche e metodi di produzione biologica	Bando 2014-2020	Bando per domanda di sostegno annualità 2016, 2017, 2018 e 2019	Fine impegno 2020, 2021 e 2023	
13.1- 13 2	13.1.1 - Pagamento compensativo per le zone montane - 13.2.1 - Pagamento compensativo per altre zone soggette a vincoli naturali	Trascinamenti 2007-2013 - ex 211 e 212	Annualità prec al 2016		2.115.326,47
13.1- 13 2	13.1.1 - Pagamento compensativo per le zone montane - 13.2.1 - Pagamento compensativo per altre zone soggette a vincoli naturali	Bando 2014-2020	Bando per le annualità: 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020		249.550.000,00
14.1	Pagamento per il miglioramento del benessere degli animali :	Trascinamenti 2007-2013 - ex 215	Annualità prec al 2015 e fino al 2016		33.663.193,00
	14.1.1 settore ovino e caprino da latte				
	14.1.2 settore suini				
	14.1.3 settore bovino da carne				
	14.1.4 settore bovino orientato alla produzione di latte	Programmazione 2014-2020	Annualità 2016 e fino al 2019		166.708.223,00
15.1	15.1.1 - Pagamento per impegni silvo-ambientali e impegni in materia di clima	Trascinamenti 2007-2013 - ex 225	Annualità prec al 2015 e fino al 2016		317.072,00
		Programmazione 2014-2020	Annualità 2016 e fino al 2020		3.879.265,00
16.1	16.1.1 - Costituzione e funzionamento dei gruppi operativi del PEI	Costituzione GO (I fase)	23/06/2017	15/09/2017	935.530
		Presentazione progetti (II fase)	19/12/2019	30/04/2020	9.907.279
16.2	16.2.1 - Sostegno a progetti pilota e allo sviluppo di nuovi prodotti, pratiche, processi e tecnologie	Sostegno a progetti pilota	26/07/2018	14/12/2018	8.000.000
16.4	16.4.1 - Cooperazione di filiera	Cooperazione di filiera	16/05/2018	22/10/2018	3.020.000
16.5	16.5.1 - Azioni congiunte per il cambiamento climatico e approcci ambientali	Azioni congiunte per il cambiamento climatico	28/12/2018	31/10/2019	1.880.000,00
16.8	16.8.1 - Sostegno alla stesura di piani di gestione forestale o di strumenti equivalenti	Piani di gestione forestale	01/02/2017	30/09/2017	2.034.626
16.9	16.9.1 - Diversificazione delle attività agricole	Diversificazione	27/12/2017	20/04/2018	1.050.000

Misure	Tipologie d'intervento	Descrizione Bando	Data apertura	Data chiusura	Importo stanziato per bando
19.1	19.1.1 - Sostegno preparatorio	Sostegno preparatorio PDA	16/03/2017	30/11/2017	600.000
19.2	19.2 – Leader	Attuazione Leader	28/11/2017	31/10/2018	64.000.000
19.3	19.3.1 - Preparazione e realizzazione delle attività di cooperazione dei Gruppi di Azione Locale	Attività di cooperazione dei GAL	04/12/2017	16/11/2018	2.000.000
19.4	19.4.1 - Sostegno per i costi di gestione e animazione	Sostegno per i costi di gestione e animazione	14/11/2017	01/10/2018	10.000.000
(1) per le misure connesse alle superfici e animali l'importo stanziato per bando corrisponde, per la misura annuale 13 è stata considerata l'annualità 2020, per le altre il fabbisogno finanziario delle domande fino all'annualità 2019 e, per le misure pluriennali, al fabbisogno finanziario per tutto il periodo di impegno.					

Fonte: relazione sulla gestione 2019

Tabella 159 - Attuazione finanziaria al 31 dicembre 2019

Sotto-misure	Tipologie d'intervento	Piano Finanziario PSR	Risorse regionali aggiuntive	Risorse programmate con bandi e/trascinamenti	Impegni giuridicamente vincolanti (1)(31 dicembre 2019)		Pagamenti al 31.12.2019(2)	
					Impegni	% su PF	Pagamenti	% su PF
1.2	1.2.1 - Attività dimostrative e azioni di informazione	2.720.000		2.720.000	619.845	23%	619.845	23%
2.1	2.1.1 - Sostegno per aiutare gli aventi diritto ad avvalersi di servizi di consulenza	5.500.000		5.500.000	41.742	1%	41.742	1%
3.1	3.1.1 - Sostegno alla nuova adesione a regimi di qualità	1.360.000		1.360.000	334.222	25%	192.784	14%
3.2	3.2.1 - Sostegno per attività di informazione e promozione, svolte da associazioni di produttori nel mercato interno	3.040.000		3.040.000	1.788.557	59%	0	0%
4.1	4.1.1 - Sostegno a investimenti nelle aziende agricole	170.398.515	5.000.000	175.398.515	99.008.395	58%	59.312.127	34%
4.2	4.2.1 - Sostegno a investimenti a favore della trasformazione/commercializzazione e/o dello sviluppo dei prodotti agricoli	42.000.000		42.000.000	27.904.221	66%	13.635.559	32%
4.3	4.3.1 - Miglioramento delle infrastrutture rurali destinate allo sviluppo del settore agroforestale	40.000.000	2.000.000	42.000.000	16.899.080	42%	6.550.985	16%
	4.3.2 - Efficientamento	15.000.000		15.000.000	350.000	2%	260.859	2%

Sotto-misure	Tipologie d'intervento	Piano Finanziario PSR	Risorse regionali aggiuntive	Risorse programmate con bandi e/trascinamenti	Impegni giuridicamente vincolanti (1)(31 dicembre 2019)		Pagamenti al 31.12.2019(2)	
					Impegni	% su PF	Pagamenti	% su PF
	delle reti e risparmio idrico							
5.1	5.1.1 - Investimenti in azioni di prevenzione	3.000.000	1.200.000	4.200.000	0	0%	0	0%
5.2	5.2.1 - Investimenti in azioni di ripristino	12.000.000		12.000.000	10.216.009	85%	9.382.317	78%
6.1	6.1.1 - Aiuti all'avviamento di attività imprenditoriali per i giovani agricoltori	50.000.000		50.000.000	35.245.000	70%	21.591.500	43%
6.2	6.2.1 - Aiuti all'avviamento di attività imprenditoriali per attività extra-agricole nelle zone rurali	10.000.000		10.000.000	4.500.000	45%	770.000	8%
6.4	6.4.1 - Sostegno a investimenti nelle aziende agricole per la diversificazione e sviluppo di attività extra agricole	10.000.000		10.000.000	5.948.864	59%	2.001.826	20%
	6.4.2 - Sostegno a investimenti per lo sviluppo di imprese extra-agricole	10.000.000		10.000.000	5.136.960	51%	828.552	8%
7.1	7.1.1 - Sostegno per la stesura e l'aggiornamento dei Piani di tutela e di gestione dei siti Natura 2000 e di altre zone HVN	1.000.000		1.000.000	0	0%	0	0%

Sotto-misure	Tipologie d'intervento	Piano Finanziario PSR	Risorse regionali aggiuntive	Risorse programmate con bandi e/trascinamenti	Impegni giuridicamente vincolanti (1)(31 dicembre 2019)		Pagamenti al 31.12.2019(2)	
					Impegni	% su PF	Pagamenti	% su PF
7.2	7.2.1 - Sostegno per la creazione, il miglioramento o l'espansione di infrastrutture comunali e per le energie rinnovabili	4.125.000		4.125.000	0	0%	0	0%
7.3	7.3.1 - Banda larga	46.768.875		46.768.875	46.768.875	100%	2.565.651	5%
7.4	7.4.1 - Servizi di base a livello locale per la popolazione rurale	2.500.000		3.169.240	3.134.302	125%	0	0%
7.5	7.5.1 - Infrastrutture turistiche su piccola scala	2.500.000		2.872.209	2.524.184	101%	1.802.269	72%
7.6	7.6.1 - Sostegno per investimenti relativi a restauro e riqualificazione del patrimonio culturale e naturale dei villaggi	3.000.000		3.000.000	0	0%	0	0%
8.1	8.1.1 - Sostegno per i costi d'impianto e di mantenimento legati alla forestazione/all'imboschimento	20.000.000		20.000.000	20.000.000	100%	9.887.996	49%
8.3	8.3.1 - Sostegno per la prevenzione dei danni arrecati alle foreste da incendi, calamità naturali ed eventi catastrofici	13.000.000		13.000.000	2.630.820	20%	2.577.196	20%
8.6	8.6.1 - Investimenti in tecnologie silvicole, trasformazione, mobilitazione, commercializzazione	8.000.000		8.000.000	2.350.965	29%	2.131.027	27%

Sotto-misure	Tipologie d'intervento	Piano Finanziario PSR	Risorse regionali aggiuntive	Risorse programmate con bandi e/trascinamenti	Impegni giuridicamente vincolanti (1)(31 dicembre 2019)		Pagamenti al 31.12.2019(2)	
					Impegni	% su PF	Pagamenti	% su PF
	dei prodotti delle foreste							
9.1	9.1.1 - Costituzione di associazioni e organizzazioni di produttori	800.000		800.000	578.030	72%	0	0%
10.1	10.1.1 - Difesa del suolo	168.516.308		197.582.172	197.582.172	117%	96.084.508	57%
	10.1.2 - Produzione integrata							
	10.1.3 - Tutela dell'habitat della gallina prataiola							
	10.1.4 - Conservazione on farm delle risorse genetiche vegetali di interesse agrario a rischio di erosione genetica							
	10.1.5 - Conservazione di razze locali minacciate di abbandono							
10.2	10.2.1 - Conservazione ex situ delle risorse genetiche vegetali e animali a rischio di erosione genetica	1.355.551		1.355.551	855.551	63%	0	0%
11.1	11.1.1 - Pagamento al fine di adottare pratiche e metodi di produzione biologica	21.000.000		85.557.831	85.557.831	109%	34.377.834	44%

Sotto-misure	Tipologie d'intervento	Piano Finanziario PSR	Risorse regionali aggiuntive	Risorse programmate con bandi e/trascinamenti	Impegni giuridicamente vincolanti (1)(31 dicembre 2019)		Pagamenti al 31.12.2019(2)	
					Impegni	% su PF	Pagamenti	% su PF
11.2	11.2.1 - Pagamento al fine di mantenere pratiche e metodi di produzione biologica	57.250.000						
13.1	13.1.1 - Pagamento compensativo per le zone montane	55.000.000		251.665.326	207.165.326	93 %	198.129.568	89 %
13.2	13.2.1 - Pagamento compensativo per altre zone soggette a vincoli naturali	167.604.167						
14.1	14.1.1 - Pagamento per il miglioramento del benessere degli animali – settore ovino e caprino da latte	165.638.230		200.371.416	200.371.416	89 %	141.706.760	63 %
	14.1.2 - Pagamento per il benessere degli animali – settore suini	27.500.000						
	14.1.3 - Pagamento per il benessere degli animali – settore bovino orientato alla produzione di carne	20.000.000						
	14.1.4 - Pagamento per il benessere degli animali – settore bovino orientato alla produzione di latte	12.500.000						
15.1	15.1.1 - Pagamento per impegni silvo-ambientali e impegni in materia di clima	4.200.000		4.196.337	4.196.337	99,9 %	981.773	23 %
16.1	16.1.1 - Costituzione e funzionamento dei	10.980.000		10.980.000	689.221	6 %	0	0 %

Sotto-misure	Tipologie d'intervento	Piano Finanziario PSR	Risorse regionali aggiuntive	Risorse programmate con bandi e/trascinamenti	Impegni giuridicamente vincolanti (1)(31 dicembre 2019)		Pagamenti al 31.12.2019(2)	
					Impegni	% su PF	Pagamenti	% su PF
	gruppi operativi del PEI							
16.2	16.2.1 - Sostegno a progetti pilota e allo sviluppo di nuovi prodotti, pratiche, processi e tecnologie	8.670.000		8.670.000		0%	0	0%
16.4	16.4.1 - Cooperazione di filiera	3.020.000		3.020.000		0%	0	0%
16.5	16.5.1 - Azioni congiunte per il cambiamento climatico e approcci ambientali	1.880.000		1.880.000		0%	0	0%
16.8	16.8.1 - Sostegno alla stesura di piani di gestione forestale o di strumenti equivalenti	2.034.626		2.034.626		0%	0	0%
16.9	16.9.1 - Diversificazione delle attività agricole	1.050.000		1.050.000		0%	0	0%
19.1	19.1.1 - Sostegno preparatorio	600.000		600.000	784.141	131%	679.804	113%
19.2	19.2.1 - Sostegno per l'esecuzione delle operazioni nell'ambito della SLTP	64.000.000		60.875.316	12.533.180	17%	9.818.746	15%
	19.2.1 - Azioni di sistema							
19.3	19.3.1 - Preparazione e realizzazione delle attività di cooperazione dei	2.000.000		2.061.454	507.729	25%	507.729	25%

Sotto-misure	Tipologie d'intervento	Piano Finanziario PSR	Risorse regionali aggiuntive	Risorse programmate con bandi e/trascinamenti	Impegni giuridicamente vincolanti (1)(31 dicembre 2019)		Pagamenti al 31.12.2019(2)	
					Impegni	% su PF	Pagamenti	% su PF
	Gruppi di Azione Locale							
19.4	19.4.1 - Sostegno per i costi di gestione e animazione	10.000.000		10.986.648	10.561.485	92%	5.367.199	54%
20	Servizi di supporto alla preparazione e gestione del PSR	9.976.022		9.976.023	6.352.065	48%	1.602.263	16%
Misure discontinue		23.123		23.123	16.736	100%	16.200	71%
TOTALE		1.291.510.417	8.200.000	1.338.839.662	1.013.153.261	78%	623.424.619	48%

Fonte: relazione sulla gestione 2019

Gli impegni sono pari al 78% della dotazione finanziaria del PSR, compresi gli aiuti regionali, pari a 1.013.153.261 euro, e la spesa pubblica cumulata ammonta a 623.424.619 euro, pari al 48% della dotazione finanziaria²¹⁹.

Nel 2019 è stato superato l'obiettivo N+3 (126%).

9.5 Il Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca (FEAMP)

Il Programma Operativo nazionale FEAMP 2014-2020 vigente è stato approvato con la decisione C(2020) 128 del 13 gennaio 2020 e prevede una partecipazione massima di risorse comunitarie di 537.262.559 euro.

²¹⁹ Si segnala una discrasia tra i valori del totale della dotazione finanziaria PSR riportati nella Relazione sulla gestione 2019 (a pag. 330 è indicata in 1.291.510.417 euro, mentre a pag. 333 la somma della dotazione finanziaria per priorità al 31/12/2020 è di 1.321.338.360 euro, con una differenza di 29.827.943 euro).

Allo stesso modo, gli importi dei pagamenti riportati nelle varie tabelle non corrispondono tra loro: a pag. 330 l'importo indicato è di 623.424.619 euro (afferma la Regione che "I pagamenti si riferiscono al decreto n. 337 (28.12.2019)"), a pag. 332 risulta che "al 31.12.2019 risultano erogati dall'Organismo Pagatore AGEA pagamenti per € 664.171.256" mentre nella tabella di pag. 333 la somma dei pagamenti per priorità è pari a 604.930.233, importo indicato al lordo dei recuperi.

L'Autorità di Gestione è il Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali, mentre le Regioni sono individuate come Organismi intermedi dell'AdG.

Alla Regione autonoma della Sardegna è stata assegnata una dotazione finanziaria pari a euro 18.004.008,57 di quota comunitaria, per un totale di euro 35.845.163.

L'importo totale del contributo certificato dalla Regione a dicembre 2019 è di euro 4.216.083,75 (circa 11,8% della dotazione totale).

9.6 Il Fondo Europeo Agricolo di Orientamento e Garanzia (FEAGA)

La dotazione finanziaria comunitaria assegnata per le misure del Programma nazionale del sostegno del settore del vino (PNSV) alla Regione Sardegna per le annualità 2019/2020 è di 8.962.751,09 euro, oltre a euro 947.907,20, derivanti dalle risorse non spese dalle altre regioni²²⁰.

La Regione dichiara che sono state istruite tutte le domande di aiuto presentate e devono essere rendicontati i progetti per la misura Promozione.

La dotazione per gli aiuti nel settore dell'apicoltura assegnata alla Regione autonoma della Sardegna per il triennio 2017-2019 è di 604.343.000,00 euro, di cui 143.789.0000,00 euro erogati nel 2019 (pari al 72%).

²²⁰ La dotazione finanziaria per gli anni 2018-2019 era, invece, di 9.321.652,25, comprensiva di 511.501,25 euro di risorse non spese da altre regioni assegnate alla Sardegna a giugno 2019. Gli importi, riferisce la Regione, insufficienti a dare copertura a tutte le richieste pervenute e dichiarate ammissibili, sono stati interamente erogati.

10 La spesa sanitaria regionale

10.1 Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del S.S.R. – verifica degli obiettivi di risparmio della spesa

Con la d.g.r. n. 52/28 del 23 dicembre 2019 è stato approvato il disegno di legge (n. 112) concernente la *“Riforma del sistema sanitario regionale e riorganizzazione sistematica delle norme in materia. Abrogazione della L.R. n. 10/2006²²¹, della L.R. 23/2014²²², della L.R. 17/2016²²³ e di ulteriori norme di settore”*.

