CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO

RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE LAZIO
ESERCIZIO FINANZIARIO 2018

RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO ALLA DECISIONE DI PARIFICA

VOLUME I

Cons. Oriella Martorana

Udienza del 23 luglio 2019



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO

RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE LAZIO
ESERCIZIO FINANZIARIO 2018

RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO ALLA DECISIONE DI PARIFICA

VOLUME I

Cons. Oriella Martorana

Udienza del 23 luglio 2019

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO

Roberto BENEDETTI	*Presidente di Sezione*
Maria Luisa ROMANO	*Consigliere*
Carmela MIRABELLA	*Consigliere*
Angela PRIA	*Consigliere*
Oriella MARTORANA	*Consigliere*
Elena PAPA	*Primo Referendario*
Carla SERBASSI	*Primo Referendario*

Struttura di supporto

Aurelio CRISTALLO	*Funzionario preposto al Servizio di supporto*
Carlotta IACUZIO	*Funzionario*
Marta CRISTIANI	*Funzionario*
Maria DE FRANCISCIS	*Funzionario*
Floriana COLONNESI	*Collaboratore*
Elisa CECERE	*Collaboratore*
Annalisa CORBUCCI	*Collaboratore*
Giuliana SPAGNOLI	*Collaboratore*
Eugenia MATERIA	*Collaboratore*
Bruno LOMAZZI	*Collaboratore*
Francesca MARINO	*Collaboratore*
Matteo SANTUCCI	*Collaboratore*
Marco LOZZI	*Collaboratore*
Fabio GIOVE	*Collaboratore*
Alessandra PAGANELLI	*Collaboratore*
Simona COCCHI	*Collaboratore*
Fiammetta GUERRA	*Collaboratore*
Stefano D'AMICO	*Funzionario (Posizione di comando)*
Paolo POZZOBON	*Capitano di corvetta (Posizione di distacco)*
Danila BANDINU	*Assistente*
Maria Rosaria CARILLO	*Assistente*
Tiziana MATICHECCHIA	*Assistente*
Lucia ROSSI	*Operatore*
Luciana CAPORALE	*Operatore*
Anna Maria MOLLE	*Operatore*
Nerina AMOROSO	*Operatore*
Maria Antonietta SCIPIONI	*Operatore*
Emanuela NEGRO	*Operatore*
Amalio PELLE	*Addetto*
Salvatore PITTA	*Addetto*
Fabrizio PIA	*Addetto*
Raffaele VALENTINO	*Addetto*

RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE LAZIO
ESERCIZIO FINANZIARIO 2018

RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO ALLA DECISIONE DI PARIFICA

VOLUME I

Magistrato relatore: Oriella MARTORANA

Funzionario di settore: Annalisa CORBUCCI

Con la collaborazione di: Paolo POZZOBON (per i capitoli: "*Il pareggio di bilancio, patti di solidarietà nazionale e intese regionali*" e "*Spesa e gestione del personale e costi degli apparati*")

Per la parte grafica: Annalisa CORBUCCI

INDICE

GLI ATTI DELLA PROGRAMMAZIONE FINANZIARIA REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE 2018-2020

1 GLI ATTI DELLA PROGRAMMAZIONE FINANZIARIA REGIONALE 5
1.1 Il principio della programmazione nella legge n. 196/2009 e nel D.lgs. n. 118/2011 5
1.2 L'esercizio provvisorio e la gestione provvisoria del bilancio 7
1.3 Il documento strategico di programmazione 2018-2023 12
1.4 Il documento di economia e finanza regionale per il 2018-2020 12
1.5 La legge di stabilità regionale 2018 14

2 LA FISCALITA' REGIONALE PER L'ANNO 2018 E LE RELATIVE FINALIZZAZIONI 17
2.1 L'evoluzione del quadro normativo statale. Il percorso di attuazione del D.lgs. n. 68/2011 nella regione Lazio 17
2.2 Gli interventi di fonte regionale in materia di addizionale Irpef e Irap 20
2.3 Le misure fiscali aggiuntive di fonte regionale conseguenti al Piano di rientro dal debito sanitario 21
2.4 Le misure di sgravio fiscale introdotte dalla Regione e la contestuale istituzione del Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale 22
2.5 Le fonti di finanziamento del SSR 24
2.6 Le fonti di finanziamento in materia di trasporto pubblico locale 26
2.7 Il gettito derivante dallo svincolo della manovra fiscale aggiuntiva derivante dalla permanenza nel Piano di rientro dal disavanzo sanitario e le relative finalizzazioni 28
2.8 Valutazioni conclusive 31

3 IL BILANCIO DI PREVISIONE 35
3.1 Il bilancio di previsione 2018-2020 35
3.1.1 La costruzione del bilancio regionale per missioni e programmi 38
3.2 L'assestamento delle previsioni di bilancio 2018-2020 38
3.3 In particolare: Fondi ed accantonamenti 40
3.3.1 Il Fondo crediti dubbia esigibilità: premessa 42
3.3.2 Il fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione e in sede di assestamento 42
3.4 Gli equilibri di bilancio in sede previsionale 44
3.5 Il ripiano dei disavanzi accertati a carico del bilancio regionale e le relative modalità di copertura nei documenti di bilancio 49
3.5.1 L'indebitamento e il ripiano del disavanzo per spese pregresse in conto capitale (da DANC) 50
3.5.2 Lo stato di attuazione del piano di rientro del disavanzo di parte corrente 55
3.6 La rigidità del bilancio e della spesa: in particolare, l'incidenza del debito regionale sul volume delle entrate 59

4 L'ADEGUAMENTO DELLA NORMATIVA DI FONTE REGIONALE ALLA DISCIPLINA CONTABILE DEL D.LGS. N. 118/2011 67
4.1 Il quadro ordinamentale complessivo e il livello di adeguamento regionale nell'esercizio finanziario 2018 67

LE RISULTANZE DELLA GESTIONE

1 LE RISULTANZE DELLA GESTIONE: DATI DI SINTESI 73
1.1 Il contesto normativo di riferimento 73
1.2 I risultati generali della gestione 74
1.3 La verifica della conformità della rendicontazione ai principi contabili del D.lgs. n. 118/2011 78

2 LA GESTIONE DI COMPETENZA 81
2.1 Il risultato della gestione di competenza 81

2.2 In particolare: il Fondo pluriennale vincolato 82
2.2.1 La consistenza del Fondo pluriennale vincolato in correlazione con gli esiti dell'operazione di riaccertamento ordinario dei residui 84
2.3 Gli andamenti di accertamenti e impegni 85

3 LA GESTIONE DEI RESIDUI 89
3.1 Il saldo della gestione dei residui 89
3.2 Il riaccertamento ordinario dei residui 89
3.3 La consistenza dei residui 92
3.4 I residui attivi 93
3.4.1 I residui attivi per anno di provenienza 95
3.5 I residui passivi 96
3.6 I residui perenti e la relativa copertura nel Fondo di accantonamento 98
3.6.1 Valutazioni della Sezione 101

4 LA GESTIONE DI CASSA 103
4.1 La giacenza di cassa 103
4.2 Gli andamenti della cassa, in particolare tra il conto ordinario e il conto sanitario 104
4.3 La tempestività dei pagamenti: gli adempimenti posti in essere dall'Amministrazione in conformità alle previsioni dell'articolo 41 del d.l. n. 66/2014 106
4.4 La gestione delle disponibilità liquide a livello regionale: i sottoconti aperti dai tesorieri e cassieri degli Enti pubblici dipendenti dalla Regione in attuazione dell'articolo 3, comma 1, della legge regionale di stabilità per il 2016 e i controlli interni di ragioneria 109
4.5 Valutazioni di sintesi 110

5 IL CONTO DEL TESORIERE 113
5.1 Premessa: il controllo della Sezione sul Conto del tesoriere 113
5.2 La concordanza tra le risultanze del rendiconto e le scritture del tesoriere 114

6 IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE 117
6.1 Determinazione e composizione 117
6.2 L'analisi del risultato di amministrazione, come definito ai sensi dell'articolo 42, comma 1, del D.lgs. n. 118/2011 123
6.2.1 Premessa 123
6.2.2 La parte accantonata 123
6.2.2.1 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità 123
6.2.2.2 Il Fondo di accantonamento residui perenti 126
6.2.2.3 Il Fondo anticipazioni di liquidità 127
6.2.2.4 Il Fondo perdite società partecipate 128
6.2.2.5 In particolare, il soccorso finanziario in favore di Lazio Ambiente S.p.A. 128
6.2.2.6 Il Fondo per rischi da contenzioso 132
6.2.2.7 Altri accantonamenti 133
6.2.2.8 Il Fondo di accantonamento per le garanzie fideiussorie 133
6.2.3 Le risorse vincolate in base a leggi e principi contabili nonché derivanti da trasferimenti: di parte corrente, di parte capitale, di nuova acquisizione nel corso dell'esercizio finanziario 2018: rilievi e raccomandazioni 134

7 GLI EQUILIBRI DI BILANCIO PREVISTI DAL DECRETO LEGISLATIVO N. 118/2011 137
7.1 Premessa 137
7.2 Verifica degli equilibri in sede di rendicontazione 139

8 L'AVANZO VINCOLATO E LE SPESE SOSTENUTE SULLE RISORSE VINCOLATE DI PARTE CORRENTE E DI PARTE CAPITALE 145
8.1 La problematica dell'utilizzazione dell'avanzo vincolato in presenza di disavanzi pluriennalizzati 145
8.2 Le verifiche della Sezione sulle risorse vincolate contabilizzate in entrata e le spese effettivamente sostenute a valere sulle risorse vincolate di parte corrente e di parte capitale 146

9 LA GESTIONE DEI DISAVANZI 149
9.1 Il prestito contratto nell'esercizio finanziario 2018 a ripiano del disavanzo da spese di investimento pregresse. 149
9.2 L'autorizzazione alla contrazione di nuovo prestito per nuove spese di investimento 152
9.3 Il disavanzo derivante da spese pregresse di natura corrente ammesso a ripiano pluriennale ai sensi dell'art. 9, comma 5, d.l. n. 78/2015 155
9.4 Il disavanzo da ripianare a seguito del ricorso alle anticipazioni di liquidità contratte nel triennio 2013-2015 155
9.5 La sospensione dell'obbligo di restituzione della rata annuale di ammortamento disposta per un quinquennio con il d.l. n. 189/2016 157
9.6 Il disavanzo potenziale derivante dallo stock di perenzione 159
9.7 L'equilibrio del bilancio regionale tra pareggio finanziario e ripiano dei disavanzi pregressi: i disavanzi contabilizzati nel conto del bilancio, il debito latente della perenzione amministrativa libera, l'integrale onere restitutorio da anticipazioni di liquidità 160

10 LA REGOLARITA' DEL PROCEDIMENTO DI SPESA E I DEBITI FUORI BILANCIO 163
10.1 Premessa sistematica 163
10.2 Le leggi di riconoscimento dei debiti fuori bilancio dell'annualità 2017, approvate nell'esercizio finanziario 2018 167
10.3 Il controllo campionario sui debiti riconosciuti afferenti al contenzioso sanitario: rilievi 173

GLI OBIETTIVI DI FINANZA PUBBLICA

1 IL PAREGGIO DI BILANCIO, PATTI DI SOLIDARIETA' NAZIONALE E INTESE REGIONALI 179
1.1 Il principio del pareggio di bilancio e la legge rinforzata n. 243/2012 179
1.2 L'obiettivo del pareggio di bilancio nell'esercizio finanziario 2018. Principali innovazioni introdotte .. 180
1.2.1 Il monitoraggio e la certificazione del pareggio di bilancio 181
1.2.2 I Patti di solidarietà: il patto con flessibilità orizzontale nel 2018 185

2 L'INDEBITAMENTO REGIONALE 187
2.1 I vincoli normativi all'indebitamento: in particolare, i limiti "*qualitativi*" 187
2.2 I limiti quantitativi 189
2.2.1 Verifica del rispetto dei limiti quantitativi 191
2.3 L'esposizione debitoria regionale 193
2.4 Le garanzie a carico del bilancio regionale. Verifiche della Sezione sulle misure correttive adottate dall'Amministrazione in ordine alla quantificazione e allocazione nel bilancio del correlato accantonamento prudenziale 195

3 GLI ANDAMENTI DEL DEBITO REGIONALE: LA FINANZA DERIVATA E IL DEBITO OBBLIGAZIONARIO 199
3.1 La finanza derivata: il quadro normativo di riferimento 199
3.2 I contratti derivati stipulati dalla regione Lazio 202
3.3 La ristrutturazione del prestito obbligazionario regionale e la rinegoziazione dei mutui concessi da Cassa Depositi e Prestiti agli Enti locali della Regione 202
3.3.1 La ristrutturazione del debito San.Im 203
3.4 Valutazioni della Sezione 204

LE RELAZIONI FINANZIARIE TRA L'ENTE REGIONALE E GLI ENTI LOCALI DEL TERRITORIO

1 LE RELAZIONI FINANZIARIE TRA L'ENTE REGIONALE E GLI ENTI LOCALI DEL TERRITORIO 209
1.1 Le iniziative dell'Ente per prevenire il dissesto finanziario dei Comuni del territorio regionale 209

SPESA E GESTIONE DEL PERSONALE E COSTI DEGLI APPARATI

2 LA SPESA REGIONALE 219
2.1 Quadro normativo: la disciplina di contenimento della spesa di personale 219
2.2 La gestione del personale regionale nel bilancio 2018 222
2.2.1 La consistenza del personale dipendente direttamente dalla regione Lazio 223
2.3 Il calcolo delle facoltà assunzionali 224
2.3.1 Reclutamento di unità di personale di qualifica non dirigenziale 225
2.3.2 Reclutamento di unità di personale proveniente dai centri per l'impiego 226
2.3.3 Reclutamento di unità di personale con qualifica dirigenziale 227
2.3.4 Assunzioni delle categorie protette 228
2.4 Contenimento della spesa di personale (Art. 1, comma 557, Legge n. 296/2006) 229
2.5 Costo del personale per le forme di lavoro flessibili (art. 9, c. 28, d.l. n.78/2010 e art. 19, c. 5, l.r. n. 4/2010) 230
2.6 Incarichi esterni e consulenze 230
2.6.1 Valutazioni della Sezione 231
2.7 La spesa di personale nelle società a partecipazione regionale maggioritaria: verifica del rispetto dei relativi vincoli 234
2.8 Monitoraggio sugli andamenti del Piano di recupero ex articolo 4 d.l. 6 marzo 2014, n. 16. Adempimenti posti in essere dall'Amministrazione in ordine alla regolarizzazione dei Fondi della contrattazione decentrata 238

3 LA RIDUZIONE DEI COSTI DEGLI APPARATI 241
3.1 Quadro normativo di riferimento 241
3.2 Le spese sostenute dalla Giunta a titolo di rappresentanza nelle annualità 2017-2018 241

IL PATRIMONIO

1 LA GESTIONE DEL PATRIMONIO IMMOBILIARE 247
1.1 Dati e considerazioni di sintesi 247
1.2 Il quadro normativo di riferimento: il federalismo demaniale e le discipline sulla razionalizzazione degli immobili di proprietà pubblica 249
1.3 Le attività poste in essere dall'Amministrazione nel corso dell'anno 2018 251
1.4 Le criticità emerse a seguito di contenzioso sulla sede di Via del Tintoretto 253

2 LE SCRITTURE DI CONTABILITA' ECONOMICO-PATRIMONIALE 255
2.1 Lo Stato patrimoniale 256
2.1.1 Stato patrimoniale attivo 259
2.1.2 Stato patrimoniale passivo 265
2.2 Il Conto economico 269
2.2.1 Risultato dell'esercizio 271

INDICE TABELLE

Tab. n. 1 - Missione 10 - Trasporti e diritto alla mobilità 27
Tab. n. 2 - Stanziamenti Fondi – Anni 2018-2020 41
Tab. n. 3 - Il quadro generale riassuntivo – Previsioni assestate 2018 45
Tab. n. 4 - Modalità di copertura del disavanzo presunto 50
Tab. n. 5 - La rigidità del bilancio della regione Lazio – Anno 2018 64
Tab. n. 6 - Debiti da finanziamento – Anni 2013-2018 65
Tab. n. 7 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione – Anno 2018 76
Tab. n. 8 – Il disavanzo finanziario complessivo al 31/12/2018 78
Tab. n. 9 - Tipologie variazioni di bilancio 2018 80
Tab. n. 10 - Risultato della gestione di competenza 2018 81
Tab. n. 11 - Andamenti Risultato di competenza – Anni 2016/2018 82
Tab. n. 12 - Il fondo pluriennale vincolato al 31/12/2018 84
Tab. n. 13 - Andamenti accertamenti – Anni 2016/2018 86
Tab. n. 14 - Andamenti impegni – Anni 2016/2018 86
Tab. n. 15 - Saldo della gestione dei residui – Anno 2018 89
Tab. n. 16 - Totale residui attivi – Anni 2016/2018 92
Tab. n. 17 - Totale residui passivi – Anni 2016/2018 92
Tab. n. 18 - Residui attivi Gestione sanitaria ed ordinaria - Anni 2016/2018 93
Tab. n. 19 - Residui passivi Gestione sanitaria ed ordinaria - Anni 2016/2018 93
Tab. n. 20 - La gestione dei residui attivi - Anno 2018 94
Tab. n. 21- Andamento residui attivi al netto delle partite di giro – Anni 2016/2018 95
Tab. n. 22 - Residui attivi per anno di provenienza 96
Tab. n. 23 - La gestione dei residui passivi – Anno 2018 97
Tab. n. 24 - Andamento residui passivi al netto delle partite di giro – Anni 2016/2018 97
Tab. n. 25 - Stock di perenzione al 31 dicembre 2018 – Grado di copertura del fondo 100
Tab. n. 26 - Grado di copertura del fondo – Anni 2016/2018 100
Tab. n. 27 - Saldo della gestione di cassa -Anni 2016/2018 103
Tab. n. 28 - Saldo della gestione di cassa 2018. Gestione ordinaria e gestione sanitaria 103
Tab. n. 29 - Utilizzo medio dell'anticipazione di cassa nel periodo 2013/2018 104
Tab. n. 30 - Indicatore di tempestività dei pagamenti - Anni 2017/2018 108
Tab. n. 31 - Conto del tesoriere 2018 115
Tab. n. 32 - Fondo di cassa al 31/12/2018 distinto tra Conto ordinario e Conto sanità 116
Tab. n. 33 - Concordanza tra Conto di tesoreria e la Contabilità speciale di tesoreria unica 2018 116
Tab. n. 34 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2018 (Allegato a) 118
Tab. n. 35 - Risultato di amministrazione (Saldo lettera A) – Anni 2015/2018 119
Tab. n. 36 - Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018 121
Tab. n. 37 - Risultato di amministrazione al netto del Fondo anticipazioni di liquidità 122
Tab. n. 38 - Risultato di amministrazione 2018 122
Tab. n. 39 - Tabella riepilogativa Fondo Crediti Dubbia Esigibilità 2018 - 126
Tab. n. 40 - Equilibri di bilancio 2018 (Allegato n. 10 della proposta di rendiconto) 141
Tab. n. 42 - Impegni 2018 assunti su avanzo vincolato e accantonato 147
Tab. n. 43 - Il disavanzo finanziario complessivo al 31/12/2018 162
Tab. n. 44 - Dettaglio tipologie di spesa debiti fuori bilancio di cui all'art. 73, c. 1, lett. e), d.lgs. n. 118/2011 170
Tab. n. 45 - Fattispecie di "debito fuori bilancio ex art. 73, co. 1, D.lgs. n. 118/2011 171
Tab. n. 46 - Prospetto del monitoraggio delle risultanze del pareggio di bilancio per l'anno 2018 183

Tab. n. 47 - Verifica del rispetto degli obiettivi di saldo 2018 184
Tab. n. 48 - Capacità teorica di indebitamento 192
Tab. n. 49 - Esposizione debitoria regionale – Anni 2016/2018 194
Tab. n. 50 - Elenco garanzie prestate dalla Regione – Bilancio di previsione 2018 196
Tab. n. 51 - Elenco garanzie prestate dalla Regione – Rendiconto 2018 197
Tab. n. 52 – Regione Lazio (Giunta e Consiglio) - Dirigenti 224
Tab. n. 53 – Facoltà assunzionali triennio 2018-2020 225
Tab. n. 54 – Facoltà assunzionali e spesa potenziale massima 225
Tab. n. 55 - Facoltà assunzionali considerato il passaggio del personale dalla categoria "A" alla cat. "B1" . 227
Tab. n. 56 - Budget assunzionale 2017-2020 (Dirigenti) 228
Tab. n. 57 - Spesa del personale alle dipendenze della regione Lazio (Giunta e Consiglio regionale) Impegni – anni 2011÷2018 229
Tab. n. 58 – Spese regione Lazio 2018 - incarichi esterni e consulenze 231
Tab. n. 59 - Rappresentazione dei limiti di spesa della Giunta regionale – Anni 2017/2018 242
Tab. n. 60 - Andamento spese di rappresentanza nel triennio 2016/2018 243
Tab. n. 61 - Totale apporti al Fondo immobiliare i3-Regione Lazio 252
Tab. n. 62 - Stato patrimoniale Attivo – Anni 2018/2017 256
Tab. n. 63 - Stato patrimoniale Passivo – Anni 2018/2017 258
Tab. n. 64 - Immobilizzazioni materiali al netto dei relativi fondi di ammortamento 261
Tab. n. 65 - Valutazione delle partecipazioni in società controllate e partecipate 262
Tab. n. 66 - Partecipazioni in fondazioni 263
Tab. n. 67 - Crediti di funzionamento 264
Tab. n. 68 - Fondo svalutazione crediti 264
Tab. n. 69 - Fondo Rischi e oneri 265
Tab. n. 70 - Debiti – Ripartizione in categorie 267
Tab. n. 71 - Debiti – Focus su anticipazioni e stock di perenzione 267
Tab. n. 72 - Stock di perenzione 269
Tab. n. 73 - Conto economico – Anno 2018 270
Tab. n. 74 - Analisi delle variazioni delle singole aree del Conto economico 271

RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO ALLA DECISIONE DI PARIFICA

VOLUME I

GLI ATTI DELLA PROGRAMMAZIONE FINANZIARIA REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE 2018-2020

1 GLI ATTI DELLA PROGRAMMAZIONE FINANZIARIA REGIONALE

1.1 Il principio della programmazione nella legge n. 196/2009 e nel D.lgs. n. 118/2011

La legge 31 dicembre 2009, n. 196 - Legge di contabilità e finanza pubblica - all'articolo 1, pone il principio del concorso delle Amministrazioni pubbliche, ivi incluse le Autonomie territoriali, al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale in coerenza con i criteri e le procedure stabiliti dall'Unione europea.

Tale concorso si realizza secondo i principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica[1].

Il successivo articolo 8 stabilisce che, al fine di garantire la piena integrazione tra il ciclo di programmazione nazionale e quello europeo, tutte le Pubbliche Amministrazioni devono conformare l'impostazione delle previsioni di entrata e di spesa dei propri bilanci al metodo della programmazione. Tra gli strumenti della programmazione, l'art. 7 annovera il Documento di economia e finanza (DEF) e la sua Nota di aggiornamento, oltre ai documenti tipici di bilancio e, in via residuale, gli altri specifici documenti di programmazione propri delle Amministrazioni pubbliche diverse dallo Stato.

Appare significativo sottolineare quanto la legge n.196 espressamente stabilisca per gli Enti territoriali, laddove prevede che "*Le regioni, le province autonome di Trento e Bolzano e gli enti locali determinano gli obiettivi dei propri bilanci annuali e pluriennali in coerenza con gli obiettivi programmatici risultanti dal DEF*"[2].

L'impianto appena delineato risulta, oggi, ripreso nel Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, nella parte in cui disciplina i bilanci delle Regioni.

L'articolo 36 del titolo III ("*Ordinamento finanziario e contabile delle Regioni*") ripropone il principio del concorso della finanza regionale, unitamente a quella statale e locale, al perseguimento degli obiettivi di convergenza e di stabilità derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, in coerenza con i vincoli che ne derivano in ambito statale.

[1] Cfr. l. n. 196/2009, art. 1, c.1 "*Principi di coordinamento e ambito di riferimento*".
[2] Cfr. L. n. 196/2009, art. 8, c.1 "*Coordinamento della finanza pubblica degli enti territoriali*".

Al contempo, introduce il metodo della programmazione quale principio–cardine cui le Regioni devono ispirare la propria gestione. A tal fine, individua gli atti che scandiscono l'attività programmatoria regionale, a partire dal bilancio di previsione finanziario, le cui previsioni, riferite ad un orizzonte temporale che trascende la singola annualità per estendersi almeno ad un triennio, sono elaborate sulla base delle linee strategiche e delle politiche pubbliche contenute nel documento di economia e finanza regionale - *DEFR* - da approvarsi con atto del Consiglio regionale, e nella successiva Nota di aggiornamento, da presentare al Consiglio entro 30 giorni dalla presentazione della Nota di aggiornamento del DEF nazionale per le conseguenti deliberazioni e comunque non oltre la data di presentazione del disegno di legge di bilancio[3].

I contenuti della programmazione risultano così declinati in coerenza con i documenti che stabiliscono le finalità e gli obiettivi strategici perseguiti dall'Ente, anche attraverso il sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate, nonché con gli indirizzi di finanza pubblica definiti in ambito europeo e nazionale.

La Regione adotta anche, in relazione alle esigenze derivanti dallo sviluppo della fiscalità regionale, una legge di stabilità regionale[4], che consta del quadro di riferimento finanziario per il periodo compreso nel bilancio di previsione, dovendo contenere esclusivamente "*norme tese a realizzare effetti finanziari con decorrenza dal primo anno considerato nel bilancio di previsione*"[5].

Il metodo/principio della programmazione risulta declinato e cadenzato attraverso la sequenza di atti che scandiscono il ciclo gestionale, pure parimenti tipizzati dal Principio contabile applicato concernente la programmazione finanziaria di cui all'Allegato 4/1 del D.lgs. n. 118/2011, che, a tal fine, prevede, in aggiunta al DFR e alla relativa Nota di aggiornamento, al bilancio di previsione e alla legge di stabilità, " e) il piano degli indicatori di bilancio, da approvarsi dalla Giunta entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio di previsione e dall'approvazione del rendiconto e comunicato al Consiglio; f) il disegno di

[3] La descritta disciplina trova compiutezza, nel sistema normativo del d.lgs. n. 118/2011, anche attraverso la relativa declinazione contenuta nel Principio applicato concernente la programmazione di cui all'Allegato4/1, nella versione aggiornata dal Decreto del Ministro dell'economia e finanze del 7 luglio 2015 e nuovamente rivista dal decreto ministeriale del 5 agosto 2016.
[4] Cfr. Legge 31 dicembre 2016, n. 17. Sui contenuti della legge di stabilità, vd. *infra*, par. 1.3, nonché le osservazioni ivi articolate.
[5] *Cfr. art. 36, c.3. d.lgs. n.118/2011 cit.*

legge di assestamento del bilancio, da presentarsi al Consiglio entro il 30 giugno di ogni anno; g) gli eventuali disegni di legge di variazione di bilancio; j) gli eventuali disegni di legge collegati alla manovra di bilancio, da presentare al Consiglio entro il mese di ottobre di ogni anno; k) gli specifici strumenti di programmazione regionale formulati in attuazione di programmi statali, comunitari e regionali e definiti nelle specifiche normative regionali in materia di programmazione generale e settoriale. Il rendiconto della gestione "*conclude il sistema di bilancio, da approvarsi entro il 30 aprile dell'anno successivo all'esercizio di riferimento da parte della Giunta, ed entro il 31 luglio da parte del Consiglio*"[6].

1.2 L'esercizio provvisorio e la gestione provvisoria del bilancio

La legge 29 dicembre 2017, n.14 "*Autorizzazione all'esercizio provvisorio del bilancio per l'esercizio finanziario 2018*" (proposta di legge n. 411 del 21 dicembre 2017), ha autorizzato l'esercizio provvisorio del bilancio regionale per l'anno finanziario 2018, fino alla data di approvazione del nuovo bilancio di previsione finanziario della regione Lazio 2018-2020.

Tra le fonti normative che disciplinano l'istituto in esame, si cita l'articolo 43 del d.lgs. n. 118/2011, a mente del quale, qualora il bilancio di previsione non venga approvato dal Consiglio entro il 31 dicembre dell'anno precedente, la gestione provvisoria dell'Ente si svolge "*nel rispetto dei principi applicati della contabilità finanziaria riguardanti l'esercizio provvisorio o la gestione provvisoria*" (cfr. comma 1). Intesta altresì al Consiglio, attraverso l'adozione di apposita legge, l'attribuzione alla relativa autorizzazione, prevedendo il limite massimo di quattro mesi e, al contempo, rinviando alla fonte statutaria e alle norme di legge regionale in materia di ordinamento contabile la disciplina della modalità e degli effetti della gestione autorizzata. In ogni caso, è posto il divieto del ricorso all'indebitamento (cfr. comma 2 art. cit.).

Le citate disposizioni risultano integrate dalle pertinenti disposizioni proprie dell'ordinamento regionale laziale. Tra queste, l'articolo 58 dello Statuto regionale (legge 11 novembre 2004, n. 1), al comma 6, prevede il diverso limite massimo di tre mesi, termine ripreso dalla tuttora vigente legge di contabilità regionale (l. n. 25/2001)[7], all'articolo 29, e

[6] Cfr. Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio di cui all'Allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011, paragrafo 4.1.
[7] Sul perdurante solo parziale adeguamento dell'ordinamento regionale al sistema di norme dettato dal d.lgs. n. 118/2011 vedasi infra, Cap. 4, pagg. 67-69.

dall'art. 11 del regolamento di contabilità regionale n. 26/2017.

Sulla questione della compatibilità della disciplina di fonte regionale (di rango statutario e sottordinato) rispetto al diverso termine previsto dalla normativa di fonte statale sopra citata, la Regione ha ritenuto di conformarsi all'indirizzo formulato dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 184/2016[8] sulla legge della regione Toscana, che ha ritenuto legittima la disposizione della legge della n. 1/2015, nella parte in cui "*prevede il limite temporale di tre mesi, inferiore a quello massimo previsto dalla norma statale interposta*".

Quanto alla gestione delle risorse del bilancio, le relative modalità sono stabilite, a integrazione delle disposizioni dell'art. 43 del D.lgs. n. 118/2011, dai correlati principi applicati della contabilità finanziaria di cui al paragrafo p.8 dell'Allegato n. 4/2.

La legge di contabilità regionale, per parte sua, prevede che "*(…) 2. La legge regionale relativa all'esercizio provvisorio autorizza l'accertamento e la riscossione delle entrate nonché l'impegno e il pagamento delle spese sulla base della proposta di bilancio annuale presentata dalla Giunta al Consiglio. La stessa legge stabilisce eventuali limitazioni all'esecuzione delle spese obbligatorie nonché l'entità degli stanziamenti utilizzabili delle altre spese fino all'approvazione del bilancio*" (l. n. 25/2001, art. 29, 2 comma).

Tanto ricostruito in chiave sistematica, si riferisce delle modalità concrete della gestione regionale in esercizio e successiva gestione provvisoria, sulla base degli elementi notiziali desunti dalla documentazione acquisita in sede istruttoria[9].

Le modalità di gestione esecutiva del bilancio regionale, da applicare nel periodo coincidente all'esercizio provvisorio, sono state definite con apposita circolare del Segretariato Generale della Giunta Regionale del 19 gennaio 2018, in linea con il paragrafo n. 8 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011[10] [11].