Si ricorda che la Giunta regionale ha approvato il **Programma Regionale di Sviluppo 2020-2024 con la d.g.r. n. 9/15 del 5 marzo 2020** e ne ha disposto l’invio al Consiglio regionale per l’esame e l’approvazione ai sensi dell’art. 2, comma 3, della l.r. n. 11/2006.

Il citato PRS identifica come obiettivi in materia sanitaria il superamento delle criticità manifestatesi negli scorsi anni e la necessità di assicurare l’erogazione dei LEA in modo uniforme in tutto il territorio regionale, con la promozione delle seguenti azioni:

- il **superamento della ATS e la nuova articolazione delle aziende sanitarie nel territorio;**
- il potenziamento del **modello di “medicina locale”** con l’utilizzo della telemedicina e della sanità digitale;
- la riduzione delle **liste d’attesa;**
- il miglioramento dell’ascolto e presa in carico degli utenti attraverso il potenziamento dei **modelli assistenziali di prossimità.**

Tale riforma si innesta nell’ambito del quadro finanziario attualmente vigente che prevede, per il triennio 2020-2022, stanziamenti complessivi alla Missione 13 pari a 3.722.933.614,73 euro per l’esercizio 2020, a 3.729.085.296,97 euro per l’esercizio 2021 e a 3.625.996.621,17 euro per l’esercizio 2022, come risulta dal riepilogo generale della spesa per missioni di cui all’all. 5 al bilancio di previsione 2020/2022, approvato con la legge regionale 12 marzo 2020, n. 11 (a

²²¹ Dedicata alla *“Tutela della salute e riordino del servizio sanitario della Sardegna. Abrogazione della legge regionale 26 gennaio 1995, n. 5”*.

²²² Contente *“Norme urgenti per la riforma del sistema sanitario regionale. Modifiche alla legge regionale n. 23 del 2005, alla legge regionale n. 10 del 2006 e alla legge regionale n. 21 del 2012”*.

²²³ Recante la *“Istituzione dell’Azienda per la tutela della salute (ATS) e disposizioni di adeguamento dell’assetto istituzionale e organizzativo del servizio sanitario regionale. Modifiche alla legge regionale 28 luglio 2006, n. 10 e alla legge regionale 17 novembre 2014, n. 23”*.

fronte delle “Entrate tributarie non vincolate, art. 62, c. 6 del d.lgs. 118/2011 - Tributi destinati al finanziamento della sanità” di cui al prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento delle regioni e delle province autonome 2020-2022 contenuto nell’all. 11 al bilancio medesimo).

L’attuale assetto organizzativo del Servizio sanitario regionale (S.S.R.) della Regione autonoma della Sardegna è stato delineato dalla legge regionale n. 24 dell’11 settembre 2020, recante la “Riforma del sistema sanitario regionale e riorganizzazione sistematica delle norme in materia. Abrogazione della legge regionale n. 10 del 2006, della legge regionale n. 23 del 2014 e della legge regionale n. 17 del 2016 e di ulteriori norme di settore”²²⁴, superando l’impostazione di cui alla l.r. n. 17/2016, dedicata alla “Istituzione dell’Azienda per la tutela della salute (ATS) e disposizioni di adeguamento dell’assetto istituzionale e organizzativo del servizio sanitario regionale. Modifiche alla legge regionale 28 luglio 2006, n. 10 (Tutela della salute e riordino del servizio sanitario della Sardegna. Abrogazione della legge regionale 26 gennaio 1995, n. 5) e alla legge regionale 17 novembre 2014, n. 23 (Norme urgenti per la riforma del sistema sanitario regionale)”²²⁵.

Il nuovo S.S.R. è articolato nei seguenti **enti di governo**:

a) Azienda regionale della salute (ARES)²²⁶;

²²⁴ Legge approvata sulla base del citato disegno di legge giuntale unificato con quello di una proposta consiliare (la n. 121).

²²⁵ La l.r. n. 17/2016 prevedeva l’articolazione nelle seguenti aziende sanitarie, dotate di personalità giuridica di diritto pubblico, di autonomia organizzativa, amministrativa, tecnica, patrimoniale, contabile e di gestione:

- l’Azienda per la tutela della salute (ATS), coincidente con l’ambito territoriale della Sardegna;
- l’Azienda ospedaliera "G. Brotzu";
- l’Azienda ospedaliero-universitaria di Cagliari;
- l’Azienda ospedaliero-universitaria di Sassari;
- l’Azienda regionale dell’emergenza e urgenza della Sardegna (AREUS).

²²⁶ L’istituenda Azienda regionale della salute (ARES) è destinata al supporto alla produzione di servizi sanitari e socio-sanitari, è dotata di personalità giuridica di diritto pubblico, di autonomia amministrativa, patrimoniale, organizzativa, tecnica, gestionale e contabile; svolge le seguenti funzioni in maniera centralizzata:

- a) centrale di committenza;
- b) gestione delle procedure di selezione e concorso del personale salvo delega alle singole aziende;
- c) gestione delle competenze economiche e della gestione della situazione contributiva e previdenziale del personale delle aziende sanitarie regionali;
- d) gestione degli aspetti legati al governo delle presenze nel servizio del personale;
- e) omogeneizzazione della gestione dei bilanci e della contabilità delle singole aziende;
- f) omogeneizzazione della gestione del patrimonio;
- g) supporto tecnico all’attività di formazione del personale del servizio sanitario regionale;
- h) procedure di accreditamento ECM;
- i) servizi tecnici per la valutazione delle tecnologie sanitarie (*Health technology assessment* - HTA), servizi tecnici per la fisica sanitaria e l’ingegneria clinica;
- j) gestione delle infrastrutture di tecnologia informatica, connettività, sistemi informativi e flussi dati in un’ottica di omogeneizzazione e sviluppo del sistema ICT;
- k) progressiva razionalizzazione del sistema logistico;

- b) Aziende socio-sanitarie locali (ASL);
- c) Azienda di rilievo nazionale ed alta specializzazione “G. Brotzu” (ARNAS);
- d) Aziende ospedaliero-universitarie (AOU) di Cagliari e Sassari;
- e) Azienda regionale dell'emergenza e urgenza della Sardegna (AREUS);
- f) Istituto zooprofilattico della Sardegna (IZS).

Con delibera del Consiglio dei Ministri del 20 novembre 2020, la legge regionale in argomento è stata impugnata per violazione della competenza legislativa concorrente dello Stato in materia di tutela della salute, di cui all'art. 117, terzo comma, Cost., laddove prevede la nomina dei direttori generali delle aziende sanitarie *“attingendo obbligatoriamente all'elenco regionale di idonei”*, la costituzione degli *“elenchi regionali degli idonei alle cariche di direttore generale”* e la scelta dei commissari straordinari per le aziende sanitarie *“in applicazione dell'articolo 3, comma 2, del decreto legge 30 aprile 2019, n. 35”*²²⁷.

Il Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del S.S.R. per il 2016/2018, approvato con d.g.r. n. 63/24 del 15 dicembre 2015²²⁸, ha attribuito alle aziende del S.S.R. un obiettivo di risparmio, da raggiungere per effetto delle azioni di riorganizzazione e di razionalizzazione

l) gestione della committenza inerente l'acquisto di prestazioni sanitarie e socio-sanitarie da privati sulla base dei piani elaborati dalle aziende sanitarie;

m) gestione degli aspetti economici e giuridici del personale convenzionato;

n) tutte le competenze in materia di controlli di appropriatezza e di congruità dei ricoveri ospedalieri di qualunque tipologia, utilizzando metodiche identiche per tutte le strutture pubbliche e private. Il valore dei ricoveri giudicati inappropriati è scontato dalle spettanze alla struttura interessata al pagamento immediatamente successivo alla notifica del giudizio definitivo di appropriatezza.

L'ARES, inoltre, svolge la funzione di ufficio liquidazione relativamente a tutti i debiti esistenti alla data di costituzione delle nuove aziende sanitarie in capo all'ATS e di quelli facenti in precedenza capo alle sopresse USL e alle sopresse aziende sanitarie. A questo scopo nel bilancio della Regione, a decorrere dall'anno 2021, è istituito un apposito capitolo di spesa.

²²⁷ Il Governo ipotizza un contrasto con l'art. 2 del d.lgs. n. 171/2016, il quale prevede, al 1° capoverso del comma 1, che “le Regioni nominano direttori generali esclusivamente gli iscritti all'elenco nazionale dei direttori generali di cui all'art. 1”, a sua volta recante disposizioni in materia di “Elenco nazionale dei soggetti idonei alla nomina di direttore generale delle aziende sanitarie locali, delle aziende ospedaliere e degli altri enti del Servizio sanitario nazionale”: il legislatore nazionale non ha, dunque, contemplato un elenco regionale di idonei cui fare riferimento per la nomina a direttore generale mentre tale elenco regionale è, invece, espressamente previsto dall'art. 3 del medesimo d.lgs. 171/2016 ai fini dell'attribuzione, ad opera del direttore generale, degli incarichi di direttore amministrativo, sanitario e dei servizi socio-sanitari, con spettanza alle Regioni di effettuare un'ulteriore selezione, sulla base di apposito avviso, a cui possono partecipare unicamente gli iscritti nell'elenco nazionale, con valutazione dei titoli e colloquio, in esito alla quale viene proposta una rosa di candidati da cui il Presidente della Regione provvede a scegliere il direttore generale, motivando le ragioni della nomina; la Presidenza del Consiglio dei Ministri, a tale proposito, rammenta che, secondo il consolidato orientamento della Corte costituzionale (ex multis sentenze n. 422 del 2006 e n. 295 del 2009) sono da riferirsi alla materia concorrente della “tutela della salute” le disposizioni statali dettate in tema di governance delle aziende sanitarie le quali si pongono come principi fondamentali ai sensi dell'art. 117, comma 3, della Costituzione.

²²⁸ In attuazione dell'art. 29, comma 3, della l.r. n. 5/2015.

Il Piano è stato aggiornato con la d.g.r. n. 39/4 del 9 agosto 2017 e con la d.g.r. n. 23/6 dell'8 maggio 2018 e, per le aziende ospedaliere (AO) e ospedaliero universitarie (AOU), integrato con la d.g.r. n. 54/18 del 6 dicembre 2017, e, infine, riformulato per il triennio 2018-2020 con la d.g.r. n. 64/17 del 28 dicembre 2018.

della spesa²²⁹, quantificato in circa 146 milioni di euro per l'arco temporale 2018 – 2020, come risultato netto tra le economie realizzate e gli incrementi di costi *“dovuti in modo pressoché esclusivo alle azioni di riordino della rete ospedaliera (pari a circa 60 milioni)”* ovvero come espressione della somma algebrica tra la valorizzazione delle economie conseguibili per effetto di accorpamenti e della razionalizzazione delle attività produttive e i maggiori costi da sostenere per dotare le strutture operative della rete del personale necessario e per gli interventi di manutenzione.

Come evidenziato nella delibera della Sezione n. SRCSAR/83/2020/S.S.R., avente ad oggetto la *“Verifica dei risultati economico gestionali del S.S.R. – esercizi 2016-2019 (art. 1 comma 170 L. 266/2005)”*, a cui si rimanda per un'eshaustiva trattazione di alcune fondamentali tematiche gestionali della sanità sarda, gli obiettivi del piano per l'esercizio 2019 sono esposti nella d.g.r. n. 64/17 del 28 dicembre 2018 (all. 1)²³⁰.

Tuttavia, **con la d.g.r. n. 11/13 dell'11 marzo 2020**, è stata disposta la *“Sospensione dell'attuazione della deliberazione della Giunta regionale n. 64/17 del 28.12.2018 per sopravvenute emergenze sanitarie”* poiché il piano non è più ritenuto un *“efficace strumento di governo della spesa sanitaria”*, in considerazione sia delle modifiche normative intervenute *medio tempore* (quali quelle contenute nella l.r. n. 48/2018, avente a oggetto la *“Legge di stabilità 2019”* e la l.r. n. 16/2019, recante la *“Seconda variazione di bilancio. Disposizioni in materia sanitaria. Modifiche alla legge regionale 11 gennaio 2018, n. 1 (Legge di stabilità 2018)”*), che avrebbero determinato l'inattuabilità di alcune azioni ivi previste, sia della menzionata riforma del sistema sanitario, allora, *in itinere*, sia, infine, a causa dell'emergenza sanitaria in atto, che dovrebbe comportare l'attuazione di misure previste nelle ordinanze del Presidente della Regione *“atte al contenimento della stessa malattia, che comporteranno un aggravio in termini di spesa sanitaria”*. Nella medesima delibera si rappresenta come l'Assessore della sanità deve garantire *“l'obiettivo generale di governo della spesa che comunque è costantemente analizzata e monitorata attraverso i periodici incontri del Comitato permanente di monitoraggio dell'andamento della gestione delle Aziende*

²²⁹ Nella Relazione sulla gestione 2018 è rappresentato come, con la d.g.r. n. 64/17 del 28 dicembre 2018, il suddetto Piano di riorganizzazione è stato trasformato in un piano di rientro, redatto secondo gli schemi nazionali, definiti a partire dalla l. n. 191/1999, teso a potenziare l'azione di controllo della spesa sanitaria ed a garanzia dei livelli essenziali di assistenza.

²³⁰ I risparmi complessivamente stimati per il 2019, pari a 34 mln di euro, riguardavano la revisione del sistema degli acquisti (21,4 mln di euro), i risparmi sulla spesa farmaceutica (16 mln di euro), la revisione dei profili prescrittivi (16 mln di euro). Erano previsti, inoltre, minori costi per 6 mln di euro dalla costituzione dell'*hub* unico dei farmaci. I risparmi ipotizzati, secondo le previsioni del Piano, avrebbero dovuto essere parzialmente assorbiti dai maggiori costi derivanti dal riordino della rete ospedaliera, previsti in circa 49,7 mln di euro.

sanitarie e della qualità dei Livelli Essenziali di Assistenza erogati, istituito con la Delib.G.R. n. 38/27 del 30.9.2014”.

In questa sede, ci si limita a richiamare le gravi criticità osservate dalla Sezione nella quantificazione dei costi previsti nelle menzionate ll.rr. n. 48/2018 e n. 16/2019, rispettivamente, con le deliberazioni n. 31/2019/RQ e n. SRCSAR/71/2020/RQ, oltre che a rilevare che non è dato conoscere **quali siano i nuovi parametri di valutazione degli obiettivi di risparmio rispetto ai quali dovrebbe operare, pur nelle difficoltà dell'emergenza sanitaria ancora in atto, il citato Comitato di monitoraggio.**

10.2 Il perimetro sanitario

La Regione autonoma della Sardegna, ai sensi dell'art. 29, comma 2, della l.r. n. 5/2015 (Legge finanziaria 2015), a decorrere dal 1° gennaio 2015 e nelle more del riordino della materia, applica le disposizioni del Titolo II del d.lgs. n. 118/2011 *“in via esclusiva in sostituzione”* di quelle previste dalla l.r. n. 10/1997 (salve *“per quanto compatibili”*), contenente la disciplina regionale in materia di programmazione, contabilità, contratti e controllo delle aziende sanitarie regionali.

Come noto, la Regione non ha costituito la gestione sanitaria accentrata (GSA)²³¹.

Particolare rilievo, nell'ambito della normativa sull'armonizzazione contabile, assume l'art. 20, comma 1²³², del d.lgs. n. 118/2011, in base al quale *“Nell'ambito del bilancio regionale le regioni garantiscono un'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale al fine di consentire la confrontabilità immediata fra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel bilancio regionale e le risorse indicate negli atti di determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard e di individuazione delle correlate fonti di finanziamento, nonché*

²³¹ Con la d.g.r. n. 29/1 del 27 luglio 2014, avente a oggetto l'“Adeguamento del sistema della contabilità economico-patrimoniale delle aziende sanitarie al Titolo II D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 concernente “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”, si dà atto “che la Regione Sardegna non intende esercitare la scelta di gestire direttamente una quota del finanziamento del proprio servizio sanitario; pertanto, non necessita di individuare all'interno della propria struttura la Gestione Sanitaria Accentrata (GSA)”.

²³² L'art. 20, comma 1, d.lgs. n. 118/2011, richiede la seguente articolazione della spesa sanitaria:

- “a) spesa sanitaria corrente per il finanziamento dei LEA, ivi compresa la mobilità passiva programmata per l'esercizio e il pay back;
- b) spesa sanitaria aggiuntiva per il finanziamento di livelli di assistenza sanitaria superiori ai LEA;
- c) spesa sanitaria per il finanziamento di disavanzo sanitario pregresso;
- d) spesa per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli interventi per l'edilizia sanitaria”.

un'agevole verifica delle ulteriori risorse rese disponibili dalle regioni per il finanziamento del medesimo servizio sanitario regionale per l'esercizio in corso”.