---

[8] Cfr. legge n. 14/2017 e atti e circolari interne di indirizzo.
[9] Nota regione Lazio acquisita al protocollo della Sezione n. 3230 del 28/05/2019.
[10] Cfr. circolari del 19 gennaio e del 4 aprile 2018.
[11] Cfr. circolari regionale supra citate: "*Per quel che concerne l'esercizio della spesa, è consentito assumere impegni solo in riferimento alle spese correnti ed alle eventuali spese correlate riguardanti le partite di giro, salvo nel caso delle spese in conto capitale "riguardanti i lavori pubblici di somma urgenza o altri interventi di somma urgenza". Nel corso dell'esercizio provvisorio non è consentito il ricorso all'indebitamento.*
Durante l'esercizio provvisorio, il bilancio regionale è stato gestito sulla base dello schema di bilancio di previsione adottato dalla Giunta, di cui alla proposta di legge regionale n. 409 del 11 dicembre 2017. Sulla base degli stanziamenti previsti dalla suddetta proposta di legge, è stato possibile impegnare mensilmente, unitamente alla quota dei dodicesimi non utilizzata nei mesi precedenti, le spese correnti non superiori ad un dodicesimo delle somme previste. Per le spese tassativamente regolate dalla legge, non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi e per le spese a carattere continuativo necessarie per garantire il mantenimento del livello

Nel dettaglio, si evidenziano gli ambiti gestionali sui quali si è incentrata la verifica di conformità ai soprarichiamati parametri normativi.

- Natura della spesa oggetto dell'intervento: nel corso dell'esercizio provvisorio "*…possono essere impegnate solo spese correnti e le eventuali spese correlate, riguardanti le partite di giro, salvo quelle riguardanti i lavori pubblici di somma urgenza o altri interventi di somma urgenza*;
- Utilizzo degli stanziamenti di bilancio: nel corso dell'esercizio provvisorio "*…non è consentito il ricorso all'indebitamento e gli enti possono impegnare mensilmente, per ciascun programma, unitamente alla quota dei dodicesimi non utilizzata nei mesi precedenti, spese correnti non superiori ad un dodicesimo delle somme previste nel secondo esercizio dell'ultimo bilancio di previsione deliberato*" (cfr. stanziamenti previsti nell'ambito della proposta di legge regionale del bilancio 2018-2020) "*…ridotte delle somme già impegnate negli esercizi precedenti e dell'importo accantonato al fondo pluriennale (la voce "di cui fondo pluriennale vincolato)*". Sono escluse da tale trattazione le "*…spese tassativamente regolate dalla legge, non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi e le spese a carattere continuativo necessarie per garantire il mantenimento del livello qualitativo e quantitativo dei servizi esistenti, impegnate a seguito della scadenza dei relativi contratti*".
- Variazioni di bilancio: il citato articolo dell'allegato 4/2 del d.lgs. 118/2011 stabilisce che "*…è consentita la possibilità di variare il bilancio gestito in esercizio provvisorio, secondo le modalità previste dalla specifica disciplina di settore.*"

  Le variazioni di bilancio effettuate dall'Amministrazione, in aderenza all'articolo 51 del d.lgs. 118/2011, hanno riguardato la reiscrizione delle quote vincolate dell'avanzo di amministrazione, che sono state accompagnate, secondo quanto precisato in sede istruttoria, accompagnate da apposita relazione del Dirigente della struttura regionale competente, completa del parere dell'organo di revisione contabile.

- Ricorso all'indebitamento: nel periodo dei tre mesi di esercizio provvisorio l'amministrazione non ha fatto ricorso all'indebitamento; gli unici provvedimenti legislativi approvati in tale periodo hanno avuto carattere ordinamentale ovvero organizzatori, senza nuovi ulteriori oneri a carico della finanza regionale.

qualitativo e quantitativo dei servizi esistenti, impegnate a seguito della scadenza dei relativi contratti, la possibilità di impegnare è garantita per l'intero stanziamento previsto".

Peraltro, successivamente allo spirare del termine previsto per l'esercizio provvisorio, l'Ente regionale, non avendo adottato con legge il nuovo bilancio di previsione 2018-2020, è ricorso alla "*gestione provvisoria del bilancio*", connotata da ulteriori e più stringenti limiti (rispetto all'esercizio provvisorio) sul versante dell'effettuazione delle spese, sostanzialmente limitate all'assolvimento delle obbligazioni già assunte, nonché delle spese obbligatorie e inderogabili, dalla cui mancata effettuazione potrebbero derivare danni al patrimonio dell'Ente.

Con riguardo a tale ultimo profilo, in sede istruttoria si è ritenuto di approfondire i tratti essenziali che hanno caratterizzato tale fase di gestione del bilancio, nonché di acquisire elementi utili al fine di riscontrare l'osservanza dei numerosi divieti e limiti posti dal quadro ordinamentale di riferimento da parte delle strutture regionali di spesa, unitamente all'assolvimento degli obblighi di vigilanza e controllo interno del vertice amministrativo/gestionale e di controllo contabile (sostanzialmente, la c.d. "Cabina di regia", costituita dall'assessore al bilancio, dal segretario generale e dal direttore del bilancio).

In merito, l'amministrazione ha evidenziato che la mancata approvazione del bilancio regionale e dei documenti correlati è da assoggettare alla particolare situazione di transizione tra le due legislature, nel corso della quale lo svolgimento abituale dei lavori ha subito inevitabili condizionamenti.

I previsti atti: "*Bilancio di previsione finanziario della Regione Lazio 2018-2020*" e "*Legge di stabilità regionale 2018*", adottati con deliberazioni della Giunta regionale n. 194 e n. 195 del 24 aprile 2018, successivamente approvati in data 29 maggio 2018, sono divenuti esecutivi a partire dal 5 giugno 2018 (pubblicazione sul B.U.R.L. n. 45 del 4 giugno 2018).

Le modalità di gestione da applicare nel periodo di durata della fase in oggetto sono state definite con apposita circolare del Segretariato Generale della Giunta Regionale del 4 aprile 2018, ai sensi del già citato paragrafo n. 8 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011.

Come noto, la gestione provvisoria implica dei vincoli ancor più stringenti rispetto alle limitazioni tipiche dell'esercizio provvisorio. Nel dettaglio la gestione provvisoria "*…è limitata all'assolvimento delle obbligazioni già assunte, delle obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi e di obblighi speciali tassativamente regolati dalla legge, al pagamento delle*

spese di personale, delle spese relative al finanziamento della sanità per le regioni, di residui passivi, di rate di mutuo, di canoni, imposte e tasse, ed, in particolare, limitata alle sole operazioni necessarie per evitare che siano arrecati danni patrimoniali certi e gravi all'ente".

L'Amministrazione regionale ha rappresentato che ogni provvedimento di spesa riferito alla gestione provvisoria è risultato conforme ai vincoli normativi imposti e, prima di essere adottato, è stato sottoposto alla prevista verifica da parte della Cabina di regia, ai sensi dell'articolo 28 del regolamento reginale 26/2017.

Nella fase in oggetto l'Amministrazione non ha adottato variazioni di bilancio.

Si segnala tuttavia che, nel corso della gestione provvisoria, è stata adottata la deliberazione della Giunta regionale 17 aprile 2018, n. 184 riguardante "Gestione provvisoria del bilancio per l'esercizio finanziario 2018 – Variazioni di bilancio conseguenti alla deliberazione della Giunta regionale 10 aprile 2018, n. 181, concernente il riaccertamento dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2017 ai sensi dell'articolo 3, comma 4, del d.lgs. 23 giungo 2011, n. 118 e successive modificazioni". A mente del paragrafo 8 dell'allegato 4/2 del d.lgs. 118/2011 si evidenzia infatti che "*Considerato che il riaccertamento dei residui costituisce un'attività di natura gestionale, è possibile procedere al riaccertamento straordinario dei residui di cui all'articolo 3, comma 7, del presente decreto, e al riaccertamento ordinario dei residui di cui all'articolo 3, comma 4 del presente decreto, anche nel corso dell'esercizio provvisorio, entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto*".

Preso atto di quanto illustrato dall'Ente in merito alle ragioni che hanno determinato il notevole protrarsi dei tempi per l'adozione della legge di bilancio dopo il rinnovo dell'Assemblea elettiva, ne è derivata, per l'esercizio finanziario 2018, una sostanziale limitazione non solo del momento programmatorio, ma anche di quello gestionale delle risorse del bilancio regionale, stanti i numerosi limiti e vincoli normativamente connessi al carattere *extra ordinem* correlato al surrichiamato esercizio provvisorio.

Significativo, al riguardo, il venir meno della funzione autorizzatoria tipica del bilancio di previsione, la cui lacuna, in caso di esercizio provvisorio, è normativamente colmata vincolando la gestione "*sulla base delle autorizzazioni del secondo esercizio dell'ultimo bilancio di previsione approvato*" (cfr. par. 9.5 Allegato 4/1 cit.).

Chiusa la fase sopra illustrata, l'Ente ha proceduto ad adottare il bilancio di previsione 2018-2020, la legge di stabilità e i correlati documenti programmatori (DSP e DEFR) solo nel giugno 2018, dei quali, nei tratti essenziali, si passa a riferire.

1.3 Il documento strategico di programmazione 2018-2023

L'Ente ha ritenuto di procedere ad approvare, in aggiunta agli atti programmatori previsti dall'art 36 del D.lgs. n. 118/2011 e dal correlato principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio, di cui all'Allegato 4.1, anche un ulteriore documento di carattere programmatorio, denominato "Documento strategico di programmazione 2018-2023" (DSP 2018), redatto ai sensi dell'art. 4, Capo II del Regolamento 9 novembre 2017, n. 26, "*Regolamento regionale di contabilità*", e approvato con DGR n. 656 del 9 novembre 2018.

Con tale documento l'Ente ha inteso definire le linee di indirizzo della programmazione regionale per l'intera durata della legislatura.

Nel riservarsi ogni valutazione circa il grado di effettiva capacità di realizzazione dei numerosi interventi programmati dall'Ente nell'orizzonte quinquennale coincidente con la corrente consiliatura ai successivi cicli di controllo, si rileva, con riguardo alla previsione di tale strumento di carattere programmatorio dai contenuti ancor più ampi, generali ed estesi nel tempo rispetto al DEFR, della relativa previsione in un atto di natura regolamentare di fonte regionale, per sua essenza destinato a contenere norme di dettaglio e di carattere attuativo rispetto a disposizioni da adottarsi attraverso l'ordinario strumento di fonte legislativa regionale.

1.4 Il documento di economia e finanza regionale per il 2018-2020

L'articolo 36, comma 3, del D.lgs. n. 118/2011 dispone che le Regioni adottino ogni anno il bilancio di previsione finanziario "*le cui previsioni, riferite ad un orizzonte temporale almeno triennale, sono elaborate sulla base delle linee strategiche e delle politiche contenute nel documento di economia e finanza regionale (DEFR), predisposto secondo le modalità previste dal principio contabile applicato della programmazione (…)*".

Il principio contabile applicato della programmazione, al paragrafo 4.1, cadenza entro il 30 giugno il termine entro il quale la Giunta presenta questo strumento programmatorio al Consiglio "*per le conseguenti deliberazioni*".

Per quel che concerne la regione Lazio, questo documento, che in epoca antecedente all'emanazione del Decreto legislativo n. 118/2011 era previsto anche dalla legislazione di fonte regionale[12], "descrive gli scenari economico-finanziari internazionali, nazionali e regionali, le politiche da adottare, gli obiettivi della manovra di bilancio regionale, tenendo conto degli obiettivi di finanza pubblica definiti attraverso le regole del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 9 della legge n. 243/2012, ed espone il quadro finanziario unitario regionale di tutte le risorse disponibili per il perseguimento degli obiettivi della programmazione unitaria regionale, esplicitandone gli strumenti attuativi per il periodo di riferimento, nonché, evidenziando, laddove presenti, gli interventi che impattano sul sistema delle Autonomie locali"[13].

Con riguardo al ciclo di bilancio 2018, la Giunta ha proceduto ad adottare con propria deliberazione "DEC10" del 24 aprile 2018 la "Proposta di Delibera consiliare concernente: approvazione del Documento di Economia e Finanza regionale 2018 - Anni 2018-2020". Il Consiglio regionale, nella seduta del 30 maggio 2018, con deliberazione n. 7, ha approvato il documento, tenendo in considerazione anche le informazioni contenute nel DEF 2017 approvato dal Consiglio dei Ministri in data 11 aprile 2017 e nella correlata Nota di aggiornamento[14].

Preso atto dei contenuti esposti nei citati documenti, la Sezione, ribadita la valenza di raccordo delle finalità programmatiche dei detti atti con i più generali profili tendenziali del complessivo quadro di finanza pubblica statale, richiama l'attenzione dell'Ente sulla necessità di orientare l'*iter* di adozione degli strumenti della programmazione in coerenza con l'obiettivo della relativa adozione entro i termini normativamente prescritti.

---

[12] Cfr. art. 10 l.r. 20 novembre 2001, n. 25 "*Adozione del DPEFR*". "*1. Il DPEFR è adottato dal Consiglio entro il 30 settembre di ciascun anno, su proposta della Giunta, da presentare al Consiglio stesso entro il 31 luglio.2. La proposta della Giunta di cui al comma 1 è sottoposta all'esame della Conferenza permanente Regione-Autonomie locali e del Comitato Regione-Autonomie funzionali ed organizzazioni economico-sociali, previsti dagli articoli 20 e 22 della l.r. 14/1999.3. La mancata adozione del DPEFR non impedisce, comunque, la presentazione in Consiglio, da parte della Giunta, delle proposte di legge regionale concernenti il bilancio annuale e pluriennale, nonché la legge finanziaria e le leggi collegate*".

[13] Cfr. Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio di cui all'Allegato 4/1 del citato d.lgs. n. 118/2011.

[14] Deliberata dal Presidente del Consiglio dei Ministre il 23 settembre 2017.

1.5 La legge di stabilità regionale 2018

L'art. 36 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, nel dettare i principi generali del nuovo ordinamento finanziario e contabile delle Regioni, prevede, al comma 4, che la Regione adotti, in relazione alle esigenze derivanti dallo sviluppo della fiscalità, una legge di stabilità regionale, contenente il quadro di riferimento finanziario per il periodo compreso nel bilancio di previsione. A chiusura dello spazio delineato dal Decreto legislativo n. 118 e dalla relativa legge di delega - la legge di contabilità e finanza pubblica n. 196/2009 – la norma richiamata stabilisce che tale legge deve contenere "*esclusivamente norme tese a realizzare effetti finanziari con decorrenza dal primo anno considerato nel bilancio di previsione*", fermo il principio della programmazione che parimenti governa l'attività legislativa regionale destinata alla produzione della legge di bilancio[15].

Anche nel nuovo ordinamento contabile, pertanto, la legge di stabilità, come la previgente legge finanziaria[16], mantiene la funzione di strumento diretto a realizzare le modificazioni della legge sostanziale, necessarie per dare attuazione alla manovra finanziaria e destinate ad essere recepite nel bilancio di previsione.

---

[15] Cfr. Allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011 "Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio", paragrafo 7, pone il contenuto essenziale della legge di stabilità regionale, in particolare prevedendo: *"La legge di stabilità regionale:*
In connessione con le esigenze derivanti dallo sviluppo della fiscalità regionale, le regioni adottano una legge di stabilità regionale, contenente il quadro di riferimento finanziario per il periodo compreso nel bilancio di previsione. Essa contiene esclusivamente norme tese a realizzare effetti finanziari con decorrenza dal primo anno considerato nel bilancio di previsione. Essa provvede, per il medesimo periodo:

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 altre regolazioni meramente quantitative rinviate 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.
Con gli eventuali progetti di legge collegati possono essere disposte modifiche ed integrazioni a disposizioni legislative regionali aventi riflessi sul bilancio per attuare il DEFR e la relativa Nota di aggiornamento.
In un'unica sessione sono approvati, il progetto di legge di stabilità, e il progetto di legge di bilancio e gli eventuali progetti di legge collegati."

[16] Analogamente a quanto avvenuto sul versante della legislazione statale per effetto della legge 31 dicembre 2009, n. 196, la legge di stabilità regionale sostituisce la legge finanziaria prevista dagli ordinamenti contabili delle singole regioni sulla base dell'art. 1, comma 3, della legge 28 marzo 2000, n. 76.

La legge di stabilità regionale per il 2018 - legge regionale 4 giugno 2018, n. 3 – come tutti gli atti, legislativi e provvedimentali, di carattere programmatorio del plesso Giunta/Consiglio, è stata predisposta ed approvata ad esercizio finanziario avviato, avendo la Regione autorizzato l'esercizio provvisorio con l.r. 29 dicembre 2017, n. 14 "*fino alla data di approvazione del bilancio di previsione finanziario (…) e, comunque, non oltre il 31 marzo 2018*".

Il bilancio di previsione finanziario 2018-2020 è stato poi adottato con la legge regionale 4 giugno 2018, n.4.

Venendo, in dettaglio, ai relativi contenuti, la legge contiene in allegato:

a) l'elenco delle leggi regionali di spesa vigenti suddivise per missioni e programmi, con l'indicazione dei relativi stanziamenti, a valere sul bilancio di previsione finanziario 2018-2020 - Allegato A;
b) l'elenco delle leggi regionali di spesa approvate a decorrere dalla X legislatura con l'indicazione per ciascuna legge del relativo stanziamento ed eventualmente del carattere continuativo degli oneri, a valer sul bilancio di previsione finanziario 2018-2020, in rapporto al bilancio vigente - Allegato B. (art. 1).

I successivi articoli (da 2 a 8) recano una serie di previsioni incidenti su ambiti settoriali, solo in via indiretta comportanti effetti di contenimento della relativa spesa[17].

Con riguardo a tali contenuti, si ribadisce il giudizio già formulato in occasione dei precedenti cicli di controllo in sede di parifica circa il relativo carattere di estraneità rispetto al contenuto tipico delineato dal richiamato articolo 36, comma 4, del Decreto legislativo n. 118/2011, alla luce del quale la legge di stabilità deve limitarsi a contenere esclusivamente "*norme tese a realizzare effetti finanziari (…)*". Con riguardo alle disposizioni in commento, pur prendendo atto delle finalità di riordino e semplificazione delle procedure, nonché di

[17] Tra le misure che si ritiene di segnalare, si indicano quelle relative all'istituzione di un Piano territoriale regionale delle attività produttive (PTRAP), che ha il dichiarato fine di realizzare uno snellimento delle procedure di autorizzazione tra la Regione, le aree ed i consorzi di sviluppo industriale, le province e i distretti industriali presenti nella regione - (art. 5). E' istituito, inoltre, all'interno della missione 13 "*Tutela della salute*", un apposito fondo denominato: "*Fondo per l'abbattimento delle liste e dei tempi di attesa nella sanità*", alimentato dai risparmi derivanti dalle misure di contenimento della spesa per il funzionamento del Consiglio regionale, stimati in euro 1.250.000,00 per l'annualità 2018, in euro 2.500.000,00 per ciascuna annualità 2019, 2020, 2021, 2022 e in euro 1.250.000,00 per il periodo 1° gennaio – 30 giugno 2023, alimentato dai risparmi stimati in conseguenza della contestuale adozione di misure di contenimento delle spese di funzionamento del Consiglio regionale. Tra queste si ricorda la riduzione degli assegni vitalizi diretti e di reversibilità corrisposti ai consiglieri regionali cessati dal mandato o agli aventi diritto, misura tuttavia prevista non a regime, ma per la sola durata della corrente consiliatura (a decorrere dal 1 luglio 2018 e per un quinquennio).

razionalizzazione della spesa, che l'Ente ha inteso perseguire, si sottolinea che si tratta di interventi non aventi carattere strutturale, né inseriti in un coerente disegno di riforme, sia pure di respiro settoriale, la cui copertura, particolarmente per quel che si prevede nell'ambito degli interventi in materia di tutela della salute (cfr. art. 6) e socio-assistenziale (cfr. art. 3), viene, nei fatti, recuperata attraverso tagli ed economie di spesa previsti derivanti da riforme anch'esse di carattere non strutturale (in particolare, attraverso il previsto decurtamento dei vitalizi dei consiglieri regionali, limitato peraltro al solo quinquennio della corrente consiliatura). Per altro verso, e con specifico riferimento ai profili di copertura degli ulteriori interventi ivi previsti, si ribadiscono i profili di dubbio già formulati in occasione dei precedenti giudizi di parifica circa la effettiva osservanza del principio di rilevanza costituzionale di necessaria autosufficienza delle leggi onerose (art. 81, comma 3 Cost.).

2 LA FISCALITA' REGIONALE PER L'ANNO 2018 E LE RELATIVE FINALIZZAZIONI

2.1 L'evoluzione del quadro normativo statale. Il percorso di attuazione del D.lgs. n. 68/2011 nella regione Lazio

Con il decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68, ("*Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario*") adottato in attuazione della legge 5 maggio 2009, n. 42, ("*Delega al Governo in materia di federalismo, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione*"), sono stati definiti i nuovi principi in materia di entrate, costi e fabbisogni regionali.

Le innovazioni più significative introdotte dal D.lgs. n. 68/2011 riguardano la fiscalizzazione dei trasferimenti, la conversione di alcune imposte in tributi propri, l'introduzione della territorialità del prelievo, la rideterminazione delle addizionali Irpef ed IVA, la determinazione dei costi standard in sanità, con il correlato, definitivo superamento del criterio della spesa storica. Pressoché non ancora avviata è invece la costruzione delle varie componenti del sistema perequativo regionale.

A partire dal 2013 i trasferimenti statali sono stati soppressi e sostituiti con risorse derivanti dal gettito tributario, così come sono stati soppressi i trasferimenti agli Enti locali, nell'ottica della c.d. *"fiscalizzazione dei trasferimenti"* sancita nell'art.1 del decreto legislativo citato, in base al quale ciascuna Regione a statuto ordinario ha autonomia di entrata, fermi restando la compartecipazione al gettito di tributi erariali senza vincolo di destinazione e i meccanismi perequativi tra le Regioni.

Sempre a decorrere dal 2013 - e tuttavia riconoscendosi alle Regioni di procedere alla relativa soppressione - sono stati trasformati in *tributi propri regionali*: la tassa per l'abilitazione all'esercizio professionale; l'imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del patrimonio indisponibile; la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche regionali; le tasse sulle concessioni regionali; l'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili (art. 8).

Alle Regioni a statuto ordinario spettano poi gli altri tributi ad esse riconosciuti dalla

legislazione statale vigente alla data di entrata in vigore del decreto; tali tributi costituiscono i "*tributi propri derivati*" (art. 8, comma 3).

Alle Regioni deve inoltre essere assicurato l'intero gettito derivante dall'attività di recupero fiscale, sia dei tributi propri derivati, sia delle compartecipazioni, rimanendo fermo che le attività di controllo, di rettifica della dichiarazione, di accertamento e di contenzioso dell'IRAP e dell'addizionale Irpef devono essere svolte dall'Agenzia delle Entrate (art. 10, c. 4, D.lgs. n. 68/2011).

L'art 4 del decreto legislativo citato, poi, disciplina le compartecipazioni all'IVA.

A decorrere dal 2013 la compartecipazione IVA viene fissata in base al principio di territorialità, tenendo conto del luogo del consumo (luogo di cessione dei beni, del domicilio del soggetto fruitore dei servizi e dell'ubicazione dell'immobile ceduto).

Come verrà più ampiamente trattato nel capitolo dedicato alle politiche regionali in materia sanitaria, la sottoscrizione del Piano di rientro dal disavanzo sanitario pregresso (di seguito "*Piano di rientro*") ed il conseguente commissariamento dell'ambito sanitario hanno comportato per la regione Lazio l'applicazione, per tutto il periodo di vigenza del Piano di rientro, delle maggiorazioni delle aliquote previste per l'IRAP e per l'addizionale Irpef, secondo la normativa vigente[18].

Nel 2014 sono intervenuti ulteriori e numerosi provvedimenti normativi, che hanno modificato nuovamente la determinazione delle aliquote, ferma restando la disapplicazione delle agevolazioni e l'applicazione delle maggiorazioni regionali previste dall'art. 1, comma 174, della legge 311 del 30 dicembre 2004, n. 311 ("legge finanziaria 2005"), come di seguito evidenziato.

Per l'IRAP si delinea un quadro sostanzialmente stabile delle aliquote generali applicate.

Infatti, nel 2015, come nel 2014 e nel 2013, si confermano l'applicazione dell'aliquota

[18] Art. 2, comma 80, della legge n. 191 del 23 dicembre 2009 (Comma così modificato dall'art. 17, comma 4, lett. a), d.l. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111 e, successivamente, dall'art. 2, comma 6, d.l. 15 ottobre 2013, n. 120, convertito, con modificazioni, dalla L. 13 dicembre 2013, n. 137) ; art. 1, comma 174 della legge n. 311 del 30 dicembre 2004; Rimodulazioni aliquote Irpef disposte dall'art. 8, comma 7, della legge regionale n. 13 del 31 dicembre 2013 (legge si stabilità 2014) e dalla Legge regionale n.7 del 14 luglio 2014.

massima prevista e la disapplicazione delle agevolazioni[19]. Le aliquote applicate nella regione Lazio sono quelle previste all'art. 2 del Decreto legge 24 aprile 2014 n. 66[20], maggiorate di 0,92 punti percentuali.

Riguardo alla compartecipazione Irpef, rilevanti sono state le novelle normative intervenute sull'originario testo dell'art. 6, commi 1 e 2, del decreto legislativo 68/2011.

Per gli anni di imposta 2013 e successivi, l'articolo 6 citato prevede la facoltà per le regioni di disporre una maggiorazione delle aliquote dell'addizionale Irpef fino allo 0,5% per il 2013; all'1,1% per il 2014 e, a decorrere dal 2015, al 2,1%.

Tenendo conto della circostanza per cui l'aliquota ordinaria dell'addizionale Irpef risulta pari all'1,23%, il livello massimo di prelievo può pertanto raggiungere l'1,73% per il 2013; il 2,33% nel 2014 e il 3,33% a decorrere dal 2015. Il comma 10 fa salvi gli automatismi fiscali previsti dalla vigente legislazione nel settore sanitario nei casi disquilibrio economico, nonché le disposizioni in materia di applicazione di incrementi delle aliquote fiscali per le regioni sottoposte ai Piani di rientro dai deficit sanitari. Gli incrementi automatici dell'aliquota dell'addizionale Irpef, richiamati dalla vigente disciplina in materia sanitaria (*id est* la L. n. 311/2004 e la L. n. 296/2006 e s.m.i.), prevedono un incremento dell'aliquota pari allo 0,50% (al quale può aggiungersi un ulteriore 0,30% laddove gli automatismi fiscali ordinari non garantiscano l'integrale copertura del disavanzo sanitario), che comunque concorre ai limiti massimi di prelievo fiscale indicati.

Il medesimo articolo dispone, ancora, al comma 4 che "*per assicurare la razionalità del sistema tributario nel suo complesso e la salvaguardia dei criteri di progressività cui il sistema medesimo è informato, le regioni possono stabilire aliquote dell'addizionale regionale all'Irpef differenziate esclusivamente in relazione agli scaglioni di reddito corrispondenti a quelli stabiliti dalla legge statale*". Il decreto legislativo n. 68 introduce altresì una serie di vincoli incrociati a partire dalla facoltà delle Regioni di rimodulare l'addizionale regionale Irpef e l'IRAP.

La finalità di tali "*restrizioni incrociate*" può agevolmente rinvenirsi nella volontà del

[19] Disapplicazioni disposte all'articolo 8, comma 14, della legge regionale n. 11 del 18 luglio 2012 -"A*ssestamento del bilancio annuale e pluriennale 2012-2014 della regione Lazio*". Tale provvedimento dispone la disapplicazione delle agevolazioni IRAP di cui all'articolo 5 della legge regionale 13 dicembre 2001, n. 34, a decorrere dal periodo di imposta in corso al primo gennaio 2013.

[20] Comma successivamente abrogato dall'art. 1, comma 22, Legge 23 dicembre 2014 n. 190.

legislatore statale di contingentare gli ambiti di discrezionalità delle regioni affinché la riduzione del carico fiscale sulle imprese non sia compensata dall'aumento dello stesso sulle persone fisiche.

2.2 Gli interventi di fonte regionale in materia di addizionale Irpef e Irap

Alla luce del quadro normativo statale delineato dal d.lgs. n. 68/2011, nonché al fine di garantire idonea copertura finanziaria agli oneri connessi al rimborso delle anticipazioni di liquidità sottoscritte con il Ministero dell'Economia e delle Finanze in attuazione del d.l. n. 35/2013 e s.m.i., con l'approvazione della l.r. n. 2/2013 la Regione ha dovuto individuare misure *"idonee e congrue di copertura annuale del rimborso delle anticipazioni di liquidità, maggiorate degli interessi"*. Tali misure si sono tradotte, in prima battuta, in un incremento dell'addizionale regionale all'IRPEF dello 0,6% a decorrere dal 2014 e di un ulteriore 1%, a decorrere dal 2015, a valere sugli scaglioni di reddito successivi a 15.000 euro.

Passando a considerare la manovra fiscale per l'anno d'imposta 2015, la legge regionale 30 dicembre 2014 n.17, "Legge di stabilità regionale 2015", all'art.2, comma 1 ha previsto la maggiorazione dell'aliquota dell'addizionale Irpef nella misura unica dell'1,60% per tutti gli scaglioni di reddito a partire da 15.000 euro, al contempo esentandone i soggetti con reddito imponibile fino a 15.000 euro. Il livello di manovrabilità in aumento delle aliquote dell'addizionale Irpef, disposto dalla regione Lazio per effetto delle ricordate misure introdotte con la legge regionale n. 27/2013 e s.m.i., rappresenta quello massimo previsto dall'articolo 6 del D.Lgs n. 68/2011 (pari al 3,33%).

Riferisce poi la Regione che, per effetto degli interventi disapplicativi dell'aliquota disposte dal comma 3 dell'art. 2 citato, per gli anni d'imposta 2015 e 2016, restano interessati al prelievo aggiuntivo ai fini dell'addizionale regionale all'Irpef circa 519.000 contribuenti (pari al 18,3% del totale dei 2.834.000 soggetti passivi dell'addizionale regionale).

Per quanto riguarda l'IRAP, le aliquote vigenti nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 1, comma 22, della legge n. 190/2014 (legge di stabilità per il 2015) sono del 4,82% l'aliquota ordinaria, del 5,57% per banche ed altri enti e società finanziari di cui all'art. 6 del D.lgs. n. 446/97; del 6,82% per le imprese di assicurazione di cui all'art. 7 del D.lgs. n. 446/97; del

5,12% per i soggetti che esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori; del 2,92% per i soggetti che operano nel settore agricolo e per le cooperative della piccola pesca e loro consorzi, di cui all'articolo 10 del D.P.R. n. 601/73; dell'8,50% per Amministrazioni e enti pubblici.

2.3 Le misure fiscali aggiuntive di fonte regionale conseguenti al Piano di rientro dal debito sanitario

Sempre in conseguenza degli obblighi di ripiano degli imponenti disavanzi del settore sanitario e conseguenti alla contrazione delle anticipazioni di liquidità nel triennio 2013/2015, la Regione ha ulteriormente implementato la pressione fiscale infraregionale, provvedendo a introdurre ulteriori imposte.

Di seguito il dettaglio:

Dal 1° gennaio 2012 è entrata in vigore l'imposta regionale sulla benzina per autotrazione (IRBA), di cui all'art. 3 della legge regionale 23 dicembre 2011, n. 19 (Legge finanziaria regionale 2012).

Dal 1° maggio 2013 è entrata in vigore l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili civili (IRESA).

A decorrere dal 1° gennaio 2014 l'articolo 6 della Legge Regionale 29 aprile 2013 n. 2 istituisce l'imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo come tributo proprio regionale ai sensi dell'art. 8 del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 6821.

Infine, con le disposizioni di cui all'art. 9 della citata l.r. 2/2013, sono state introdotte una serie di misure in materia di tassa automobilistica regionale, conformi al potere di disciplina del tributo richiamato all'art. 8, c. 2 del D.lgs. n. 68/2011.

[21] Già istituita come tributo proprio regionale con l.r. n. 1 del 28 dicembre 1971, art. 3.

2.4 Le misure di sgravio fiscale introdotte dalla Regione e la contestuale istituzione del Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale

Contestualmente, al fine di mitigare l'impatto di tali misure di incremento del prelievo fiscale a valere sui contribuenti regionali, l'Ente ha ritenuto di attivare una serie di iniziative finalizzate al reperimento di maggiori entrate e alla riduzione della spesa regionale.

La Regione ha disapplicato la maggiorazione disposta dalla l.r. n. 2/2013 (incremento dell'addizionale regionale all'IRPEF dello 0,6%) per i soggetti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale all'IRPEF non superiore a 28.000,00. Con riferimento agli anni di imposta 2015 e 2016, le disposizioni di cui, rispettivamente, alla l.r. n. 17/2014 e alla l.r. n. 17/2015, hanno previsto la disapplicazione della maggiorazione del prelievo per i soggetti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale all'IRPEF non superiore a 35.000,00 euro.

Per i contribuenti con reddito superiore a 35.000 euro è stata prevista una rimodulazione progressiva, in chiave riduttiva, del prelievo fiscale che interessa il secondo (15.000-28.000 euro), il terzo (28.000-55.000 euro) ed il quarto (55.000-75.000 euro) scaglione di reddito.

Per i redditi compresi tra 15.000 euro e 28.000 euro, il prelievo aggiuntivo si riduce dall'1,6% all'1,0% (portando così il prelievo complessivo, tenuto conto dell'aliquota ordinaria e della maggiorazione prevista dall'articolo 1, comma 174, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, al 2,73%, in luogo del previgente 3,33%).

Per i redditi compresi tra 28.000 euro e 55.000 euro, il prelievo aggiuntivo si riduce dall'1,6% all'1,2% (portando così il prelievo complessivo al 2,93%, in luogo del previgente 3,33%).

Per i redditi compresi tra 55.000 euro e 75.000 euro, il prelievo aggiuntivo si riduce dall'1,6% all'1,5% (portando così il prelievo complessivo al 3,23%, in luogo del previgente 3,33%).

Per i redditi superiori a 75.000 euro, il prelievo resta confermato al 3,33%.

Inoltre, a decorrere dal 2014 sono state introdotte misure selettive di esclusione dal prelievo aggiuntivo ai fini dell'addizionale regionale all'IRPEF per alcune categorie di

soggetti passivi: le famiglie con reddito medio e tre o più figli a carico o uno o più figli portatori di handicap, nonché i nuclei familiari con uno o più componenti ultrasettantenni portatori di handicap.

Deve rilevarsi che, coevamente alla introduzione delle rimodulazioni sull'IRPEF riferite, la regione Lazio ha provveduto a istituire, con carattere di strutturalità e a fini compensativi del minor gettito derivante dalle misure agevolative sopra indicate, apposito fondo, "*Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale*", alimentato, pro–quota con le economie di spesa derivanti dalle operazioni di rinegoziazione e ristrutturazione del debito.

Al riguardo, nel fare rinvio alle valutazioni di sintesi articolate nella trattazione dedicata, in questa sede si osserva che, pur nella considerazione della intuibile convergenza delle politiche fiscali regionali verso obiettivi di imposizione tributaria improntati al canone costituzionale della progressività (ex art. 53 Cost.), nella misura in cui il Fondo risulta alimentato dalle economie di spesa conseguite a seguito delle complesse operazioni di ristrutturazione del debito, la Sezione avanza dubbi sulla idoneità di tale fonte di finanziamento a garantirne stabile e strutturale copertura attesa la indeterminatezza, *ex ante*, dei risparmi attesi. Altrettanti dubbi si avanzano sulla piena conformità dell'azione regionale alla *ratio* sottesa alle numerose disposizioni che, nel nuovo ordinamento contabile, pongono il chiaro principio della finalizzazione dei risparmi di spesa derivanti da operazioni di razionalizzazione del debito gravante sui bilanci delle Autonomie territoriali all'obiettivo di finanza pubblica di riduzione dell'indebitamento generale delle stesse e, per questa via, del *deficit* e del debito pubblico, al quale risulta altresì funzionale l'obiettivo intermedio della destinazione al miglioramento dei saldi di finanza pubblica delle eventuali maggiori entrate che dovessero verificarsi in corso d'esercizio rispetto a quelle iscritte nel bilancio di previsione[22]. In tale ordine di considerazioni pare utile osservare che anche l'eventuale extragettito, che dovesse verificarsi in conseguenza di più favorevoli andamenti del quadro macro-economico a legislazione vigente, deve essere destinato al miglioramento dei saldi di finanza pubblica e, per questa via, al contenimento del debito pubblico.

Si propone pertanto alla approfondita riflessione dell'Istituzione regionale, anche in

[22] In senso conforme, vd.. già quanto osservato nella Relazione di accompagnamento alla decisione di parifica per l'e.f. 2016, I vol, pagg. 292-293.

chiave prospettica, la rivalutazione delle attuali modalità di copertura del detto Fondo e, più in generale, delle proprie politiche fiscali, che dovranno risultare orientate verso obiettivi di maggior coerenza rispetto al quadro di sistema sopra descritto.

2.5 Le fonti di finanziamento del SSR

Nel fare rinvio alla più ampia e puntuale analisi del settore sanitario contenuta nel volume II della presente Relazione, si intende in questa sede procedere a una lettura sintetica delle principali voci di entrata che alimentano la missione "13" del bilancio regionale.

Le fonti di finanziamento della spesa sanitaria sono, essenzialmente, quelle previste dal decreto legislativo 18 febbraio 2000, n. 56 ("*Disposizioni in materia di federalismo fiscale, a norma dell'articolo 10 della legge 13 maggio 1999, n. 133*").

Detto decreto ha soppresso alcuni trasferimenti erariali a favore delle Regioni a statuto ordinario, tra cui principalmente quelli relativi al finanziamento della spesa sanitaria corrente ed in conto capitale, compensandoli con una compartecipazione regionale all'Imposta sul Valore Aggiunto, determinata in base al gettito prodotto sul territorio regionale, e con l'aumento dell'aliquota dell'addizionale regionale all'IRPEF dello 0,40%. L'articolo 28 del decreto-legge n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214/2011, ha innalzato l'aliquota base dell'addizionale regionale all'IRPEF destinata al finanziamento delle spese sanitarie, portandola dal precedente 0,9% all'attuale 1,23%, con decorrenza dall'anno d'imposta 2011. La stessa disposizione normativa ha previsto che gli effetti derivanti dalla rideterminazione dell'aliquota dell'addizionale regionale IRPEF saranno considerati ai fini della definizione della misura della compartecipazione IVA spettante a ciascuna Regione.

Il servizio sanitario è finanziato, inoltre, dal gettito dell'IRAP, al netto della quota corrispondente all'ex fondo perequativo di cui all'articolo 3 della legge n. 549/95.

Per quanto riguarda le erogazioni di cassa, il combinato disposto dell'articolo 15, comma 24, del d.l. n. 95/2012 e della legge 23 dicembre 2009, n. 191, all'articolo 2, comma 68, lett. b), autorizza l'erogazione in via anticipata delle risorse finalizzate al finanziamento del SSR nella misura del 97% delle somme dovute a titolo di finanziamento della quota

indistinta del fabbisogno sanitario, riconoscendo altresì la possibilità, per le Regioni che abbiano ottemperato agli adempimenti previsti dall'articolo 12 dell'Intesa tra Stato e Regioni del 23 marzo 2005, di un incremento di detta percentuale al 98%, percentuale, anch'essa ulteriormente elevabile (fino alla percentuale del 99%) compatibilmente con gli obblighi di finanza pubblica. La quota restante rimane vincolata in attesa della verifica degli adempimenti regionali.

Le modalità di trasferimento alle Regioni delle risorse destinate alla Sanità sono stabilite dall'art. 77-quater del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 13323 24.

Il finanziamento del Servizio sanitario regionale si articola in:

Finanziamento sanitario ordinario corrente, quale derivante dalle fonti di finanziamento definite nella determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard;

Finanziamento sanitario aggiuntivo corrente, derivante dagli atti di finanziamento regionale aggiuntivo;

Finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso;

Finanziamento per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli interventi in edilizia sanitaria (cfr. art. 20, comma 1, lett. a), b), c), d) d.lgs. n. 118/2001).

Si può stimare che il bilancio regionale sia composto da voci afferenti la gestione non sanitaria per il 25-30% circa del totale, mentre per il restante 70-75% afferisce alla gestione sanitaria, che è disciplinata in modo autonomo, con regole di contabilizzazione contenute al titolo II del d.lgs. n. 118/201125.

La caratteristica peculiare del settore sanitario è fissata dall'art. 20, comma 1, D.lgs. n. 118/2011, secondo cui "*Nell'ambito del bilancio regionale le Regioni garantiscono un'esatta*

[23] L'intero gettito dell'IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF è trasferito nel mese precedente sui rispettivi conti correnti di tesoreria centrale e accreditato entro il quinto giorno lavorativo del mese successivo sul conto del tesoriere regionale. Le eventuali eccedenze di gettito rispetto alle previsioni ai fini del finanziamento del SSN sono riversate allo Stato in sede di conguaglio. La corresponsione dell'IVA avviene invece in base all'ultimo riparto effettuato sul quale è stata raggiunta l'intesa in sede di Conferenza Stato – Regioni, previo un accantonamento di un importo corrispondente alla quota di finanziamento indistinto del fabbisogno sanitario, la cui erogazione è condizionata alla verifica degli adempimenti regionali.

[24] La quota di compartecipazione IVA è erogata in ragione di un dodicesimo per ciascun mese dell'anno e viene accreditata sui conti di tesoreria regionale al 27 di ogni mese.

[25] Si veda il capitolo della presente relazione relativo alla sanità.

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 un'agevole verifica delle ulteriori risorse rese disponibili dalle regioni per il finanziamento del medesimo servizio sanitario regionale per l'esercizio in corso hanno l'obbligo di articolare i capitoli di contabilità finanziaria, sia nella sezione delle entrate che delle spese, in modo tale da garantire un'esatta perimetrazione, nell'ambito del bilancio regionale, delle entrate e delle spese relative al finanziamento del servizio sanitario regionale".

Altre entrate destinate, che hanno un peso rilevante nel bilancio regionale, sono quelle relative al trasporto pubblico locale (TPL), di cui si riferisce nel paragrafo che segue.

2.6 Le fonti di finanziamento in materia di trasporto pubblico locale[26]

Una delle voci più importanti del bilancio regionale riguarda il settore della mobilità.

All'interno del bilancio è nella missione 10 "*Trasporti e diritto alla mobilità*" che tali interventi trovano una loro allocazione contabile. Tale missione si compone di sei programmi. Nel prospetto che segue sono valorizzati i sei programmi, con indicazione, per ciascuno, delle previsioni di competenza per l'anno 2018:

[26] Con l'approvazione dell'articolo 1, comma 301, della legge n. 228/2012 (legge di stabilità 2013), è stato definito, a decorrere dal 2013, un nuovo assetto di finanziamento del trasporto pubblico locale (TPL). In particolare, è stata prevista l'istituzione del Fondo Nazionale per il concorso finanziario dello Stato agli oneri del TPL, alimentato dalle risorse derivanti dal gettito di:

- compartecipazione regionale all'accisa sulla benzina di cui all'art. 3, c. 12, della L. n. 549/1995 (*1.388 milioni di euro nel 2011*);
- compartecipazione regionale all'accisa sul gasolio per autotrazione di cui all'art. 1, cc. 295-299, della L. n. 244/2007 (*1.991 milioni di euro nel 2011*);
- dalle risorse del fondo di cui agli art. 21, c. 3, del d.l. n. 98/2011 e art. 30, c. 3, del d.l. n. 201/2011 (*1.135 milioni di euro per l'anno 2013, 1.157 milioni di euro per l'anno 2014, 1,093 milioni di euro per l'anno 2015*);
- ulteriori risorse in misura pari a 465 milioni di euro per l'anno 2013, 443 milioni di euro per l'anno 2014 e 507 milioni di euro a decorrere dal 2015.

Tab. n. 1 - Missione 10 - Trasporti e diritto alla mobilità

	(In euro)
Trasporto ferroviario	350.676.522,13
di cui già impegnato	*311.420.433,13*
Trasporto pubblico locale	817.895.747,12
di cui già impegnato	*468.412.808,75*
Trasporto per vie d'acqua	17.395.206,23
di cui già impegnato	*16.701.249,65*
Altre modalità di trasporto	9.451.608,16
di cui già impegnato	*3.230.840,00*
Viabilità e infrastrutture stradali	115.879.154,46
di cui già impegnato	*20.021.558,66*
Politica regionale unitaria per i trasporti e il diritto alla mobilità	25.031.702,37
di cui già impegnato	*10.737.586,29*
TOTALE MISSIONE 10	**1.336.329.940,47**
di cui già impegnato	***830.524.476,48***

Fonte: bilancio di previsione anno 2018

Il contenuto della missione riguarda genericamente l'amministrazione delle attività e dei servizi connessi al funzionamento, all'utilizzo, alla costruzione e manutenzione dei sistemi e delle infrastrutture per il trasporto ferroviario (compreso il materiale rotabile), su gomma, autofiloviario, metropolitano e tranviario, comprendendo i contributi ed i corrispettivi per lo svolgimento dei servizi di trasporto.

Per quanto riguarda le fonti delle entrate destinate al trasporto pubblico locale, con l'articolo 16 bis del decreto legge n. 95/2012, così come modificato ed integrato dall'articolo 1 comma 301, della Legge 28 dicembre 2012, n. 228 (legge finanziaria per il 2013), a decorrere dall'anno 2013, è stato istituito per le regioni a Statuto ordinario, con finalità di efficientamento e razionalizzazione[27], il "*Fondo Nazionale per il concorso finanziario dello Stato agli oneri del trasporto pubblico*", nel quale confluiscono le risorse destinate al trasporto ferroviario (di cui all'articolo 21, comma 3, del Decreto Legge 6 luglio 2011, n. 98) e le risorse destinate al trasporto su gomma, pari a circa il 75% delle risorse pubbliche di parte corrente destinate al settore. L'elemento di maggior rilievo in materia di entrate è rappresentato proprio dalla costituzione di tale fondo unico nazionale vincolato per il trasporto, alimentato dal gettito derivante dalla riscossione dell'aliquota delle accise su benzina e

[27] Già la legge 5 maggio 2009 n. 42, in materia di federalismo fiscale, in considerazione delle criticità del settore TPL, ha iniziato ad introdurre criteri e principi, quali quelli del superamento della spesa storica e dell'individuazione per il più ampio settore del trasporto pubblico di competenza regionale di "*costi standard*", "*fabbisogno standard*" e di "*livello adeguato di servizio su tutto il territorio nazionale*".

gasolio per autotrazione. L'obiettivo che il legislatore intende realizzare, attraverso tale processo di riaccentramento fiscale (si prevede l'abolizione della compartecipazione regionale all'accisa sul gasolio e sulla benzina per autotrazione) e di costituzione di un Fondo Unico, è quello di identificare una quota del fabbisogno di spesa regionale per l'assolvimento dei servizi di trasporto pubblico locale cui partecipa lo Stato. La norma, peraltro, detta disposizioni per la ripartizione del Fondo, prevedendo criteri di ripartizione finalizzati alla razionalizzazione e al miglioramento dell'efficienza del servizio.

La quota del fondo attribuita alla regione Lazio, stabilita ai sensi dell'art. 4 del DPCM dell'11 marzo 2013, per il 2018 è pari a 524.497.730,58 euro[28].

Inoltre, per il 2018 la regione Lazio ha stanziato in bilancio, per la copertura degli oneri del trasporto pubblico locale, ulteriori 358.000.000,00 di euro, derivanti dallo svincolo della manovra fiscale regionale, di cui si dirà nel paragrafo che segue.

2.7 Il gettito derivante dallo svincolo della manovra fiscale aggiuntiva derivante dalla permanenza nel Piano di rientro dal disavanzo sanitario[29] e le relative finalizzazioni

Il quadro normativo di riferimento

Si è già riferito che nel bilancio 2018 gli accertamenti relativi alle entrate libere, ovvero le fonti di finanziamento per le quali il relativo quadro normativo non dispone un espresso vincolo di destinazione (in sintesi, le risorse in entrata al netto del settore sanitario, delle risorse vincolate e delle partite tecniche, ivi compreso il fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale) ammontano a complessivi 2.710,1 milioni di euro.

Tra queste figurano anche le entrate derivanti dallo svincolo della manovra fiscale, attuato alla luce delle disposizioni dettate dal legislatore statale e finalizzate a consentire alle regioni in Piano di rientro dai disavanzi sanitari ad attuare le manovre fiscali necessarie

[28] Per quanto attiene all'esercizio 2018, le risorse del fondo a valere sul capitolo 1315 dello stato di previsione del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti ammontano a 4.850 milioni di euro. La quota di accesso della regione Lazio alle risorse del Fondo è pari all'11,67%.

[29] La disciplina sui Piani di rientro dai disavanzi sanitari risale alle previsioni dell'art. 28, commi 11 e 12, della l.n. 448/1988, successivamente integrata da numerose disposizioni, tra le quali si ricordano: l'art. 1, comma 180, l. n. 311/2004, come modificato dall'art. 4 d.l. n.35/2005, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione (quale), nonché, ancora dall'art. 1, comma 796, lett. b), l.n. 296/2006, dal successivo art. 2, comma 80 e 95, l.n. 191/2009; dall'art. 11, comma 1, d.l. n. 78/2010, come convertito dalla l.n. 122/2010.

ad assicurare il rispetto dell'equilibrio economico-finanziario, nonché le misure finalizzate al ripianamento dei disavanzi accertati risultanti dai bilanci di esercizio del Servizio sanitario regionale.

Tra le normative in tale contesto pertinenti si richiamano le norme introdotte dall'articolo 1, commi 174 e 175, della l. n. 311/2004 (legge finanziaria per il 2005), con le quali il legislatore statale, in sede di coordinamento della finanza pubblica (ex art. 117, comma 3, Cost.), ha previsto, tra i provvedimenti da adottarsi dal Presidente della regione/Commissario ad acta funzionali al ripianamento dei disavanzi di gestione del settore sanitario, la facoltà in aumento dell'addizionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche e le maggiorazioni dell'aliquota dell'imposta regionale sulle attività produttive entro le misure stabilite dalla normativa vigente. Nel dettaglio, l'aliquota massima del 3,33% per l'IRPEF e, per quanto riguarda l'IRAP, le seguenti aliquote: del 4,82% l'aliquota ordinaria, del 5,57% per banche ed altri enti e società finanziari di cui all'art. 6 del D.lgs. n. 446/97; del 6,82% per le imprese di assicurazione di cui all'art. 7 del D.lgs. n. 446/97; del 5,12% per i soggetti che esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori; del 2,92% per i soggetti che operano nel settore agricolo e per le cooperative della piccola pesca e loro consorzi, di cui all'articolo 10 del D.P.R. n. 601/73; dell'8,50% per Amministrazioni e enti pubblici[30].

La norma citata aveva già previsto il carattere strutturale dei descritti aumenti e maggiorazioni, "*a copertura dei disavanzi di gestione accertati o stimati nel settore sanitario relativi all'esercizio 2004 e seguenti*".

Con norma sopravvenuta, il legislatore statale ha espressamente sancito (art. 2, comma 80, l. n. 191/2009 – legge finanziaria per il 2010), per la Regione sottoposta al Piano di rientro, la natura obbligatoria delle già imposte misure fiscali aggiuntive (maggiorazioni dell'aliquota IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF), ove scattate automaticamente per effetto del verificarsi delle condizioni normativamente fissate dal comma 174 dell'art. 1 della l. n. 311/2004, al contempo definendo "*vincolanti per la regione*" gli interventi di

[30] In base al comma 174 dell'art. 1 della legge n. 311/2004, come integrato dal comma 277 dell'art. 1 della legge n. 266/2005 e successivamente modificato dal comma 796 dell'art. 1 della legge n. 296/2006, e in base al comma 1-bis dell'art. 1 del decreto-legge n. 206/2006, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 234/2006, l'aliquota di base prevista a livello statale per ciascuna categoria di soggetti passivi del settore privato deve essere maggiorata di 0,92 punti percentuali. Le aliquote indicate nel testo risultano già comprensive della detta maggiorazione.

ripianamento individuati nel "Piano". La norma prevedeva anche la possibilità per la regione, qualora fosse stato verificato il rispetto degli obiettivi intermedi "*con risultati quantitativamente migliori*", di riduzione delle aliquote fiscali nell'esercizio successivo per la quota corrispondente al miglior risultato ottenuto, nonché ulteriori misure di attenuazione del blocco della spesa.

La disciplina in commento è stata nuovamente normata dal legislatore statale, intervenuto con le previsioni dell'art. 2, comma 6, del decreto-legge 15 ottobre 2013, n. 120, come convertito, con modificazioni, dall'art. 1 della legge 13 dicembre 2013, n. 137, che, a decorrere dal 2013, ha introdotto la possibilità, per le Regioni che presentano, in ciascuno degli anni dell'ultimo biennio di esecuzione del Piano di rientro, un disavanzo sanitario, di competenza del singolo esercizio e prima delle coperture, decrescente e inferiore al gettito derivante dalla massimizzazione delle predette aliquote, di "*una riduzione delle predette maggiorazioni, ovvero la destinazione del relativo gettito a finalità extrasanitarie riguardanti lo svolgimento di servizi pubblici essenziali e l'attuazione delle disposizioni di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n.64, in misura tale da garantire al finanziamento del Servizio sanitario regionale un gettito pari al valore massimo annuo del disavanzo sanitario registrato nel medesimo triennio*"[31].

La norma da ultimo richiamata ha introdotto, dunque, in presenza di pre-determinate

[31] Cfr. art. 2, comma 6, d.l. n. 120/2013, come modificato dalla legge di conversione – l. n. 137/2013. Se ne riporta, per comodità espositiva, il testo nella sua integralità: All'*articolo 2, comma 80, della legge 23 dicembre 2009, n. 191*, dopo il primo periodo sono inseriti i seguenti: «A decorrere dal 2013 alle regioni che presentano, in ciascuno degli anni dell'ultimo biennio di esecuzione del Piano di rientro, ovvero del programma operativo di prosecuzione dello stesso, verificato dai competenti Tavoli tecnici di cui agli articoli 9 e 12 dell'Intesa 23 marzo 2005, sancita dalla Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, pubblicata nel supplemento ordinario n. 83 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 del 7 maggio 2005, un disavanzo sanitario, di competenza del singolo esercizio e prima delle coperture, decrescente e inferiore al gettito derivante dalla massimizzazione delle predette aliquote, è consentita la riduzione delle predette maggiorazioni, ovvero la destinazione del relativo gettito a finalità extrasanitarie riguardanti lo svolgimento di servizi pubblici essenziali e l'attuazione delle disposizioni di cui al *decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 6 giugno 2013, n. 64*, in misura tale da garantire al finanziamento del Servizio sanitario regionale un gettito pari al valore medio annuo del disavanzo sanitario registrato nel medesimo biennio. Alle regioni che presentano, in ciascuno degli anni dell'ultimo triennio, un disavanzo sanitario, di competenza del singolo esercizio e prima delle coperture, inferiore, ma non decrescente, rispetto al gettito derivante dalla massimizzazione delle predette aliquote, è consentita la riduzione delle predette maggiorazioni, ovvero la destinazione del relativo gettito a finalità extrasanitarie riguardanti lo svolgimento di servizi pubblici essenziali e l'attuazione delle disposizioni di cui al *decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 6 giugno 2013, n. 64*, in misura tale da garantire al finanziamento del Servizio sanitario regionale un gettito pari al valore massimo annuo del disavanzo sanitario registrato nel medesimo triennio. Le predette riduzioni o destinazione a finalità extrasanitarie sono consentite previa verifica positiva dei medesimi Tavoli e in presenza di un Programma operativo 2013-2015 approvato dai citati Tavoli, ferma restando l'efficacia degli eventuali provvedimenti di riduzione delle aliquote dell'addizionale regionale all'IRPEF e dell'IRAP secondo le vigenti disposizioni. Resta fermo quanto previsto dal presente comma in caso di risultati quantitativamente migliori e quanto previsto dal comma 86 in caso di determinazione di un disavanzo sanitario maggiore di quello programmato e coperto».

condizioni (disavanzo sanitario 1) decrescente e 2) inferiore al gettito derivante dalla massimizzazione delle aliquote) un margine di intervento rimesso al legislatore regionale di modulare in riduzione le predette aliquote, a fini di alleggerimento della pressione fiscale, ovvero di destinare il *surplus* di entrate rispetto al fabbisogno commisurato agli obiettivi annuali del Piano di rientro a finalità ulteriori, tra le quali, segnatamente, il finanziamento di servizi pubblici essenziali "altri" rispetto al servizio sanitario regionale, nonché il ripiano dei disavanzi derivanti dalle anticipazioni di liquidità ex d.l. n. 35/2013.

La destinazione delle entrate derivanti dall'applicazione dell'art. 2, comma 6, d.l. n. 120/2013 nel bilancio di previsione 2018

Per quanto riguarda le misure in concreto adottate per l'esercizio finanziario 2018, l'Ente ha quantificato, in complessivi euro 690.351.000,00, il gettito svincolabile in favore del bilancio, pari a quanto definitivamente accertato e impegnato a titolo di manovra fiscale aggiuntiva posta a copertura del disavanzo sanitario 2017 e quanto di questa effettivamente destinato alla copertura del disavanzo stesso, a seguito del definitivo accertamento da parte del Tavolo di verifica "*e al netto del contributo a compensazione della manovra IRAP per euro 123,463 milioni (…)*".

Di tale gettito, 357.634.206,87 sono stati destinati a spese inerenti il TPL e 65.656.286,84 sono stati impiegati per oneri dell'assistenza "socio-sanitaria".

2.8 Valutazioni conclusive

La normativa di carattere tributario soprarichiamata, in presenza di un *surplus* accertato di risorse derivante dalla massimizzazione delle aliquote, introduce la possibilità, per gli Enti regionali, di rimodularle, evidentemente al fine di allentare la pressione fiscale imposta alle famiglie e imprese del territorio laziale.

Prevede anche la possibilità di destinare il *surplus* ad altre finalità, essenzialmente riferite al ripiano dei disavanzi derivanti dal ricorso allo strumento *extra ordinem* delle anticipazioni di liquidità contratte ai sensi e per le finalità di cui agli articoli 2 e 3 del d.l. n. 35/2013, ovvero, ulteriormente, a finalità extrasanitarie, ma purché riguardanti "*lo svolgimento di servizi pubblici essenziali*", "*previa verifica positiva dei Tavoli*" e "*ferma restando*

l'efficacia degli eventuali provvedimenti di riduzione delle aliquote dell'addizionale regionale all'IRPEF e dell'IRAP secondo le vigenti disposizioni".

Il quadro normativo richiamato, in sostanza, delinea un sistema evidentemente preordinato, *in primis*, ad attenuare, nel tempo e in funzione del raggiungimento degli obiettivi di ripiano fissati, la pressione fiscale imposta, quale misura strettamente necessaria e proporzionata al *deficit* da ripianare, dovendo l'Ente procedere ad allentare la pressione fiscale stessa proporzionalmente al conseguimento degli obiettivi di ripiano.

Le misure in concreto adottate e reiterate dalla Regione denotano, per altrettanto, l'assenza di margini di manovrabilità delle risorse del bilancio regionale da destinare a copertura della spesa destinata al Trasporto pubblico locale in regime di autofinanziamento (*id est*, oltre la quota coperta dalle risorse statali trasferite dall'apposito Fondo istituito ai sensi del d.l. n. 95/2012).

Ulteriore profilo di criticità nella gestione delle risorse destinate al finanziamento del TPL rimane la formazione di consistenti quote di avanzo vincolato nella gestione delle risorse provenienti dall'annuale riparto del Fondo nazionale trasporti istituito ai sensi del d.l. n. 95/2012.

Si richiama pertanto l'attenzione dell'Ente sulla necessità di una attenta programmazione finanziaria che consenta di impiegare le risorse vincolate e destinate, tenuto conto del disfavore della normativa sugli obiettivi e vincoli di finanza pubblica relativamente all'utilizzo degli avanzi di gestione delle Autonomie territoriali[32].

Per altro verso, deve rilevarsi il carattere assai contenuto delle percentuali di "*extragettito*" destinate a compensare misure di riduzione della pressione fiscale infraregionale, peraltro esclusivamente volte a modulare l'imposizione tributaria in chiave agevolativa su fasce di popolazione e di reddito più deboli, senza per converso incidere sulla tassazione gravante sulle attività produttive del territorio regionale.

Si propone pertanto alla approfondita riflessione dell'Istituzione regionale, anche in chiave prospettica, la necessità di una rivalutazione delle proprie politiche fiscali, che dovranno risultare orientate verso obiettivi di effettività e stabilità delle misure di autonoma

[32] Cfr., da ultimo, Corte cost. n.105/2019.

acquisizione delle entrate destinate a copertura della spesa, segnatamente, per quel che qui interessa, nel settore della mobilità e dei trasporti che, dopo il settore sanitario, rappresenta la voce più significativa e rilevante della spesa del bilancio regionale, al fine di garantire reali condizioni di equilibrio del bilancio medesimo e, al contempo, livelli adeguati ed efficienti delle prestazioni rese alla collettività.

3 IL BILANCIO DI PREVISIONE

3.1 Il bilancio di previsione 2018-2020

Nel *corpus* normativo recato dal D.lgs. n. 118/2011, tale fondamentale atto della programmazione è disciplinato all'art. 39 e nei principi contabili generali e applicati allegati ed è redatto secondo gli schemi elaborati in attuazione dei principi posti dal richiamato D.lgs. n. 118/2011.

La Regione, per l'annualità in esame, ha adottato con la legge 4 giugno 2018, n. 4, il bilancio di previsione 2018-2020 al termine dell'esercizio provvisorio (1° gennaio-31 marzo) e del successivo periodo di gestione provvisoria (dal 1° aprile alla data di entrata in vigore della surrichiamata l.r. n. 4/2018).