Giova ricordare, ad ogni modo, quanto riportato nella deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 3/SEZAUT/2018/FRG, *“Secondo le Autonomie speciali (...) quanto indicato nell’Intesa sul riparto delle disponibilità finanziarie per il SSN non sarebbe per esse un parametro di riferimento idoneo perché, in quella sede, non si terrebbe conto della peculiarità del finanziamento del servizio sanitario nelle Regioni a statuto speciale e nelle P.A., alimentato integralmente da risorse proprie e senza oneri a carico dello Stato: tutte le entrate, inizialmente indistinte, vengono infatti destinate ai singoli settori della spesa solo in un secondo momento, risultando così difficile per tali enti perimetrare le entrate specificatamente destinate alla sanità”, ma si osserva come “Tale circostanza, tuttavia, non può eludere l’esigenza di trasparenza ed univoca individuazione delle risorse destinate al servizio sanitario esplicitata dal titolo II del d.lgs. n. 118/2011, anche al fine di individuare quanto – specificatamente nel caso delle Province autonome – “la differenza di risultato tra il fabbisogno teorico e la spesa effettiva dipenda dall’erogazione di maggiori servizi e quanto, eventualmente, sia, invece, da ricondurre ad un maggior costo dei LEA” (cfr. Corte dei conti, del. n. 17/SEZAUT/2017/FRG e Audizione Corte dei conti, Sez. autonomie, presso la Commissione Parlamentare per le questioni regionali sulle problematiche concernenti l’attuazione degli statuti delle Regioni ad autonomia speciale, 23 aprile 2015)”.*

La Regione ha provveduto alla **perimetrazione della spesa sanitaria allocata nella Missione 13**, denominata *“Tutela della salute”*, nella manovra di bilancio 2019-2021, come riportato nella nota integrativa al bilancio di previsione 2019-2021, con l’obiettivo di *“scomporre la spesa obbligatoria in maniera più aderente all’esigenza di differenziare le risorse destinare al finanziamento del fabbisogno aggiuntivo corrente”*, nei termini che seguono:

- con riferimento alla lett. a), nel Programma 01, al *“Fondo sanitario regionale per il finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA”*;
- con riferimento alla lett. b), nel Programma 02, per il *“Finanziamento aggiuntivo corrente per livelli di assistenza superiori”* e nel Programma 03 per il *“Finanziamento aggiuntivo corrente per la copertura dello squilibrio di bilancio corrente”*;
- con riferimento alla lett. c), al Programma 04 per il *“Ripiano dei disavanzi sanitari degli esercizi pregressi”*;

- con riferimento alla lett. d), ai Programmi 05 -08.

Sono sempre esclusi dalla perimetrazione i trasferimenti non destinati alle ASL.

Nel bilancio 2019-2021, la Regione, inoltre, ha adottato la **perimetrazione dell'entrata**²³³ già avviata nel bilancio 2018²³⁴. Le entrate che in linea prioritaria vengono destinate alla copertura della spesa sanitaria sono quelle relative ai tributi “propri”, come l'IRAP, l'addizionale IRPEF e l'IVA, mentre in via residuale e fino a soddisfazione delle esigenze di coperture sono dedicate alla spesa sanitaria anche le entrate dell'IRES e dell'IRE, come specificato nella stessa nota integrativa al bilancio 2019/2021.

Nella nota integrativa del bilancio di previsione 2019-2021, si afferma che *“la Regione Sardegna, ferma restando la posizione espressa in sede politica – già rappresentata nella nota congiunta dei Presidenti delle Autonomie speciali, al fine di soddisfare l'esigenza manifestata di una migliore rappresentazione della spesa sanitaria obbligatoria (LEA) e non obbligatoria (livelli di assistenza superiori ai LEA, investimenti) e della sua copertura nel bilancio regionale, ha proceduto ad una prima classificazione della spesa sanitaria, a partire dall'anno 2015, in analogia con le indicazioni di cui all'art. 20, comma 1, lettera a) del D.lgs. 118”*.

²³³ L'art. 20, comma 1, d.lgs. n. 118/2011, richiede la seguente articolazione delle entrate in materia sanitaria:

“a) finanziamento sanitario ordinario corrente quale derivante dalle fonti di finanziamento definite nell'atto formale di determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard e di individuazione delle relative fonti di finanziamento intercettate dall'ente regionale, ivi compresa la mobilità attiva programmata per l'esercizio;

b) finanziamento sanitario aggiuntivo corrente, quale derivante dagli eventuali atti regionali di incremento di aliquote fiscali per il finanziamento della sanità regionale, dagli automatismi fiscali intervenuti ai sensi della vigente legislazione in materia di copertura dei disavanzi sanitari, da altri atti di finanziamento regionale aggiuntivo, ivi compresi quelli di erogazione dei livelli di assistenza superiori rispetto ai LEA, da pay back e da iscrizione volontaria al Servizio sanitario nazionale;

c) finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso;

d) finanziamento per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli interventi per l'edilizia sanitaria”.

²³⁴ I capitoli d'entrata destinati alla copertura della spesa sanitaria sono i seguenti:

- EC116.012 Imposta regionale sulle attività produttive destinata alla spesa sanitaria (art. 1, d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal d.lgs. n. 10 aprile 1998, n. 137 e, art. 3, l.r. 12 marzo 2015, n. 5);

- EC116.020 Addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche destinate alla spesa sanitaria (art. 50, d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal d.lgs. 10 aprile 1998, n. 137);

- EC121.031 Quota parte del gettito IVA destinata al finanziamento della spesa sanitaria di parte corrente (art. 1, c. 836, l. 27 dicembre 2006, n. 296). Rif. cap. spesa SC05.0001;

- EC121.522 Imposta sul reddito delle società (I.R.E.S.) destinata alla spesa sanitaria (art. 8, l. cost. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. a), della l. 13 aprile 1983, n. 122);

- EC121.521 Quota parte dell'imposta sul reddito (I.R.E.), comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 destinata alla spesa sanitaria (art. 8, l. cost. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. a) e d), della l. 13 aprile 1983, n. 122);

- EC122.032 Quota parte del gettito IVA destinato al finanziamento sanitario aggiuntivo corrente (spesa sanitaria aggiuntiva per il finanziamento di livelli di assistenza superiori ai LEA);

- EC122.033 Quota parte del gettito IVA destinato al finanziamento regionale del disavanzo pregresso (spesa sanitaria per il finanziamento di disavanzo sanitario pregresso);

- EC122.034 Quota parte del gettito IVA destinato al finanziamento per investimenti in ambito sanitario esclusivamente per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'art. 20, l. n. 67/1988;

- EC122.035 Quota parte del gettito IVA destinato al finanziamento di altri investimenti in ambito sanitario (spesa per investimenti in ambito sanitario, diverse dall'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'art. 20, l. n. 67/1988).

A tale proposito, l'Amministrazione regionale, con nota n. 36114 del 23 ottobre 2020, ha precisato che poiché la Regione autonoma della Sardegna non partecipa alla ripartizione del Fondo sanitario nazionale, contabilizza il fabbisogno tra i vari capitoli di entrata derivante da tributi propri e dalle quote di devoluzioni statutarie di IRES e IVA, oltre che di IRE fino alla concorrenza necessaria.

Analogamente è stata perimetrata la spesa, ricordando che tutti i trasferimenti non destinati alle ASL non rientrano nel perimetro.

Di seguito il dettaglio:

“ENTRATE

a) con riguardo alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 20, si precisa che la RAS non partecipa alla ripartizione del fondo sanitario nazionale, e pertanto contabilizza il fabbisogno necessario al finanziamento dei LEA, ivi compresa la mobilità attiva programmata per l'esercizio, in diversi capitoli di entrata derivante da Tributi propri e, per la parte residua necessaria, attinge dalle quote di devoluzioni statutarie di IRE, IRES, e IVA.

I capitoli sono i seguenti:

TIPOLOGIA 1.01.02

CAPITOLO DESCRIZIONE

EC116.012 Imposta regionale sulle attività produttive destinata alla spesa sanitaria (art. 1, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal D.Lgs. 10 aprile 1998, n. 137 e art. 3, L.R. 12 marzo 2015, n. 5)

EC116.020 Addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche destinate alla spesa sanitaria (art. 50, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal D.Lgs. 10 aprile 1998, n. 137)

TIPOLOGIA 1.01.03

CAPITOLO DESCRIZIONE

EC121.521 Quota parte dell'imposta sul reddito (I.R.E.), comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 destinata alla spesa sanitaria (art. 8, L.C. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. a) e d), della legge 13 aprile 1983, n. 122 e art. 10, comma 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40)

EC121.522 Imposta sul reddito delle società (I.R.E.S.) destinata alla spesa sanitaria (art. 8, L.C. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. a), della legge 13 aprile 1983, n. 122)

EC122.031 *Imposta sul valore aggiunto (IVA) destinata al finanziamento della spesa sanitaria (art. 1, c. 836, Legge 27 dicembre 2006, n. 296 e art. 10, comma 2, L.R 5 novembre 2018, n. 40) Rif. cap. spesa SC05.0001.*

b) *Con riguardo alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 20, che concerne il finanziamento aggiuntivo corrente, salvo quanto derivante da manovre fiscali regionali, è contabilizzato in entrata come segue:*

CAPITOLO DESCRIZIONE

EC122.032 *Quota parte del gettito IVA destinata alla spesa sanitaria aggiuntiva per il finanziamento di livelli di assistenza superiori ai LEA (art. 1, comma 836, Legge 27 dicembre 2006, n. 296).*

c) *con riguardo alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 20, che concerne il finanziamento del disavanzo sanitario pregresso, è contabilizzato in entrata come segue:*

CAPITOLO DESCRIZIONE

EC122.033 *Quota parte del gettito IVA destinata alla spesa sanitaria per il finanziamento di disavanzo sanitario pregresso (art. 1, comma 836, Legge 27 dicembre 2006, n. 296)*

Nel 2019 a seguito della particolare situazione delle perdite pregresse come risultanti dal conto consuntivo 2017, il finanziamento delle medesime ha trovato copertura nel capitolo di utilizzo delle quote accantonate al risultato di amministrazione come segue:

CAPITOLO DESCRIZIONE

EC000.013 *Utilizzo quote accantonate al risultato di amministrazione per la copertura delle perdite pregresse del Sistema Sanitario (art. 2, comma 1, lett. A) L.R. 5 novembre 2018, n. 40).*

d) *con riguardo alla lettera d) del comma 1 dell'articolo 20, che concerne il finanziamento per investimenti in ambito sanitario, è contabilizzato in entrata come segue:*

CAPITOLO DESCRIZIONE

EC122.034 *Quota parte del gettito IVA destinata alla spesa per investimenti per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'art. 20, L. n. 67/1988 (art. 1, comma 836, Legge 27 dicembre 2006, n. 296)*

EC122.035 *Quota parte del gettito IVA destinata alla spesa per investimenti diversi da quelli per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'art. 20, L. n. 67/1988 (art. 1, comma 836, Legge 27 dicembre 2006, n. 296).*

SPESA

la spesa sanitaria, come da articolo 20, comma 1, lettera 2. è allocata:

- con riferimento alla lettera a) nella Missione 13, programma 01;

- con riferimento alla lettera b) nella Missione 13, programmi 02 -03;
- con riferimento alla lettera c) nella Missione 13, programma 04;
- con riferimento alla lettera d) nella Missione 13, programmi 05 -08.

Per completezza si ricorda che sono esclusi dalla perimetrazione sanitaria tutti i trasferimenti non destinati alle ASL”.

Di seguito si illustrano le principali grandezze del perimetro sanitario:

Tabella 160- Perimetro sanitario - confronto delle spese di competenza 2019-2018

		2018 Perimetro sanitario	2019 Perimetro sanitario	% Confronto 2018/2017
TITOLO I	Previsioni finali (comp. + FPV)	3.185.096.931,05	3.309.333.787,71	3,90%
	Di cui FPV	2.052.479,00	0,00	-100,00%
	Previsioni finali di cui comp.	3.183.044.452,05	3.309.333.787,71	3,97%
	Economie	6.457.392,48	60.418.511,26	835,65%
	Impegni	3.176.587.059,57	3.248.915.276,45	2,28%
	Pagamenti	3.161.534.322,79	3.203.827.319,95	1,34%
	Residui competenza	15.052.736,78	45.087.956,50	199,53%
TITOLO II	Previsioni finali (comp. + FPV)	472.559.673,84	627.900.808,94	32,87%
	Di cui FPV	184.353.024,85	196.255.580,84	6,46%
	Previsioni finali di cui comp.	288.206.648,99	431.645.228,10	49,77%
	Economie	12.859.734,96	56.691.909,89	340,85%
	Impegni	275.346.914,03	374.953.318,21	36,17%
	Pagamenti	270.136.231,26	162.505.074,31	-39,84%
	Residui competenza	5.210.682,77	212.448.243,90	3977,17%
TOTALE TITOLI	Previsioni finali (comp. + FPV)	3.657.656.604,89	3.937.234.596,65	7,64%
	Di cui FPV	186.405.503,85	196.255.580,84	5,28%
	Previsioni finali di cui comp.	3.471.251.101,04	3.740.979.015,81	7,77%
	Economie	19.317.127,44	117.110.421,15	506,25%
	Impegni	3.451.933.973,60	3.623.868.594,66	4,98%

		2018 Perimetro sanitario	2019 Perimetro sanitario	% Confronto 2018/2017
	Pagamenti	3.431.670.554,05	3.366.332.394,26	-1,90%
	Residui competenza	20.263.419,55	257.536.200,40	1170,94%

Fonte: dati SIBAR

10.3 La spesa sanitaria regionale complessiva

Preliminarmente, si rammenta che il finanziamento del fabbisogno complessivo del S.S.R. è posto a carico della Regione autonoma della Sardegna²³⁵.

Nella tabella seguente sono evidenziate le **risorse complessivamente impegnate della Missione 13 del bilancio regionale** e quelle, distinte per programma, ripartite ed erogate alle aziende del S.S.R. per gli esercizi 2016/2019.

Tabella 161 – Risorse erogate alle aziende del S.S.R. – esercizi 2016/2019

Bilancio Regionale	2016	2017	2018	2019
Missione 13 (Impegni)	3.523.250.000,00	3.482.931.000,00	3.670.130.000,00	3.832.951.375,80
Programma 1- Cap. SC05.0001 Finanziamento delle spese correnti delle Aziende Sanitarie Locali, delle aziende ospedaliere, dei policlinici universitari e dell'INRCA	2.880.363.500,00	2.900.349.151,83	2.920.998.454,41	2.979.061.761,85
Programma 1 - Cap. SC05.5002 Somme da riversare allo Stato quale rimborso per la mobilità interregionale sanitaria	66.280.640,00	72.793.848,17	82.270.859,03	77.178.287,00
Programma 1- Cap. SC05.6071 Somme da riversare allo Stato quale rimborso per la mobilità internazionale sanitaria			2.666.519,00	
TOTALE risorse erogate Programma 01- SERVIZIO SANITARIO REGIONALE - FINANZIAMENTO ORDINARIO CORRENTE PER LA GARANZIA DEI LEA (A)	2.946.644.140,00	2.973.143.000,00	3.005.935.832,44	3.056.240.048,85

²³⁵ In base all'attuale quadro costituzionale e statutario, l'art. 1, comma 836, della l. n. 296/2006 (Legge finanziaria 2007), prevede che "Dall'anno 2007 la regione Sardegna provvede al finanziamento del fabbisogno complessivo del Servizio sanitario nazionale sul proprio territorio senza alcun apporto a carico del bilancio dello Stato".

Parifica del Rendiconto generale della Regione – Es. 2019

Bilancio Regionale	2016	2017	2018	2019
Programma 02 - Cap. SC08.7796 Trasferimenti correnti all'ATS per l'acquisto di prestazioni sanitarie di adroterapia e protonterapia				200.000,00
TOTALE risorse erogate Programma 02- SERVIZIO SANITARIO REGIONALE - FINANZIAMENTO AGGIUNTIVO CORRENTE PER LIVELLI DI ASSISTENZA SUPERIORI AI LEA (B)				200.000,00
Programma 03-Cap. SC08.7146 Spesa per la copertura dello squilibrio dei bilanci delle Aziende del Servizio Sanitario regionale		114.844.536,21	206.259.400,00	163.608.487,68
Programma 03- Cap. SC05.6002 Finanziamenti all'ATS destinati agli accordi integrativi regionali della medicina generale e della pediatria di libera scelta in attuazione del Piano Sanitario regionale 2006-2008 e per l'emergenza sanitaria territoriale				31.517.000,00
Totale programma 03 SERVIZIO SANITARIO REGIONALE - FINANZIAMENTO AGGIUNTIVO CORRENTE PER LA COPERTURA DELLO SQUILIBRIO DI BILANCIO CORRENTE (C)	-	114.844.536,21	206.259.400,00	195.125.487,68
TOTALE EROGAZIONI PER LA COMPETENZA DELL'ESERCIZIO	2.946.644.140,00	3.087.987.536,21	3.212.195.232,44	3.251.565.536,53
Programma 04- Cap. SC05.0010 Somme da ripartire alle aziende sanitarie, quale concorso della Regione al ripiano dei disavanzi per gli anni decorsi e per l'abbattimento degli ammortamenti non sterilizzati	356.068.258,75	150.000.000,00	193.116.400,00	299.518.522,65
Programma 04- Cap. SC05.6227 Somme da ripartire alle aziende sanitarie quale concorso della Regione al ripiano dei disavanzi per l'anno 2018				8.649.145,00
Totale risorse erogate Programma 04 SERVIZIO SANITARIO REGIONALE - RIPIANO DI DISAVANZI SANITARI RELATIVI AD ESERCIZI PREGRESSI (D)	356.068.258,75	150.000.000,00	193.116.400,00	308.167.667,65
TOTALE (A+B+C+D)	3.302.712.398,75	3.237.987.536,21	3.405.311.632,44	3.559.733.204,18

Fonte: rendiconti RAS 2016-2019

Di seguito si propone un **raffronto tra la spesa regionale complessiva e quella della spesa sanitaria di cui alla Missione 13**, entrambe comprensive del fondo pluriennale vincolato, distinte per stanziamenti, impegni e pagamenti.