Il bilancio di previsione 2018-2020 si compone di 20 allegati[33], ivi compresi anche i tre allegati introdotti con il bilancio 2017-2019, ovvero il prospetto di verifica del rispetto dei

[33] Allegati al bilancio regionale 2018-2020:
a) nota integrativa redatta secondo le modalità previste dall'art. 11, c. 5, del d.lgs. n. 118/2011 (allegato 1), comprensiva del quadro strategico e finanziario di programmazione di cui all'art. 7 del regolamento regionale 26/2017;
b) prospetto relativo al bilancio di previsione 2018-2020 delle entrate di bilancio, redatto per titoli e tipologie (allegato 2);
c) prospetto relativo al bilancio di previsione 2018-2020 delle spese di bilancio, redatto per missioni, programmi e titoli (allegato 3);
d) prospetto relativo al bilancio di previsione 2018-2020 recante il riepilogo generale delle entrate, redatto per titoli (allegato 4);
e) prospetto relativo al bilancio di previsione 2018-2020 recante il riepilogo generale delle spese, redatto per titoli (allegato 5);
f) prospetto relativo al bilancio di previsione 2018-2020 recante il riepilogo generale delle spese redatto per missioni (allegato 6)
g) quadro generale riassuntivo delle entrate e delle spese (allegato 7);
h) prospetto dimostrativo dell'equilibrio di bilancio (allegato 8)
i) prospetto di verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica (allegato 9);
j) prospetto esplicativo del risultato di amministrazione presunto (allegato 10);
k) prospetto esplicativo della composizione per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato (allegato 11);
l) prospetto concernente la composizione dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità (allegato 12);
m) prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento (allegato 13);
n) elenco concernente le spese obbligatorie (allegato 14);
o) elenco concernente le spese impreviste (allegato 15);
p) elenco concernente il finanziamento, per il periodo compreso nel bilancio pluriennale, dei provvedimenti legislativi da realizzarsi durante l'esercizio finanziario 2018 (allegato 16);
q) elenco concernente i capitoli degli oneri per il servizio del debito e quota del ripiano annuale di disavanzo di parte corrente oltre il 2020 (allegato 17);
r) elenco delle spese di personale disaggregate per missioni e programmi (elenco 18);
s) elenco dei beni immobili soggetti a valorizzazione e/o alienazione, di cui all'art. 11, c. 2, lett. u), del regolamento regionale 26/2017 (allegato 19);
t) nota informativa relativa agli oneri e agli impegni finanziari, rispettivamente stimati e sostenuti, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata, di cui all'art. 11, c. 2, lett. v), del regolamento regionale 26/2017 (allegato 20);
u) relazione del collegio dei revisori dei conti (allegato 21).

vincoli di finanza pubblica, l'elenco degli importi da iscrivere in bilancio in relazione agli oneri del servizio del debito oltre il 2020 e, infine, l'elenco delle spese di personale disaggregate per missioni e programmi, introdotto ai sensi dell'art. 14, comma 3-bis, del d.lgs. n. 118/2011.

L'Ente ha attestato di aver proceduto ad elaborare i suddetti allegati ai sensi degli articoli 11, comma 3, 14, comma 3-bis e 39, comma 11, del d.lgs. n. 118/2011 e in conformità agli schemi di cui all'allegato n. 9 al D.lgs. n. 118/2011, nonché, per quel che concerne i fondi speciali, ai sensi dell'articolo 25 della legge regionale 20 novembre 2001, n. 25.

La legge di bilancio 2018-2020 si compone di 6 articoli, oltre l'art. 7 relativo all'entrata in vigore.

Agli articoli 1 e 2, sono state determinate per il 2018 le entrate e le spese complessive.

Per lo stato di previsione dell'entrata e della spesa, i totali generali per l'esercizio finanziario sono stati approvati in complessivi euro 36.863.426.734,42 in termini di competenza e in euro 31.812.272.690,19 in termini di cassa.

L'art. 4 ha, inoltre, determinato gli importi stanziati per i fondi iscritti nei programmi 01 "*Fondo di riserva*" e 03 "*Altri fondi*" della missione 20 "*Fondi ed accantonamenti*" del bilancio regionale 2018-2020, distinguendo, rispettivamente, il fondo di riserva per le spese obbligatorie, il fondo di riserva per le spese impreviste, il fondo di riserva per le autorizzazioni di cassa, i fondi speciali, i fondi relativi al pagamento delle somme derivanti dalla reiscrizione di partite di debiti perenti, i fondi per il pagamento delle perdite potenziali e i fondi relativi ai cofinanziamenti regionali. Oltre ai suddetti, sono iscritti anche il fondo per il pagamento delle perdite reiterate degli organismi partecipati, previsto all'art. 1, comma 551, della legge n. 147/2013 (Legge di stabilità 2014) ed il fondo rischi per le spese legate al contenzioso, ai sensi del punto 5.2, lettera h), del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria allegato al d.lgs. n. 118/2011 e successive modifiche.

L'art. 5 dispone, invece, l'autorizzazione al ricorso al mercato finanziario - al netto delle operazioni effettuate per il rimborso anticipato, per la ristrutturazione di passività preesistenti e per la copertura dei disavanzi sanitari prevista dalle disposizioni vigenti e con l'esclusione del disavanzo di cui all'art. 9, comma 5, del d.l. n. 78/2015 - nel limite massimo complessivo di euro 1.355.375.051,62, di cui:

- euro 1.054.429.873,36 finalizzati alla copertura del disavanzo per spese di investimento derivante da debito autorizzato e non contratto;
- euro 300.945.178,26 per la contrazione di mutui o altre forme di indebitamento finalizzati a investimenti, nel rispetto dell'obiettivo di saldo di cui all'art. 9, comma 1, della legge rinforzata n. 243/2012 che ne fissa il conseguimento in termini di saldo non negativo di competenza tra entrate finali e spese finali.

L'elenco delle spese relative a nuovi investimenti finanziati col ricorso a mutuo è ricompreso nella tabella di cui all'allegato A) alla "Nota integrativa del bilancio di previsione finanziario 2018-2020".

Al comma 3 dell'art. 5 si dispone, inoltre, la copertura degli oneri derivanti dall'autorizzazione di cui al comma 1, ai sensi dell'art. 62, comma 8, del d.lgs. n. 118/2011 per cui "*la legge regionale che autorizza il ricorso al debito deve specificare l'incidenza dell'operazione sui singoli esercizi finanziari futuri, nonché i mezzi necessari per la copertura degli oneri*"[34].

Sulla proposta di bilancio è stato acquisito il parere dell'Organo di revisione in data 22 maggio 2018.

Tra le voci di maggiore significatività ai fini della predisposizione del Bilancio di previsione rientrano quelle di seguito esposte:

- i residui passivi, comprendenti sia i residui dell'esercizio 2018 che i residui provenienti dagli esercizi precedenti;
- l'avanzo di amministrazione vincolato;
- il fondo pluriennale vincolato, che rappresenta un accantonamento di risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni giuridicamente perfezionate, esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata, costituito al fine di garantire la copertura delle spese stesse;

[34] Quanto alle annotazioni contabili, dalla lettura dei documenti di bilancio risulta che l'importo riferito al mutuo autorizzato a copertura del disavanzo pregresso è iscritto per l'anno 2018, in entrata, sul cap. 511810, mentre gli importi riferiti al mutuo autorizzato a copertura di nuovi investimenti sono iscritti, per ciascuna annualità 2018-2020, sul cap. 511801. Per quel che concerne la spesa, gli oneri finanziari gravano, relativamente alla quota interessi ed alla quota capitale, nell'ambito dei capitoli T11432, T11433, T13430 e T13431.

- il fondo crediti di dubbia esigibilità, che si sostanzia in un fondo di accantonamento prudenziale funzionalmente preordinato a salvaguardare gli equilibri del bilancio qualora tale categoria di entrate accertate non dovesse essere, in tutto o in parte, riscossa;
- la gestione delle risorse afferenti al perimetro sanitario, in applicazione degli artt. 20, 21 e 22 del D.lgs. n. 118/2011.

3.1.1 La costruzione del bilancio regionale per missioni e programmi

Il principio applicato della programmazione, come individuato dall'apposito allegato 4/1 al D.lgs. n.118 del 2011, rappresenta il criterio ispiratore nella definizione del sistema di bilancio di cui agli artt. 9 e 39 del decreto legislativo citato.

Il bilancio della regione Lazio, nell'esercizio 2018, si compone di 23 missioni (di cui 2 tipiche del bilancio regionale, la missione 60 "Anticipazioni finanziarie" la missione 99 "Servizi per conto terzi") che contraddistinguono ambiti di intervento che si accostano, anche nel rispetto del principio di sussidiarietà, a quelli statali, in riferimento ai quali il bilancio di previsione dello Stato ha incluso 34 missioni di spesa.

Sia alla legge di bilancio che alla proposta di legge di rendiconto risultano allegati i prospetti riepilogativi dei flussi di spesa normativamente prescritti.

3.2 L'assestamento delle previsioni di bilancio 2018-2020

L'art. 50 del D.lgs. n. 118/2011 pone l'obbligo di procedere all'assestamento "*con legge*"[35], a salvaguardia dei vincoli posti dal precedente articolo 40 e, in generale, a presidio degli equilibri finanziari complessivi dell'Ente, *a fortiori* allorché lo stesso provveda a rideterminare il proprio risultato di amministrazione, nella specie definito in disavanzo. Si sottolinea, in sostanza, la natura di atto normativo che deve rivestire l'assestamento delle previsioni di bilancio, quale strumento giuridico-contabile, a contenuto tipico, funzionalmente preordinato ad adeguare il bilancio di previsione annuale alle vicende

[35] Sul punto la Sezione ha richiamato tale obbligo di adozione dello strumento normativo, segnatamente, in sede di parifica sul rendiconto per l'e.f. 2015 (cfr. Relazione in udienza sul rendiconto generale della regione Lazio per l'esercizio finanziario 2015", pag.16). l'Ente ha per la prima volta adottato la legge *de qua* nel corso dell'esercizio finanziario 2016, con la legge 28 dicembre 2016, n.16 la regione Lazio ha proceduto ad adottare il prescritto atto normativo solo a partire dall'annualità 2016.

economiche e finanziarie sopravvenute in corso di gestione, per ciò stesso determinando la necessità del coerente adeguamento delle scritture contabili.

Il medesimo articolo 50 prevede inoltre che al testo normativo sia allegata una "*nota integrativa*" nella quale risultino indicati "*la destinazione del risultato economico dell'esercizio precedente o i provvedimenti atti al contenimento e assorbimento del disavanzo economico; (…); le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione tenuto conto della struttura e della sostenibilità del ricorso all'indebitamento, con particolare riguardo ai contratti di mutuo, alle garanzie prestate e alla conformità dei relativi oneri alle condizioni previste dalle convenzioni con gli istituti bancari e i valori di mercato, evidenziando gli oneri sostenuti in relazione ad eventuali anticipazioni di cassa concesse dall'istituto tesoriere*".

L'Ente regionale ha proceduto all'assestamento delle previsioni iniziali del bilancio finanziario 2018 con legge regionale 30 ottobre 2018, n. 9.

Con tale legge e relativi allegati[36], in dettaglio, la Regione ha proceduto, nell'ambito del bilancio di previsione finanziario 2018-2020, all'adeguamento delle previsioni iniziali relative ai residui attivi e passivi, ai fondi pluriennali vincolati, al fondo crediti di dubbia esigibilità, alla giacenza di cassa, provvedendo al contempo all'adeguamento del prospetto riguardante il risultato di amministrazione presunto, allegato al bilancio di previsione 2018-2020, nonché dell'elenco analitico delle risorse vincolate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto, allegato alla "*Nota integrativa del bilancio di previsione finanziario della regione LAZIO 2018-2020*".

Viene, altresì, dato atto del permanere degli equilibri complessivi del bilancio[37].

[36] In particolare, sono allegati all'assestamento delle previsioni di bilancio 2018-2020:
a) la nota integrativa redatta secondo le modalità previste dall'art. 50, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011 (allegato 1);
b) il prospetto delle entrate di bilancio, redatto per titoli e tipologie (allegato 2);
c) il prospetto delle spese di bilancio, redatto per missioni, programmi e titoli (allegato 3);
d) il prospetto di riepilogo generale delle entrate, redatto per titoli (allegato 4);
e) il prospetto di riepilogo generale delle spese, redatto per titoli (allegato 5);
f) il prospetto di riepilogo generale delle spese, redatto per missioni (allegato 6);
g) il quadro generale riassuntivo delle entrate e delle spese (allegato 7);
h) il prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio (allegato 8);
i) il prospetto di verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica (allegato 9);
j) il prospetto concernente la composizione dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, redatto per ciascuna annualità del triennio 2018-2020 (allegato 10);
k) il prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento (allegato 11).

[37] Sull'analisi degli equilibri di bilancio nella gestione di competenza vd., ampiamente, infra, Cap. 7 "Gli equilibri di bilancio previsti dal d.lgs. n. 118/2011" par. 7.2.

Sulla proposta di legge in oggetto è stato reso il prescritto parere dell'Organo di revisione in data 12 luglio 2018.

La legge all'esame presenta il contenuto minimo prescritto dal richiamato articolo 50.

3.3 In particolare: Fondi ed accantonamenti

Il D.lgs. n. 118/2011, all'art. 48, prevede e introduce nell'ordinamento regionale Fondi di riserva nominati, taluni dei quali sostanzialmente riproduttivi degli omologhi Fondi già presenti nell'ordinamento statali[38], come di seguito indicati: nella parte corrente, un «*fondo di riserva per spese obbligatorie*» [39]; un «*fondo di riserva per spese impreviste*» per provvedere alle eventuali deficienze delle assegnazioni di bilancio, che non riguardino le spese di cui alla lettera a), e che, comunque, non impegnino i bilanci futuri con carattere di continuità; un "*fondo di riserva per le autorizzazioni di cassa*".

Il successivo articolo 49, inoltre, introduce la possibilità, per gli ordinamenti regionali, di istituire ulteriori Fondi "speciali", "*destinati a far fronte agli oneri derivanti da provvedimenti legislativi regionali che si perfezionino dopo l'approvazione del bilancio*" (cfr. art. 49 cit.), distintamente, di parte corrente e di parte capitale.

Nel bilancio regionale risultano, altresì, iscritti ulteriori Fondi di accantonamento: il Fondo crediti di dubbia esigibilità, non impegnabile; istituito ai sensi e per le finalità di cui all'articolo 46 del medesimo D.lgs. n. 118/2011 (su cui vd. par. che segue); il Fondo per la reiscrizione dei residui perenti, previsto all'articolo 60, comma 3; il Fondo per perdite reiterate degli Organismi partecipati previsto dall'articolo 1, comma 551, della legge n. 147/2013 (Legge di stabilità 2014); il Fondo rischi per spese legate al contenzioso, istituito alla luce delle previsioni di cui al par. 5.2, lett. h) del "*Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'Allegato 4/2*" del citato D.lgs. n. 118/2011; nonché ulteriori Fondi prudenziali, istituiti nell'ambito dell'ordinamento regionale alla luce del disposto del

[38] Per i Fondi di riserva previsti nel bilancio dello Stato, vd. legge n. 468/1978, artt. 7, 8 e 9, con riferimento ai Fondi generali (Fondo per le spese obbligatorie e d'ordine; Fondo per la riassegnazione dei residui passivi perenti di conto capitale; Fondo per le spese impreviste).

[39] Le spese obbligatorie sono quelle relative al pagamento di stipendi, assegni, pensioni ed altre spese fisse, le spese per interessi passivi, quelle derivanti da obblighi comunitari e internazionali, le spese per ammortamenti di mutui, nonché quelle così identificative per espressa disposizione normativa.

comma 3 del sopracitato articolo 46[40] (essenzialmente, il Fondo per il pagamento di passività potenziali; il Fondo per i cofinanziamenti regionali, per spese correnti e di parte capitale).

L'adeguamento dell'ordinamento regionale alle previsioni della normativa statale in merito all'istituzione a regime dei detti Fondi di accantonamento risulta, ad oggi, solo attraverso il recepimento con le norme di fonte regolamentare di cui al Regolamento regionale n. 26/2017, non avendo il legislatore regionale provveduto ad adeguare la legge n. 25/2001(su tali profili, vd. *infra*, la trattazione dedicata al cap.4 della presente Sezione).

Con riguardo al bilancio di previsione in oggetto, i detti "*Fondi e accantonamenti*" risultano iscritti nei programmi 01 "*Fondo di riserva*" e 03 "*Altri fondi*" della missione 20.

Si riporta, di seguito, una tabella riepilogativa con gli stanziamenti previsti nel triennio, riproduttiva dei dati desunti dall'articolo della legge di bilancio in esame:

Tab. n. 2 - Stanziamenti Fondi – Anni 2018-2020

Denominazione Fondo	Natura	Capitolo	Anno 2018	Anno 2019	2020
			Stanziamento di competenza e di cassa	Stanziamento di competenza	Stanziamento di competenza
Fondo per il pagamento delle spese obbligatorie		T21503	46.616.633,68	28.137.643,70	61.368.560,32
Fondo per il pagamento delle spese impreviste		T25501	3.500.000,00	2.500.000,00	2.000.000,00
Fondo di riserva per le autorizzazioni di cassa		T25502	1.455.642.925,41 (solo cassa)		
Fondo speciale per le spese di parte corrente	Corrente	T27501	8.460.000,00	14.550.000,00	10.000.000,00
Fondo speciali per le spese in conto capitale	Conto capitale	T28501	650.000,00	4.000.000,00	6.500.000,00
Fondo per la reiscrizione della perenzione amministrativa	Regionale corrente	T21501	40.000.000,00	50.000.000,00	35.000.000,00
	Regionale c/capitale	T22501	251.500.000,00	265.500.000,00	217.000.000,00
	Vincolato corrente	T23101	10.000.000,00	0,00	0,00
	Vincolato c/capitale	T24101	10.000.000,00	0,00	0,00
Fondo rischi per spese legate al contenzioso		T21507	3.000.000,00	5.000.000,00	10.000.000,00
Fondo per perdite reiterate Organismi partecipati		T22507	14.716.469,12	0,00	0,00
Fondo per il pagamento delle perdite potenziali	Regionale corrente	T21505	3.500.000,00	2.500.000,00	5.000.000,00
	Regionale c/capitale	T22505	6.000.000,00	7.000.000,00	46.000.000,00
Fondo per i cofinanziamenti regionali	Regionale corrente	C11103	1.975.198,05	2.000.000,00	2.000.000,00
	Regionale c/capitale	C12109	2.161.267,45	1.000.000,00	4.000.000,00

Fonte: bilancio di previsione 2018-2020

[40] Cfr. art. 46, comma 3, d.lgs. n. 118/2011: "*E' 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.*"

3.3.1 Il Fondo crediti dubbia esigibilità: premessa

Nel seguito del presente paragrafo si dà conto degli approfondimenti condotti in sede istruttoria, al fine di valutare la correttezza dell'operato dell'Ente in ordine al reperimento di risorse della gestione di competenza a copertura dei Fondi di accantonamento in commento già in sede previsionale, a garanzia degli equilibri complessivi del bilancio, appunto in sede previsionale.

Si fa rinvio, per le analisi e gli approfondimenti condotti sulla costruzione e le movimentazioni dei due fondi, nonché sulla modalità di copertura, in particolare, del Fondo crediti di dubbia esigibilità per l'accantonamento ritenuto congruo in relazione alle risorse di dubbia o difficile esazione del bilancio previsionale 2018, ai paragrafi dedicati nell'ambito della trattazione poste accantonate confluite, al termine dell'esercizio, nel risultato di amministrazione.

3.3.2 Il fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione e in sede di assestamento[41]

L'art. 46 del D.lgs. n. 118/2011 prevede: *"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."* [42]

[41] Per l'analisi della consistenza del Fondo confluito tra le quote accantonate del risultato di amministrazione vd. infra, Cap. 6 "Il risultato di amministrazione", par. 6.2.2.1.

[42] Il fondo crediti di dubbia esigibilità si compone di due quote logicamente distinte:
a) una prima quota accantonata nel risultato di amministrazione del rendiconto dell'anno "n-1" diretta a compensare l'eventuale cancellazione di residui attivi al 31/12/" n-1" diventati inesigibili nel corso dell'anno "n";
b) una seconda quota stanziata nel bilancio di previsione dell'anno "n" diretta ad evitare che le entrate di dubbia esigibilità, previste ed accertate nel corso dell'esercizio "n", possano finanziare spese esigibili nel corso del medesimo esercizio.
Pertanto, la quota del fondo crediti di dubbia esigibilità stanziata nel bilancio di previsione dell'anno "n" è determinata ai sensi delle disposizioni di cui al comma 1, dell'art. 46, del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i., mentre la quota del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonata nel risultato di amministrazione del rendiconto dell'anno "n-1" è determinata ai sensi delle disposizioni di cui al comma 2 del medesimo articolo.

Nel presente paragrafo si tratta del Fondo prudenziale in oggetto in sede di costruzione del bilancio 2018 e in sede di assestamento, secondo i dati e gli elementi notiziali desunti, in particolare, dalle rispettive "Note integrative".[43]

Nel merito, come di consueto, la valutazione dei dati contabili inerenti il Fondo in esame procede dall'analisi della composizione della parte accantonata del risultato di amministrazione per il 2017, nell'ambito del quale l'importo confluito è risultato pari a euro 77.506.799,81.

Nel bilancio di previsione 2018-2020 tale ammontare risulta iscritto al capitolo di spesa T19610 e ripreso nell'Allegato "E", contenente il prospetto delle risorse accantonate, determinate sulla base del risultato di amministrazione presunto 2017.

Dal punto di vista della composizione, gli approfondimenti condotti hanno, poi, consentito di verificare l'avvenuta conformazione dell'Ente ai rilievi formulati in merito alla necessità di computare, nel perimetro dei crediti da considerare ai fini della svalutazione, anche i crediti vantati verso le società controllate dalla Regione. L'importo è stato calcolato secondo le indicazioni riportate nell'esempio n. 5 dell'Allegato 4/2, concernente il principio contabile applicato della contabilità finanziaria, del D.lgs. n. 118/2011 e s.m.i.[44] L'Amministrazione ha escluso i trasferimenti da altre Pubbliche Amministrazioni, le entrate tributarie accertate per cassa e i crediti garantiti da fidejussione.

La nuova quota a garanzia delle nuove entrate di dubbia esazione, pari a ulteriori euro 9.326.079,18, risulta contabilizzata sul capitolo di spesa T19610.

In sede di assestamento, nell'ambito del quale, ai sensi del paragrafo n. 3.3 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'Allegato n. 4/2,

[43] Cfr. legge regionale 4 giugno 2018, n. 4, Allegato n.1 "*Nota integrativa al bilancio di previsione della regione Lazio 2018-2020*" e legge regionale 30 ottobre 2018, n.9, Allegato n.1 "*Nota integrativa all'assestamento delle previsioni di bilancio 2018-2020*".

[44] Si riporta un estratto del citato esempio n. 5 dell'Allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i., laddove è previsto che: "*Se il fondo crediti di dubbia esigibilità complessivo accantonato nel risultato di amministrazione (costituito dalle quote del risultato di amministrazione vincolato nei precedenti esercizi e dall'accantonamento effettuato nell'esercizio cui si riferisce il rendiconto) risulta inferiore all'importo considerato congruo è necessario incrementare conseguentemente la quota del risultato di amministrazione dedicata al fondo crediti di dubbia esigibilità.*

Se il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato risulta superiore a quello considerato congruo, è possibile svincolare conseguentemente la quota del risultato di amministrazione dedicata al fondo.

Ai sensi di quanto previsto dall'articolo 187, comma 1, del TUEL e dall'articolo 42, comma 1, del presente decreto, in caso di incapienza del risultato di amministrazione, la quota del fondo crediti di dubbia esigibilità non compresa nel risultato di amministrazione è iscritta come posta a sé stante della spesa nel bilancio di previsione."

l'Ente è tenuto a procedere agli eventuali, riscontrati, necessari adeguamenti dell'importo accantonato, è stato confermato l'importo accantonato in sede previsionale.

3.4 Gli equilibri di bilancio in sede previsionale

L'articolo 40 del D.lgs. n. 118/2011 dispone che "*Per ciascuno degli esercizi in cui è articolato, il bilancio di previsione, è deliberato in pareggio finanziario, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione, garantendo un fondo cassa finale non negativo (…)*".

Il principio generale n. 15 dell'equilibrio di bilancio di cui all'Allegato 1 al D.lgs. n. 118/2011 (previsto dall'articolo 3, comma 1, e recante i "Principi generali o postulati"), prevede, inoltre, che "*Il sistema normativo in materia di contabilità pubblica, introdotto con il Decreto legislativo n. 118/2011, pone come vincolo del bilancio di previsione il pareggio finanziario. L'osservanza di tale principio riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa*".

Il detto principio del pareggio finanziario non è stato ritenuto sufficiente a soddisfare il principio generale dell'equilibrio del sistema di bilancio di ogni Pubblica Amministrazione, comportando anche la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali, che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione, in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei relativi risultati complessivi, che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione.

Conformemente a quanto previsto dalla disciplina soprarichiamata, si è ritenuto, in sede di disamina e di verifica del conseguimento degli equilibri finanziari complessivi della Regione, di dover procedere a riscontrare i detti obiettivi a partire dai documenti programmatici di bilancio, verificando poi il mantenimento del principio dell'equilibrio fino alla fase della rendicontazione.

Per le finalità illustrate si è proceduto a elaborare un prospetto sulla base dei dati contabili assestati del bilancio di previsione, cui seguono le osservazioni sui profili di maggior pregnanza:

Tab. n. 3 - Il quadro generale riassuntivo – Previsioni assestate 2018

ENTRATE	Previsioni di cassa assestate	Previsioni di competenza Assestate	SPESE	Previsioni di cassa assestate	Previsioni di competenza Assestate
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio	767.354.767,54				
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		**8.504.293.209,30**	**Disavanzo determinato dal debito autorizzato e non contratto**		**1.054.429.873,36**
- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (D.L. 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)		*7.375.815.084,74*			
Fondo pluriennale vincolato		**727.827.807,74**	**Ripiano annuale del disavanzo derivante dall'accantonamento al Fondo antic. liquidità**		**0,00**
			Ripiano annuale del disavanzo di cui all'art. 9, c. 5, D.L. N.78/2015		**30.827.515,43**
Titolo 1: Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	16.372.195.397,00	14.275.222.745,68	**Titolo 1:** Spese correnti	19.596.728.101,72	16.345.335.960,36
Titolo 2: Trasferimenti correnti	2.374.196.268,13	1.570.353.031,00	*- di cui Fondo pluriennale vincolato*		*237.023.055,36*
Titolo 3: Entrate extratributarie	664.204.555,40	437.217.112,11			
Titolo 4: Entrate in conto capitale	1.445.192.411,77	1.046.832.350,42	**Titolo 2**: Spese in conto capitale	2.886.439.258,00	2.668.297.421,16
			- di cui Fondo pluriennale vincolato		*462.972.191,34*
Titolo 5: Entrate da riduzione di attività finanziarie	370.873.425,39	258.927.465,79	**Titolo 3**: Spese per incremento attività finanziarie	95.095.285,47	86.231.031,66
			- di cui Fondo pluriennale vincolato		*0,00*
Totale entrate finali	**21.226.662.057,69**	**17.588.552.705,00**	**Totale spese finali**	**22.578.262.645,19**	**19.099.864.413,18**
Titolo 6: Accensione Prestiti	1.355.375.051,62	1.355.375.051,62	**Titolo 4**: Rimborso prestiti	615.115.671,73	7.990.926.971,69
			- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)		*7.375.815.084,74*
Titolo 7: Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	1.450.269.002,97	1.450.269.002,97	**Titolo 5**: Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	1.450.269.002,97	1.450.269.002,97
Titolo 9: Entrate per conto terzi e partite di giro	7.932.560.808,43	7.833.139.209,85	**Titolo 7**: Uscite per conto terzi e partite di giro	8.088.574.368,36	7.833.139.209,85
Totale titoli	**31.964.866.920,71**	**28.227.335.969,44**	**Totale titoli**	**32.732.221.688,25**	**36.374.199.597,69**
TOTALE COMPLESSIVO DELLE ENTRATE	**32.732.221.688,25**	**37.459.456.986,48**	**TOTALE COMPLESSIVO DELLE SPESE**	**32.732.221.688,25**	**37.459.456.986,48**
Fondo cassa finale presunto	**0,00**				

Il disavanzo di amministrazione risulta esposto distintamente per le tre tipologie di disavanzi gravanti sul bilancio regionale: 1) disavanzo correlato a spese pregresse di parte capitale (*id est*, disavanzo da mutui autorizzati e da contrarre), contabilizzato in sede previsionale in euro 1.054.429.873,36. In sede istruttoria è stata verificata la coincidenza del detto importo con il dato contabilizzato nell'allegato alla legge di bilancio "*Elenco 5 - Spese di investimento finanziate con il ricorso al debito per Missioni e programmi Legge di bilancio*", capitolo di spesa 000008[45].

Le previsioni assestate di tale tipologia di disavanzo riportano il medesimo dato.

La seconda voce di disavanzo riporta il ripiano annuale del disavanzo derivante dall'accantonamento al Fondo anticipazioni di liquidità, pari a zero, in virtù dell'operare dell'effetto *ope legis* di sospensione per un quinquennio del pagamento dei ratei annuali disposto dall'articolo 44, comma 4, del d.l. n. 189/2016, convertito, con modificazioni, dalla l.n. 229/2016 euro.

Sempre in parte "*Spesa*", al titolo 4 "*Rimborso prestiti*", è riportato, in dettaglio, l'importo di euro 7.375.815.084,74, che costituisce il residuo Fondo di accantonamento per anticipazioni di liquidità.

La terza voce di disavanzo espone il ripiano annuale del disavanzo di parte corrente ammesso a ripiano ventennalizzato ai sensi dell'art. 9, comma 5, d.l. n. 78/2015 e delle previsioni di cui ai successivi commi da 779 a 782 della l. n. 205/2017.

Sul versante delle entrate risulta riportato il fondo cassa finale esposto nel risultato di amministrazione 2017, pari a euro 767.354.767,54.

Alla seconda voce, rubricata "*Utilizzo avanzo presunto/avanzo di amministrazione*", il dato assestato reca un importo pari a euro 8.504.293.209,30, che si compone, per euro 7.375.815.084,74 del residuo "Fondo di accantonamento per anticipazioni di liquidità" iscritto in entrata del bilancio 2018 e delle quote accantonate (per euro 697.985.852,09) e vincolate (per euro 430.492.272,47) confluite nel risultato di amministrazione 2017, per un importo pari a euro 1.128.478.124,56.

[45] Al detto capitolo di spesa il totale complessivo, pari a euro 1.879.564.664,02, si compone, oltre che del riferito importo di euro 1.629.564.664,02, dell'ulteriore importo di euro 250.000.000,00, corrispondente al mutuo per nuove spese di investimento parimenti autorizzato con la legge di bilancio.

Su un piano sostanziale e di rilevanza finanziaria, entrambi i dati, ovvero sia quello relativo al residuo Fondo di accantonamento che quello relativo al totale delle quote accantonate e vincolate, costituiscono voci di disavanzo accertate nel risultato di amministrazione 2017, e come tali vengono esposte nel bilancio 2018, acquisendo, al di là della mera rappresentazione contabile pedissequa agli schemi di bilancio, la valenza finanziaria di disavanzi che il bilancio regionale deve ripianare, ove consentito, secondo le rispettive regole di ripiano pluriennalizzato.

Il Fondo pluriennale vincolato[46] è stato determinato in euro 727.827.807,74.

Dai documenti analitici allegati al bilancio esso risulta suddiviso, quanto ad euro 185.287.118,32 per spese correnti e, quanto ai residuali 542.540.689,42 euro per spese in conto capitale. Tale fondo consente di finanziare spese correnti e in conto capitale esigibili nell'anno 2018 per un importo pari a euro 724.007.186,06, rinviando agli esercizi successivi spese per euro 3.204.097,06.

Dal lato spesa, il Fondo pluriennale attivato è pari a euro 699.995.246,70, di cui 237.023.055,36 relativi alla parte corrente ed euro 462.972.191,34 di parte capitale[47].

Di rilievo la lettura dei dati contabili che si commentano relativamente alla voce "*Accensione prestiti*" del titolo 6 delle entrate, in cui risulta contabilizzato l'importo di euro 1.355.375.051,62, di cui euro 1.054.429.873,36 corrispondente al disavanzo determinato dal debito autorizzato in precedenti esercizi finanziari e da contrarre. La verifica contabile si è, in sede istruttoria, spostata a verificare la coincidenza del detto importo con l'importo del mutuo contraibile, a copertura di spese di parte capitale pregresse, nel bilancio di previsione. Il dato contabile di che trattasi è stato riscontrato coincidente con quello esposto, in parte spesa, come prima tra tutte le voci di spesa, e il differenziale, pari a euro 300.945.178,26, coincidente con l'indebitamento autorizzato dalla medesima legge di bilancio.