Tabella 162 - Rapporto tra spesa complessiva RAS e spesa sanitaria (competenza)

Anno	Stanziamento finale			Impegni			Pagamenti		
	Totale RAS*	Totale Missione 13	%	Totale RAS	Totale Missione 13	%	Totale RAS	Totale Missione 13	%
2017	10.676.719	3.662.161	34,30	7.957.770	3.482.931	43,77	6.934.016	3.372.605	48,64
2018	11.108.763	3.882.902	34,95	8.123.529	3.670.130	45,17	7.552.339	3.648.986	48,31
2019	12.002.060	4.158.908	34,65	8.370.214	3.832.951	45,79	7.486.323	3.547.348	47,38

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto RAS - importi in migliaia di euro

N.B. il totale dello stanziamento finale è comprensivo del disavanzo di amministrazione (il valore per il 2019 al netto del disavanzo di amministrazione è pari al 37,25%)

Dall'esame della tabella precedente emerge che **gli stanziamenti finali della spesa sanitaria** rispetto al bilancio complessivo nell'esercizio 2019 risultano, in termini percentuali, sostanzialmente **invariati** rispetto al 2018. Infatti, detta spesa costituisce il **34,65%** degli stanziamenti complessivi regionali, a fronte del 34,95% del 2018.

Anche con riguardo all'**incidenza degli impegni e dei pagamenti** si registra una sostanziale invarianza percentuale. Nello specifico, gli impegni rilevano nel 2019 per il **45,79%**, a fronte del 45,17% del 2018, mentre i pagamenti 2019 risultano inferiori dello 0,93% rispetto al 2018.

Il rapporto tra la spesa complessiva della Regione e la spesa sanitaria al netto delle partite di giro e delle somme a copertura del disavanzo in conto competenza viene esplicitato nella tabella che segue.

Tabella 163 - Rapporto tra spesa complessiva della Regione, al netto delle partite di giro e delle somme a copertura del disavanzo e spesa sanitaria (competenza)

Anno	Stanziamento finale			Impegni			Pagamenti		
	Totale RAS	Totale Assessorato/ Missione 13	%	Totale RAS	Totale Assessorato/ Missione 13	%	Totale RAS	Totale Assessorato/ Missione 13	%
2011	8.203.978	3.633.077	44,28	7.137.018	3.528.500	49,44	5.102.686	3.037.016	59,52
2012	8.121.490	3.790.038	46,67	6.919.480	3.692.101	53,36	4.954.633	3.154.084	63,66
2013	7.552.711	3.622.290	47,96	6.562.209	3.509.569	53,48	5.101.607	3.080.316	60,38
2014	8.103.801	3.773.230	46,56	6.949.009	3.707.716	53,36	5.048.294	3.144.761	62,29
2015	9.747.445	3.576.154	36,69	7.698.598	3.482.062	45,23	6.522.326	3.091.071	47,39
2016*	10.177.350	3.601.051	35,38	7.666.144	3.523.250	45,96	6.593.548	3.402.961	51,61
2017*	10.325.512	3.662.161	35,47	7.655.146	3.482.931	45,5	6.659.767	3.372.605	50,64
2018*	10.353.308	3.882.902	37,50	7.406.634	3.670.130	49,55	7.974.375	3.648.986	45,76
2019*	10.932.276	4.158.908	38,04	8.208.660	3.832.951	46,69	7.331.685	3.547.348	48,38

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2019 - importi in migliaia di euro

* I valori si riferiscono alla Missione 13 comprensivi del FPV

La quota degli stanziamenti netti finali della spesa sanitaria nell'esercizio 2019 si mantiene **coerente con il trend in aumento** già rilevato negli esercizi precedenti, in particolare se confrontato con il 2018; costituisce, infatti, il 38,04% degli stanziamenti complessivi regionali, a fronte del 37,50% del 2018 e del 35,47% del 2017. Lo stesso *trend* si osserva con riguardo ai pagamenti, che registrano un incremento rispetto ai corrispondenti importi registrati nell'esercizio precedente del 2,62%.

Con riguardo all'incidenza degli impegni netti di competenza della Missione 13 sul totale della spesa impegnata dalla Regione, si rileva una riduzione rispetto all'esercizio precedente, con un valore percentuale del 46,69%, a fronte del 49,55% del 2018.

10.3.1 Il finanziamento indistinto della spesa sanitaria corrente

Il sistema di finanziamento delle aziende del S.S.R. è regolamentato dall'art. 26 della l.r. n. 10/2006, avente a oggetto la disciplina della *"Tutela della salute e riordino del servizio sanitario della Sardegna. Abrogazione della legge regionale 26 gennaio 1995, n. 5"*.

Il comma 1 di tale articolo prevede, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 8, comma 1, della l.r. 28 dicembre 2018, n. 48²³⁶, che *"Il finanziamento del servizio sanitario regionale è assicurato*

²³⁶ Con decorrenza dal 4 gennaio 2019 (ai sensi di quanto stabilito dall'art. 13, comma 1, della medesima legge).

dal Fondo sanitario regionale, costituito in sede di bilancio di previsione alla luce del fabbisogno determinato a livello nazionale, dall'eventuale finanziamento di livelli assistenziali integrativi e aggiuntivi rispetto a quelli essenziali, dal finanziamento dei maggiori oneri derivanti da fattori epidemiologici, dalla morfologia del territorio e dall'insularità, nonché dalle somme necessarie al finanziamento aggiuntivo per la copertura dello squilibrio di bilancio corrente. In presenza di costi sensibilmente superiori ai ricavi, la Giunta regionale dispone un piano di riorganizzazione, riqualificazione e rafforzamento del servizio sanitario regionale idoneo a garantire la sostenibilità del servizio stesso, della durata massima di un triennio. Nel computo dei ricavi, ai fini della predisposizione del piano di riorganizzazione, non si tiene conto delle somme necessarie al finanziamento aggiuntivo per la copertura dello squilibrio di bilancio corrente”²³⁷.

I criteri di riparto per il triennio 2018/2020 delle risorse destinate al finanziamento indistinto del S.S.R. (ovvero non vincolato al perseguimento di determinati obiettivi sanitari) sono stati definiti, in via preliminare, nella d.g.r. n. 54/22 del 6 novembre 2018, avente ad oggetto “*Il sistema di allocazione del fondo sanitario regionale tra le aziende del sistema sanitario regionale*”²³⁸, e sono stati confermati con la d.g.r. n. 59/2 del 4 dicembre 2018.

Sulla base di tali criteri, con la d.g.r. n. 7/54 del 12 febbraio 2019, la Regione ha provveduto all’attribuzione provvisoria alle aziende delle risorse destinate al finanziamento indistinto della spesa sanitaria di parte corrente per l’esercizio 2019, allo scopo di dotarle “di un titolo

Il testo precedente era così formulato: “1. A decorrere dal 1° gennaio 2015, il finanziamento del servizio sanitario regionale è assicurato dal Fondo sanitario regionale, costituito in sede di bilancio di previsione, alla luce del fabbisogno determinato a livello nazionale, dell'eventuale finanziamento di livelli assistenziali integrativi, dei costi standard di cui alle norme nazionali in materia, tenuto conto dei maggiori costi derivanti dalle particolari condizioni territoriali insulari. In presenza di costi sensibilmente superiori a tale maggiorazione, la Giunta regionale è tenuta a disporre un piano di riorganizzazione, riqualificazione e rafforzamento del servizio sanitario regionale idoneo a garantire la sostenibilità del servizio stesso, della durata massima di un triennio”.

²³⁷ L’art. 26, prevede, inoltre, al comma 2, che “Nella definizione dei criteri per il finanziamento delle ASL si tiene conto dei seguenti fattori: a) popolazione residente, sulla base delle caratteristiche demografiche e territoriali rilevanti ai fini dei bisogni di assistenza; b) fabbisogni e costi standard, come definiti a livello nazionale, con le eventuali specificazioni idonee a tenere conto delle peculiarità regionali; c) variabili di contesto, con particolare riferimento alle caratteristiche infrastrutturali del territorio, alla variabilità demografica stagionale, ai fenomeni di spopolamento, all'articolazione delle prestazioni erogate tra quelle a produzione diretta aziendale e quelle acquistate da terzi soggetti erogatori, pubblici e privati; d) obiettivi assistenziali e funzioni assegnate alle ASL dalla programmazione regionale”, e, al comma 3, che “Il finanziamento delle aziende ospedaliere e ospedaliero-universitarie, ai sensi dell'articolo 8-sexies del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502 (Riordino della disciplina in materia sanitaria, a norma dell'articolo 1 della legge 23 ottobre 1992, n. 421), e successive modifiche e integrazioni, è così determinato: a) remunerazione delle funzioni assistenziali assegnate dalla programmazione regionale, in base al costo standard di produzione, e in rapporto a specifici obiettivi assistenziali e volumi di attività; b) remunerazione tariffaria delle attività svolte in base ai livelli quali/quantitativi definiti nell'ambito degli obiettivi assegnati dalla Giunta regionale; c) finanziamento integrativo eventualmente necessario per coprire costi derivanti da condizioni strutturali e da diseconomie di scala superabili solo con interventi regionali.”.

²³⁸ La disponibilità complessiva del Fondo viene così destinata: a) una quota del 5,3% all’assistenza collettiva, assegnata interamente all’ATS, rispetto a quella prevista a livello nazionale pari al 5%; b) una quota pari al 50,7% all’assistenza distrettuale, rispetto a quella nazionale del 51%, che sconta la maggiore quota destinata all’assistenza collettiva; c) una quota del 44% all’assistenza ospedaliera, al pari di quella nazionale.

giuridico per la contabilizzazione dell'assegnazione annua da fondo sanitario regionale indistinto e garantire la misura delle attribuzioni mensili di cassa nel corso del 2019 al fine di consentire la programmazione dei pagamenti ed il rispetto dei relativi tempi, ai sensi della vigente normativa", per complessivi 3.042.284.638,85 euro, come riportato nella tabella che segue:

Tabella 164 – Assegnazioni provvisorie 2019 al 12 febbraio 2019

AZIENDE	ASSEGNAZIONE LORDA
ATS	2.720.715.152,53
AO BROTZU	101.612.306,94
AOU SASSARI	111.043.389,32
AOU CAGLIARI	45.634.269,58
AREUS	63.279.520,49
TOTALE	3.042.284.638,85

Fonte: d.g.r. n. 7/54 del 12 febbraio 2019

Lo stanziamento previsto dalla legge di stabilità 2019 (l.r. n. 48/2018), per complessivi 3.042.304.638,85 euro²³⁹, è leggermente superiore al riparto provvisorio sopra evidenziato.

La relativa previsione è stata allocata nella Missione 13, Programma 1, capitolo SC05.0001, CDR 00.12.01.02 e al capitolo SC05.5002, CDR 00.12.01.01 del bilancio regionale 2019, come rappresentato nella tabella che segue²⁴⁰:

Tabella 165 – Stanziamenti iniziali per la spesa sanitaria bilancio 2019

CAPITOLO	STANZIAMENTO
Missione 13 Programma 1 SC05.0001 cdr 00.12.01.02	2.972.304.638,85
Missione 13 Programma 1 SC05.5002 cdr 00.12.01.01	70.000.000,00
TOTALE	3.042.304.638,85

Fonte: d.g.r. n. 7/54 del 12 febbraio 2019

Occorre precisare che le assegnazioni provvisorie delle aziende comprendono il saldo della mobilità *intra* ed *extra* Regione stimato sulla base dei dati di produzione del 2017 e dell'Intesa Stato-Regioni sul riparto del FSN 2018.

Al netto di tali saldi, le assegnazioni nette provvisorie per il 2019 sono le seguenti:

²³⁹ Risulterebbe una maggiore assegnazione di 20.000,00 euro rispetto a quanto comunicato alle aziende in fase di predisposizione dei bilanci di previsione, come evidenziato dalla d.g.r. n. 7/54, *cit.*

²⁴⁰ Nell'allegato del bilancio di previsione 2019-2021 relativo al "Prospetto delle spese di bilancio per missioni, programmi e titoli", il totale della previsione di competenza del Programma 1, Missione 13, al quale accedono, tra gli altri, i capitoli di cui alla tabella, è pari, per il 2019, a 3.113.405.779,34 euro (3.112.732.121,39 per cassa).

Tabella 166 – Assegnazioni provvisorie e saldo mobilità 2019 al 12 febbraio 2019

AZIENDE	ASSEGNAZIONE LORDA	SALDO MOBILITA' INTRARRE, GIONALE	SALDO MOBILITA' EXTRAREGIONALE	ASSEGNAZIONE NETTA
ATS	2.720.733.038,52	-454.844.998,06	-87.091.362,20	2.178.796.678,26
AO BROTZU	101.612.974,94	197.538.215,08	1.944.118,18	301.095.308,20
AOU SASSARI	111.044.119,32	155.419.802,94	2.105.901,85	268.569.824,11
AOU CAGLIARI	45.634.569,58	101.886.980,04	833.703,14	148.355.252,76
AREUS ²⁴¹	63.279.936,49			63.279.936,49
TOTALE	3.042.304.638,85	0	-82.207.639,03	2.960.096.999,82

Fonte: d.g.r. n. 7/54 del 12 febbraio 2019

La Regione, in fase di erogazione delle quote mensili del finanziamento assegnato, provvede ad effettuare le opportune compensazioni con i pagamenti della mobilità extraregionale a favore del Ministero dell'Economia e delle finanze e della mobilità intraregionale gestiti direttamente, salvo gli eventuali conguagli.

La descritta assegnazione provvisoria è stata ridefinita **con la d.g.r. n. 27/23 del 23 luglio 2019, con la quale viene modificato il valore del saldo della mobilità intraregione e, di conseguenza, le assegnazioni nette dell'ATS e delle due Aziende ospedaliere – universitarie di Sassari e Cagliari** come definite nella d.g.r. n. 7/54 del 12 dicembre 2019. Inoltre, sulla base dei flussi informativi consolidati del 2018 relativi all'attività ospedaliera, confortati anche dalla proiezione dei dati per il 2019, si dà atto che dovranno essere rimodulati i bilanci economici preventivi 2019 delle aziende (approvati dalla Giunta regionale, ai sensi dell'art. 32, comma 5, d.lgs. n. 118/2011, con la d.g.r. n. 64/18 del 28 dicembre 2018) per un'aggiornata rappresentazione dei costi²⁴² e dei ricavi della produzione²⁴³, sempre nel rispetto del principio del pareggio di bilancio.

²⁴¹ La quota assegnata all'AREUS, oltre alle risorse necessarie per il suo finanziamento, comprende le quote a titolo di rimborso degli oneri sostenuti dalle altre aziende sanitarie per le attività di emergenza urgenza extraospedaliera svolte. A tal fine, l'AREUS ha l'obbligo di trasmettere trimestralmente, entro il mese successivo al trimestre di riferimento, una rendicontazione delle spese sostenute al fine di una più precisa quantificazione della liquidità spettante all'Azienda.

²⁴² L'ATS prevede l'incremento del costo per l'acquisto dei servizi sanitari per assistenza ospedaliera (BA0810) per 4 milioni di euro e riduce il costo del personale del medesimo ammontare (per il mancato espletamento delle procedure di assunzione previste già nel 2018); il costo del personale, inoltre, non tiene conto degli oneri dei lavoratori che sarebbero dovuti transitare ad AREUS dal primo febbraio 2019, ma che risultano ancora in capo alla medesima ATS, motivo per cui la Regione dichiara che di tale valore non si terrà conto nel computo della spesa per il personale ATS.

²⁴³ Le AOU di Sassari e di Cagliari incrementano i ricavi da prestazione di ricovero (voce CE AA035) rispettivamente per 3 milioni di euro e 1 milione di euro e, contestualmente, il costo del personale, ciascuna per il medesimo importo, al fine di garantire il pareggio di bilancio.

Nella medesima d.g.r. n. 27/23 del 23 luglio 2019 si dà atto, altresì, che la complessiva spesa per il personale del bilancio di previsione consolidato regionale (di cui alla d.g.r. n. 64/19 del 28 dicembre 2018), non subisce variazioni a seguito di dette modifiche.