[46] Il Fondo pluriennale vincolato è costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'Ente già impegnate, ma con esigibilità in esercizi successivi rispetto all'esercizio in cui viene accertata l'entrata. Il Fondo, pertanto, è un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello di riferimento. In merito all'analisi della consistenza del detto Fondo e alle relative movimentazioni anche in esito alle operazioni di reimputazione dei residui vedasi *infra*, Cap. 3 "La gestione dei residui" par. 3.2.

[47] In senso conforme vd. Parere dell'Organo di revisione sulla proposta di bilancio di previsione 2017-2019 – Relazione al bilancio di previsione, reso ai sensi dell'art. 20, comma 2, lett. f) d.lgs. n. 123/2011 e dell'art. 2, comma 8, lett. a) della l.r. 18/2012, in data 20 dicembre 2016.

L'importo coincide con il disavanzo contabilizzato nell'elenco 5 allegato al bilancio.

La Regione ha effettivamente acceso prestiti per complessivi euro 1.054.429.873,36 corrispondenti al prestito stipulato con Cassa Depositi e Prestiti ai sensi dell'art. 40, comma 2, D.lgs. n. 118/2011 a ripiano del detto disavanzo per far fronte a effettive esigenze di cassa.

Sempre in un'ottica di valutazione sostanziale e di effettività degli equilibri di bilancio in sede previsionale, si sottolinea la significatività del dato relativo al rapporto tra entrate e spese finali (dati assestati), che, tanto sul piano della competenza quanto su quello della cassa, evidenzia un saldo negativo, pari, in termini di competenza, ad euro 1.511.311.708,18 (17.588.552.705,00 - 19.099.864.413,18 = -1.511.311.708,18) e, in termini di cassa, ad euro 1.351.600.587,5 (21.226.662057,69 - 22.578.262.645,19 = -1.351.600.587,5).

Si tratta di un valore negativo sintomatico di un sostanziale mancato equilibrio già in sede di costruzione del bilancio e di programmazione delle spese sulla base delle risorse proprie dell'Ente previste in entrata.

L'entrata contabilizzata al titolo 6 (Accensione prestiti), per un importo di euro 1.355.375.051,62, anche ove conforme al principio di rango costituzionale che consente il ricorso all'indebitamento come fonte di copertura per spese di investimento (art. 119, comma 6 Cost.), non è in grado di elidere la sostanziale anomalia, contabile, finanziaria ed economica, della sussistenza di uno squilibrio determinato dalla programmazione ed effettuazione di spese (sia pure di parte capitale) in assenza di contestuale copertura, che risulta differita, in virtù degli effetti della contrazione del mutuo posticipata all'eventuale manifestarsi di un deficit di cassa. Peraltro, anche ad una valutazione *ex post*, la effettiva contrazione del mutuo priva di giustificazione legittimante il rilevato differimento, non essendosi realizzato quel *surplus* di risorse proprie dell'Ente disponibili a consuntivo in grado di costituire, e sia pure, appunto, solo a consuntivo, valida e congrua copertura delle spese programmate, risultanti, in misura corrispondente, in sostanziale disavanzo.

In disparte le verifiche sulla regolarità contabile e conformità normativa dell'operazione di contrazione del mutuo effettivamente posta in essere nell'annualità considerata, per le quali si rinvia alla trattazione dedicata (par. 3.5.1 di questo capitolo e cap. 9 "La gestione dei disavanzi", par. 9.1), le osservazioni che precedono conducono a ritenere assai dubbio e problematico, sotto il profilo della conformità al principio dell'equilibrio del

bilancio e della necessaria copertura delle spese, il ricorso all'istituto del mutuo autorizzato e contraibile al verificarsi di effettive esigenze di cassa ex articolo 40 D.lgs. n. 118/2011 ove si abbia riguardo non più alle spese pregresse ma anche e vieppiù alle spese di nuova programmazione.

3.5 Il ripiano dei disavanzi accertati a carico del bilancio regionale e le relative modalità di copertura nei documenti di bilancio

L'articolo 4, comma 6, del DM. 2 aprile 2015, concernente i criteri e le modalità di ripiano dell'eventuale maggior disavanzo al 1° gennaio 2015, 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 derivante dalla gestione ordinaria. (…)*".

Il par. 9.11.7 del principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio di cui all'Allegato 4/1 del D.lgs. n. 118/2011, detta le modalità applicative del descritto adempimento, all'uopo prevedendo la predisposizione di apposito prospetto e prevedendo, tra i contenuti necessari della nota integrativa del bilancio di previsione, la descrizione della "*composizione del risultato di amministrazione presunto individuato nell'allegato a) al bilancio di previsione (lettera E), se negativo e, per ciascuna componente del disavanzo, l'indicazione delle modalità di ripiano definite in attuazione delle rispettive discipline e l'importo da ripianare per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione*".

In sede istruttoria si è, pertanto, proceduto a verificare l'osservanza delle previsioni di cui sopra.

Per comodità di analisi, si riporta un prospetto riproduttivo delle tabelle presenti nell'Allegato "A" ("*Nota integrativa*") alla legge di bilancio n. 4/2018:

Tab. n. 4 - Modalità di copertura del disavanzo presunto

MODALITA' COPERTURA DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DISAVANZO PRESUNTO	COPERTURA DEL DIASAVANZO PRESUNTO PER ESERCIZIO			
		Esercizio 2018	Esercizio 2019	Esercizio 2020	Esercizi successivi
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le regioni e le Province autonome)	1.054.429.873,36	1.054.429.873,36			
Disavanzo al 31.12.2014. Dal 2018, la quota residuale del disavanzo di parte corrente al 31.12.2014, viene ripianata in quote costanti ventennali ai sensi dell'art. 1, cc. 779 e seguenti, della legge n. 205/2017.	524.067.762,35	30.827.515,43	30.827.515,43	30.827.515,43	431.585.216,06
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui					
Disavanzo tecnico al 31 dicembre….					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL35/2013 (solo per le regioni)	7.375.815.084,74	0,00	0,00	0,00	7.375.815.084,74
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ….da ripianare con piano di rientro					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente					
Totale	**8.954.312.720,45**	**1.085.257.388,79**	**30.827.515,43**	**30.827.515,43**	**7.807.400.300,80**

Fonte: nota integrativa al bilancio di previsione 2018-2020

Il prospetto espone i dati del disavanzo da DANC, di parte corrente e da costituzione del Fondo di accantonamento per le anticipazioni di liquidità contratte ex d.l. n.35/2013 coerenti con le risultanze da rendiconto 2017, come pure da quadro generale riassuntivo allegato al bilancio di previsione 2018 assestato. Espone, altresì, l'intero importo del residuo disavanzo di parte corrente risultante da rendiconto 2017 (per euro 524.067.762,35) e la copertura programmata in ragione di anno, rimodulata dall'Ente alla luce della disposizione di *favor* dettata dal legislatore statale con l'articolo 1, comma 779, della legge n. 205/2017, che ha consentito il ripiano del detto disavanzo in quote costanti ventennali.

Tanto osservato, si passa ad un'analisi approfondita della tematica delle operazioni di ripiano dei disavanzi, di parte capitale e di parte corrente, nell'esercizio finanziario 2018, al fine di valutarne la coerenza con il quadro normativo di riferimento e con gli indirizzi formulati dalla Sezione in occasione delle precedenti parifiche. Come di consueto, in questa sede si procede ad esaminare i documenti programmatici di bilancio, rinviando, per le valutazioni a consuntivo, alla sezione dedicata all'analisi delle risultanze della gestione.

3.5.1 L'indebitamento e il ripiano del disavanzo per spese pregresse in conto capitale (da DANC)

Con la legge di approvazione del bilancio di previsione – l.r. n. 4/2018, art. 5, comma 1 – l'Ente ha proceduto ad autorizzare operazioni di indebitamento, a copertura di spese di

investimento, di nuova programmazione e pregresse (derivanti da mutui autorizzati con precedenti leggi di bilancio e non contratti, secondo la disciplina *ratione temporis* vigente di cui all'art. 5, comma 2, d.lgs. n. 76/2001, abrogato dal d.lgs. n. 118/2011).

Il richiamato articolo 5 autorizza, nell'anno 2018, il ricorso all'indebitamento, al netto delle operazioni effettuate per il rimborso anticipato, per la ristrutturazione di passività preesistenti e per la copertura dei disavanzi sanitari prevista dalle disposizioni vigenti e con l'esclusione del disavanzo di cui all'art. 9, comma 5, del d.l. n. 78/2015, nel limite massimo di euro 1.355.375.051,62, di cui, euro 1.054.429.873,36 finalizzati alla copertura del disavanzo per spese di investimento derivante da debito autorizzato e non contratto ed euro 300.945.178,26 per la contrazione di mutui o altre forme di indebitamento finalizzati a investimenti, nel rispetto del saldo di cui all'art. 9, comma 1, della legge n. 243/2012 e successive modifiche.

E', altresì, autorizzata la contrazione di mutui o altre forme di indebitamento finalizzati a investimenti nel limite massimo di euro 250.752.894,83, per l'anno 2019 e di euro 152.728.745,62 per l'anno 2020.

In conseguenza, la medesima legge dispone che la dotazione finanziaria complessiva della tipologia 300 "*Accensione Mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine*" del titolo 6 "*Accensione prestiti*", è pari ad euro 1.355.375.051,62 per l'anno 2018, euro 250.752.894,83 per l'anno 2019 e ad euro 152.728.745,62, per l'anno 2020.

Dispone altresì che l'elenco degli investimenti allegato agli atti di concessione del mutuo, venga aggiornato annualmente entro i termini di approvazione della legge di rendiconto generale annuale.

Le autorizzazioni di operazioni di indebitamento sono state confermate, anche con riguardo agli importi consentiti, dalla legge di assestamento (l.r. n. 9/2018).

Con riguardo alle previsioni all'esame, se ne rileva la non piena conformità al quadro normativo delineato in merito alla disciplina del ripiano dei disavanzi pregressi da DANC, posta dall'art. 40 d.lgs. n. 118/2011, nel testo *ratione temporis* vigente, secondo gli indirizzi interpretativi formulati dalla giurisprudenza costituzionale (in particolare, con la sentenza n. 274/2017), nonché agli indirizzi formulati dalla Sezione in occasione, da ultimo, della

parifica sul rendiconto 2017 con la deliberazione n. 61/2018/PARI, nonché in virtù delle osservazioni articolate nella allegata relazione[48].

Di seguito la parte motiva della soprarichiamata decisione, nella parte che qui interessa.

"(…) al netto del disavanzo coincidente con l'onere restitutorio discendente dalle anticipazioni di liquidità contratte ai sensi del decreto legge n. 35 del 2013 e del decreto legge n. 66/2014, la parte più rilevante e problematica del disavanzo gravante sul bilancio regionale è costituita dal residuo disavanzo derivante dal ricorso all'istituto del mutuo autorizzato e non contratto a copertura di spese di investimento;

(…) nell'attuale sistema ordinamentale e normativo, il carattere di generalità che riveste la disposizione dell'articolo 62, primo comma citato, secondo il quale il ricorso al debito da parte delle Regioni è ammesso nel rispetto degli articoli 81 e 119 della Costituzione, dell'articolo 3, comma 16, della legge n. 350/2003 e, a decorrere dal 1 gennaio 2016, dagli articoli 9 e 10 della legge n. 243/2012, impone il ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione, finalità al cui perseguimento l'ultimo capoverso del medesimo articolo 12 preordina l'utilizzo "delle 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";

con riguardo al profilo della corretta determinazione del suo ammontare nelle previsioni di bilancio, va fatto riferimento al disposto di cui all'articolo 40, comma 2, del D.lgs. n. 118/2011 e alla regola applicativa di cui al punto 9.2 dell'allegato 4/2 al medesimo decreto;

che, a fronte di tale puntuale previsione, l'entità del disavanzo da "mutuo a pareggio" non deve necessariamente corrispondere all'ammontare nominale del mutuo stesso (inteso come grandezza stabile ed acquisita cui ricorrere indistintamente anche per la copertura di nuove spese);

che, al contrario, l'uso attento della cassa (supportata da maggiori entrate o riduzioni di spesa) deve tendere alla riduzione del disavanzo da mutui autorizzati e non contratti, nella logica originaria e funzionale dei mutui stessi, con la necessità del contenimento delle somme da mutuare nei limiti delle "effettive esigenze di cassa", in un virtuoso percorso di rientro;

[48] Cfr. Relazione di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto per l'esercizio finanziario 2017, I vol. pagg. 186-188.

che dalla lettera della più volte richiamata regola applicativa del punto 9.2 dell'Allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011 si evince un limite quantitativo entro il quale il disavanzo di che trattasi può essere iscritto nel bilancio di previsione come prima tra tutte le spese, cui trovare copertura, al ricorrere in concreto di tutte le altre condizioni legittimanti l'accensione in concreto del prestito (quali previste dall'art. 40, comma 2, D.lgs. n. 118/2011), attraverso le risorse acquisite per tale tramite (…)".

In altri e più definiti termini, l'importo massimo iscrivibile a costruzione nel bilancio di previsione 2018 non può essere superiore alla somma del saldo di lettera A) - aumentato dell'importo accantonato al Fondo per la reiscrizione nel conto del bilancio dei residui perenti di parte capitale, evidenziati nel risultato di amministrazione[49].

Sul quadro normativo e interpretativo delineato è intervenuto il legislatore statale che, con l'art. 1, comma 937, della legge n. 145/2018 (legge di bilancio 2019) ha introdotto il comma 2-bis, ai sensi del quale: "*Fermo restando quanto previsto dal comma 2, a decorrere dall'esercizio 2018, le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano che nell'ultimo anno hanno registrato valori degli indicatori 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'art. 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".*

Ai sensi dell'art. 1, comma 938, della medesima legge n. 145/2018, è stato modificato il comma 6 dell'art. 11 del d.lgs. n. 118/2011, al fine di garantire la correlazione tra gli investimenti e il debito autorizzato e non contratto. Specificatamente, è stato previsto che le Regioni, nell'ambito della relazione sulla gestione allegata al rendiconto, diano opportuna contezza degli impegni per spese di investimento di competenza dell'esercizio finanziati con il ricorso al debito non contratto e degli impegni di spese di investimento che hanno determinato il disavanzo da debito autorizzato e non contratto alla fine dell'anno distinti

[49] Cfr. Rel. cit

per esercizio di formazione, distinguendoli in due allegati. Da ultimo, il decreto 1° marzo 2019 del Ministero dell'economia e finanze, adottato di concerto con il Ministero dell'interno e con la Presidenza del Consiglio dei Ministri (Dipartimento per gli affari regionali), concernente l'aggiornamento dei principi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011, nell'adeguare i principi contabili alle nuove norme contenute nella legge n. 145/2018, ha ritenuto di sopprimere, all'art. 3, lettera k), una parte del paragrafo n. 9.2, laddove prevedeva per le regioni che "*l'importo del disavanzo di cui alla lettera A) risultante dal prospetto riguardante il risultato di amministrazione, di importo pari o inferiore al debito autorizzato e non contratto, è recuperato con il ricorso al debito, stanziando in entrata la corrispondente entrata da accensione di prestiti, che sarà oggetto di accertamento in presenza di effettive esigenze di cassa. Invece, l'eventuale disavanzo determinato a seguito dell'accantonamento al fondo crediti dubbia esigibilità per le quote vincolate o per quelle destinate agli investimenti, costituisce un debito derivante dalla gestione, che deve essere applicato al bilancio di previsione in corso di gestione, come disavanzo da ripianare secondo le modalità previste dall'ordinamento contabile, salvo l'accantonamento per i residui perenti in conto capitale che può essere finanziato dal debito autorizzato e non contratto (fino al 31 dicembre 2015)*".

L'evoluzione normativa illustrata ha fatto ritenere all'Amministrazione di operare nel senso di estinguere in via definitiva il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto relativo a spese di investimento sostenute negli esercizi pregressi e per tale motivo di contrarre un prestito con Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. per l'importo di euro 1.054.429.873,36, ai sensi della D.G.R. n. 769/2018.

Concludendo sul punto, con riguardo alle previsioni autorizzatorie della legge di approvazione del bilancio di previsione e della correlata legge di assestamento e conseguenti atti di effettiva contrazione del mutuo autorizzato, la Sezione ne ribadisce la non conformità al quadro normativo *ratione temporis* vigente, posto dall'art. 40 d.lgs. n. 118/2011 e dalla correlata regola applicativa del punto 9.2 dell'Allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011.

3.5.2 Lo stato di attuazione del piano di rientro del disavanzo di parte corrente

L'articolo 9 del d.l. n. 78/2015 ("*Disposizioni urgenti in materia di enti territoriali*"), come convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 125, al comma 5, nel testo da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 691, della legge n. 208/2015-legge di stabilità per il 2016 - ha previsto, con norma derogatoria rispetto alla disciplina sui disavanzi delle Regioni fissata al comma 12 dell'articolo 42 del D.lgs. n. 118/2011, che il disavanzo delle Regioni al 31 dicembre 2014, al netto del debito autorizzato e non contratto, formatosi nell'esercizio 2014, possa essere ripianato nei dieci esercizi successivi a quote costanti, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo sottoposto al parere del collegio dei revisori, nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio.

La soprarichiamata deliberazione deve contenere l'impegno formale di evitare la formazione di ogni potenziale, ulteriore disavanzo ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il Presidente della giunta regionale trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro[50].

Per la regione Lazio il detto disavanzo è risultato quantificato in euro 655.084.702,95[51].

Come accertato in sede di parifica sul rendiconto 2017, la Regione si è avvalsa della disciplina speciale sopra richiamata.

Si ricorda che in sede di parifica sul rendiconto 2016 la Sezione ha rilevato la non conformità del Piano di rientro adottato dalla Regione alla disciplina soprarichiamata nella parte in cui ne prevede un orizzonte temporale differito rispetto all'entrata in vigore della norma di *favor* sopra descritta e individua nell'esercizio finanziario 2024 il *dies ad quem* del Piano medesimo, che necessita, in ragione di ciò, di conseguente rimodulazione relativamente alle residue quote annuali costanti di ripiano.

[50] Cfr. Scheda di lettura Senato della Repubblica DDL S. 1977, pag. 25.
[51] Vd. Deliberazione n. 180 del 27 novembre 2015 "Decisione di parifica del Rendiconto generale della regione Lazio - esercizio finanziario 2014".

La Sezione ha, altresì, riscontrato l'assenza di uno specifico documento di pianificazione finanziaria, non surrogabile dalle sole previsioni contenute nella legge di bilancio che abbracciano *ex se* un periodo di programmazione inferiore a quello relativo al rientro.

Considerato che, ai sensi delle disposizioni di cui al citato comma 5 dell'articolo 9 del DL n. 78/2015, per cui "*il disavanzo al 31 dicembre 2014 delle regioni (…) può essere ripianato nei dieci esercizi successivi a quote costanti*" (conseguentemente, con decorrenza dall'anno 2015 e scadenza nell'anno 2024), l'Amministrazione regionale ha ritenuto di recuperare la quota dell'anno 2015 "spalmandola" a quote costanti in aggiunta a quelle già previste, ovvero suddividendola in sette quote uguali pari ad euro 9.358.352,90.

Ha poi proceduto, nell'ambito della proposta di legge di bilancio regionale 2018-2020 (proposta di legge regionale 11 dicembre 2017, n. 409), il cui schema è stato adottato ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge regionale 29 dicembre 2017, n. 14 ("Autorizzazione all'esercizio provvisorio del bilancio per l'esercizio finanziario 2018") ai fini dell'esercizio provvisorio e della gestione provvisoria del bilancio regionale 2018, a rimodulare la quota del piano di rientro ad euro 74.866.823,20 (65.508.470,30 + 9.358.352,90), anticipando, in tale modo, la scadenza all'anno 2024.

Dalle risultanze della gestione dell'anno 2017, desumibili alla data di predisposizione del bilancio 2018-2020, anche la seconda rata del piano di rientro decennale risulta ripianata. Pertanto, l'importo complessivo ancora da ripianare a partire dal 2018, è pari ad euro 524.067.762,35.

Successivamente, ai sensi dell'articolo 1, commi da 779 a 782, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020), è stato previsto che:

"779. *Il ripiano del disavanzo al 31 dicembre 2014, disciplinato dall'articolo 9, comma 5, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 125, può essere rideterminato in quote costanti, in non oltre venti esercizi, per le regioni che si impegnano a riqualificare la propria spesa attraverso il progressivo incremento degli investimenti. Il disavanzo di cui al periodo precedente è quello risultante dal consuntivo o, nelle more dell'approvazione del rendiconto da parte del consiglio regionale, quello risultante dal consuntivo approvato dalla giunta*

regionale. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti si applicano anche con riferimento al disavanzo al 31 dicembre 2015.

780. Le regioni di cui al comma 779, per gli anni dal 2018 al 2026, incrementano i pagamenti complessivi per investimenti in misura non inferiore al valore dei medesimi pagamenti per l'anno 2017 rideterminato annualmente applicando all'anno base 2017 la percentuale del 2 per cento per l'anno 2018, del 2,5 per cento per l'anno 2019, del 3 per cento per l'anno 2020 e del 4 per cento per ciascuno degli anni dal 2021 al 2026. Ai fini di cui al primo periodo, non rilevano gli investimenti aggiuntivi di cui all'articolo 1, commi 140-bis e 495-bis, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, e, per il solo calcolo relativo all'anno 2018, i pagamenti complessivi per investimenti relativi all'anno 2017 da prendere a riferimento possono essere desunti anche dal preconsuntivo.

781. Le regioni di cui al comma 779 certificano l'avvenuta realizzazione degli investimenti di cui al comma 780 entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, mediante apposita comunicazione al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato. In caso di mancata o parziale realizzazione degli investimenti, si applicano le sanzioni di cui all'articolo 1, comma 475, della legge 11 dicembre 2016, n. 232.

782. Le regioni di cui al comma 779 adeguano il piano di rientro del disavanzo 2014, approvato ai sensi dell'articolo 9, comma 5, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 125, in attuazione del comma 779, a decorrere dal 2018, con riferimento alla quota non ancora ripianata del disavanzo 2014. Il piano di rientro del disavanzo 2015 decorre dal 2018, con riferimento alla quota non ancora ripianata. Nel caso in cui i piani di rientro siano definiti sulla base dei consuntivi approvati dalla giunta regionale, gli stessi sono adeguati a seguito dell'approvazione dei rendiconti 2014 e 2015 da parte del consiglio regionale.".

La Regione si è avvalsa della disciplina speciale da ultimo richiamata.

L'Ente ha pertanto rimodulato il piano di rientro di cui all'articolo 9, comma 5, del d.l. n. 78/2015, aggiornandolo in quote costanti ventennali e differendo il relativo *dies ad qume* al 2034.

Pertanto, la quota residuale non ripianata al 31/12/2017 del disavanzo di parte corrente al 31/12/2014, pari ad euro 524.067.762,35, è stata suddivisa in quote costanti nel

periodo decorrente dal 2018 al 2034, ovvero iscrivendo in bilancio un importo pari ad euro 30.827.515,43[52].

La copertura delle quote costanti ventennali è prevista mediante corrispondente riduzione permanente di spesa corrente derivante dalle operazioni di ristrutturazione del debito poste in essere alla data del 31/12/2017.

Si anticipa in questa sede, facendo al contempo rimando alla più ampia trattazione dedicata, che l'Ente, all'esito degli andamenti della gestione dell'esercizio 2018, ha destinato ulteriori risorse, per un importo pari a euro 44.565.464,92, dato dalla somma del *surplus* di parte corrente per euro 43.650.730,90, con il saldo positivo della gestione dei residui, pari a euro 914.734,02, ad abbattimento del detto disavanzo, portando la riduzione complessiva effettuata nell'esercizio 2018 ad euro 75.392.980,35. Il valore del residuo debito effettivamente sussistente al termine dell'esercizio finanziario 2018 si attesta, pertanto, in euro 448.674.782,00. Il maggior ripiano del disavanzo di parte corrente effettuato nel 2018, per il citato importo di euro 44.565.464,92 ha prodotto l'effetto di anticipazione del ripiano pro quota di un'annualità, di fatto anticipando la durata del piano al 2033, senza alcuna rimodulazione in diminuzione della quota di ripiano annuale, che si attesta ferma ad euro 30.827.515,43, senza, per converso, dar luogo a non consentiti ampliamenti della capacità di spesa corrente in presenza di disavanzi (alla luce del chiaro disposto del citato art. 42, comma 12, d.lgs. n. 118/2011, nonché di intervenuti indirizzi anche della giurisprudenza costituzionale[53]).

---

[52] Nel bilancio regionale 2018-2020, il predetto importo è iscritto sul capitolo di spesa 000014, destinato all'abbattimento del disavanzo per spese di natura corrente. L'importo relativo alle annualità successive trova rappresentazione nell'allegato n. 17 di cui all'articolo 3, comma 1, lettera s), del bilancio 2018-2020.

[53] Cfr., da ultimo, Corte cost. n. 18/2019,"(…) *L'incremento del deficit strutturale e dell'indebitamento per la spesa corrente ha già indotto questa Corte a formulare chiari ammonimenti circa l'impraticabilità di soluzioni che trasformino il rientro dal deficit e dal debito in una deroga permanente e progressiva al principio dell'equilibrio di bilancio: "ferma restando la discrezionalità del legislatore nello scegliere i criteri e le modalità per porre riparo a situazioni di emergenza finanziaria come quelle afferenti ai disavanzi sommersi, non può non essere sottolineata la problematicità di soluzioni normative, mutevoli e variegate come quelle precedentemente descritte, le quali prescrivono il riassorbimento dei disavanzi in archi temporali lunghi e differenziati, ben oltre il ciclo di bilancio ordinario, con possibili ricadute negative anche in termini di equità intergenerazionale (in senso conforme, sentenza n. 107 del 2016)" (sentenza n. 6 del 2017).*

La tendenza a perpetuare il deficit strutturale nel tempo, attraverso uno stillicidio normativo di rinvii, finisce per paralizzare qualsiasi ragionevole progetto di risanamento, in tal modo entrando in collisione sia con il principio di equità intragenerazionale che intergenerazionale.

L'equità intergenerazionale comporta, altresì, la necessità di non gravare in modo sproporzionato sulle opportunità di crescita delle generazioni future, garantendo loro risorse sufficienti per un equilibrato sviluppo. E' evidente che, nel caso della norma in esame, l'indebitamento e il deficit strutturale operano simbioticamente a favore di un pernicioso allargamento della spesa corrente. E, d'altronde, la regola aurea contenuta nell'art. 119, sesto comma, Cost. dimostra come l'indebitamento debba essere finalizzato e

La Sezione prende atto.

3.6 La rigidità del bilancio e della spesa: in particolare, l'incidenza del debito regionale sul volume delle entrate

Come già in occasione dei precedenti giudizi di parifica sui rendiconti 2015, 2016 e 2017, pare utile analizzare il grado di rigidità del bilancio regionale, particolarmente sul versante della spesa.

Pare metodologicamente corretto dare una sia pur sintetica definizione delle nozioni sopra riferite.

Con la nozione di "*spesa rigida*" si è soliti indicare, nel contesto del bilancio di previsione, quegli stanziamenti in uscita che inderogabilmente devono essere previsti in bilancio, in quanto correlati a specifiche esigenze tecnico-contabili che ne impongono una certa destinazione (*id est* accantonamenti, fondi, vincoli di destinazione), ovvero a specifiche situazioni cui l'ordinamento conferisce un valore prioritario e/o una particolare tutela, ovvero, ancora, a esigenze di spesa irrinunciabili o insopprimibili.

Ne deriva una ulteriore qualificazione del riferito carattere della rigidità della spesa (e della correlata entrata), a seconda che si versi, propriamente, in ipotesi di rigidità di tipo "formale", ovvero di tipo tecnico-contabile, allorché vengano in considerazione spese che trovano fondamento in preesistenti obblighi giuridici che imprimono alle risorse una certa destinazione o che, ancora, risultano connesse al rispetto di regole presenti nelle leggi di contabilità regionale o desumibili dai principi contabili; ovvero, allorché si versi in ipotesi di "*rigidità sostanziale*", derivante da esigenze irrinunciabili o insopprimibili di spesa preordinate a garantire i livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali di cui all'articolo 117, secondo comma , lett. m) della Costituzione, in un contesto che rimanda alla nozione di "*servizio universale*", potenzialmente esteso a tutti gli utenti e reso sull'intero territorio regionale, in regime pregnantemente pubblicistico, o a condizioni di prezzo calmierato e, comunque, accessibile.

riservato unicamente agli investimenti in modo da determinare un tendenziale equilibrio tra la dimensione dei suoi costi e i benefici recati nel tempo alle collettività amministrate.

Per una più definita perimetrazione del concetto di "rigidità sostanziale" può soccorrere il riferimento al principio sancito dall'articolo 14 del più volte citato decreto legislativo n. 68/2011, ai sensi del quale le materie riconducibili ai vincoli di cui all'articolo 117, secondo comma, lett. m), della Costituzione sono quelle relative ai livelli essenziali delle prestazioni rese nelle materie della sanità, assistenza, istruzione e trasporto pubblico locale.

Tanto premesso in chiave metodologica, si passa ad esporre alcuni dati in grado di evidenziare il peso che, sull'ammontare delle risorse del bilancio regionale, rivestono tanto quelle vincolate "*in senso stretto*" (in quanto vincolate e/o destinate), quanto quelle caratterizzate dal riferito carattere di rigidità sostanziale, tra le quali, per il peso assolutamente predominante, si ritiene di restringere l'analisi alle risorse destinate a finanziare la sanità e il trasporto pubblico locale.

Si è perciò preso avvio dalle informazioni desumibili dalla Nota integrativa allegata al Bilancio di previsione 2018-2020[54], in conformità alle previsioni dell'art. 11, comma 5, lett. j, del D.lgs. n. 118/2011.

Da tale documento risulta che le disponibilità libere nel bilancio 2018 della Regione, al netto del settore sanitario, delle altre risorse vincolate e delle partite tecniche, ammontano complessivamente a 3.348,8 milioni di euro, in leggero aumento rispetto al dato rilevato nell'esercizio finanziario 2017, che evidenziava un dato aggregato pari a 3.194 milioni di euro.

Tra le entrate correnti a libera destinazione la principale voce di finanziamento è rappresentata dalle entrate derivanti da imposte e tributi ed entrate extratributarie, pari a complessivi 2.005,9 milioni di euro. In riferimento a tale voce, per l'anno 2018, rilevano la tassa automobilistica regionale (600 milioni di euro), gli altri tributi regionali privi di vincolo di destinazione (addizionale accisa gas naturale, imposta regionale sulla benzina per autotrazione, etc.), il gettito derivante dal recupero fiscale in materia di IRAP (194,5 milioni di euro), l'addizionale IRPEF (17,8 milioni di euro);

Alle predette entrate vanno aggiunte le entrate derivanti dallo svincolo della manovra fiscale finalizzata alla sanità per effetto delle disposizioni di cui all'articolo 2, comma 80,

[54] Cfr. Nota integrativa al Bilancio di previsione finanziario 2018-2020, pagg. 7 e ss.

della legge 23 dicembre 2009, n. 191, come modificato dall'articolo 2, comma 6, del d.l. n. 120/2013 (pari a 734,5 milioni di euro) e ulteriori entrate libere *una tantum* derivanti dalla definizione agevolata delle somme iscritte a ruolo in applicazione dell'art. 6 del d.l. n. 193/2016 ed altri tributi regionali, pari a 293,6 milioni di euro.