Di seguito, si riportano i nuovi valori provvisori delle assegnazioni nette:

Tabella 167 – Rimodulazione assegnazioni provvisorie 2019 al 23 luglio 2019

AZIENDE	STIMA SALDO MOBILITA' INTRARREGIONALE 2019 (DGR. N. 7/54/2019)	NUOVA STIMA SALDO MOBILITA' INTRARREGIONALE 2019	ASSEGNAZIONE NETTA DGR N. 7/54/2019	NUOVA ASSEGNAZIONE NETTA
ATS	-454.844.998,06	-458.844.998,06	2.178.796.678,26	2.174.796.678,26
AO BROTZU	197.538.215,08	197.538.215,1	301.095.308,20	301.095.308,20
AOU SASSARI	155.419.802,94	158.419.802,94	268.569.824,11	271.569.824,11
AOU CAGLIARI	101.886.980,04	102.886.980,04	148.355.252,76	149.355.252,76
AREUS	0,00	0,00	63.279.936,49	63.279.936,49
TOTALE	0,00	0,00	2.960.096.999,82	2.960.096.999,82

Fonte: d.g.r. n. 27/23 del 23 luglio 2019

Successivamente, con la d.g.r. n. 29/20 del 12 giugno 2020, la Regione ha provveduto al riparto **definitivo** delle risorse destinate al finanziamento indistinto della spesa sanitaria di parte corrente per la copertura della spesa dei livelli essenziali di assistenza erogati dalle aziende del S.S.R. per l'esercizio 2019.

A tal fine, nel bilancio regionale 2019 sono state stanziato definitivamente risorse per 2.979.061.761,85 euro al capitolo SC05.0001, interamente impegnate e pagate in conto competenza.

Tale disponibilità finanziaria costituisce il finanziamento complessivo dei LEA al netto delle entrate proprie delle aziende sanitarie e del saldo negativo della mobilità interregionale e internazionale.

Nella medesima delibera si provvede al riparto definitivo delle risorse tra le aziende del S.S.R., stanziato nel bilancio regionale 2019 per complessivi 3.060.504.638,85 euro, al lordo del saldo passivo della mobilità extraregionale, come evidenziato nelle tabelle sotto riportate.

Tabella 168 - Stanziamenti finanziamento indistinto spesa sanitaria corrente - BP 2019

CAPITOLO	STANZIAMENTO
Missione 13 Programma 1 SC05.0001 cdr 00.12.01.02	2.979.061.761,85
Missione 13 Programma 1 SC05.0002 cdr 00.12.01.01	77.178.287,00
Missione 13 Programma 1 SC08.6542* cdr 00.12.01.01	4.264.590,00
TOTALE	3.060.504.638,85

Fonte: d.g.r. n. 29/20 del 12 giugno 2020

*il cap. SC08.6542 accoglie le "Somme da riversare allo stato quale rimborso per la mobilità internazionale", con una previsione iniziale di 3.000.000,00 euro.

Tabella 169 - Assegnazioni definitive finanziamento indistinto della spesa corrente 2019

AZIENDE SANITARIE	ASSEGNAZIONE LORDA	SALDO MOBILITA' INTRAREGIONALE	SALDO MOBILITA' EXTRAREGIONALE E INTERNAZIONALE	ASSEGNAZIONE NETTA
ATS	2.776.285.755,25	- 493.935.552,60	- 88.016.041,26	2.194.334.161,39
AREUS	61.341.735,28		1.525.038,00	62.866.773,28
AO BROTZU	93.799.401,01	208.798.418,49	1.683.642,52	304.281.462,02
AOU SASSARI	85.943.553,51	179.030.942,51	2.543.720,13	267.518.216,15
AOU CAGLIARI	43.134.193,80	106.106.191,60	820.763,61	150.061.149,01
TOTALE	3.060.504.638,85	-	- 81.442.877,00	2.979.061.761,85

Fonte: relazione sulla gestione 2019

Tabella 170 - Riparto risorse finanziamento indistinto spesa corrente 2019

AZIENDE SANITARIE	ASSEGNAZIONE REGIONALE LORDA	RICAVI DA PRESTAZIONI
AO BROTZU	93.799.401,01	210.482.061,01
AOU SASSARI	85.943.553,51	181.574.662,64
AOU CAGLIARI	43.134.193,80	106.926.955,21
TOTALE	222.877.148,32	498.983.678,86

Fonte: d.g.r. n. 29/20 del 12 giugno 2020 - tabella 3

Dall'analisi del rendiconto 2019, parte spesa, e da quanto sopra rilevato si evince quanto segue:

- il capitolo SC05.0001 relativo al finanziamento indistinto della spesa sanitaria corrente, ha subito una variazione in aumento per 6.757.123,00 euro, passando da 2.972.304.638,85 euro di previsione iniziale (di cui alla d.g.r. n. 27/23 del 23 luglio 2019) a 2.979.061.761,85 euro di

previsione definitiva (di cui alla d.g.r. n. 29/20 del 12 giugno 2020), somme interamente impegnate e liquidate in competenza;

- la parte della Missione 13 dedicata al finanziamento indistinto ha registrato un aumento da 3.042.304.638,85 euro di previsione iniziale a 3.056.240.048,85 euro di previsione finale, sia per effetto dell'incremento del sopra citato capitolo SC05.0001, sia per l'incremento rilevato al capitolo SC05.0002, relativo alle somme da riversare allo Stato quale rimborso per la mobilità interregionale sanitaria, ai sensi dell'art. 836, comma 1, della l. n. 296/2006, che è passato da una previsione iniziale di 70.000.000,00 euro a 77.178.287,00 euro, con un incremento di 7.178.287,00 euro (come risulta dalla l.r. n. 48/2018 e relativa d.g.r. n. 7/54 del 12 febbraio 2019), interamente impegnati e liquidati nell'anno.

Nella d.g.r. n. 29/20 del 12 giugno 2020, oltre i precedenti capitoli SC05.0001 e SC05.5002, viene incluso anche il capitolo SC08.6542, relativo alle somme da riversare allo Stato quale rimborso per la mobilità internazionale sanitaria, ai sensi dell'art. 836, comma 1, della l. 296/2006, che passa da 3.000.000,00 euro di stanziamento iniziale ad una previsione finale di 4.264.590,00 euro, interamente impegnati e liquidati nell'anno, definendo un ammontare complessivo di assegnazioni per le aziende sanitarie, al lordo del saldo della mobilità *intra* ed *extra* regione, nonché di quella internazionale, pari a 3.060.504.638,85 euro.

Con la delibera n. 82/2019 del 20 dicembre 2019 e relativa errata corregge pubblicata nella G.U. n. 82 del 28 marzo 2020, il CIPE ha provveduto al riparto delle disponibilità finanziarie per il SSN 2019, e per la Regione Sardegna tale fabbisogno lordo è stato determinato in 3.051.099.111,00 euro. A tale fabbisogno lordo viene decurtato il saldo negativo della mobilità interregionale e internazionale, rispettivamente quantificato in 77.178.287,00 euro (dovuto al saldo tra le compensazioni per mobilità sanitaria interregionale di - 77.923.986 euro e le compensazioni per effetto di accordi in sede di Conferenza delle Regioni e delle P.A. di 745.699 euro) e in 4.264.591,00 euro, come risulta dalla tabella A) della citata delibera CIPE n. 82/2019, evidenziando così un totale indistinto *post* mobilità interregionale e internazionale di 2.969.656.233,00 euro, che, nettizzato delle entrate proprie delle aziende per 45.917.138,00 euro (tabella C della delibera CIPE n. 82/2019), determina un totale complessivo del fabbisogno netto per la Regione Sardegna di 2.923.739.095 euro.

Pertanto, considerato che nel bilancio regionale 2019 sono stati stanziati complessivamente 2.979.061.761,85 euro al cap. SC05.001, il **finanziamento aggiuntivo regionale è determinato**

in 55.322.666,85 euro²⁴⁴, destinato in parte (23.246.185,00 euro) al finanziamento della spesa per l'acquisto dei medicinali innovativi e oncologici innovativi (art. 1, commi 400 e 401, della l. n. 232/2016).

Nella relazione sulla gestione 2019 si dà atto che le somme ripartite definitivamente con la d.g.r. 29/20 del 12 giugno 2020 saranno contabilizzate come ricavi 2019 nei bilanci di esercizio delle aziende sanitarie regionali e, nel contempo, dovrà essere registrato un credito nei confronti della Regione qualora le assegnazioni disposte si rivelino superiori alle erogazioni effettuate, mentre in caso contrario sarà contabilizzato un debito.

10.3.2 Il riequilibrio dei bilanci di esercizio 2019

In base a quanto disposto dall'art. 29-bis, l.r. n. 10/2006, i bilanci preventivi economici annuali e pluriennali delle aziende del S.S.R. e il bilancio preventivo economico annuale consolidato del S.S.R. sono approvati dalla Giunta regionale con le modalità e nei termini di cui all'art. 32, comma 5, del d.lgs. n. 118/2011, ovvero entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello cui i bilanci si riferiscono (comma 1); i bilanci d'esercizio e il bilancio d'esercizio consolidato sono approvati dalla Giunta regionale con le modalità e nei termini di cui all'art. 32, comma 7, del d.lgs. n. 118/2011 ovvero, rispettivamente, entro il 31 maggio e il 30 giugno dell'anno successivo a quello di riferimento (comma 2); il controllo sui bilanci delle aziende sanitarie è di natura economico-finanziaria e consiste nella valutazione della conformità alle norme di contabilità (comma 4), ma si estende anche al merito e include la valutazione della coerenza dei bilanci preventivi rispetto agli indirizzi della programmazione regionale e alle direttive della Giunta regionale (comma 5).

La Regione, ai sensi di tale normativa, ha provveduto, come accennato, all'approvazione dei bilanci preventivi economici annuali e del bilancio preventivo economico consolidato del S.S.R. per l'esercizio 2019, rispettivamente con la d.g.r. n. 64/18 e con la d.g.r. n. 64/19, entrambe del 28 dicembre 2018, mentre, con d.g.r. n. 47/71 del 24 settembre 2020, è stato adottato il bilancio consolidato per l'esercizio 2018.

Ad oggi, inoltre, risultano approvati i bilanci di esercizio 2018 mentre non risultano ancora approvati i bilanci dell'esercizio 2019.

²⁴⁴ Così come comunicate con le note direttoriali n. 24878 del 22 ottobre 2018.

Il disallineamento tra l'approvazione delle risultanze contabili definitive delle aziende e la predisposizione del rendiconto regionale rende necessario, come di consueto, limitare l'esame della presente relazione ai valori delle gestioni delle aziende al momento disponibili per l'esercizio 2019, estrapolati dai conti economici (CE) del IV trimestre 2019, come tali provvisori.

Nella tabella che segue è riportato il confronto tra i dati definitivi dei bilanci degli esercizi 2017-2018 e quelli provvisori desunti dal Nuovo sistema informativo sanitario (NSIS) per il 2019, distinti per azienda, dai quali si evince una riduzione significativa del valore aggregato delle perdite nel triennio considerato.

Tabella 171 – Il risultato di esercizio 2017/2019

Azienda Sanitaria	Risultato di esercizio 2017	Risultato di esercizio 2018	IV trimestre 2019
ATS	-73.724.107	26.854.851	-1.931.295
AO BROTZU	-8.064.489	-4.112.438	-89.630
AOU CA	-3.022.232	-1.648.542	-59.270
AREUS	0	-2.888.165	2.700.294
AOU SS	-216.882	3.558.401	7.633.820
Totale	-85.027.710	21.764.107	8.253.918

Fonte: bilanci di esercizio approvati per il 2017 e il 2018 e dati CE IV trimestre 2019

Rinviando per l'analisi economico-patrimoniale delle risultanze gestionali di cui sopra alla citata delibera della Sezione n. SRCSAR/83/2020/S.S.R., si osserva quanto segue.

Sulla base della proposta di bilancio per l'anno 2019/2021²⁴⁵, la Direzione generale della Sanità ha impartito le indicazioni per la redazione dei bilanci previsionali 2019 delle aziende sanitarie e, a seguito dell'istruttoria condotta su tali atti presentati dalle aziende, ha formulato a quest'ultime le proprie osservazioni.

In esito a tale fase di verifica, come si apprende dalla **d.g.r. n. 6/27 del 5 febbraio 2019**, intitolata *“Spesa per la copertura dello squilibrio dei bilanci delle Aziende del Servizio Sanitario regionale (art. 1, comma 1, L.R. 27 settembre 2017, n. 22). Ripartizione risorse stanziata sul capitolo SC08.7146 del bilancio regionale 2019”*, la disponibilità prevista per l'esercizio 2019 nel capitolo SC08.7146,

²⁴⁵ Di cui alla d.g.r. n. 49/30 del 9 ottobre 2018.

avente ad oggetto la “*Spesa per la copertura dello squilibrio dei bilanci delle Aziende del S.S.R. (art. 1, comma 1, L.R. 27/09/2017, n. 22)*”, era stata ripartita tra le aziende del S.S.R. a titolo di **assegnazioni provvisorie per il 2019**, con riserva di eventuali congruagli nel corso del 2020 a seguito dell’approvazione dei bilanci d’esercizio 2019 con i risultati definitivi, nei termini che seguono:

Tabella 172 – Assegnazioni per lo squilibrio corrente 2019

AZIENDE	SPESA PER LA COPERTURA DELLO SQUILIBRIO DI BILANCIO AL CAP. SC08.7146
ATS	96.850.367
AO BROTZU	38.853.644
AOU SS	26.378.460
AOU CA	5.687.529
AREUS	0
Totale	167.770.000

Fonte: d.g.r. n. 6/27 del 5 febbraio 2019

Tuttavia, come ricordato nella medesima delibera, l’art. 8, comma 5, l.r. n. 48/2018 (Legge di stabilità 2019), ha destinato a garanzia dell’equilibrio corrente del sistema sanitario “*la spesa di euro 154.767.000 per l'anno 2019, euro 108.467.000 per l'anno 2020 ed euro 59.861.000 per l'anno 2021 (missione 13 - programma 03 - titolo 1 - capitolo SC08.7146)*” da iscrivere alla Voce AA0080 dei bilanci di esercizio delle Aziende sanitarie.

Tale **minor importo, rispetto a quello inizialmente determinato (- 13.003.000.00 euro), con prelevamento dal cap. SC08.7146, è stato giustificato per:**

- aumentare il cap. SC05.6002 (voce AA0070) di 12.803.000,00 euro ad integrazione del finanziamento degli accordi integrativi regionali per la medicina generale, per la pediatria di libera scelta e per l’emergenza sanitaria territoriale²⁴⁶, di cui all’art. 8, comma 13, della Legge di stabilità 2019;
- aumentare il cap. SC08.7796 (voce AA0070) per il finanziamento delle prestazioni sanitarie di adroterapia e protonterapia autorizzate e assegnate all’ATS per un importo massimo di 200.000,00 euro, ai sensi dell’art. 8, comma 43, della Legge di stabilità 2019²⁴⁷.

²⁴⁶ Il cui onere annuo ammonta a 29.867.000,00 euro.

²⁴⁷ Come risulta dalla d.g.r. n. 5/33 del 29 gennaio 2019.

Detta riduzione ha comportato una rimodulazione delle assegnazioni all'ATS, mantenendosi invariate, invece, quelle delle altre aziende, come indicato nella tabella che segue:

Tabella 173 – Assegnazioni per lo squilibrio corrente 2019

	Assegnazioni SC08.7146
ATS	83.847.367
AO BROTZU	38.853.644
AOU SS	26.378.460
AOU CA	5.687.529
AREUS	0
Totale	154.767.000

Fonte: d.g.r. n. 6/27 del 5 febbraio 2019

Infine, nella **d.g.r. n. 51/29 del 18 dicembre 2019**, intitolata *“Ripartizione e assegnazione risorse stanziare sul capitolo SC08.7146 del bilancio regionale 2019. Spesa per la copertura dello squilibrio dei bilanci delle Aziende del Servizio Sanitario regionale. Seconda tranche”*, si dà atto di come, con la l.r. n. 20 del 6 dicembre 2019, recante la *“Quarta variazione al bilancio 2019/2021 e disposizione varie”*, il cap. SC08.7146 è stato **incrementato di 8.841.487,68²⁴⁸** euro a seguito dell'emergere (dai risultati di esercizio di cui ai CE del III trimestre 2019 comunicati al Ministero della salute tramite la piattaforma NSIS e proiettati su base annua) di un fabbisogno integrativo di risorse correnti di alcune aziende sanitarie (l'ATS, la AOU Brotzu e la AOU di Cagliari, che presentano un risultato negativo complessivo pari a 12.490.499), come da tabella che segue:

Tabella 174 – Proiezione su base annua del risultato di esercizio 2019

Aziende	Risultato di esercizio CE III trimestre 2019 - proiettato su base annua
ATS	-5.254.234
AO BROTZU	-4.497.392
AOU SS	179.799
AOU CA	- 2.738.873
AREUS	5.686.879

Fonte: d.g.r. n. 51/29 del 18 dicembre 2019

²⁴⁸ Il cap. SC08.7146 presentava uno stanziamento iniziale pari a 154.767.000,00 euro che, a seguito della citata quarta variazione di bilancio, è stato incrementato di 8.841.487,68 euro, con una previsione finale di 163.608.487,68 euro, come risulta dal conto del bilancio 2019, parte spesa.

Il riparto delle risorse aggiuntive è effettuato in modo proporzionale a copertura degli squilibri di bilancio dell'esercizio 2019, in base all'incidenza sul totale delle perdite indicate nei CE del III trimestre 2019 di ciascuna azienda, come appresso riportato:

Tabella 175 – Finanziamento aggiuntivo sul riequilibrio 2019

Aziende	Perdita presunta 2019 (CE III trimestre su base annua)	Incidenza %	Assegnazione aggiuntiva
ATS	-5.254.234	42,07%	3.719.247
AO BROTZU	-4.497.392	36,01%	3.183.511
AOU CA	-2.738.873	21,93%	1.938.730
Totale	-12.490.499	100	8.841.488

Fonte: d.g.r. n. 51/29 del 18 dicembre 2019

Nella tabella sotto riportata viene evidenziato il dettaglio della copertura degli squilibri di bilancio 2018/2019 per azienda sanitaria e voce economica:

Tabella 176 – Copertura squilibri di bilancio – esercizi 2018/2019

Riequilibrio	Codice CE	Voce modello CE	2018	2019
ATS*	AA0070	A.1.B.1.1) Contributi da Regione o Prov. Aut. (extra fondo) vincolati	10.000.000,00	13.003.000,00
	AA0080	A.1.B.1.2) Contributi da Regione o Prov. Aut. (extra fondo) - Risorse aggiuntive da bilancio regionale a titolo di copertura LEA	130.782.489,00	87.566.613,70
AO BROTZU	AA0070	A.1.B.1.1) Contributi da Regione o Prov. Aut. (extra fondo) vincolati	4.000.000,00	
	AA0080	A.1.B.1.2) Contributi da Regione o Prov. Aut. (extra fondo) - Risorse aggiuntive da bilancio regionale a titolo di copertura LEA	31.199.194,00	42.037.154,81
AOU SASSARI	AA0080	A.1.B.1.2) Contributi da Regione o Prov. Aut. (extra fondo) - Risorse aggiuntive da bilancio regionale a titolo di copertura LEA	25.297.333,00	26.378.460,00
AOU CAGLIARI	AA0080	A.1.B.1.2) Contributi da Regione o Prov. Aut. (extra fondo) - Risorse aggiuntive da bilancio regionale a titolo di copertura LEA	4.980.384,00	7.626.259,17
AREUS				
TOTALE			206.259.400,00	176.611.487,68

Fonte: d.g.r. n. 18/9 del 12/04/2018, d.g.r. n. 46/11 del 18/09/2018, d.g.r. n. 55/15 del 13/11/2018 (es. 2018)
d.g.r. n. 6/27 del 05/02/2019 e d.g.r. n. 51/29 del 18/12/2019

In sintesi, le risorse stanziare per la copertura dello squilibrio dei bilanci delle aziende del S.S.R. in applicazione dell'art. 1, comma 1, della l.r. n. 22/2017, sono pari a 163.608.487,68 euro, sulla base dello stanziamento iniziale di 154.767.000,00 euro in applicazione dell'art. 8,

comma 5, della l.r. n. 48/2018 assegnati con la d.g.r. n. /27 del 5 febbraio 2019 e di 8.841.487,68 euro aggiuntivi stanziati con la l.r. n. 20/20.

Occorre sottolineare come **tale riparto non si possa ancora considerare definitivo fino all’approvazione conclusiva dei risultati di esercizio della gestione delle aziende per il 2019 e alla successiva necessaria conciliazione delle partite infragruppo.**

10.3.3 La copertura dei disavanzi pregressi

Preliminarmente, la Sezione ricorda come la **prassi, oramai cronica, di procedere all’approvazione dei bilanci di esercizio delle aziende del S.S.R. oltre il termine fissato dalla normativa vigente, ha sempre comportato la necessità di provvedere alla copertura delle perdite sanitarie degli esercizi precedenti a distanza anche di più esercizi da quello di competenza.**

Dal punto di vista procedurale, la Regione provvede all’erogazione di acconti a favore delle aziende sulla base delle presunte perdite risultanti dai modelli ministeriali di CE depositati nel sistema NSIS.

Rinviando alla Relazione sul rendiconto generale per l’esercizio 2018, approvata con decisione delle SS.RR. per la Regione autonoma della Sardegna n. 2/2019/SS.RR./PARI, per la ricostruzione della copertura dei disavanzi pregressi, occorre solo ricordare che, a seguito dei rilievi del MEF concernenti la l.r. n. 16/2018, avente a oggetto l’approvazione del rendiconto 2016, è stato disposto **l’accantonamento di una quota del risultato di amministrazione 2017 corrispondente all’entità delle perdite del S.S.R. non ancora ripianate al 31 dicembre 2017, pari a complessivi 680.712.119,30 euro.** Tale disavanzo risultava così scomposto:

- 265.920.000 euro da ammortamenti non sterilizzati effettuati *ante* 2012 dalle aziende sanitarie;
- 414.792.119,30 euro dalle perdite presunte del S.S.R. delle annualità 2016 e 2017, rispettivamente per 297.625.119,30 euro e per 117.167.000 euro.

Con l'art. 2²⁴⁹ della, più volte citata, l. n. 40/2018, sono state decise le **modalità di ripiano** di tale disavanzo pregresso, mentre con l'art. 4 della medesima legge sono stati previsti gli stanziamenti per garantire l'equilibrio di bilancio 2018²⁵⁰ delle aziende del S.S.R.

La **copertura finanziaria** di detto ripiano è stata costruita nei termini che seguono.

La legge regionale 23 dicembre 2018, n. 48 (Legge di stabilità 2019), all'art. 3, comma 2, prevedeva che *“Nell'anno 2019, una quota pari a euro 244.646.400 delle risorse liberate ai sensi del combinato disposto dell'articolo 16, comma 3, del decreto-legge n. 95 del 2012, convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1 della legge 7 agosto 2012, n. 135 (Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, recante disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini), e dell'articolo 1 comma 454 della legge n. 228 del 2012, pari a complessivi euro 285.309.000, è destinata alla definitiva copertura delle perdite del sistema sanitario regionale di cui all'articolo 2, comma 1, della legge regionale 5 novembre 2018, n. 40 (Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2018-2020) derivanti dagli ammortamenti non sterilizzati effettuati ante il 2012 dalle aziende sanitarie locali”*.

Tale comma, dapprima sostituito dall'art. 4, comma 2, l.r. 8 agosto 2019, n. 15, è stato poi abrogato dall'art. 7, comma 1, l.r. 6 dicembre 2019, n. 20 (v. par. “Vertenza entrate”).

Il comma 3 dell'articolo in esame, come sostituito dall'art. 4, comma 2, l.r. 8 agosto 2019, n. 15, prevedeva che *“Le risorse relative all'anno 2018, pari ad euro 285.309.000, non più dovute a titolo di accantonamenti (...) sono destinate nel 2019, per una quota fino ad euro 244.646.400, alla definitiva copertura del disavanzo ancora da ripianare (...) dovute alla mancata sterilizzazione degli ammortamenti precedenti il 2012 da parte delle aziende sanitarie, mentre la restante quota è accantonata in apposito fondo non impegnabile e destinata al ripiano anticipato del disavanzo per il quale le norme vigenti consentono il ripiano pluriennale”*.

²⁴⁹ L'art. 2 prevede la copertura dei disavanzi pregressi:

a) per euro 265.920.000, derivanti dagli ammortamenti non sterilizzati effettuati *ante* 2012 dalle aziende, con piano di rientro di euro 10.636.800 in rate costanti annuali, entro l'arco temporale di 25 anni a decorrere dal 2018.

Tale comma è stato abrogato dall'art. 3, comma 5, l.r. 28 dicembre 2018, n. 48;

b) per euro 414.792.119,30 (relativi alle perdite del sistema sanitario delle annualità 2016, pari a euro 297.625.119,30, e 2017, pari a euro 117.167.000) con piano di rientro per euro 182.479.600 nel 2018 ed euro 232.312.519,30 nel 2019, ai sensi dell'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118/2011, in base al quale *“L'eventuale disavanzo di amministrazione accertato ai sensi del comma 1, a seguito dell'approvazione del rendiconto, al netto del debito autorizzato e non contratto di cui all'art. 40, comma 1, è applicato al primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio in corso di gestione”*.

²⁵⁰ Con un'autorizzazione della spesa per 101.939.000 euro alla Missione 13 – Programma 03 – Titolo I – cap. SC08.7146.

Tale disposizione necessita di essere letta alla luce del **nuovo accordo di finanza pubblica del novembre 2019** che ha lasciato immutato il livello degli accantonamenti a carico della Regione autonoma della Sardegna per l'esercizio 2018 (v. par. *"Vertenza entrate"*).

Occorre precisare che con il rendiconto 2018, approvato con la l.r. 23 dicembre 2019, n. 26, la già menzionata **perdita pregressa (680.712.119,30 euro)** è stata **rideterminata**, con conseguente **accantonamento nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018, in complessivi 354.999.409 euro**, grazie all'avvenuto ripiano per 193.116.400,00 euro con utilizzo dell'avanzo e all'accertamento di minori perdite per 132.596.310,76 euro.

Precisamente, la perdita per gli esercizi pregressi, a tale data, risultava così composta:

- **164.691.103 euro da ammortamenti non sterilizzati, come da d.g.r. n. 7/53 del 12 febbraio 2019;**
- **105.280.596 euro per perdite 2016**, come da d.g.r. n. 7/53 del 12 febbraio 2019;
- **85.027.710 euro per perdite 2017** aggiornate (rispetto al dato di 85.027.828 euro di cui alla d.g.r. n. 7/53 del 12 febbraio 2019) nel sistema NSIS.

A copertura di tali importi, nel bilancio di previsione 2019-2021 (legge regionale 28 dicembre 2018, n. 49) è stata stanziata la somma complessiva di 307.005.223,09 euro al capitolo di spesa SC05.0010 avente ad oggetto le *"Somme da ripartire alle aziende sanitarie, anche per le gestioni liquidatorie delle USL, dei policlinici universitari dell'INRCA quale concorso della Regione al ripiano dei disavanzi per gli anni decorsi e per l'abbattimento degli ammortamenti sterilizzati"*, finanziato in entrata dal capitolo EC122.033 rubricato *"Quota parte del gettito IVA destinata alla spesa sanitaria per il finanziamento di disavanzo sanitario pregresso ai sensi dell'art. 1, comma 836, legge 27 dicembre 2006, n. 296"*.

Occorre precisare che, dall'analisi dei bilanci di esercizio 2018, risulta che **le perdite derivanti dagli ammortamenti non sterilizzati portate a nuovo sono rideterminate a 140.090.470,46 euro, in riduzione** rispetto a quanto risultante dai bilanci di esercizio 2017, nei quali, come detto, ammontavano a complessivi 164.691.103,00 euro, raggiungendo, in tal modo, **un totale dei disavanzi pregressi relativi agli esercizi fino al 2017 di 341.035.576,00 euro**, al lordo della quota di 10.636.799,54 euro relativa alle perdite portate a nuovo per ammortamenti non sterilizzati ripianate con la d.g.r. n. 55/14 del 13.11.2018 ma incassate nel 2019.

Alla luce della complessa **evoluzione delle procedure di stima e aggiornamento delle perdite pregresse**, si riepilogano, di seguito, le delibere giuntali con le quali si è provveduto all'attuazione delle **coperture di detti disavanzi**:

- **ripiano delle perdite 2016** per complessivi 105.280.595,54 euro, di cui 25.280.595,56 euro con la d.g.r. del 12 febbraio 2019 n. 7/53 e 76.908.718,33 euro con la d.g.r. del 23 dicembre 2019 n. 52/25 con imputazione al cap. SC05.0010, Missione 13, Programma 4, CDR 00.12.01.02, delibera, quest'ultima, con la quale è stata prevista anche la destinazione degli utili di esercizio 2018 dell'AOU di Sassari, pari a 3.558.401,00 euro, alla copertura parziale delle proprie perdite 2016 per 3.091.281,65 euro e all'integrale copertura delle proprie perdite per ammortamenti non sterilizzati pari a 467.119,35 euro.

Tuttavia, sempre dall'analisi dell'allegato A) alla d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019, risulta che la quota dell'utile di esercizio destinata al ripiano parziale della perdita pregressa 2016 dell'AOU di Sassari, pari a 3.558.401,00 euro, è pari al totale dell'utile d'esercizio 2018 registrato, al quale si aggiunge la quota di 467.119,35 euro a copertura della perdita per ammortamenti non sterilizzati della medesima Azienda, per un totale di utile destinato di 4.025.520,35 euro (3.558.401,00 euro + 467.119,35 euro).

Da quanto sopra, **la complessiva perdita 2016 ancora da ripianare con la d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019, dopo la destinazione di una quota degli utili 2018 al suo parziale ripiano risulterebbe pari a 76.908.718,33 euro, come indicato nella delibera e nella relazione sulla gestione 2019, e non a 76.441.598,98 euro, come indicato, presumibilmente in modo errato, nel relativo allegato A) alla medesima delibera. Tale discrasia produce, di conseguenza, una minore imputazione al cap. di spesa SC05.0010 per 467.119,35 euro ai fini della copertura del disavanzo pregresso 2016.** In occasione dell'audizione della Direzione generale della sanità del 24 novembre 2020, è stato confermato che detta mancata congruenza, invero di modesta entità, è effettivamente stata generata da un mero errore materiale, originato anche dalla sovrapposizione della tempistica di approvazione del bilancio dell'Azienda in questione (avvenuta con la d.g.r. n. 17/11 del 1° aprile 2020) rispetto alla quantificazione delle perdite pregresse (avvenuta con la d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019), al quale si intende ovviare prontamente o mediante l'utilizzo dello stanziamento del bilancio di previsione 2020 destinato

al ripiano del disavanzo pregresso, che rappresenta una previsione senza vincolo di annualità, oppure mediante destinazione di parte degli utili di esercizio 2019 della stessa AOU di Sassari, risultanti dai dati provvisori in possesso dell'Amministrazione regionale.

La Sezione prende atto di tali precisazioni e, per completezza, evidenzia come l'AOU di Sassari dovrà (ancora) recare in bilancio una perdita portata a nuovo afferente all'esercizio 2016;

- **ripiano delle perdite 2017** per 85.027.710,00 euro con la d.g.r. 12 febbraio 2019, n. 7/53.

Tuttavia, si rileva che con la citata delibera viene ripianata una perdita presunta per l'esercizio 2017 pari a 85.027.828,00 euro. Con l'approvazione del consolidato 2017 di cui alla d.g.r. n. 21/27 del 4 giugno 2019, è stata definita la perdita 2017 per un ammontare pari a 85.027.710,00 euro. Ai fini della conciliazione del totale delle perdite imputate al cap. SC05.0010, si determina un differenziale in più per 118,00 euro;

- **ripiano delle perdite portate a nuovo per ammortamenti non sterilizzati, per complessivi 140.090.470,46 euro**, con la d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019, di cui 27.321.970,35 euro a seguito della destinazione degli utili di esercizio 2018 dell'AOU di Sassari e dell'ATS (rispettivamente per 467.119,35 euro e 26.854.851,00 euro) e per 112.768.500,11 euro con imputazione al cap. SC05.0010, Missione 13, Programma 4, CDR 00.12.01.02. In argomento, la Direzione generale della sanità, in occasione dell'audizione del 24 novembre 2020, ha avuto modo di precisare che il dato della perdita in esame, fino ad ora provvisorio in ragione della particolare complessità della procedura attivata per la sterilizzazione degli ammortamenti pregressi, spesso relativi a contribuzioni datate, dovrebbe essersi definitivamente attestato al suddetto importo di 140.090.470,46 euro.

La Sezione prende atto di tale precisazione e raccomanda, ad ogni modo, la verifica dello stato di attuazione del procedimento di sterilizzazione da parte delle aziende sanitarie e la conformità del medesimo alle apposite direttive rivolte alle aziende sanitarie.

Tanto premesso, il cap. SC05.0010, Missione 13, Programma 4, CDR 00.12.01.02, a seguito di successive variazioni di bilancio, presenta una previsione definitiva di 301.703.093,00 euro, di cui impegnati e liquidati in conto competenza **299.518.522,65 euro**, equivalente all'ammontare complessivo delle perdite pregresse finanziate nell'esercizio 2019 e imputate al capitolo di cui trattasi, come sotto riepilogate:

- ripiano delle perdite 2017 per 85.027.828,00 euro, anziché per l'ammontare definitivo come risultante dal consolidamento dei conti per l'esercizio 2017, con un differenziale positivo pari a 118,00 euro;
- ripiano delle perdite 2016 per 25.280.595,56 euro e 76.441.598,98 euro, anziché per 76.908.718,33 euro, come sopra rilevato, con un differenziale negativo pari a 467.119,35 euro;
- ripiano delle perdite portate a nuovo per ammortamenti non sterilizzati per 112.768.500,11 euro.

La copertura finanziaria a carico del capitolo di spesa SC05.0010 avrebbe dovuto essere, si ribadisce, leggermente superiore, pari a 299.985.524,00 euro anziché 299.518.522,65 euro, come risulta dal conto del bilancio parte spesa, con un differenziale complessivo di **467.001,35 euro** (+467.119,35 euro - 118,00 euro), che rappresenta la quota parte effettiva delle perdite pregresse 2016 ancora non ripianate al 31 dicembre 2019.

Quanto esposto viene riepilogato nella tabella sotto riportata, dalla quale si evince che il debito pregresso del S.S.R. al 31 dicembre 2018, pari a 354.999.409,00 euro, si è ridotto complessivamente di oltre **55 milioni di euro** se confrontato con l'ammontare complessivo degli impegni assunti sul relativo capitolo di spesa SC05.0010, pari a 299.518.522,65 euro.