A fronte delle predette entrate (2.710,1 milioni di euro), la previsione di spesa di parte corrente, per l'anno 2018 è pari a 2.607,5 milioni di euro (al netto del fondo per la riduzione della pressione fiscale di 323,9 milioni di euro) da cui risulta, pertanto, un *surplus* di parte corrente che l'Ente prevede di destinare alla spesa per investimenti, pari a 102,6 milioni di euro.

Le entrate in conto capitale a libera destinazione (638,7 milioni di euro) sono, invece, suddivise in 197,1 milioni di euro in entrate in conto capitale una tantum, derivanti dalla valorizzazione immobiliare (21 milioni di euro) e mobiliare (175,7 milioni di euro) ed ulteriori entrate regionali in conto capitale pari a 0,4 milioni di euro; 140,7 milioni di euro quali entrate derivanti dalle risorse del Fondo sviluppo e coesione e 300,9 milioni di euro in entrate derivanti dal ricorso al debito, nel rispetto delle disposizioni di cui agli artt. 40 e 62 del d.lgs. n. 118/2011.

Anche la spesa in conto capitale, tenuto conto delle disposizioni relative al perseguimento degli equilibri di bilancio da garantire in sede di previsione, gestione e rendicontazione del bilancio regionale, è stata articolata e distribuita sulla base dei vincoli di destinazione delle rispettive fonti di entrata.

Pertanto, a fronte delle predette entrate (638,7 milioni di euro), unitamente al *surplus* di parte corrente (102,6 milioni di euro), la previsione di spesa in conto capitale per l'anno 2018 è pari a 741,3 milioni di euro.

Già dalla lettura delle grandezze finanziarie definite in sede previsionale, nonché dalla relativa finalizzazione, risalta l'esiguità delle risorse destinabili a spese di investimento (pari a un importo, come detto, di 741,3 milioni di euro), anche se in aumento rispetto all'omologo dato del 2017, che registrava un dato pari a 505 mln di euro).

In questa analisi si è poi ritenuto di evidenziare anche i dati emergenti in sede di consuntivo, ritenendo che questi siano pregnantemente idonei a rappresentare gli spazi consentiti all'attività programmatoria dell'Amministrazione non tanto in senso relativo

(ovvero avuto riguardo al margine di scostamento tra gli stanziamenti iniziali e quelli finali) quanto piuttosto, in un'ottica diacronica e a consuntivo, al fine di individuare quali e quante risorse del bilancio possano qualificarsi come effettivamente "*libere*" e dunque a disposizione dell'Amministrazione per il perseguimento del programma di governo, su cui sarà chiamata a esprimere il proprio voto l'Assemblea elettiva.

Si è perciò proceduto, in sede istruttoria, ad acquisire dall'Amministrazione dati di sintesi in merito alle categorie di spese caratterizzate da "*rigidità tecnico-contabile*" (nel senso come sopra definito), che, con riferimento ai dati a consuntivo prodotti dalla Regione in sede istruttoria, espongono un ammontare complessivo pari a euro 20.517.404.497,12.

Le soprariferite risultanze evidenziano che il rapporto tra il *trend* delle risorse rigide e quelle effettive rimaste a disposizione dell'azione di governo e programmatica della Regione depone per il peso assolutamente rilevante delle prime e, conseguentemente, per la esiguità delle risorse "*libere*".

Valutazioni analoghe possono articolarsi altresì in sede di analisi delle dinamiche di spesa riconducibili al perimetro sanitario, contabilmente rintracciabili all'interno della missione 13 "Tutela della salute".

Il programma 01, relativo alle risorse destinate al finanziamento corrente del settore sanitario, può considerarsi, quindi, l'asse centrale della finanza regionale sul lato della spesa. Ad esso è proporzionalmente correlata una significativa parte delle entrate, dovendo la spesa sanitaria trovare copertura tramite il fondo sanitario indistinto, alimentato tramite le risorse derivanti dalla compartecipazione all'IVA, dall'addizionale regionale Irpef e da IRAP[55].

Sotto il profilo programmatico, in coerenza con quanto osservato circa il carattere di forte rigidità (sostanziale, oltre che tecnico-contabile) che caratterizza l'intero bilancio regionale, si osserva anche in questa analisi che i contenuti qualificanti della missione 13 denotano elementi di rigidità che si riconducono, oltre che ai differenti e normativamente pre-definiti meccanismi di natura fiscale di finanziamento del settore, anche al complesso

[55] Per la trattazione delle tematiche sulla sanità si rinvia al II volume della presente Relazione.

iter decisorio che caratterizza il riparto tra le Regioni delle disponibilità finanziarie per il SSN.

Passando a considerare il quadro che emerge a consuntivo, dalla lettura dei dati contabili riferiti al totale delle spese sostenute a valere sulle risorse del bilancio 2018, a fronte di un dato aggregato relativo alle spese di natura corrente, pari a 12.474.407.882,23 euro, si evidenzia l'esiguità del dato aggregato riferito alle spese sostenute in conto capitale pari a euro 254.803.042,15.

Si ribadisce pertanto, anche quest'anno, il giudizio di forte criticità sulla qualità della spesa in ambito sanitario già formulato nel corso dei precedenti cicli di controllo, stante la assoluta preponderanza della natura corrente della medesima, a fronte di assai esigue risorse finanziarie finalizzate a spese qualificabili in conto capitale.

In termini generali, la Sezione segnala nuovamente la sussistenza di rilevanti limiti sul grado di effettività possibile, alle condizioni date, degli obiettivi individuati negli atti di programmazione regionale, come pure sul grado di intensità e coerenza con i quali i medesimi possono essere in concreto perseguiti, mentre, per altrettanto, gli equilibri di bilancio paiono garantiti solo per via del mantenimento della pressione fiscale imposta dalla permanenza della Regione nel Piano di rientro sanitario e dalla restituzione trentennale delle anticipazioni di liquidità riscosse per estinguere le passività pregresse.

Nel prospetto di seguito evidenziato si espongono i dati forniti dall'Ente relativamente alle voci di spesa prescelte in base alla ritenuta caratteristica di rigidità tecnico/contabile:

Tab. n. 5 - La rigidità del bilancio della regione Lazio – Anno 2018

(In euro)

Categorie di rigidità	Risorse rigide (nette) [a]		
	Previsioni iniziali di competenza	Previsioni definitive di competenza	Dati a consuntivo (impegni)
Spese obbligatorie	2.122.572.243,30	2.131.145.140,41	1.727.247.702,24
Spese correlate ad assegnazioni vincolate	13.624.614.645,70	14.020.665.434,66	13.003.632.832,96
Spese correlate ad assegnazioni con destinazioni vincolate per progetti comunitari	924.029.442,75	924.298.096,66	259.272.612,63
Spese su risorse derivanti da trasferimenti statali accertate in esercizi pregressi	430.492.272,47	430.492.272,47	69.447.811,64
Spese per fondi	1.085.698.856,02	1.085.698.856,02	*(150.794.497,13)*
Altri trasferimenti istituzionali agli enti locali della Regione	668.320.319,23	710.270.256,42	585.760.186,76
Altre spese	730.794.572,23	412.406.243,49	286.873.626,79
Totale rigidità tecnico-contabile	**19.586.522.351,70**	**19.714.976.300,13**	**15.932.234.773,02**
Fondo anticipazioni di liquidità	7.375.815.084,74	7.375.815.084,74	*(7.375.815.084,74)*
Partire di giro	7.365.562.906,22	7.833.139.209,85	4.585.169.724,10
Rimborso anticipazioni di cassa	1.450.269.002,97	1.450.269.002,97	0,00
Totale	**35.778.169.345,63**	**36.374.199.597,69**	**20.517.404.497,12**

(a) I valori indicati per ciascuna categoria di rigidità sono al netto delle interferenze (ripetizione del medesimo capitolo in più categorie di rigidità).

(b) Lo stanziamento, pari ad euro 430.492.272,47, corrisponde all'avanzo di amministrazione vincolato risultante dal rendiconto 2017. L'importo complessivo degli impegni pari ad euro 69.447.811,64 è stato assunto per euro 35.356.613,57 a valere su avanzo di amministrazione vincolato e per euro 34.091.198,07 a valere su avanzo di amministrazione accantonato.

(c) Lo stanziamento dei fondi di riserva da legge di bilancio, pari ad euro 1.085.698.856,02 è comprensivo di euro 697.985.852,09 riferiti all'avanzo di amministrazione accantonato risultante dal rendiconto 2017. L'utilizzazione dei fondi di riserva dopo l'approvazione della legge di bilancio 2018-2020 è stata pari ad euro 150.794.497,13; tale importo è stato stanziato sui capitoli di spesa contenuti nelle altre voci della tabella. L'importo di euro 150.794.497,13 di cui alla riga "*Spese per fondi*" non è ricompreso nel totale degli impegni in quanto la parte effettivamente impegnata è già scontata all'interno delle altre voci della tabella.

(d) L'importo dello stanziamento della voce "*Altri trasferimenti istituzionali agli enti locali della Regione*", pari ad euro 710.270.256,42, è comprensivo di spese correnti relative al trasporto pubblico locale per euro 254.185.551,35 e di spese correnti relative alle politiche sociali per euro 118.787.454,35.

(e) L'importo dello stanziamento della voce "*Altre spese*", pari ad euro 412.406.243,49, è comprensivo di spese correnti relative al trasporto pubblico locale per euro 103.714.445,65.

(f) L'importo di euro 7.375.815.084,74 di cui alla riga "*Fondo anticipazioni di liquidità*" non è ricompreso nel totale degli impegni.

Fonte: elaborazione Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per il Lazio – su dati forniti dalla Regione

Ulteriore elemento di valutazione, sia in sede di apprezzamento del grado di rigidità della spesa, che di sostenibilità prospettica di ulteriori operazioni di indebitamento a copertura della spesa per investimenti, è senz'altro determinato dal rilevante aumento registratosi nel quinquennio 2013-2018 dell'esposizione debitoria regionale, apprezzata sia in termini assoluti che in rapporto al volume delle entrate.

Di seguito, un prospetto elaborato dalla Sezione sui dati, desunti dai documenti di rendiconto della Regione, relativi all'ammontare del debito regionale da finanziamento nel periodo 2013-2018:

Tab. n. 6 - Debiti da finanziamento – Anni 2013-2018

	Debiti da finanziamento	Differenza rispetto anno precedente	Differenza dell'anno 2018 rispetto al 2014
Anno 2013	14.818.391.746,00		
Anno 2014	20.018.151.481,16	5.199.759.735,16	
Anno 2015	20.589.022.095,52	570.870.614,36	
Anno 2016	21.384.229.546,08	795.207.450,56	
Anno 2017	21.928.629.228,76	544.399.682,68	
Anno 2018	22.647.861.763,71	719.232.534,95	7.829.470.017,71

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconti 2013-2018

I dati esposti rivelano un valore di crescita, in termini assoluti, tra il 2013 e il 2018, pari a 7.829.470.017,71, sulla cui formazione hanno certamente inciso tutte le operazioni di indebitamento cui l'Ente regionale è ricorso per il ripiano dei ponderosi disavanzi accertati a carico del bilancio regionale al 31 dicembre 2014 (i nove mutui contratti con il Mef a titolo di anticipazioni di liquidità nel triennio 2013-2015, nonché i mutui contratti con la Cassa depositi e prestiti nelle annualità 2016,2017,2018).

In questo ordine di osservazioni risulta inoltre significativa la considerazione del grado di incidenza del costo del debito (*id est* la spesa per interessi passivi e ammortamento della rata capitale) sull'ammontare delle risorse disponibili del bilancio.

Nell'ottica di analisi prescelta, che privilegia anche la valenza finanziaria ed economica del livello del debito regionale, deve altresì essere tenuto in considerazione il ridotto fattore

di crescita che caratterizza l'indebitamento che qui si commenta, attesa la sua relativa riconducibilità a programmi di investimento pregressi[56].

In ragione delle osservazioni che precedono, il dato che si commenta, che pur risulta ridotto per effetto delle ricadute positive rivenienti dalle politiche di ristrutturazione del debito pregresso concomitantemente realizzate dall'Ente (ristrutturazione del debito obbligazionario e rinegoziazione dei contratti derivati)[57], induce la Sezione a richiamare l'attenzione dell'Ente sulla necessità di una lettura non formale della normativa vigente ove si abbia riguardo ad una sostanziale, effettiva capacità e sostenibilità di ulteriori operazioni di indebitamento (segnatamente, agli articoli 62 e 40, nel testo come da ultimo novellato, del D.lgs. n. 118/2011), nell'orizzonte di lungo periodo determinato dalla diluizione trentennale del connesso onere restitutorio, nonché sulla necessità di una non più differibile revisione qualitativa della spesa, che conduca ad una reale compressione degli attuali volumi di spesa corrente a vantaggio di politiche virtuose di spesa per investimenti in autofinanziamento.

[56] Per un'analisi aggiornata del livello del debito pubblico complessivo vd. il recente "*Rapporto 2018 sul coordinamento della finanza pubblica*", approvato con delib. Cdc n.9/SSRRCO/RCFP/18, pagg. 65 e ss.
[57] Su cui, più ampiamente, vd. infra., cap. 3 "*Gli andamenti del debito regionale: la finanza derivata e il debito obbligazionario*", *par. 3.3*).

4 L'ADEGUAMENTO DELLA NORMATIVA DI FONTE REGIONALE ALLA DISCIPLINA CONTABILE DEL D.LGS. N. 118/2011

4.1 Il quadro ordinamentale complessivo e il livello di adeguamento regionale nell'esercizio finanziario 2018

La sentenza della Corte costituzionale n. 185/2016, sulla legittimità costituzionale della legge della regione Toscana n. 1/2015, ha delineato i confini del nuovo riparto di competenze tra Stato e Regioni in materia di programmazione economica e di contabilità regionale, chiarendo che "*la potestà legislativa in materia è consentita alla Regione quando non ostino direttamente specifiche disposizioni riconducibili alla potestà esclusiva o concorrente dello Stato nelle materie finanziarie precedentemente individuate*".

In specie, con la sentenza in parola, la Corte costituzionale non ha accolto la tesi, sostenuta dallo Stato in sede di conflitto di attribuzioni, secondo cui "*La materia contabile non [sarebbe] nella disponibilità legislativa delle Regioni, alle quali [verrebbe unicamente] riservata la facoltà di emanare regolamenti contabili meramente applicativi del D.lgs. n. 118 del 2011*", statuendo invece che "*la programmazione economica e finanziaria regionale, le relative procedure contabili e l'attuazione in sede locale dei principi di coordinamento della finanza pubblica si inseriscono in un ambito normativo particolarmente complesso, il quale – sul versante della Regione – impinge nella potestà legislativa concorrente di cui al terzo comma dell'art. 117 Cost., in quella residuale del successivo quarto comma del medesimo articolo e nell'autonomia finanziaria garantita dall'art. 119 Cost.*". Pertanto, "*non può essere disconosciuta la potestà di esprimere nella contabilità regionale, pur nel rispetto dei vincoli statali, le peculiarità connesse e conseguenti all'autonomia costituzionalmente garantita alla Regione*" per cui, "*il sistema contabile regionale […] non è stato totalmente sottratto ad un'autonoma regolazione, ma […] l'autonomia della Regione in questo settore normativo trova il suo limite esterno nelle disposizioni poste dallo Stato nell'ambito della salvaguardia degli interessi finanziari riconducibili ai parametri precedentemente richiamati*".

Con riferimento al quadro normativo della regione Lazio, il riconoscimento della permanenza di uno spazio di potestà legislativa in capo alla medesima in materia di contabilità e programmazione economica determina la ultravigenza delle disposizioni della legge regionale del 20 novembre 2001, n. 25 (Norme in materia di programmazione, bilancio e contabilità della Regione), nei limiti della compatibilità con i principi e le regole del mutato

contesto ordinamentale in materia di armonizzazione dei sistemi contabili posto con il D.lgs. n. 118/2011.

Effetto ancor più rilevante è, dunque, la necessità dell'adozione, da parte dell'Istituzione regionale nel suo complesso (plesso Giunta-Consiglio), delle iniziative funzionali ad adeguare la normativa regionale ormai obsoleta alle disposizioni dell'ordinamento contabile armonizzato.

Il relativo *iter*, per quanto riguarda la regione Lazio, risulta ad oggi ancora incompiuto.

L'Ente ha infatti provveduto ad adottare il Regolamento di contabilità con la delibera di Giunta regionale n. 697 del 31 ottobre 2017, recante "*Adozione del regolamento regionale avente ad oggetto: "Regolamento regionale di contabilità, in attuazione dell'articolo 3 della legge regionale 20 novembre 2001, n. 25 (Norme in materia di programmazione, bilancio e contabilità della Regione) ed ai sensi dell'articolo 47, comma 2, lettera b), dello Statuto*"[58].

Al riguardo, si osserva sin d'ora che, stante la riconducibilità del detto regolamento alla fonte legislativa regionale emanata antecedentemente al nuovo ordinamento contabile armonizzato (*id est*, la l.r. n. 25/2001), ne discenderà, allorché si procederà a completare l'intervento di riordino normativo con l'adozione della nuova legge di contabilità di fonte regionale, la necessità della revisione anche dell'adottato Regolamento, al fine di verificarne la perdurante compatibilità con la norma di rango sovraordinato *medio tempore* sopravvenuta.

Riprendendo le osservazioni già formulate in sede di parifica sul rendiconto per l'esercizio finanziario 2016 e 2017[59], la Sezione richiama all'attenzione del plesso Giunta/Consiglio l'attualità e la non procrastinabilità di una adeguata e completa revisione dell'ordinamento contabile regionale, a partire da un intervento di rango legislativo di riordino della materia, abrogativo o modificativo della l.r. n. 25/2001 e di tutte le norme specifiche *ratione materiae* rilevanti, pur se formalmente recate da altre normative di fonte parimenti regionale. Tale attività di riordino risulta ancora più pregnante in considerazione

[58] Per una disamina dei contenuti del detto Regolamento si rinvia alla trattazione dedicata, in Relazione di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto generale della regione Lazio per l'e.f.. 2017, I vol., parte I, par. 5.2, pagg. 87-88

[59] Vd. Relazione di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto generale della regione Lazio per l'e.f. 2016, I vol., parte I, parr. 5.1 e 5.2, pagg. 57-59 e relazione di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto generale della regione Lazio per l'e.f.. 2017, I vol., parte I, parr. 5 e ss., pagg. 85-88.

degli ampi margini consentiti dall'orizzonte temporale connaturato alla appena avviata XI consiliatura.

LE RISULTANZE DELLA GESTIONE

1 LE RISULTANZE DELLA GESTIONE: DATI DI SINTESI

1.1 Il contesto normativo di riferimento

L'articolo 63 del D.lgs. n. 118/2011 dispone, al primo comma, che "*I risultati della gestione sono dimostrati nel rendiconto generale annuale della regione*"; prosegue poi prevedendo, al successivo comma, che "*Il rendiconto generale, composto dal conto del bilancio relativo alla gestione finanziaria, dai relativi riepiloghi, dai prospetti riguardanti il quadro generale riassuntivo e la verifica degli equilibri, dal conto economico e dallo stato patrimoniale, è predisposto secondo lo schema di cui all'allegato n. 10 del presente decreto*".

La normativa di fonte regionale già in sede statutaria prevede l'approvazione "*con legge*" del rendiconto regionale della Regione, "*su proposta della Giunta regionale*", rinviando alla normativa regionale dettata in materia di bilancio e di contabilità la disciplina in dettaglio delle tempistiche e delle modalità della prevista approvazione da parte dell'Assemblea elettiva.

Il D.lgs. n. 118/2011, emanato dal legislatore statale in attuazione degli spazi di potestà legislativa esclusiva riconosciuti allo stesso dall'art. 117, secondo comma, lettera e) della Costituzione nella materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, rappresenta il nuovo quadro di riferimento normativo per la contabilità regionale, avendo cessato di avere efficacia, a far data dal 1° gennaio 2015, le disposizioni legislative regionali con esso incompatibili.

L'articolo 63 del citato decreto n. 118, dunque, già nei primi quattro commi individua nel rendiconto generale annuale della Regione l'atto fondamentale nel quale "*sono dimostrati i risultati della gestione*", al contempo prevedendone l'approvazione "*contestualmente al rendiconto consolidato, comprensivo dei risultati del consiglio regionale e degli eventuali organismi strumentali*" e rinviando, per la disciplina sull'adozione dei pertinenti schemi di bilancio, alle previsioni dei commi 8 e 9 del precedente articolo 11.

Sul versante dei controlli, l'articolo 1, comma 5, del decreto legge n. 174/2012, come convertito dalla legge n. 213/2012, ha introdotto, come noto, la parificazione del rendiconto generale della Regione, intestandone le funzioni alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti territorialmente competente, "*al fine di rafforzare il coordinamento della finanza*

pubblica, in particolare tra i livelli di governo statale e regionale, e di garantire il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea". Alla parificazione la competente Sezione procede con tempistiche e modalità tali da consentire l'ulteriore *iter* della presentazione della proposta regionale di rendiconto al Consiglio regionale al fine dell'approvazione della relativa legge entro il 31 luglio di ciascun anno.

Così sommariamente descritto il contesto ordinamentale e normativo all'interno del quale si colloca la decisione di parifica del rendiconto regionale, si passano in rassegna le fasi salienti nelle quali è stato scandito, con riferimento all'esercizio finanziario 2018, il procedimento di controllo posto in essere dalla Sezione per le descritte finalità di cui al richiamato comma 5 dell'articolo 1 del d.l. n. 174/2012.

La proposta di legge regionale sul "*Rendiconto generale della regione Lazio per l'esercizio 2018*" è stata approvata con DGR n. 5960 del 10 aprile 2019 e trasmessa alla Sezione con successive note acquisite il 19 aprile (prot. Cdc n. 2427) e il 9 maggio (prot. Cdc n. 2822) per gli adempimenti relativi al giudizio di parifica.

Tale proposta di legge si compone di 15 articoli e comprende il Conto del bilancio, il Conto economico e lo Stato patrimoniale, con i rispettivi allegati, corredata della Relazione illustrativa e della Relazione sulla gestione.

Il Collegio dei revisori dei conti della regione Lazio ha reso la prescritta relazione sulla proposta di legge sul rendiconto, ai sensi dell'art. 11, comma 4, lett. p) del D.lgs. n. 118/2011, in data 10 giugno 2019, esprimendo parere favorevole all'approvazione del rendiconto.

La detta relazione è stata trasmessa dalla Regione ed acquisita al protocollo della Sezione n. 3579 del successivo 12 giugno 2019.

1.2 I risultati generali della gestione

Al fine di dare immediata evidenza dei dati rappresentativi dei principali risultati della gestione dell'esercizio finanziario 2018, si ritiene opportuno fornirne qui di seguito una rappresentazione sintetica, rinviando ai successivi paragrafi l'analisi finalizzata al giudizio di gestione e del risultato di amministrazione al fine del giudizio di regolarità contabile e di legalità finanziaria.

Il **saldo della gestione di competenza** (comprensivo del saldo tra il Fondo pluriennale vincolato in entrata, pari ad euro 727.827.807,74, e il Fondo pluriennale in uscita, pari ad euro 699.995.246,70) espone un valore positivo pari a 1.179.586.522,35 euro.

Il **fondo di cassa** alla chiusura dell'esercizio risulta pari a 827.914.131,08 euro, di cui 708.233.646,45 relativi al conto della Gestione Sanitaria Accentrata e 119.680.484,63 relativi al conto ordinario.

Il **saldo della gestione dei residui** è pari a 914.734,02 euro.

Al termine dell'esercizio sono state accertate entrate per 21.669.158.458,43 euro e impegnate spese per 20.517.404.497,12 euro, a fronte di riscossioni pari a 21.527.689.686,49 euro e pagamenti pari a 21.467.130.322,95 euro.

La regione Lazio ha conseguito il pareggio di bilancio di competenza e di cassa.

Per il primo, risultano stanziamenti definiti di entrate e spese per l'importo complessivo di 37.459.456.986,48 euro.

Per il secondo, l'esame dei dati contabili relativi alla gestione di cassa evidenzia un ammontare degli stanziamenti definitivi, delle entrate e delle spese, pari a 32.732.221.688,25 euro.

A fronte di un **risultato contabile di amministrazione** pari a 730.481.745,22 euro - in miglioramento rispetto al saldo contabile negativo della precedente gestione, pari ad euro -450.019.511,15 (con un differenziale positivo di euro 1.180.501.256,37), la gestione finanziaria 2018 registra **un risultato di amministrazione "effettivo" di** -7.824.489.866,74 euro, derivante dalla somma algebrica tra il saldo di lettera "A", per euro 730.481.745,22, e il totale della parte accantonata, per euro 8.050.172.032,47 euro, e della parte vincolata, per euro 504.799.579,49 euro.

Nel 2017 l'omologo dato registrava un valore di – 8.954.312.720,45 euro.

Di seguito una tabella riproduttiva del "prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, allegato, giusta le previsioni dell'art. 11, comma 4, lett. a), del D.lgs. n. 118/2011:

Tab. n. 7 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione – Anno 2018

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
FONDO DI CASSA AL 1 GENNAIO 2018				**767.354.767,54**
Riscossioni	(+)	1.688.677.965,40	19.839.011.721,09	21.527.689.686,49
Pagamenti	(-)	2.618.182.039,84	18.848.948.283,11	21.467.130.322,95
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2018	**(=)**			**827.914.131,08**
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2018	**(=)**			**827.914.131,08**
Residui attivi	(+)	2.325.752.810,33	1.830.146.737,34	4.155.899.547,67
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze				*0,00*
Residui passivi	(-)	1.884.880.472,82	1.668.456.214,01	3.553.336.686,83
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI (1)	(-)			237.023.055,36
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE (1)	(-)			462.972.191,34
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2018 (2) (A)	(=)			**730.481.745,22**
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018				
Parte accantonata (3)				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2018 (4)				86.740.920,53
Accantonamento residui perenti al 31/12/2018 (5)				550.007.627,04
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti				7.375.815.084,74
Fondo perdite società partecipate				7.208.505,00
Fondo contezioso				0,00
Altri accantonamenti				30.399.895,16
	Totale parte accantonata (B)			**8.050.172.032,47**
Parte vincolata				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				74.227.779,85
Vincoli derivanti da trasferimenti				430.571.799,64
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente				0,00
Altri vincoli				0,00
	Totale parte vincolata (C)			**504.799.579,49**
Parte destinata agli investimenti				**0,00**
	Totale parte destinata agli investimenti (D)			**0,00**
	Totale parte disponibile (E=A-B-C-D) (*)			**-7.824.489.866,74**
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare (6)				

(1) Indicare l'importo del fondo pluriennale vincolato risultante dal conto del bilancio (in spesa).

(2) Se negativo, le regioni indicano in nota la quota del disavanzo corrispondente al debito autorizzato e non contratto, distintamente da quella derivante dalla gestione ordinaria.

(3) Non comprende il fondo pluriennale vincolato.

(4) Indicare l'importo del Fondo crediti di dubbia esigibilità risultante dall'allegato 8 c)

(5) Solo per le regioni Indicare l'importo dell'accantonamento per residui perenti al 31 dicembre ……

(6) In caso di risultato negativo, le regioni indicano in nota la quota del disavanzo corrispondente al debito autorizzato e non contratto, distintamente da quella derivante dalla gestione ordinaria e iscrivono nel passivo del bilancio di previsione N l'importo di cui alla lettera E, distinduendo le due componenti del disavanzo. A decorrere dal 2016 si fa riferimento all'ammontare del debito autorizzato alla data del 31 dicembre 2015.

Nota (*): Il disavanzo di cui alla lettera E) corrisponde per euro 448.674.782,00 alla quota residuale del disavanzo di parte corrente, ripianato ai sensi dell'art. 9, comma 5, del d.l. n. 78/2015, e per euro 7.375.815.084,74 al Fondo anticipazioni di liquidità.

Le evidenze contabili esposte nel detto allegato dettagliano le componenti accantonate e vincolate in base alla relativa natura, di parte corrente o in conto capitale.

Dette componenti, coincidenti con altrettante quote di sostanziale disavanzo finanziario da ripianare, espongono, quanto al disavanzo di parte capitale, che dal risultato di amministrazione 2017 risultava pari a 1.054.429.873,36, un valore pari a zero.

Per la parte corrente, risulta contabilizzato un dato pari a -448.674.782,00, coincidente con il residuo disavanzo di parte corrente accertato al 1° gennaio 2015, ammesso a ripiano con le tempistiche e le modalità di cui all'art. 9, comma 5, del d.l. n. 78/2001.

Il detto dato presenta un differenziale positivo rispetto all'omologo dato accertato in sede di rendiconto 2017 (pari a - 524.067.762,35 euro) coincidente con una riduzione di euro 75.392.980,35.

Il risultato di amministrazione effettivo risultante dal conto del bilancio non è ancora esaustivo dell'intero stock di disavanzo finanziario sostanziale gravante sul bilancio regionale. Al riguardo, deve essere infatti computato anche il debito da anticipazioni di liquidità per il quale non è stato costituito il Fondo di accantonamento ex articolo 1, comma 692, l. n. 208/2015, avendo la Regione proceduto alla relativa sterilizzazione secondo le modalità consentite dal successivo comma 697, pari a 1.924.465.523,59 euro.

Deve altresì computarsi il residuo stock di perenzione "*libera*", ovvero il differenziale dell'intero *stock* di perenzione presente nel Conto del patrimonio al 31.12.2018, pari a 1.331.780.841,74 euro, per la cui reiscrizione non è stato implementato l'apposito Fondo. Il dato, risultante anch'esso dalle scritture contabili allegate alla proposta di rendiconto, nonché dagli atti determinativi con cui l'Amministrazione ha provveduto alla relativa gestione (cfr. Decreto del Presidente n. T00047 del 12 marzo 2019), risulta pari a euro 781.773.214,70.

Aggiungendo al "risultato di amministrazione "*effettivo*", da conto del bilancio (pari a euro-7.824.489.866,74), l'ulteriore disavanzo presente nel conto del patrimonio (il debito da anticipazioni di liquidità per il quale non è stato costituito il Fondo di accantonamento, pari a euro 1.924.465.523,59 euro, e lo stock di perenzione "*libera*", pari a euro 781.773.214,70) si perviene a un dato pari a -10.530.728.605,03 euro, rappresentativo del **disavanzo complessivo, da conto del bilancio e da conto del patrimonio**, gravante, al termine dell'esercizio finanziario 2018, sul bilancio regionale.

L'omologo dato, al termine dell'esercizio finanziario 2017, era pari a -11.785.087.669,64 euro.

Di seguito un prospetto, elaborato a cura della Sezione, rappresentativo delle risultanze contabili sopra descritte:

Tab. n. 8 – Il disavanzo finanziario complessivo al 31/12/2018

Da conto del bilancio:		
RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE 2018	**(a)**	**730.481.745,22**
Quote accantonate e vincolate di parte corrente e capitale	(b)	8.554.971.611,96
di cui: Fondo Anticipazioni di liquidità		*7.375.815.084,74*
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE "EFFETTIVO" 2018	**c=a-b**	**-7.824.489.866,74**
Da conto del patrimonio:		
Disavanzo potenziale derivante da stock di perenzione libera *(Stock residui perenti al netto dell'accantonamento costituito ex art. 60, c.3, D.Lgs. n. 118/2011)*	(d)	781.773.214,70
Stock di debito d.l. 35/2013 non contabilizzato nel Fondo di accantonamento costituito ex art. 1, c. 692, L. n.208/2015)	(e)	1.924.465.523,59
DISAVANZO FINANZIARIO COMPLESSIVO 2018	**f=(c-d-e)**	**-10.530.728.605,03**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale controllo Lazio

L'esposizione debitoria regionale (comprensiva delle anticipazioni di liquidità, pari ad euro 9.300.280.608,33) ammonta a 22.647.861.763,71 euro.