Tale riduzione del debito sanitario pregresso è stata determinata:

- per complessivi **30.880.371,81 euro** dalla destinazione dell'utile di esercizio 2018 di alcune aziende sanitarie al ripiano di quota parte delle proprie perdite. Più precisamente, per 26.854.851,00 euro relativi alla destinazione dell'utile di esercizio dell'ATS alla copertura dei propri ammortamenti non sterilizzati e per 3.558.401,46 euro relativi alla destinazione dell'utile di esercizio dell'AOU di Sassari al ripiano totale delle proprie perdite da ammortamenti non sterilizzati (per 467.119,35 euro e al parziale ripiano delle proprie perdite pregresse 2016 per 3.091.281,65 euro, fermi i sopra riportati rilievi mossi in merito a questo punto);
- per **24.600.632,54 euro** dalla rideterminazione delle perdite pregresse relative agli ammortamenti non sterilizzati, a seguito dell'analisi dei bilanci di esercizio 2018.

Tabella 177 – Conciliazione perdite pregresse conto del bilancio 2019

Descrizione	31/12/2018	Bilanci 2018	Riduzione debito pregresso	Copertura con utili 2018 di ATS e AOU SS	Copertura con gli impegni al cap. SC05.0010	Composizione della riduzione perdite pregresse	Differenza fra le perdite pregresse al 31/12/2017 e la previsione finale del cap. SC05.0010
Ammortamenti non sterilizzati	164.691.103,00	140.090.470,46	24.600.632,54	27.321.970,35*	112.768.500,11	51.922.602,89	
perdite 2016	105.280.596,00	105.280.596,00		3.558.401,46**	101.722.194,54	3.558.401,46	
perdite 2017	85.027.710,00	85.027.710,00			85.027.828,00	- 118,00	
Totale netto del disavanzo pregresso maturato fino al 31/12/2017	354.999.409,00	330.398.776,46	24.600.632,54	30.880.371,81	299.518.522,65	55.480.886,35	53.296.316,00
Perdite portate a nuovo per ammortamenti non sterilizzati ripianate con la D.G.R. n. 55/14 del 13.11.2018 in quanto incassate nel 2019 per 10.636.800 euro		10.636.799,54					
Totale lordo del disavanzo pregresso maturato fino al 31/12/2017	354.999.409,00	341.035.576,00		55.481.004,35	299.518.522,65	55.480.886,35	53.296.316,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

*Si precisa che l'utile dell'esercizio 2018 destinato alla copertura delle perdite pregresse relative agli ammortamenti non sterilizzati, pari a 27.321.970,35 euro, dell'ATS, derivano per 467.119,35 euro dall'AOU di Sassari e 26.854.851,00 euro dall'ATS.

**Si precisa che l'utile dell'esercizio 2018 dell'AOU di Sassari, pari a 3.558.401,46 euro, è stato destinato alla copertura di parte delle perdite 2016 per 3.091.281,65 euro e alla copertura delle perdite da ammortamenti non sterilizzati per 467.119,35 euro.

Considerato che la previsione finale del capitolo di spesa SC05.0010 è di 301.703.093,00 euro, la riduzione delle perdite pregresse al 31/12/2018 risulta pari a poco più di 53 milioni di euro.

Si riporta il riepilogo delle delibere di ripiano succedutesi nel corso degli esercizi 2017-2019 per le varie fasi di ripiano delle perdite in esame:

Tabella 178 - Ripiano perdite a carico del bilancio regionale

PERDITA 2016						
	ATS	AO BROTZU	AOU SS	AOU CA	AREUS	TOTALE
Perdita 2016 - Fonte dati bilanci di esercizio 2016	249.218.989,00	17.778.350,00	22.659.648,00	10.506.223,22	0,00	300.163.210,22
Perdita 2016 ripianata con la d.g.r. n. 55/9 del 13.12.2017	10.034.979,59	772.809,39	1.159.131,35	430.506,13		12.397.426,46

PERDITA 2016						
	ATS	AO BROTZU	AOU SS	AOU CA	AREUS	TOTALE
Perdita 2016 ripianata con la d.g.r. n. 55/9 del 13.12.2017	5.588,24	0	0	0		5.588,24
Perdita 2016 ripianata con la d.g.r. n. 6/8 del 06.02.2018	93.875.050,00	6.674.709,00	12.915.518,00	3.953.323,00		117.418.600,00
Perdita 2016 ripianata con la d.g.r. n. 55/14 del 13.11.2018	58.429.652,27	4.168.152,74	0	2.463.194,97		65.060.999,98
Perdita 2016 ripianata con la d.g.r. n. 7/53 del 12.02.2019	20.744.211,21	1.471.554,40	2.191.398,22	873.431,73		25.280.595,56
Totale ripianato	183.089.481,31	13.087.225,53	16.266.047,57	7.720.455,83	0,00	220.163.210,24
Saldo perdita da ripianare prima della destinazione degli utili 2018	66.129.507,69	4.691.124,47	6.393.600,43	2.785.767,39	0,00	79.999.999,98
Quota residua di destinazione dell'utile di esercizio 2018 al ripiano della perdita 2016			3.091.281,65			3.091.281,65
Saldo perdita 2016 ripianati con la d.g.r. n. 52/25 del 23.12.2019 dopo la destinazione degli utili 2018 al ripiano della perdita 2016	66.129.507,69	4.691.124,47	3.302.318,78	2.785.767,39	0,00	76.908.718,33

Perdita per ammortamenti non sterilizzati						
	ATS	AO BROTZU	AOU SS	AOU CA	AREUS	TOTALE
Perdite portate a nuovo nel bilancio 2018 – Fonte dati bilancio di esercizio 2018 approvati e modelli NSIS	305.039.197,00	19.630.524,00	9.269.000,00	7.096.855,00	0,00	341.035.576,00
Perdita di esercizio 2016 non ancora ripianata al 31.12.2018	86.873.718,90	6.162.678,87	8.584.998,65	3.659.199,12	0,00	105.280.595,54
Perdita di esercizio 2017 non ancora ripianata al 31.12.2018. Fonte dati bilanci di esercizio 2017 interamente ripianata con la d.g.r. n. 7/53 del 12.02.2019, come definita con la d.g.r. n. 21/27 del 04.06.2019	73.724.107,00	8.064.489,00	216.882,00	3.022.232,00	0,00	85.027.710,00
Perdite portate a nuovo per ammortamenti non sterilizzati ripianate con la d.g.r. n. 55/14 del 13.11.2018 in quanto incassate nel 2019	9.777.265,47	859.534,53	0,00	0,00	0,00	10.636.800,00
Perdite portate a nuovo per ammortamenti non sterilizzati da ripianare prima della destinazione degli utili 2018	134.664.105,63	4.543.821,60	467.119,35	415.423,88	0,00	140.090.470,46

Perdita per ammortamenti non sterilizzati						
	ATS	AO BROTZU	AOU SS	AOU CA	AREUS	TOTALE
Destinazione dell'utile di esercizio 2018 al ripiano della perdita per ammortamenti non sterilizzati	26.854.851,00	0,00	467.119,35			27.321.970,35
Perdite portate a nuovo per ammortamenti non sterilizzati ripianati con la d.g.r. n. 52/25 del 23.12.2019 dopo la destinazione degli utili 2018 al ripiano delle medesime	107.809.254,63	4.543.821,60		415.423,88		112.768.500,11

Perdita 2016 e ammortamenti non sterilizzati ripianati con la DGR n. 52/25 del 23.12.2019						
	ATS	AO BROTZU	AOU SS	AOU CA	AREUS	TOTALE
Saldo perdita 2016 ripianata con la d.g.r. n. 52/25 del 23.12.2019 dopo la destinazione di una quota degli utili 2018 al ripiano della perdita 2016	66.129.507,69	4.691.124,47	3.302.318,78	2.785.767,39	0,00	76.908.718,33
Saldo perdite portare a nuovo per ammortamenti non sterilizzati da ripianare con la d.g.r. n. 52/25 del 23.12.2019 dopo la destinazione di una quota degli utili 2018 al ripiano delle medesime	107.809.254,63	4.543.821,60	0,00	415.423,88	0,00	112.768.500,11
Totale perdita 2016 e da ammortamenti non sterilizzati da ripianare con la d.g.r. n. 52/25 del 23.12.2019 in conto al capitolo SC05.0010	173.938.762,32	9.234.946,07	3.302.318,78	3.201.191,27	0,00	189.677.218,44
Risorse assegnate con la d.g.r. n. 7/53 del 12.02.2019 da disimpegnare e da reimpegnare nel 2019	140.361.736,53	12.678.736,47	11.014.352,00	636.277,00		164.691.102,00

Fonte: d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019 e Relazione sulla gestione 2019

Dalla tabella sopra riportata, si evince che l'ammontare della perdita 2016, pari a complessivi 117.418.600,00 euro, ripianata con la d.g.r. n. 6/8 del 6 febbraio 2018 evidenzia, per ciascuna Azienda sanitaria, valori non congruenti con quelli indicati nell'allegato alla d.g.r. n. 7/53 del 12 febbraio 2019²⁵¹.

²⁵¹ Come riportati nella tabella 173 della relazione di parifica del rendiconto 2018 intitolata "Perdite 2016 al 28 dicembre 2018", di cui alla decisione n. 2/2019/SS.RR./PARI, relazione basata sul testo della d.g.r. n. 7/53 del 12 febbraio 2019 e antecedente alla d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019.

I valori rinvenuti nella d.g.r. n. 6/8 del 6 febbraio 2018 sono, invece, congruenti con quelli rilevati nell'allegato A) alla d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019.

Ulteriormente, la d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019, analizza le perdite a chiusura dell'esercizio 2018, come di seguito riportate:

Tabella 179 – Perdite portate a nuovo e risultato di esercizio 2018

Azienda	Risultato di esercizio 2018	Perdite portate a nuovo
ATS	26.854.851	305.039.197,00
AO BROTZU	-4.112.438	19.630.524,00
AOU CA	-1.648.542	7.096.855,00
AREUS	-2.888.165	0,00
AOU SS (dati provvisori)	3.558.401	9.269.000,00
Totale	21.764.107	341.035.576,00

Fonte: allegato B) alla d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019

Con la menzionata l.r. n. 20 del 6 dicembre 2019, recante la *“Quarta variazione al bilancio 2019/2021 e disposizione varie”*, è stato previsto uno stanziamento di bilancio di 8.649.145,00 euro al capitolo SC05.6227 - Missione 13, Programma 04 – CDR 00.12.01.02, interamente impegnato e liquidato in conto competenza, per la copertura di parte delle perdite di esercizio 2018 già accertate fino a quel momento.

La Giunta regionale, con la d.g.r. n. 51/26 del 18 dicembre 2019, ha provveduto all'assegnazione di tale importo sulla base dei risultati dei bilanci di esercizio 2018, riportati nella tabella sottostante, dell'ATS²⁵², dell'AO Brotzu²⁵³, dell'AOU di Cagliari²⁵⁴ e dell'AREUS²⁵⁵, approvati dalla Regione, ai sensi dell'art. 29-bis, l.r. 10/2006, *cit.*, con la d.g.r. n. 51/28 del 18 dicembre 2019, mentre, alla data della citata delibera, non risultava ancora terminata la procedura di controllo del bilancio di esercizio 2018 dell'AOU di Sassari, per la quale si è tenuto conto delle risultanze dei modelli ministeriali CE e SP consuntivi, come depositati nel NSIS.

²⁵² Adottato con la deliberazione del Direttore generale n. 544 del 28 giugno 2019.

²⁵³ Adottato con la deliberazione del Commissario straordinario n. 1833 del 12 agosto 2019.

²⁵⁴ Adottato con la deliberazione del Direttore generale n. 786 del 25 luglio 2019.

²⁵⁵ Adottato con la deliberazione del Direttore generale n. 174 del 16 luglio 2019.

Tabella 180 – Assegnazioni finanziarie a copertura delle perdite 2018

Azienda Sanitaria	Risultato di esercizio 2018 (DGR n. 51/28/2019)	Assegnazione risorse per la copertura delle perdite (DGR n. 51/26/2019)
ATS	26.854.851	0
AO BROTZU	-4.112.438	-4.112.438
AOU CA	-1.648.542	-1.648.542
AREUS	-2.888.165	-2.888.165
AOU SS*	3.558.401	0
Totale	21.764.107	-8.649.145

Fonte: dd.gg.rr. n. 51/26 e 51/28 del 18 dicembre 2019

A seguito dell'adozione del bilancio di esercizio 2018 da parte del Direttore generale f.f.²⁵⁶ dell'Azienda Ospedaliero Universitaria di Sassari, la Giunta procede all'approvazione delle risultanze con la d.g.r. n. 17/11 del 1° aprile 2020. Il risultato di esercizio 2018, come approvato, coincide con quello risultante nei modelli di rilevazione ministeriale CE e SP consuntivi 2018 depositati nel sistema NSIS, pari a 3.558.401,00 euro.

Come sopra accennato, con d.g.r. n. 47/71 del 24 settembre 2020, è stato adottato il bilancio consolidato per l'esercizio 2018, con la relativa rettifica dei valori errati nelle voci di consolidamento regionale 2017, di cui alla d.g.r. n. 21/27 del 4 giugno 2019, a causa dell'espressione in migliaia di euro anziché in euro dei valori contabili.

Le risultanze contabili confermano i valori come approvati dalle dd.gg.rr. n. 51/26 e 51/28 del 18 dicembre 2019 e d.g.r. n. 17/11 del 1° aprile 2020.

La Sezione prende atto, in sintesi, che **la Regione nel corso del 2019 ha provveduto al ripiano totale delle perdite pregresse risultanti al 31 dicembre 2018, mediante la copertura, con le precisazioni di cui sopra, delle perdite 2016 e 2017, ivi compresa la perdita per gli ammortamenti non sterilizzati al 31 dicembre 2012 e ha previsto la copertura finanziaria delle perdite rilevate con riguardo all'esercizio 2018 a seguito dell'approvazione delle risultanze del bilancio di esercizio di tutte le aziende sanitarie.**

Nel risultato di amministrazione non compare l'apposito accantonamento per le perdite del S.S.R., come risulta dal prospetto n. 7 allegato al rendiconto 2019.

Con riguardo agli effetti sulla quota di disavanzo di amministrazione generati dal ripiano delle perdite sanitarie pregresse, come più diffusamente trattato nell'apposita sezione della presente

²⁵⁶ D.g.r. n. 85 del 13 febbraio 2020.

relazione avente ad oggetto la composizione del risultato di amministrazione, si evidenzia che, nella parte entrata del rendiconto 2019, la Regione ha dato copertura al proprio disavanzo derivante dalle perdite pregresse del S.S.R. per complessivi 238.449.319,30 euro, di cui una quota pari a 162.949.319,30 euro derivante dall'accertamento di entrate tributarie devolute, afferenti al capitolo di entrata EC121.002 *“Imposta sul reddito (I.R.E.)”*, comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del d.p.r. n. 600 del 29 settembre 1973, e una quota di 75.500.000,00 euro relativa allo svincolo delle risorse FSC, ai sensi dell'art. 18-*quinquies* del d.l. n. 148/2017, di cui al capitolo EC510.507.

La differenza non finanziata, pari a 61.069.203,35 euro, rispetto agli impegni assunti al cap. SC05.0010 della spesa, pari a 299.518.522,65 euro, risulta rinviata alle annualità successive 2020/2022, come previsto dall'accordo siglato con lo Stato in data 7 novembre 2019.

Infine, in argomento, si richiamano i rilievi formulati ripetutamente dal MEF in occasione delle riunioni del tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti regionali circa gli elevati disavanzi registrati dal S.S.R. e non ripianati nel corso dell'anno (da ultimo, riunione del 3 dicembre 2019). In particolare, il MEF afferma che in caso di presenza di alti disavanzi sia necessario attivare un apposito piano di rientro e richiama la Regione al rispetto di quanto convenuto all'art. 6 dell'Intesa Stato – Regioni del 23 marzo 2005 in merito all'impegno da parte delle regioni di assicurare l'equilibrio in corso d'anno del proprio S.S.R.

10.3.4 Altri finanziamenti correnti e in conto capitale

Con la d.g.r. n. 47/6 del 26 novembre 2019, intitolata *“Art. 18 quinquies D.L. convertito in L. n. 172/2017. Copertura dei debiti sanitari pregressi della Regione Sardegna con risorse del Fondo per lo Sviluppo e la Coesione, di cui alla Delibera CIPE n. 1/2011. Rimodulazione del Patto per lo sviluppo della Regione Sardegna del 29.07.2016. intesa Regione Sardegna – Ministero per il sud”*, è stato riprogrammato il Patto per lo sviluppo della Regione autonoma della Sardegna con la rimodulazione delle risorse assegnate ad alcuni interventi strategici, a seguito del parere positivo del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato del 26 settembre 2019.

Inoltre, è confermata la destinazione di 20,5 milioni di euro di risorse FSC 2007/2013, liberate dal sotto-intervento denominato *“Realizzazione studentato diffuso – area San Lorenzo”*, a

copertura del debito sanitario regionale, ai sensi dell'art. 18-*quinquies* del d.l. n. 148/2017 (v. par. “*Vertenza entrate*”).

Ancora, è stata prevista la copertura finanziaria tramite il FSC 2014/2020 di investimenti per il potenziamento e ammodernamento tecnologico e razionalizzazione della rete infrastrutturale e dell'offerta di servizi sanitari, come descritti nella proposta di riprogrammazione allegata alla delibera in esame:

- 70.000.000,00 euro per il completamento degli interventi presso il Policlinico Duilio Casula di Monserrato della AOU di Cagliari, finalizzati all'accorpamento di tutti i servizi sanitari e amministrativi attualmente dislocati nel territorio di Cagliari;
- 100.000.000,00 euro per il completamento degli interventi presso il complesso ospedaliero della AOU di Sassari, quali la dismissione o la riconversione di alcuni stabilimenti, oltre che la realizzazione di opere necessarie per la messa a norma e l'accorpamento alla AOU dell'ospedale SS. Annunziata;
- 25.000.000,00 euro (più altre risorse da reperire per 40.000.000,00 euro) per la realizzazione di una piastra tecnologica per l'emergenza – urgenza presso l'AO G. Brotzu;
- 77.000.000,00 euro (più altre risorse da reperire per 23.054.500,00 euro) per la messa a norma antincendio, messa in funzione ed efficientamento delle strutture sanitarie sarde.

INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1- Quadro riepilogativo entrate 2019 e confronto anni precedenti (mln €)	9
Tabella 2 – Entrate confronto DEFR – Previsioni di bilancio	10
Tabella 3 - Quadro riepilogativo delle spese 2018 - 2019 (milioni €).....	10
Tabella 4 - Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2018	19
Tabella 5 - Bilancio di previsione 2019 – 2021 - Entrate	20
Tabella 6 - Bilancio di previsione 2019 – 2021 - Spese	21
Tabella 7 – Prospetto dimostrativo equilibri di bilancio – BP 2019/2021.....	23
Tabella 8 - Variazioni di bilancio – l.r. 31 luglio 2019, n. 12.....	26
Tabella 9 - Variazioni di bilancio – l.r. 8 agosto 2019, n. 15	28
Tabella 10 – Variazioni di bilancio – l.r. 16 settembre 2019, n. 16.....	29
Tabella 11 - Variazioni di bilancio – l.r. 6 dicembre 2019, n. 20	30
Tabella 12 – Esercizio 2019 - Entrate - Confronto previsioni di bilancio e accertamenti.....	34
Tabella 13 - Esercizio 2019 - Spese - Confronto previsioni di bilancio e impegni	35
Tabella 14- Previsioni iniziali e finali di cassa	35
Tabella 15 – Variazioni previsioni per Missioni	36
Tabella 16 – Debiti fuori bilancio 2018 -2019.....	38
Tabella 17 – Debiti fuori bilancio riconosciuti con l.r. n. 19/2019	39
Tabella 18 - Compartecipazioni riscosse nel 2019	58
Tabella 19 – Rappresentazione delle rilevazioni ai sensi del principio contabile 3.7.12	71
Tabella 20 - Entrate - esercizi 2018/2019 - gestione di competenza	77
Tabella 21 - Entrate per titoli e fonte - competenza 2019	79
Tabella 22 – Accertamenti - entrate correnti – esercizi 2017-2019.....	81
Tabella 23 – Accertamenti categorie 1010301 - 1010321	81
Tabella 24 – Entrate Titolo IV - composizione per fonte di finanziamento.....	82
Tabella 25 – Previsioni finali e accertamenti esercizi 2017-2019	83
Tabella 26 – Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento - 2019.....	84
Tabella 27 – Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento - 2018.....	84
Tabella 28 - Entrate di competenza 2018 - Riepilogo accertamenti e riscossioni.....	85
Tabella 29 – Rapporto accertamenti e riscossioni per fonte di finanziamento – 2019	86
Tabella 30 – Entrate per titoli e tipologia – Gestione di competenza	87
Tabella 31 - Riepilogo delle spese di competenza per titoli - esercizi 2018 - 2019.....	90
Tabella 32 - Spesa per titoli – Capacità di impegno e pagamento	91
Tabella 33 - Spesa per Titoli e fonte - Competenza 2019.....	93
Tabella 34 – Spesa per missioni – Raffronto stanziamenti finali esercizi 2018 - 2019	98
Tabella 35 – Spesa per missioni – Raffronto impegni esercizi 2017 – 2018.....	99
Tabella 36 – Spesa per missioni – gestione di competenza 2019.....	100
Tabella 37 – Spesa gestione di competenza per Titoli e Macroaggregati	104
Tabella 38 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 4.1.....	106
Tabella 39 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 4.4.....	107
Tabella 40 – Spesa per il personale regionale	107
Tabella 41 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 7.1.....	108

Tabella 42 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatori 7.2 - 7.3 - 7.4.....	109
Tabella 43 - Gestione dei residui.....	110
Tabella 44 - Esiti delle operazioni di riaccertamento ordinario al 31/12/2019	112
Tabella 45 - Residui attivi al 31/12/2019	113
Tabella 46 - Gestione residui - Titoli - esercizi 2018/2019	114
Tabella 47 - Residui per fonte dell'entrata.....	117
Tabella 48 - Residui attivi per anno di provenienza	119
Tabella 49 - Residui attivi nel triennio 2017/2019.....	120
Tabella 50 - Residui passivi al 31/12/2019.....	121
Tabella 51 - Gestione residui passivi - Titoli - Anni 2018/ 2019.....	122
Tabella 52 - Residui passivi per anno di provenienza	123
Tabella 53 - Residui passivi nel triennio 2017/2019	125
Tabella 54 - Residui attivi stralciati.....	126
Tabella 55 - Confronto stralci complessivi esercizi 2018/2019.....	127
Tabella 56 - Residui passivi stralciati	129
Tabella 57 - Confronto stralci 2018/2019	129
Tabella 58 - Riaccertamento ordinario 2019 - Crediti e debiti reimputati	132
Tabella 59 - Stanziamento finale del FPV (all. G alla d.g.r. n. 38/1 del 28 luglio 2020).....	133
Tabella 60 - Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2019 (rendiconto 2019 - allegato 8)	134
Tabella 61 - Gestione di cassa - esercizi 2018 - 2019.....	135
Tabella 62 - Indicatore di velocità di cassa - Entrate/Uscite.....	136
Tabella 63 - Risultanze di Tesoreria - saldo di cassa 2019	137
Tabella 64 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione al 31/12/2019.....	138
Tabella 65 - Composizione del risultato di amministrazione al 31/12/2019	140
Tabella 66 - Composizione del disavanzo al 31/12/2019	144
Tabella 67 - Risorse accantonate sul risultato di amministrazione 2019.....	150
Tabella 68 - Schema riassuntivo dei criteri di svalutazione dei crediti regionali	153
Tabella 69 - Percentuali di svalutazione dei crediti.....	153
Tabella 70 - Determinazione accantonamento al FCDE	154
Tabella 71 - Riepilogo delle risorse vincolate del risultato di amministrazione 2019	163
Tabella 72 - Quadro generale riassuntivo (all. n. 5 al rendiconto)	166
Tabella 73 - Dettaglio posizioni debitorie RAS 2019.....	180
Tabella 74 - Indicatori del debito regionale.....	185
Tabella 75 - Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento	191
Tabella 76 - Periodo 2012-2021 ripartizione quota capitale e quota interessi	192
Tabella 77 - Dimostrazione <i>stock</i> debito 2016-2022 (consuntivo 2019 e manovra 2020/2022) 193	
Tabella 78 - Le garanzie concesse dalla RAS.....	194
Tabella 79 - Le escussioni - esercizio 2019	195
Tabella 80 - Conto economico	196
Tabella 81 - Stato patrimoniale	204
Tabella 82 - Imprese controllate	213
Tabella 83 - Imprese partecipate	214
Tabella 84 - Altri soggetti	215
Tabella 85 - Movimentazione delle immobilizzazioni finanziarie	217
Tabella 86 - Fondo rischi e oneri per <i>deficit</i> patrimoniale	219

Tabella 87 - Riserva indisponibile per utili d'esercizio (accantonamenti degli utili delle partecipate e utilizzi per perdite)	221
Tabella 88 - Riserva indisponibile per enti senza valore di liquidazione	223
Tabella 89 - Dettaglio delle rimanenze	225
Tabella 90 - Crediti di funzionamento	226
Tabella 91 - Crediti (lordi) del circolante - analisi per natura	226
Tabella 92 - Fondo svalutazione crediti del circolante - analisi per natura	227
Tabella 93 - Disponibilità liquide	227
Tabella 94 - Movimentazione del conto di tesoreria, dei depositi bancari e postali	227
Tabella 95 - Ratei e risconti attivi	229
Tabella 96 - Patrimonio netto	229
Tabella 97 - Movimentazione del Fondo per rischi ed oneri	230
Tabella 98 - Debiti	232
Tabella 99 - Debiti - analisi per natura	234
Tabella 100 - Ratei passivi	234
Tabella 101 - Risconti passivi	234
Tabella 102 - Conti d'ordine	235
Tabella 103 - Fondi per Assessorato	240
Tabella 104 - Dati per Assessorato	240
Tabella 105 - Conti correnti gestiti dalla SFIRS s.p.a.	246
Tabella 106 - Previsioni di assunzione 2018	267
Tabella 107 - Previsioni di assunzione 2019	267
Tabella 108 - Previsioni di assunzione 2020	268
Tabella 109 - Capacità assunzionale triennio 2019-2021	268
Tabella 110 - Riepilogo capacità assunzionale 2019-2021	268
Tabella 111 - Stanziamenti disponibili nel bilancio regionale	269
Tabella 112 - Determinazione della capacità assunzionale	269
Tabella 113 - Ipotesi di stanziamento contenuta nel Piano 2019-2021	269
Tabella 114 - Stanziamenti triennio BP 2020-2022	270
Tabella 115 - Personale dirigente al 31 dicembre 2018 compreso il C.F.V.A.	273
Tabella 116 - Personale dirigente al 31 dicembre 2019 compreso il C.F.V.A.	274
Tabella 117 - Raffronto personale non dirigente esercizi 2018 e 2019	279
Tabella 118 - Raffronto personale forestale esercizi 2018 e 2019	280
Tabella 119 - Personale esterno presso Uffici politici	281
Tabella 120 - Spesa per il personale per missioni e programmi	281
Tabella 121 - Riduzione della spesa lorda per il personale (l. n. 296/2006)	287
Tabella 122 - Componenti da sottrarre dalle spese per il personale	289
Tabella 123 - Spesa media 2011-2013 e spesa esercizi 2017-2018-2019	291
Tabella 124 - Spesa del personale con detrazione spese lista speciale ex l.r. n. 42/1989	292
Tabella 125 - Spesa lavoro flessibile 2019 (compresa IRAP) - fondi FR/ AS/UE	294
Tabella 126 - Limiti di spesa art. 9, comma 28, d.l. n. 78/2010 (al netto degli stabilizzandi)	295
Tabella 127 - Limiti di spesa art. 9, comma 28, d.l. n. 78/2010 (compresi stabilizzandi)	297
Tabella 128 - Spesa impegnata per incarichi di studio, ricerca e consulenza -	299
Tabella 129 - Spesa impegnata per incarichi di studio, ricerca e consulenza -	299
Tabella 130 - Enti, Istituti e Agenzie regionali l.r. n. 14/1995	300
Tabella 131 - Dotazione organica enti regionali	303

Tabella 132 - Spesa complessiva personale enti regionali.....	305
Tabella 133 - Spesa per il lavoro flessibile negli enti regionali.....	307
Tabella 134 - Spesa per incarichi di studio e consulenza negli enti regionali	309
Tabella 135 - Dotazione organica società partecipate.....	315
Tabella 136 - Spesa complessiva personale società partecipate	316
Tabella 137 - Spesa per il lavoro flessibile nelle società partecipate.....	317
Tabella 138 - Spesa per incarichi di studio e consulenza nelle società partecipate	318
Tabella 139 - Soglia di irrilevanza ai fini dell'inclusione nel GAP.....	355
Tabella 140 - Società in liquidazione	375
Tabella 141 - Principali valori società partecipate RAS	401
Tabella 142 - Finanziamenti piano generale dei trasporti.....	415
Tabella 143 - Dati finanziari trasporto pubblico locale triennio 2017/2019	419
Tabella 144 - Variazioni stanziamenti, impegni e pagamenti finanziamenti TPL	420
Tabella 145 - Risorse TPL rispetto a bilancio regionale.....	421
Tabella 146 - Dati finanziari TPL per tipologia d'intervento triennio 2017/2019	422
Tabella 147 - Stanziamenti TPL per fonte di finanziamento	425
Tabella 148 - Risorse TPL per titolo di spesa e fonte di finanziamento triennio 2017-2019 ...	427
Tabella 149 - Risorse TPL per titolo di spesa ed esercizio triennio 2017-2019.....	427
Tabella 150 - Destinatari finanziamenti TPL.....	428
Tabella 151 - Stato di attuazione del POR FESR Sardegna 2014-2020.....	432
Tabella 152 - Stato di attuazione del POR FSE 2014-2020 al 31 dicembre 2019	435
Tabella 153 - Spesa Certificata del POR FSE 2014-2020 al 31 dicembre 2019	435
Tabella 154 - Stato di attuazione POR FSE 2014-2020 al 31 dicembre 2019	435
Tabella 155 - Stato di attuazione POR FSE 2014-2020 al 31 dicembre 2019.....	436
Tabella 156 - Quadro programmatico del PAC al 31 dicembre 2018	437
Tabella 157 - Stato di avanzamento finanziario del PAC al 31 dicembre 2019.....	439
Tabella 158 - Attuazione procedurale PRS.....	442
Tabella 159 - Attuazione finanziaria al 31 dicembre 2019.....	447
Tabella 160- Perimetro sanitario - confronto delle spese di competenza 2019-2018	464
Tabella 161 - Risorse erogate alle aziende del S.S.R. - esercizi 2016/2019	465
Tabella 162 - Rapporto tra spesa complessiva RAS e spesa sanitaria (competenza)	467
Tabella 163 - Rapporto tra spesa complessiva della Regione, al netto delle partite di giro e delle somme a copertura del disavanzo e spesa sanitaria (competenza).....	468
Tabella 164 - Assegnazioni provvisorie 2019 al 12 febbraio 2019	470
Tabella 165 - Stanziamenti iniziali per la spesa sanitaria bilancio 2019	470
Tabella 166 - Assegnazioni provvisorie e saldo mobilità 2019 al 12 febbraio 2019	471
Tabella 167 - Rimodulazione assegnazioni provvisorie 2019 al 23 luglio 2019.....	472
Tabella 168 - Stanziamenti finanziamento indistinto spesa sanitaria corrente - BP 2019.....	473
Tabella 169 - Assegnazioni definitive finanziamento indistinto della spesa corrente 2019 ...	473
Tabella 170 - Riparto risorse finanziamento indistinto spesa corrente 2019	473
Tabella 171 - Il risultato di esercizio 2017/2019.....	476
Tabella 172 - Assegnazioni per lo squilibrio corrente 2019.....	477
Tabella 173 - Assegnazioni per lo squilibrio corrente 2019.....	478
Tabella 174 - Proiezione su base annua del risultato di esercizio 2019	478
Tabella 175 - Finanziamento aggiuntivo sul riequilibrio 2019	479
Tabella 176 - Copertura squilibri di bilancio - esercizi 2018/2019	479

Tabella 177 – Conciliazione perdite pregresse conto del bilancio 2019	486
Tabella 178 - Ripiano perdite a carico del bilancio regionale	486
Tabella 179 – Perdite portate a nuovo e risultato di esercizio 2018	489
Tabella 180 – Assegnazioni finanziarie a copertura delle perdite 2018	490

INDICE DEI GRAFICI

Grafico 1 - Entrate - Confronto previsioni iniziali-finali 2015 - 2019.....	32
Grafico 2 - Esercizio 2019 - ripartizione delle entrate per Titoli - Previsioni definitive.....	78
Grafico 3 - Esercizio 2019 - Entrate per fonte	78
Grafico 4 - Entrate - Gestione di competenza - Accertamenti (al netto delle partite di giro) ..	80
Grafico 5 - Entrate - Gestione di competenza - Riscossioni	85
Grafico 6 - Esercizio 2019 - Spese - Previsioni finali - Impegni - Pagamenti	89
Grafico 7 - Spese per fonte - Competenza 2019	92
Grafico 8 - Competenza - Ripartizione degli stanziamenti per Missioni	97
Grafico 9 - Competenza - Ripartizione degli impegni per Missioni	97
Grafico 10 - Competenza - Ripartizione degli stanziamenti per Macroaggregati	103
Grafico 11 - Competenza - Ripartizione degli impegni per Macroaggregati	103
Grafico 12 - Fondi per istituto di credito	240
Grafico 13- Stanziamenti e impegni di competenza risorse TPL per CDR.....	420
Grafico 14 - Dati finanziari trasporto pubblico locale triennio 2017/2019	421
Grafico 15 - Stanziamenti di competenza e impegni totali triennio 2017-2019	424
Grafico 16 - Finanziamenti TPL per fonte di finanziamento	425
Grafico 17 - Stanziamenti TPL per fonte di finanziamento - triennio 2017-2019	426