Dallo Stato patrimoniale, che espone nell'attivo e nel passivo, un pari valore di 6.726.450.399,54 euro, si evidenzia un Patrimonio netto negativo, pari a - 21.575.073.597,66 euro.

Dal Conto economico si evidenzia un risultato dell'esercizio positivo, pari a 541.713.829,26 euro.

1.3 La verifica della conformità della rendicontazione ai principi contabili del D.lgs. n. 118/2011

Tra le prime verifiche poste in essere sul rendiconto della Regione relativo all'esercizio finanziario 2018 si ricorda quella funzionale a conoscere la relativa conformità ai principi posti dal Decreto legislativo n. 118/2011, con particolare riguardo ai principi contabili generali di cui all'articolo 3 e all'Allegato 1 del medesimo[60], nonché ai principi contabili

[60] Cfr., in particolare, i principi dell'annualità; dell'unità; dell'equilibrio di bilancio; dell'universalità; della flessibilità; della competenza finanziaria potenziata.

applicati di cui all'articolo 3, comma 1, lett. a), b), c), d) del medesimo articolo e corrispondenti Allegati[61].

L'Amministrazione ha chiarito[62] di aver proceduto, per quel che qui interessa, alla rendicontazione utilizzando schemi conformi ai modelli di cui ai citati allegati. Può pertanto ritenersi superata la criticità rilevata in occasione dell'attività di controllo finalizzata al giudizio di parifica sul rendiconto 2016[63].

Ha altresì attestato di non avere gestioni fuori bilancio, essendo l'intero bilancio costruito, gestito e rendicontato in funzione del principio dell'universalità[64].

L'Ente ha, in sede di rendicontazione, attestato di aver adottato durante la fase di esercizio provvisorio e di gestione provvisoria le variazioni di bilancio "*nel rispetto del paragrafo n. 8 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011*".

Le variazioni di bilancio effettuate sul bilancio 2018 hanno riguardato, principalmente, l'assegnazione di risorse vincolate da parte dello Stato e dell'Unione Europea, il pagamento delle spese obbligatorie, nonché variazioni compensative tra capitoli di spesa.

Di seguito viene riportata una tabella che illustra quantitativamente le variazioni effettuate nell'esercizio finanziario 2018:

[61] Cfr. il principio della programmazione (art. 3, c.1, lett. a) e Allegato 4/1; il principio della contabilità finanziaria (art.3, c.2, lett. b) e Allegato 4/2); il principio della contabilità economico-patrimoniale (art. 3, c.1, lett. c) e Allegato 4/3); il principio del bilancio consolidato (art. 3, c.1, lett. d) (Allegato n. 4/4).

[62] Cfr. Relazione sulla gestione al "*Rendiconto generale della regione Lazio per l'esercizio finanziario 2018*" (di seguito "*Relazione sulla gestione*"), pag. 54 e ss.

[63] In particolare, con riguardo alla mancata predisposizione dell'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti ex art. 11, c.6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 in sede di rendicontazione, vd. Rel. di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto per l'e.f. 2016, Vol.I, Parte III, par. 2.5, pag. 276.

[64] In attuazione del principio della universalità, il sistema di bilancio ricomprende tutte le finalità e gli obiettivi di gestione, nonché i relativi valori finanziari, economici e patrimoniali riconducibili alla singola P.A., al fine di fornire una rappresentazione veritiera e corretta della complessa attività amministrativa svolta nell'esercizio e degli andamenti dell'*agere* amministrativo, anche nell'ottica degli equilibri economico - finanziari del sistema di bilancio. Sono incompatibili con il principio dell'universalità le gestioni fuori bilancio, consistenti in gestioni poste in essere dalla singola Amministrazione o da sue articolazioni organizzative - che non abbiano autonomia gestionale - che non transitano nel bilancio. Le contabilità separate, ove ammesse dalla normativa, devono essere ricondotte al sistema di bilancio dell'Amministrazione entro i termini dell'esercizio.

Tab. n. 9 - Tipologie variazioni di bilancio 2018

Tipologia di variazione	Numero
Deliberazioni di Giunta regionale Variazioni compensative	175
Deliberazioni di Giunta regionale Attuazioni Leggi regionali	4
Determinazioni	91
Totale	**270**

Inoltre, in allegato alla "*Relazione sulla gestione al rendiconto generale della regione Lazio per l'esercizio finanziario 2018*", sono presenti i dati ed elementi conoscitivi normativamente richiesti.

2 LA GESTIONE DI COMPETENZA

2.1 Il risultato della gestione di competenza

La gestione di competenza dell'esercizio 2018 regista un saldo finale positivo pari ad euro 1.179.586.522,35, calcolato aggiungendo al saldo tra accertamenti e impegni (pari a euro 1.151.753.961,31) il saldo del Fondo pluriennale vincolato (pari a euro 27.832.561,04).

Si rileva che la Regione espone il detto risultato della gestione di competenza comprensivo del saldo relativo al Fondo pluriennale vincolato, in ciò adeguando compiutamente il prospetto elaborato alle prescrizioni degli articoli 53, primo comma[65], e 56, primo comma[66], del D.lgs. n. 118/2011, nonché al correlato principio generale della competenza finanziaria (principio n. 16 dell'Allegato 1 "Principi generali o postulati" al D.lgs. n. 118/2011)[67].

Di seguito si propone un prospetto rielaborato sui dati esposti dall'Ente nella relazione sulla gestione allegata alla proposta di rendiconto[68]:

Tab. n. 10 - Risultato della gestione di competenza 2018

Accertamenti	(+)	21.669.158.458,43
Impegni	(-)	20.517.404.497,12
Saldo accertamenti/impegni	**(a)**	**1.151.753.961,31**
FPV (entrata)	(+)	727.827.807,74
FPV (uscita)	(-)	699.995.246,70
Saldo Fondo pluriennale vincolato	**(b)**	**27.832.561,04**
Risultato della gestione di competenza	**(a+b)**	**1.179.586.522,35**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Lazio –su dati rendiconto 2018

[65] Vd. art. 53, primo comma, cit. "*Tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive, da cui derivano entrate per la regione, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza, secondo le modalità previste dal principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2. Le entrate sono registrate nelle scritture contabili anche se non determinano movimenti di cassa effettivi.*"

[66] Vd. art. 56, primo comma cit. "*Tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate passive, da cui derivano spese per la regione, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza, secondo le modalità previste, dal principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2. Le spese sono registrate nelle scritture contabili anche se non determinano movimenti di cassa effettivi.*"

[67] Vd. il principio contabile generale della competenza finanziaria (principio n. 16 dell'Allegato 1 ("*Principi generali o postulati*") nella parte in cui prevede che tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'Ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza.

[68] Vd. "*Relazione sulla gestione allegata al Rendiconto generale della regione Lazio per l'e.f. 2018*", pag. 57.

Il confronto dei dati riferiti al 2018 rispetto agli anni precedenti fa emergere un miglioramento del risultato della gestione di competenza 2018 (pari ad euro 1.179.586.522,35) rispetto all'omologo valore registrato al termine dell'esercizio 2017, pari a euro 663.237.106,89, e dell'esercizio 2016.

Tab. n. 11 - Andamenti Risultato di competenza – Anni 2016/2018

		2016	2017	2018	Var. % 2018/2017	Var. % 2018/2016
Accertamenti	(+)	26.396.156.864,15	24.135.674.993,74	21.669.158.458,43	-10,22%	-17,91%
Impegni	(-)	25.107.621.694,53	23.439.804.443,14	20.517.404.497,12	-12,47%	-18,28%
Saldo accertamenti/impegni	**(a)**	**1.288.535.169,62**	**695.870.550,60**	**1.151.753.961,31**	**65,51%**	**-10,62%**
FPV (entrata)	(+)	396.754.553,50	695.194.364,03	727.827.807,74	4,69%	83,45%
FPV (uscita)	(-)	695.194.364,03	727.827.807,74	699.995.246,70	-3,82%	0,69%
Saldo Fondo Pluriennale Vincolato	**(b)**	**-298.439.810,53**	**-32.633.443,71**	**27.832.561,04**	**-185,29%**	**-109,33%**
Risultato della gestione di competenza	**(a+b)**	**990.095.359,09**	**663.237.106,89**	**1.179.586.522,35**	**77,85%**	**19,14%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Lazio –su dati rendiconti 2016-2018

I dati esposti, peraltro, evidenziano un trend in decrescita sia per quanto riguarda le entrate accertate che le spese impegnate, mentre si attesta su valori crescenti il dato relativo al Fondo pluriennale vincolato, particolarmente sul versante dell'entrata. Quest'ultimo dato sembra verosimilmente da ricondursi alla stabilizzazione a regime dei meccanismi di accertamento in entrata delle risorse vincolate destinate a copertura delle spese pluriennali.

2.2 In particolare: il Fondo pluriennale vincolato

Come già in occasione delle precedenti relazioni allegate alle decisioni di parifica, si procede ad un'analisi del Fondo pluriennale vincolato, data la relativa pregnanza tra gli istituti di carattere prudenziale introdotti dal sistema contabile di cui al D.lgs. n. 118/2011.

Come noto, il Fondo pluriennale vincolato è costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive della Regione già impegnate, ma con esigibilità in esercizi successivi rispetto all'esercizio in cui viene accertata l'entrata. Il Fondo pertanto è un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso.

Lo scopo del Fondo è di rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse, così come previsto dal principio della competenza finanziaria di cui all'allegato 4/2 al D. Lgs. 118/2011.

Passando ad esaminare i dati contabili relativi alla quantificazione del Fondo per l'e.f. 2018, esso risulta inizialmente quantificato in complessivi 727.827.807,74 euro, (di cui euro 185.287.118,32 di parte corrente ed euro 542.540.689,42 di parte capitale). L' importo risulta definitivamente accertato in coerenza con le risultanze del rendiconto generale per l'esercizio 2017.

Dagli elementi notiziali forniti dall'Amministrazione, il Fondo è risultato essere stato utilizzato nel corso dell'annualità 2018 per dare copertura alle spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2018, pari a 195.580.604,16 euro.

Inoltre, sono state contabilizzate economie di impegno per 62.249.093,69 euro, determinando una quota del Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2017 rinviata agli esercizi 2019 e successivi, pari a 469.998.109,89 euro.

Tale ultimo importo è stato incrementato delle somme impegnate nel 2018 con imputazione agli esercizi 2019 e successivi, pari complessivamente a 229.997.136,42 euro, per determinare la quota del Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2018, pari a 699.995.246,70 euro (di cui euro 237.023.055,36 di parte corrente ed euro 462.972.191,34 di parte capitale).

Il descritto accantonamento costituisce la copertura di altrettanti impegni assunti per esigibilità differita sugli esercizi 2019, 2020, 2021 e successivi.

Di seguito un prospetto di sintesi con gli andamenti del Fondo dal dato iniziale, coincidente con il Fondo contabilizzato come da risultanze del rendiconto 2017, al dato di chiusura dell'esercizio 2018:

Tab. n. 12 - Il fondo pluriennale vincolato al 31/12/2018

Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2017	**(a)**	**727.827.807,74**
Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2018 e coperte dal FPV	(b)	195.580.604,16
Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio 2018 (cd. economie di impegno)	(x)	62.249.093,69
Quota del FPV al 31/12/2017 rinviata all'esercizio 2019 e successivi	**c=(a-b-x)**	**469.998.109,89**
Spese impegnate nel 2018 con imputazione al 2019 e coperte da FPV	(d)	221.240.608,75
Spese impegnate nel 2018 con imputazione al 2020 e coperte da FPV	(e)	8.356.042,65
Spese impegnate nel 2018 con imputazione a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale e coperte da FPV	(f)	400.485,02
Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2018	**g=(c+d+e+f)**	**699.995.246,70**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Lazio –su dati rendiconto 2018

Il Fondo alla chiusura dell'esercizio 2018 diminuisce di 27.832.561,04 euro (-3,82%) rispetto al valore iniziale di 727.827.807,74 euro. Dei 699.995.246,70 euro, costituenti l'ammontare complessivo del Fondo, 469.998.109,89 euro (67,14%) costituiscono la quota destinata a dare copertura ad impegni assunti in esercizi precedenti a quello in esame e imputati ad esercizi successivi, mentre i rimanenti 229.997.136,42 euro (32,86%) costituiscono la quota corrispondente agli impegni assunti nel 2018 ed imputati all'esercizio 2019 (221.240.608,75 euro), 2020 (8.356.042,65 euro) ed esercizi successivi (400.485,02 euro).

2.2.1 La consistenza del Fondo pluriennale vincolato in correlazione con gli esiti dell'operazione di riaccertamento ordinario dei residui

Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, par 9.1, di cui all'Allegato 4/2 del D.lgs. n. 118/2011 prevede: "*Non è necessaria la costituzione del fondo pluriennale vincolato solo nel caso in cui la reimputazione riguardi, contestualmente, entrate e spese correlate. Ad esempio, nel caso di trasferimenti a rendicontazione, per i quali l'accertamento delle entrate è imputato allo stesso esercizio di imputazione degli impegni, in caso di reimputazione degli impegni assunti nell'esercizio cui il riaccertamento ordinario si riferisce, in quanto esigibili nell'esercizio successivo, si provvede al riaccertamento contestuale dei correlati accertamenti, senza costituire o incrementare il fondo pluriennale vincolato*".

In sede istruttoria si è proceduto ad approfondire il profilo della consistenza del Fondo in oggetto anche tenuto conto delle ricadute che ne sono derivate in esito all'operazione di riaccertamento ordinario dei residui.

In particolare, in tale occasione, sono state reimputate per esigibilità nell'esercizio 2019 somme accertate nell'esercizio 2018, non ancora incassate, pari complessivamente ad euro 659.454.223,64. A fronte degli accertamenti di queste risorse, una quota, pari ad euro 395.173.336,82 è stata anche impegnata, ma reimputata per esigibilità, contestualmente alle entrate, nell'esercizio 2019.

Sul fronte delle spese, sono state reimputate per esigibilità nell'esercizio 2019 somme impegnate nell'esercizio 2018, non ancora pagate, pari complessivamente ad euro 1.127.673.113,58, comprensive di 395.173.336,82, sopra menzionate. La copertura di tali spese nell'esercizio 2019 è stata garantita anche dal Fondo pluriennale vincolato. In particolare, per euro 646.469.405,70 la copertura è stata data dal FPV, mentre per euro 395.173.336,82 dalla contestuale reimputazione di entrate e di spese, per le quali ai sensi dell'articolo 3, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011, la costituzione del FPV non è effettuata[69]. Il valore finale che assume il FPV al 31 dicembre 2018 è di euro 699.995.246,70, ed è pari alla somma del Fondo pluriennale vincolato necessario a dare copertura alla reimputazione delle spese, pari ad euro 646.469.405,70, più il valore del Fondo già iscritto nella spesa dell'esercizio 2018, in relazione alla gestione di spese programmate, finanziate da entrate vincolate, pari ad euro 53.525.841,00.

2.3 Gli andamenti di accertamenti e impegni

Il confronto del dato complessivo degli accertamenti e degli impegni 2018 rispetto al 2017 fa emergere una riduzione delle entrate accertate (da 24.165.674.993,74 euro nel 2017 a 21.669.158.458,43 euro nel 2018) e delle spese impegnate (da 23.439.804.443,14 nel 2017 a 20.517.404.497,12 nel 2018), con un decremento di impegni in parte spesa (2.922.399.946,02 euro) di poco superiore rispetto alla diminuzione di accertamenti in parte entrata (2.466.516.535,31 euro).

Di seguito un prospetto riepilogativo per titoli di entrata e di spesa: nel triennio

[69] Vd. principio contabile citato.

2016/2018:

Tab. n. 13 - Andamenti accertamenti – Anni 2016/2018

(in euro)

Tit.	ACCERTAMENTI	2016	2017	2018
1	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	13.824.670.481,97	14.027.429.434,41	14.323.364.287,60
2	Trasferimenti correnti	953.548.551,73	1.228.791.482,13	1.309.996.881,94
3	Entrate extratributarie	531.518.381,84	239.157.055,70	127.424.327,92
4	Entrate in conto capitale	290.153.684,05	178.447.366,32	238.767.069,30
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	61.669.620,76	316.186.942,55	30.006.294,21
6	Accensione Prestiti	1.508.703.991,15	1.219.071.722,71	1.054.429.873,36
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	2.282.528.455,46	1.543.859.429,50	0,00
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	6.943.363.697,19	5.382.731.560,42	4.585.169.724,10
TOTALE		**26.396.156.864,15**	**24.135.674.993,74**	**21.669.158.458,43**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Lazio – su dati rendiconti 2016-2018

Tab. n. 14 - Andamenti impegni – Anni 2016/2018

(in euro)

Tit.	IMPEGNI	2016	2017	2018
1	Spese correnti	14.466.371.800,66	14.930.084.052,70	14.992.447.078,46
2	Spese in conto capitale	571.436.223,88	522.105.069,16	562.752.697,55
3	Spese per incremento di attività finanziarie	21.358.693,76	83.888.532,74	30.063.388,89
4	Rimborso Prestiti	822.562.823,58	977.135.798,62	346.971.608,12
5	Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	2.282.528.455,46	1.543.859.429,50	0,00
7	Uscite per conto terzi e partite di giro	6.943.363.697,19	5.382.731.560,42	4.585.169.724,10
TOTALE		**25.107.621.694,53**	**23.439.804.443,14**	**20.517.404.497,12**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Lazio – su dati rendiconti 2016-2018

Al netto delle partite tecniche (partite di giro) si ritiene di evidenziare il dato in forte decrescita nel triennio relativo agli accertamenti delle entrate del titolo 3 (entrate extratributarie), con un picco di accertamenti nell'annualità 2016, rispetto al quale l'Amministrazione ha fornito chiarimenti istruttori, riconducendo a fattori contingenti le ragioni di tale differenziale[70].

Permane il dato fortemente contenuto delle entrate destinate a spese di parte capitale.

In soluzione di continuità rispetto al biennio precedente il dato degli accertamenti di entrata da anticipazioni di tesoreria, che registra per l'esercizio 2018 l'autosufficienza delle risorse per cassa e un deciso miglioramento dei relativi andamenti.

Sul versante delle uscite, anche quest'anno, come già in occasione delle precedenti relazioni di accompagnamento ai giudizi di parifica, si sottolinea il divario tra il trend, sostanzialmente stabile, delle uscite di parte corrente e il trend delle spese di parte capitale, confermativo del carattere fortemente ridotto della capacità di spesa per investimenti del bilancio regionale.

[70] Vd. quanto già esposto nella Relazione di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto per l'e.f. 2016, I vol., pagg. 75 e ss.:." *(…) in sede istruttoria l'Amministrazione ha chiarito che il differenziale positivo tra gli accertamenti dell'esercizio finanziario 2016 rispetto al 2015, è, principalmente, dovuto alle seguenti fattispecie:*
1) sul capitolo di entrata 331525 risulta un accertamento di euro 79.908.066,46, effettuato con determinazione dirigenziale n. G14654/2016, relativo al recupero delle somme anticipate a titolo di "overbooking" in relazione al Programma Operativo Regionale del Fondo Sociale Europeo per il periodo 2007-2013 (c.d. POR FSE 2007-2013).
Infatti, a fronte dell'importo complessivo del programma operativo del POR FSE 2007-2013, di importo pari ad euro 730.495.407,00, sono stati stanziati nel bilancio regionale importi supplementari (finanziati con risorse regionali) al fine di assicurare la piena utilizzazione del programma. Conseguentemente, a seguito della rendicontazione finale del programma POR FSE 2007-2013, con l'accertamento di cui trattasi sono stati recuperati all'entrata del bilancio le risorse regionali anticipate a titolo di "overbooking" per il POR FSE 2007-2013;
2) sul capitolo di entrata 331525 risulta un accertamento di euro 29.811.168,09, effettuato con determinazione dirigenziale n. G11953/2016, relativo al recupero nei confronti di Roma Capitale di un importo versato due volte per mero errore materiale (…).

3 LA GESTIONE DEI RESIDUI

3.1 Il saldo della gestione dei residui

Passando all'analisi della gestione dei residui, pare utile dare immediata rappresentazione delle risultanze finali complessive della detta gestione, tenuto conto degli esiti dell'operazione di riaccertamento ordinario, cui la Regione ha adempiuto con la D.G.R. n. 140 del 19 marzo 2019.

I detti esiti constano di un saldo positivo di euro 914.734,02, derivante dalla differenza tra i minori residui attivi, pari ad euro 73.211.175,54, e i minori residui passivi, pari ad euro 74.125.909,56, come si evince dalla tabella seguente:

Tab. n. 15 - Saldo della gestione dei residui – Anno 2018

(in euro)

Eliminazione residui attivi ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011 per insussistenza (cancellati)	(-)	73.211.175,54
Eliminazione residui passivi ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011 per insussistenza (cancellati)	(+)	74.125.909,56
Saldo gestione residui		**914.734,02**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo - su dati forniti dalla regione Lazio

3.2 Il riaccertamento ordinario dei residui

Pare utile ricordare in premessa che il principio generale della competenza finanziaria c.d. potenziata comporta necessariamente che possano essere conservate tra i residui attivi esclusivamente le entrate esigibili nell'esercizio di riferimento che non siano state incassate, e, di contro, tra i residui passivi le sole spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso del medesimo esercizio, che non siano state pagate.

Infatti l'art. 3, comma 4, decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118[71], prevede che gli

[71] Vd. art. 3, comma 4, cit. : *"Al fine di dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria, gli enti di cui al comma 1 provvedono, annualmente, al riaccertamento dei residui attivi e passivi, verificando, ai fini del rendiconto, le ragioni del loro mantenimento. Le regioni escludono dal riaccertamento ordinario dei residui quelli derivanti dal perimetro sanitario cui si applica il titolo II e, fino al 31 dicembre 2015, i residui passivi finanziati da debito autorizzato e non contratto. Possono essere conservati tra i residui attivi le entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate. Possono essere conservate tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate. Le entrate e le spese accertate e impegnate non esigibili nell'esercizio considerato, sono immediatamente reimputate all'esercizio in cui sono esigibili. La reimputazione degli impegni è effettuata incrementando, di pari importo, il fondo pluriennale di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato a copertura delle spese reimputate. La costituzione del fondo pluriennale vincolato non è effettuata in caso di reimputazione contestuale di entrate e di spese. Le variazioni agli stanziamenti del fondo pluriennale vincolato e agli stanziamenti correlati, dell'esercizio in corso e dell'esercizio precedente, necessarie alla reimputazione delle entrate e delle spese riaccertate, sono effettuate con provvedimento amministrativo della giunta entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente. Il riaccertamento ordinario dei residui è effettuato anche nel corso dell'esercizio provvisorio o della gestione*

Enti interessati provvedano annualmente al riaccertamento dei residui attivi e passivi, verificando, ai fini del rendiconto, le ragioni del loro mantenimento, secondo le modalità già definite dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, con l'esclusione di quelli derivanti dal perimetro sanitario e dei residui passivi finanziati da debito autorizzato e non contratto.

In attuazione delle nuove regole così introdotte, l'art. 1-quater del decreto legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito dalla legge 6 agosto 2015, n. 25, ha previsto che "*per l'anno 2015 le regioni impegnano le spese per investimenti la cui copertura è costituita da debiti autorizzati e non contratti imputandoli all'esercizio 2015. In sede di riaccertamento ordinario, nel rispetto del principio applicato della contabilità finanziaria di cui al paragrafo 9.1 dell'allegato 4/2 annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, nell'ambito della verifica dell'esigibilità degli impegni 2015, si provvede alla reimputazione agli esercizi in cui sono esigibili degli impegni la cui copertura è costituita da debiti autorizzati e non contratti esigibili negli esercizi successivi, alla costituzione del fondo pluriennale vincolato in spesa dell'esercizio 2015 e alla costituzione del fondo pluriennale vincolato di entrata dell'esercizio 2016*". Il riaccertamento consente, pertanto, non solo l'eliminazione dei residui non più sussistenti, com'era nel sistema previgente, ma anche la reimputazione dei residui non esigibili nell'esercizio cui si riferisce il rendiconto e la cui copertura è assicurata dal Fondo pluriennale vincolato.

L'art. 63 dello stesso decreto legislativo n. 118, poi, nel dettare la disciplina del rendiconto generale delle Regioni, stabilisce (al comma 8) che "*in attuazione del principio generale della competenza finanziaria (…) le regioni, prima di inserire i residui attivi e passivi nel rendiconto della gestione, provvedono al riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto o in parte dei residui*".

Il successivo comma 11 prevede che "*le variazioni dei residui attivi e passivi e la loro reimputazione ad altri esercizi (…) formano oggetto di apposito decreto del responsabile del procedimento, previa attestazione dell'inesigibilità dei crediti o il venir meno delle obbligazioni giuridicamente vincolanti posta in essere dalla struttura regionale competente in materia, sentito il collegio dei revisori dei conti, che in proposito manifesta il proprio parere. Dette variazioni trovano evidenza nel conto economico e nel risultato di amministrazione, tenuto conto dell'accantonamento*

provvisoria. Al termine delle procedure di riaccertamento non sono conservati residui cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate".

al fondo crediti di dubbia esigibilità".

Tanto ricordato sul piano della disciplina normativa, di seguito si esaminano i passaggi e i contenuti del procedimento posto in essere dall'Amministrazione in occasione della predisposizione delle risultanze finali della gestione 2018.

Come ricordato in apertura del presente capitolo, al riaccertamento ordinario dei residui della gestione finanziaria 2018 ha provveduto la Giunta regionale con deliberazione n. 140 del 19 marzo 2019.

In particolare, si è provveduto a:

1) riaccertare i residui attivi per un importo complessivo di euro 732.665.399,18, di cui:
   - euro 73.211.175,54, corrispondenti a crediti assolutamente inesigibili o insussistenti da eliminare dalle scritture contabili, di cui euro 48.150.834,91, dettagliati nell'allegato B1, ed euro 25.060.340,63, definiti con determinazioni dirigenziali;
   - euro 659.454.223,64, corrispondenti a crediti imputati nell'esercizio 2018 ma non ancora esigibili, da reimputare all'esercizio in cui risultano esigibili (2019);
2) determinare lo stock totale dei residui attivi al 31 dicembre 2018 in euro 4.155.899.547,67, di cui:
   - euro 2.325.752.810,33 a titolo di residui attivi derivanti da esercizi pregressi (di cui 1.198.237.285,95 appartenenti al settore sanitario, contabilizzati sulla base delle disposizioni del Titolo II del D.lgs. n. 118/2011);
   - euro 1.830.146.737,34 a titolo di residui attivi derivanti dalla competenza (di cui 1.031.013.429,61 appartenenti al settore sanitario, contabilizzati sulla base delle disposizioni del Titolo II del D.lgs. n. 118/2011);
3) reimputare gli accertamenti corrispondenti a crediti non ancora esigibili per un importo complessivo pari ad euro 659.454.223,64;
4) riaccertare i residui passivi ai sensi dell'articolo 3, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011 per un importo complessivo di euro 1.201.799.023,14, di cui:
   - euro 74.125.909,56 corrispondenti a debiti insussistenti derivanti da esercizi pregressi da eliminare dalle scritture contabili;

- euro 1.127.673.113,58 corrispondenti a debiti imputati nell'esercizio 2018 ma non ancora esigibili, da reimputare all'esercizio in cui risultano esigibili (2019);

5) determinare lo *stock* totale dei residui passivi al 31 dicembre 2018 in euro 3.553.336.686,83, di cui:

- euro 1.884.880.472,82 a titolo di residui passivi derivanti da esercizi pregressi (di cui 1.393.866.331,58 appartenenti al settore sanitario, contabilizzati sulla base delle disposizioni del Titolo II del D.lgs. n. 118/2011);
- euro 1.668.456.214,01 a titolo di residui passivi derivanti dalla competenza (di cui 944.038.737,51 appartenenti al settore sanitario, contabilizzati sulla base delle disposizioni del Titolo II del D.lgs. n. 118/2011);

6) reimputare gli impegni corrispondenti a debiti inesigibili all'esercizio in cui risultano esigibili per un importo complessivo di euro 1.127.673.113,58.

3.3 La consistenza dei residui

Si riportano i dati attestanti l'andamento dei residui, attivi e passivi, nel triennio 2016/2018:

Tab. n. 16 - Totale residui attivi – Anni 2016/2018

(in euro)

	al 31.12.2016	al 31.12.2017	al 31.12.2018	Var. %	Var. %
Totale residui attivi (al netto delle partite di giro)	**3.643.295.870,34**	**3.988.220.352,69**	**4.045.931.169,42**	**1,45%**	**11,05%**
Partite di giro	67.803.778,91	99.421.598,58	109.968.378,25	10,61%	62,19%
Totale residui attivi	**3.711.099.649,25**	**4.087.641.951,27**	**4.155.899.547,67**	**1,67%**	**11,99%**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconti 2016/2018

Tab. n. 17 - Totale residui passivi – Anni 2016/2018

(in euro)

	al 31.12.2016	al 31.12.2017	al 31.12.2018	Var. % 2018/2017	Var. % 2018/2016
Totale residui passivi (al netto delle partite di giro)	**4.402.147.706,46**	**4.271.753.263,71**	**3.265.479.500,25**	**-23,56%**	**-25,82%**
Partite di giro	197.819.478,07	305.435.158,51	287.857.186,58	-5,76%	45,52%
Totale residui passivi	**4.599.967.184,53**	**4.577.188.422,22**	**3.553.336.686,83**	**-22,37%**	**-22,75%**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconti 2016/2018

In particolare, il totale dei residui attivi al 31 dicembre 2018, come risultanti dalla D.G.R. n. 140/2019, relativa all'operazione di riaccertamento, ammonta a euro 4.155.899.547,67, di cui 2.229.250.715,56 relativi al settore sanitario e 1.926.648.832,11 relativi ai settori diversi dalla sanità, con una percentuale sul totale, che si attesta al 53,61% per i residui afferenti al settore sanitario.

Tab. n. 18 - Residui attivi Gestione sanitaria ed ordinaria - Anni 2016/2018

Residui attivi	Anno 2016	Anno 2017	Anno 2018	Inc. % sul totale Anno 2018
Gestione sanitaria	2.195.728.744,00	2.357.645.027,19	2.229.250.715,56	53,64%
Gestione ordinaria	1.515.370.905,25	1.729.996.924,08	1.926.648.832,11	46,36%
Totale residui attivi	**3.711.099.649,25**	**4.087.641.951,27**	**4.155.899.547,67**	**100,00%**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconti 2016/2018

I residui passivi ammontano ad euro 3.553.336.686,83 di cui 2.337.905.069,09 relativi al settore sanitario e 1.215.431.617,74 relativi ai settori diversi dalla sanità, con una percentuale, sul totale, che si attesta al 65,79% per i residui afferenti al settore sanitario.

Tab. n. 19 - Residui passivi Gestione sanitaria ed ordinaria - Anni 2016/2018

Residui passivi	Anno 2016	Anno 2017	Anno 2018	Inc. % sul totale Anno 2018
Gestione sanitaria	3.242.967.255,90	3.041.029.075,18	2.337.905.069,09	65,79%
Gestione ordinaria	1.356.999.928,63	1.536.159.347,04	1.215.431.617,74	34,21%
Totale residui passivi	**4.599.967.184,53**	**4.577.188.422,22**	**3.553.336.686,83**	**100,00%**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconti 2016/2018

3.4 I residui attivi

Il totale dei residui attivi conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio 2018 è pari a euro 4.155.899.547,67 di cui euro 1.830.146.737,34 (1.031.013.429,61 riferiti al settore sanitario) derivanti dalla gestione di competenza (entrate accertate ed esigibili nell'esercizio, ma non riscosse) ed euro 2.325.752.810,33 (di cui 1.198.237.285,95 riferiti al settore sanitario) dalla gestione dei residui, al netto delle riscossioni e del riaccertamento degli stessi.

Le riscossioni in conto residui sono state pari a euro 1.688.677.965,40, con una velocità di riscossione del 42,07%.

Sono stati eliminati, a seguito delle operazioni di riaccertamento, residui attivi per euro 73.211.175,54.

L'indice di accumulazione dei residui attivi, che esprime la differenza fra i residui iniziali, pari a euro 4.087.641.951,27, e finali, pari a euro 4.155.899.547,67, è stato dell'1,67%.

Di seguito, un prospetto che evidenzia la gestione dei residui distintamente per titoli, sulla base del detto indicatore di efficienza (capacità di riscossione dei residui e conseguente formazione di nuovi residui al termine della gestione di competenza):

Tab. n. 20 - La gestione dei residui attivi - Anno 2018

(in euro)

Titoli	Residui attivi iniziali	Gestione residui attivi - esercizio 2018					Capacità di riscossione su residui	Residui di nuova formazione	Residui attivi finali	Indice di accumulazione
		Residui riscossi	% sul totale	Residui riaccertati	Residui a nuovo	% sul totale				
	(a)	(b)		(c)	d = (a-b-c)		b/(a-c)	(e)	(d+e)	(f-a)/a
Tit. 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	2.447.083.651,32	1.320.009.833,93	78,17%	47.973.936,71	1.079.099.880,68	46,40%	55,02%	1.310.558.909,37	2.389.658.790,05	-2,35%
Tit. 2 - Trasferimenti correnti	803.843.237,13	299.220.877,78	17,72%	19.362.378,35	485.259.981,00	20,86%	38,14%	267.332.920,83	752.592.901,83	-6,38%
Tit. 3 - Entrate extratributarie	226.987.443,29	14.144.262,35	0,84%	5.651.574,97	207.191.605,97	8,91%	6,39%	55.650.971,93	262.842.577,90	15,80%
Tit. 4 - Entrate in c/capitale	398.360.061,35	48.121.348,17	2,85%	95.217,15	350.143.496,03	15,06%	12,08%	178.145.972,62	528.289.468,65	32,62%
Tit. 5 - Entrate da riduzioni di attività finanziarie	111.945.959,60	243.793,25	-	34,31	111.702.132,04	-	0,22%	845.298,95	112.547.430,99	0,54%
Tit. 6 - Accensioni di prestiti	0,00	0,00	-	0,00	0,00	-	-	0,00	0,00	-
Tit. 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	-	0,00	0,00	-	-	0,00	0,00	-
Totale residui attivi (al netto delle partite di giro)	**3.988.220.352,69**	**1.681.740.115,48**	**99,59%**	**73.083.141,49**	**2.233.397.095,72**	**96,03%**	**42,95%**	**1.812.534.073,70**	**4.045.931.169,42**	**1,45%**
Tit. 9 - Entrate per c/terzi e partite di giro	99.421.598,58	6.937.849,92	0,41%	128.034,05	92.355.714,61	3,97%	6,99%	17.612.663,64	109.968.378,25	10,61%
Totale residui attivi	**4.087.641.951,27**	**1.688.677.965,40**	**100,00%**	**73.211.175,54**	**2.325.752.810,33**	**100,00%**	**42,07%**	**1.830.146.737,34**	**4.155.899.547,67**	**1,67%**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconto 2018

Al netto delle partite di giro, i residui attivi finali dell'esercizio 2018 risultano pari a euro 4.045.931.169,42, di cui 2.233.397.095,72 dalla gestione dei residui e 1.812.534.073,70 dalla gestione di competenza.

Le riscossioni in conto residui ammontano a euro 1.681.740.115,48, con una percentuale di riscossione pari al 42,95%. La differenza fra i residui iniziali e residui finali dell'esercizio, al netto delle partite di giro, registra un aumento di euro 57.710.816,73 euro, corrispondente ad una percentuale di accumulo del 1,45%.

La tabella seguente illustra l'andamento della gestione dei residui attivi, al netto delle partite di giro, nel triennio 2016-2018.

Tab. n. 21- Andamento residui attivi al netto delle partite di giro – Anni 2016/2018

(In euro)

Anno	Residui attivi iniziali	Residui riscossi	Residui riaccertati	Residui a nuovo	Capacità di riscossione su residui	Residui di nuova formazione	Residui attivi finali	Indice di accumulazione
	(a)	(b)	(c)	d = (a-b-c)	b/(a-c)	(e)	f = (d+e)	(f-a)/a
2016	4.100.425.150,07	2.080.398.785,60	37.855.174,86	1.982.171.189,61	51,21%	1.661.124.680,73	3.643.295.870,34	-11,15%
2017	3.643.295.870,34	1.523.277.926,58	115.708.628,76	2.004.309.315,00	43,18%	1.983.911.037,69	3.988.220.352,69	9,47%
2018	3.988.220.352,69	1.681.740.115,48	73.083.141,49	2.233.397.095,72	42,95%	1.812.534.073,70	4.045.931.169,42	1,45%

Al netto delle partite di giro

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconti 2016/2018

I residui attivi finali conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio registrano un aumento rispetto a quelli degli esercizi precedenti, passando da 3.643.295.870,34 euro del 2016 a 3.988.220.352,69 euro del 2017, raggiungendo 4.045.931.169,42 euro del 2018.

L'indice di accumulazione nel 2018, pari all' 1,45%, è, comunque, in lieve miglioramento rispetto all'anno precedente, che registrava un indice di accumulazione pari al 9,47%.

Tale miglioramento è conseguente sia alla diminuzione dei residui prodotti dalla gestione di competenza, sia all'incremento delle riscossioni in conto residui, che passano da euro 1.523.277.926,58 del 2017 a euro 1.681.74.115,48 dell'esercizio in esame.

3.4.1 I residui attivi per anno di provenienza

Si riportano di seguito i dati relativi ai residui attivi al 31 dicembre 2018 distinti per titoli e con l'indicazione dell'anno di provenienza.

Dell'intero ammontare dei residui attivi mantenuti nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio, 1.830.146.737,34 euro, pari al 44,04% provengono dall'esercizio di competenza.

I residui attivi anteriori al 2016, invece, ammontano a euro 637.137.107,48 e costituiscono il 15,33% del totale.

Tab. n. 22 - Residui attivi per anno di provenienza

(in euro)

Titoli	Anno di provenienza				Totale residui attivi
	Esercizi precedenti	2016	2017	2018	
Tit. 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	0,00	308.566.285,92	770.533.594,76	1.310.558.909,37	2.389.658.790,05
Tit. 2 - Trasferimenti correnti	254.140.746,04	60.974.466,30	170.144.768,66	267.332.920,83	752.592.901,83
Tit. 3 - Entrate extratributarie	101.927.710,78	61.753.900,81	43.509.994,38	55.650.971,93	262.842.577,90
Tit. 4 - Entrate in c/capitale	225.433.562,04	35.748.078,08	88.961.855,91	178.145.972,62	528.289.468,65
Tit. 5 - Entrate da riduzioni di attività finanziarie	557.465,67	1.358.693,76	109.785.972,61	845.298,95	112.547.430,99
Tit. 6 - Accensioni di prestiti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Tit. 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale residui attivi (al netto delle partite di giro)	**582.059.484,53**	**468.401.424,87**	**1.182.936.186,32**	**1.812.534.073,70**	**4.045.931.169,42**
Tit. 9 - Entrate per c/terzi e partite di giro	55.077.622,95	6.188.991,45	31.089.100,21	17.612.663,64	109.968.378,25
Totale residui attivi	**637.137.107,48**	**474.590.416,32**	**1.214.025.286,53**	**1.830.146.737,34**	**4.155.899.547,67**
Incidenza % sul Totale	**15,33%**	**11,42%**	**29,21%**	**44,04%**	**100,00%**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati forniti dalla Regione Lazio

3.5 I residui passivi

I residui passivi conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio 2018 sono pari ad euro 3.553.336.686,83, di cui euro 1.668.456.214,01 (944.038.737,51 riferiti al settore sanitario), derivanti dalla gestione di competenza (spese impegnate ed esigibili nell'esercizio, ma non pagate) ed euro 1.884.880.472,82 (di cui 1.393.866.331,58 riferiti al settore sanitario) dalla stessa gestione dei residui, a seguito dei pagamenti e del riaccertamento degli stessi.

I pagamenti in conto residui dell'esercizio 2018 sono stati pari ad euro 2.618.182.039,84 con una velocità di pagamento del 58,14%.

Sono stati eliminati residui passivi per 74.125.909,56 euro.

La percentuale di accumulazione dei residui passivi, che esprime la differenza fra i residui iniziali e finali, è stata del -22,37%.

Tab. n. 23 - La gestione dei residui passivi – Anno 2018

Titoli	Residui passivi iniziali	Gestione residui passivi - esercizio 2018					Capacità di pagamento su residui	Residui di nuova formazione	Residui passivi finali	Indice di accumulazione
		Residui pagati	% sul totale	Residui eliminati o riaccertati	Residui a nuovo (da eser. precedenti)	% sul totale				
	(a)	(b)		(c)	e = (a-b-c)		b/(a-c)	(f)	g = (e+f)	(g-a)/a
Titolo 1: Spese correnti	3.476.199.691,79	2.258.631.755,07	86,27%	7.719.753,72	1.209.848.183,00	64,19%	65,12%	1.374.620.695,58	2.584.468.878,58	-25,65%
Titolo 2: Spese in conto capitale	786.685.533,33	262.041.924,21	10,01%	50.422.502,70	474.221.106,42	25,16%	35,59%	205.219.508,25	679.440.614,67	-13,63%
Titolo 3: Spese per incremento attività finanziarie	8.864.253,81	482.331,00	0,02%	8.379.086,40	2.836,41	0,00%	99,42%	1.563.385,79	1.566.222,20	-82,33%
Titolo 4: Rimborso prestiti	3.784,78	0,00	0,00%	0,00	3.784,78	0,00%	0,00%	0,02	3.784,80	0,00%
Titolo 5: Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	-	0,00	0,00	-
Totale residui passivi (al netto delle partite di giro)	**4.271.753.263,71**	**2.521.156.010,28**	**96,29%**	**66.521.342,82**	**1.684.075.910,61**	**89,35%**	**59,95%**	**1.581.403.589,64**	**3.265.479.500,25**	**-23,56%**
Titolo 7: Uscite per conto terzi e partite di giro	305.435.158,51	97.026.029,56	3,71%	7.604.566,74	200.804.562,21	10,65%	32,58%	87.052.624,37	287.857.186,58	-5,76%
Totale residui passivi	**4.577.188.422,22**	**2.618.182.039,84**	**100,00%**	**74.125.909,56**	**1.884.880.472,82**	**100,00%**	**58,14%**	**1.668.456.214,01**	**3.553.336.686,83**	**-22,37%**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconto 2018

Al netto delle partite di giro, i residui passivi finali dell'esercizio 2018 ammontano a 3.265.479.500,25 euro, di cui 1.684.075.910,61 euro dalla gestione dei residui e 1.581.403.589,64 euro dalla gestione di competenza.

I pagamenti in conto residui sono di 2.521.156.010,28 euro, con una capacità di pagamento del 59,95%.

La differenza fra i residui iniziali e residui finali dell'esercizio, al netto delle partite di giro, registra un decremento di -1.006.273.763,46 euro, corrispondente ad una percentuale di accumulo del -23,56%.

La tabella seguente illustra l'andamento della gestione dei residui passivi, al netto delle partite di giro, nel triennio 2016-2018:

Tab. n. 24 - Andamento residui passivi al netto delle partite di giro – Anni 2016/2018

(in euro)

Anni	Residui passivi iniziali	Impegni	Pagamenti residui	Residui riaccertati	Residui da esercizi precedenti	Residui di nuova formazione	Residui passivi finali	Indici		
								Indice di consistenza	Indice di smaltimento	Indice di accumulazione
	(Rpi)	(I)	(Pr)	(Rpr)	(Rpi-Pr-Rpr)	(Rn)	(Rpf)	Rpf/[I+(Rpi-Pr-Rpr)]	(Pr+Rpr)/Rpi	(Rpf-Rpi)/Rpi
2016	6.491.589.707,08	18.164.257.997,34	4.725.320.121,94	59.411.908,89	1.706.857.676,25	2.695.290.030,21	4.402.147.706,46	22,15%	73,71%	-32,19%
2017	4.402.147.706,46	18.057.072.882,72	2.759.737.823,95	18.812.463,19	1.623.597.419,32	2.648.155.844,39	4.271.753.263,71	21,71%	63,12%	-2,96%
2018	4.271.753.263,71	15.932.234.773,02	2.521.156.010,28	66.521.342,82	1.684.075.910,61	1.581.403.589,64	3.265.479.500,25	18,54%	60,58%	-23,56%

Al netto delle partite di giro

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconti 2016/2018

I residui passivi finali conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio registrano una diminuzione rispetto a quelli degli esercizi precedenti, passando da 4.402.147.706,46 euro del 2016 a 4.271.753.263,71 euro del 2017, raggiungendo 3.265.479.500,25 euro del 2018.

L'indice di accumulazione registra, pertanto, un notevole miglioramento rispetto all'anno precedente, passando dal -2,96% al -23,56% del 2018, così come l'indice di consistenza che passa dal 21,71% del 2017 al 18,54% del 2018.

I pagamenti in conto residui registrano, invece, un decremento rispetto all'esercizio precedente, passando da 2.759.737.823,95 euro del 2017 a 2.521.156.010,28 euro dell'esercizio 2018.

3.6 I residui perenti[72] e la relativa copertura nel Fondo di accantonamento

Dispone l'art. 60, comma 3, del D.lgs. n. 118/2011 che "*A decorrere dall'entrata in vigore del presente decreto, non è consentita la cancellazione dei residui passivi dalle scritture contabili per perenzione. L'istituto della perenzione amministrativa si applica per l'ultima volta in* occasione della *predisposizione del rendiconto dell'esercizio 2014. A tal fine, una quota del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 è accantonata per garantire la copertura della reiscrizione dei residui perenti, per un importo almeno pari all'incidenza delle richieste di reiscrizione dei residui perenti degli ultimi tre esercizi rispetto all'ammontare dei residui perenti e comunque incrementando annualmente l'entità dell'accantonamento di almeno il 20%, fino al 70% dell'ammontare dei residui perenti*".

Con norma di adeguamento dell'ordinamento regionale alla soprarichiamata norma di coordinamento di finanza pubblica, l'articolo 1, comma 11, della legge regionale 30 dicembre 2014, n. 18, recante "*Bilancio di previsione finanziario della regione Lazio 2015-2017*", in materia di perenzione amministrativa, statuisce che "(…) *a decorrere dal 1° gennaio 2015 si applicano le disposizioni di cui all'articolo 60, comma 3, del D.lgs. n. 118/2011 e successive modifiche (…)*", secondo le quali non è più consentita la cancellazione dei residui passivi dalle scritture contabili per perenzione. L'istituto della perenzione amministrativa ha pertanto trovato

[72] Sull'inquadramento sistematico dell'istituto della perenzione amministrativa e la successiva evoluzione normativa si rinvia all'apposita trattazione nel par. sull'analisi del disavanzo e le quote accantonate a relativa copertura.

applicazione con riferimento al bilancio della regione Lazio per l'ultima volta in occasione della predisposizione del rendiconto relativo all'esercizio finanziario 2014.

In applicazione della soprarichiamata novella legislativa, la Regione ha dato atto nei documenti di rendiconto di non aver registrato nuovi residui perenti anche nel corso dell'esercizio 2018, essendo state conservate nel conto del bilancio tutte le spese impegnate in esercizi pregressi e non pagate, al netto del riaccertamento, in applicazione del principio contabile della competenza finanziaria.

Permane tuttavia nel conto del patrimonio una ancora considerevole massa di residui c.d. perenti provenienti da esercizi anteriori al 2009 che, pur se eliminati dal bilancio, costituiscono debiti che la Regione può essere chiamata a pagare entro il termine ordinario della prescrizione civilistica decennale (ex art. 2946 C.C.) e, a copertura dei quali, è tenuta a costituire appositi fondi. Tale tipologia di residui passivi, infatti, collegata ad obbligazioni regolarmente assunte ed esistenti, pur non figurando più nel bilancio, continua comunque a gravare sulle disponibilità finanziarie, quanto meno in termini di garanzia di assolvimento, fatti salvi gli effetti della prescrizione del debito[73].

Alla gestione della *stock* di perenzione amministrativa e relativa determinazione alla chiusura dell'esercizio 2018 la Regione ha provveduto con il decreto del Presidente della Giunta n. T00047 del 12 marzo 2019.

In base alle relative risultanze, l'Amministrazione ha proceduto a eliminare dallo stock di perenzione risultante al 1° gennaio 2018 partite perenti "*che non presentano i presupposti per la relativa conservazione nello stato patrimoniale*" per un ammontare complessivo di 147.123.280,18, di cui euro 60.436.233,01 cancellati "*in quanto non più esigibili*" ed euro 86.687.047,17, "*in quanto impegnati nell'esercizio 2018*".

A seguito delle predette operazioni, l'ammontare complessivo è passato da euro 1.478.904.121,92, dato accertato nel rendiconto parificato 2017 e riportato come dato iniziale definitivo al 1° gennaio 2018, a euro 1.331.780.841,74 a chiusura dell'esercizio 2018.

[73] Sul punto vd. Cdc, SdA, delib. n. 14/2006 "*Relazione sulla gestione finanziaria delle regioni a statuto ordinario per gli esercizi 2004 e 2005*".

Si ritiene in questa sede di evidenziare l'implementazione dell'apposito Fondo di accantonamento per la reiscirizione in bilancio dello stock di perenzione, cui la Regione ha proceduto nel corso dell'esercizio finanziario 2018. Il detto fondo risulta pari a euro 550.007.627,04 e assicura un grado di copertura, parametrato al residuo stock di euro 1.331.780.841,74 attestandosi al 41,30%, più elevato rispetto a quello del 2017 (che si attestava sul 38,72%) nonché del 2016 (che aveva fatto registrare una percentuale del 36,98%)[74].

Di seguito un prospetto rappresentativo dei dati in commento:

Tab. n. 25 - Stock di perenzione al 31 dicembre 2018 – Grado di copertura del fondo

(In euro)

STOCK di perenzione al 1 gennaio 2018	(+)	**1.478.904.121,92**
Partite perente risultanti al 1/1/2018 da cancellare in quanto non più esigibili	(-)	60.436.233,01
Partite perente risultanti al 1/1/2018 da cancellare in quanto impegnate nell'esercizio 2018	(-)	86.687.047,17
TOTALE STOCK di perenzione al 31 dicembre 2018		**1.331.780.841,74**
Fondo accantonamento per residui perenti 2018		550.007.627,04
Grado di copertura		**41,30%**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconto 2018

Nell'ulteriore prospetto, l'andamento dello stock di perenzione nel triennio 2016-2018 e i dati sul relativo Fondo di riserva:

Tab. n. 26 - Grado di copertura del fondo – Anni 2016/2018

Anno	Stock di perenzione	Fondo di riserva per la reiscrizione	Grado di copertura
2016	1.636.052.836,70	605.000.000,00	36,98%
2017	1.478.904.121,92	572.594.696,32	38,72%
2018	1.331.780.841,74	550.007.627,04	41,30%

La Regione ha comunicato di aver proceduto in sede di bilancio previsionale 2019-2021a implementare l'importo complessivo del Fondo, oltre che delle quote relative ad

[74] Con riferimento al Fondo residui perenti, nella relazione di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto 2015, I vol , pagg. 101-102 si osservava che: "*Il grado di copertura dei residui perenti, dato dal rapporto tra l'entità del fondo "Accantonamento per residui perenti", pari a 462.000.000 euro, e l'ammontare dei residui, pari a 2.097.018.476,03 euro, si attesta al 22,03%, più elevato rispetto a quello del 2014 (che si attestava sul 21, 48 %), nonché del triennio ancora precedente (che nel 2011 aveva fatto registrare una percentuale del 17, 38%; nel 2012 del 12,98% e nel 2013 del 15,22%). Il trend nell'arco temporale considerato, pur evidenziando un graduale, progressivo innalzamento della dotazione del fondo per il pagamento dei residui perenti, a garanzia dell'assolvimento delle obbligazioni assunte, rimane ancora sensibilmente al di sotto del limite prudenziale normativamente fissato nella percentuale del 70%, assunta come parametro di riferimento adeguato per una corretta e prudente quantificazione delle risorse di bilancio da destinare a copertura di tali passività*".

assegnazioni vincolate, pari ad euro 550.007.627,04, rappresentate nella parte accantonata del risultato di amministrazione 2018, anche delle quote relative alla perenzione amministrativa finanziata con risorse regionali, pari ad euro 395.000.000,00, portando la copertura dei residui perenti ad un valore complessivamente pari a 945.007.627,04 euro.

Il detto valore risulta conforme al grado di congruità normativamente fissato (ex art. 60 comma 3, del d.lgs. n. 118/2011) nella misura almeno del 70 per cento dell'ammontare della perenzione amministrativa ancora sussistente[75].

3.6.1 Valutazioni della Sezione

Nel prendere atto degli adempimenti posti in essere dalla Regione, la Sezione sottolinea, in primo luogo, il valore ancora ingente dello stock di perenzione amministrativa presente come voce di disavanzo sostanziale a carico del bilancio regionale al termine dell'esercizio 2018 (sul punto, si rinvia, a quanto verrà osservato *infra*, nel capitolo dedicato all'analisi delle molteplici fattispecie di disavanzi gravanti sul bilancio regionale, e risultanti da conto del bilancio e da conto del patrimonio).

Rileva, con riguardo alla consistenza del Fondo a consuntivo 2018, il relativo non allineamento, in termini di adeguatezza e congruità, rispetto alle disposizioni dell'articolo 60, comma 3, D.lgs. n. 118/2011.

Si riserva di verificare gli esiti delle operazioni di relativa implementazione in occasione dei controlli sul bilancio 2019.

In ogni caso, richiama l'attenzione dell'Ente sulla urgente necessità di procedere a una ulteriore ricognizione puntuale e attenta delle partite perenti, in sinergia tra le strutture amministrative competenti e la Direzione Bilancio, al fine di verificare, con sufficiente grado di veridicità, le ragioni giuridiche del persistente mantenimento, sia pure nel conto del patrimonio, di residui assai risalenti nel tempo, a garanzia dei quali l'ordinamento contabile armonizzato pretende un congruo e adeguato accantonamento, che, evidentemente, comporta l'immobilizzazione di equivalenti risorse del bilancio.

[75] Vd. Corte cost. sent. n. 70/2012 che, nel richiamare i principi posti dalla Sezione della Autonomie della Corte dei conti (nella richiamata delibera n. 14/SEZAUT/2006), ha ritenuto adeguata la copertura *de qua* nella percentuale del 70%, "*(…) nella considerazione che i creditori, a prescindere dalla intervenuta perenzione che consegue allo spirare dei termini di permanenza in bilancio dei residui passivi (…) mantengono comunque il diritto all'esazione del credito, fatti salvi gli effetti della prescrizione*".

Richiama l'attenzione dell'Ente altresì sulla conseguente necessità di porre in essere, all'esito della detta ricognizione, gli adempimenti conseguenti procedendo allo stralcio definitivo degli impegni privi delle necessarie caratteristiche di attuale sussistenza del debito, ovvero all'assolvimento, mediante pagamento e/o trasferimento di risorse, delle obbligazioni sottostanti, osservando, nel reperimento delle relative modalità di copertura, i principi formulati dalla Sezione in merito al rispetto della regola di cui all'articolo 119, comma 6, Cost. e, conseguentemente, in merito al necessario reperimento tra le risorse di parte corrente libera del bilancio regionale della provvista finanziaria destinata all'assolvimento delle obbligazioni sottese alle partite perenti correnti, anche derivanti da ormai vetusti trasferimenti erariali e/o comunitari.

Sul punto, come in occasione dei precedenti giudizi di parifica, la Sezione si riserva ulteriori, approfonditi e puntuali controlli, anche di tipo campionario.

4 LA GESTIONE DI CASSA

4.1 La giacenza di cassa

Alla chiusura dell'esercizio 2018 la gestione di cassa presenta un risultato positivo pari ad euro 827.914.131,08, dato dal fondo di cassa iniziale, pari ad euro 767.354.767,54, aumentato delle riscossioni complessive (per un importo di 21.527.689.686,49 euro) e diminuito dei pagamenti complessivi dell'esercizio (per un importo di 21.467.130.322,95 euro).

La tabella seguente dimostra l'andamento del risultato di cassa nel triennio 2016/2018:

Tab. n. 27 - Saldo della gestione di cassa -Anni 2016/2018

		2016	2017	2018	Var. % 2018/2017	Var. % 2018/2016
Fondo di cassa iniziale	(+)	827.848.853,79	567.701.417,00	767.354.767,54	35,17%	-7,31%
Riscossioni totali	(+)	26.833.756.717,90	23.643.424.062,96	21.527.689.686,49	-8,95%	-19,77%
Pagamenti totali	(-)	27.093.904.154,69	23.443.770.712,42	21.467.130.322,95	-8,43%	-20,77%
Fondo di cassa finale		**567.701.417,00**	**767.354.767,54**	**827.914.131,08**	**7,89%**	**45,84%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per il Lazio - su dati rendiconti 2016/2018

Nell'esercizio 2018 il saldo finale di cassa registra un aumento del 7,89% rispetto all'anno 2017 e del 45,84% rispetto al 2016.

Le risultanze disaggregate tra il conto propriamente regionale e l'apposito conto afferente al perimetro sanitario al 31 dicembre 2018 sono evidenziate nella tabella che segue:

Tab. n. 28 - Saldo della gestione di cassa 2018. Gestione ordinaria e gestione sanitaria

(In euro)

	Saldo totale	Gestione sanitaria	Inc. % GSA/Tot.	Gestione ordinaria
Fondo di cassa iniziale	767.354.767,54	631.612.964,92	82,31%	135.741.802,62
Riscossioni totali	21.527.689.686,49	14.689.673.239,71	68,24%	6.838.016.446,78
Pagamenti totali	21.467.130.322,95	14.613.052.558,18	68,07%	6.854.077.764,77
SALDO DI CASSA	**827.914.131,08**	**708.233.646,45**	**85,54%**	**119.680.484,63**

Fonte: elaborazione Corte dei conti - Sezione regionale di controllo - su dati forniti dalla regione Lazio

Dell'ammontare del fondo di cassa totale al 31 dicembre 2018, pari a euro 827.914.131,08, euro 708.233.646,45 sono costituiti da somme affluite al conto dedicato alla

gestione sanitaria, con un'incidenza sul detto fondo di cassa totale dell'82,54%.

Il dato disaggregato relativo alla cassa ordinaria registra un valore pari a 119.680.484,63 euro, in lieve flessione rispetto al dato finale della gestione ordinaria dell'esercizio 2017, pari a 135.741.802,62 euro.

Per l'esercizio 2018 l'anticipazione di cassa, prevista dall'art. 69 del d.lgs. n. 118/2011, e contabilizzata in entrata al cap. 521801 (fase dell'utilizzo dell'anticipazione) e in uscita al cap. T19544 (fase della restituzione al Tesoriere) non è stata mai utilizzata.

Pertanto, nel corso dell'esercizio 2018, non vi sono state movimentazioni contabili sui capitoli indicati e l'utilizzo medio dell'anticipazione di cassa nel corso del 2018 è stato pari a zero.

Nella tabella che segue si dà evidenza del valore decrescente dell'utilizzo medio dell'anticipazione di cassa nel periodo 2013/2018:

Tab. n. 29 - Utilizzo medio dell'anticipazione di cassa nel periodo 2013/2018

Anno 2013	Anno 2014	Anno 2015	Anno 2016	Anno 2017	Anno 2018
1.081.699.783,48	659.503.584,76	276.818.407,74	108.820.405,91	28.785.245,11	0,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti - Sezione regionale di controllo – su dati forniti dalla regione Lazio

4.2 Gli andamenti della cassa, in particolare tra il conto ordinario e il conto sanitario

L'art. 21 del D.lgs. n. 118/2011 (rubricato "*Accensione di conti di tesoreria intestati alla sanità*") contenente, come noto, i principi contabili generali e applicati, valevoli per il perimetro sanitario, dispone che "*1. Per garantire trasparenza e confrontabilità dei flussi di cassa relativi al finanziamento del fabbisogno sanitario regionale standard: a) le risorse destinate al finanziamento del fabbisogno sanitario regionale standard che affluiscono nei conti di tesoreria unica intestati alle singole regioni e a titolo di trasferimento dal bilancio dello Stato e di anticipazione mensile di tesoreria sono versate in conti di tesoreria unica appositamente istituiti per il finanziamento del servizio sanitario nazionale e funzionati secondo le modalità di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279; b) le ulteriori risorse destinate al finanziamento del servizio sanitario nazionale sono versate in appositi conti correnti intestati alla sanità presso i tesorieri delle regioni secondo le modalità previste dall'articolo 77-quater, comma 2, del decreto-legge*

25 giugno 2008, n.112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n.133.2 Ai fini della rilevazione SIOPE le regioni sono identificate da codici-ente, riguardanti la gestione non sanitaria e la gestione sanitaria".

La *ratio* della soprariportata disposizione riposa sull'assunto per il quale l'istituzione di conti di tesoreria intestati alla sanità risulta preordinata all'obiettivo di garantire la trasparenza, la confrontabilità e la tracciabilità dei *cash flow* destinati al finanziamento del fabbisogno sanitario regionale, nell'ottica della perimetrazione dei finanziamenti e dei conseguenti flussi di cassa destinati alla sanità. Rientra, pertanto, nel contesto della più generale disciplina normativa diretta a razionalizzare i costi della sanità, attraverso il superamento del criterio della spesa storica e l'adozione di criteri basati sui costi standard. Nel dettaglio, la disposizione richiamata è preordinata a una gestione chiara e lineare della spesa sanitaria, a sua volta funzionale ad un efficiente ed efficace monitoraggio dei flussi di spesa destinati alla indicata finalità.

Ai fini della tracciabilità dei flussi finanziari tra il conto "ordinario" ed il conto "sanità", pertanto, la regione Lazio ha provveduto a istituire, nel proprio bilancio, due distinte coppie di capitoli afferenti le partite di giro[76].

Nel corso dell'esercizio 2018 i trasferimenti di risorse dal conto ordinario al conto sanità sono stati pari ad euro 717.680.061,00, mentre i trasferimenti di risorse dal conto sanità al conto ordinario sono stati pari ad euro 100.000.000,00. Si registra, pertanto, nel periodo in esame, un differenziale positivo di trasferimenti, dal conto ordinario al conto sanità, per euro 617.680.061,00.

Come anche verificato dal Collegio dei revisori nella prescritta relazione alla proposta di rendiconto, non si riscontrano oneri a carico dell'Amministrazione.[77]

Si ricorda, a tal proposito, che al 31 dicembre 2017 si registrava un credito complessivo del conto ordinario verso il conto sanità per euro 445.489.379,07.

Si conferma l'inversione di tendenza rispetto ai dati relativi al triennio 2013-2015, con

[76] Precisamente, con la coppia costituita dal capitolo di entrata 611171 e dal corrispondente capitolo di uscita T31469 viene tracciato il trasferimento di risorse dal conto ordinario al conto sanità, mentre con la coppia costituita dal capitolo di entrata 611172 e dal capitolo di uscita T31470 viene tracciato il trasferimento di risorse dal conto sanità al conto ordinario.
[77] Cfr. "*parere del Collegio dei revisori sul rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2018 rilasciato dal Collegio dei revisori dei Conti*", pag.13

riferimento ai quali le movimentazioni contabili tra i due conti registravano differenziali negativi del conto ordinario rispetto al conto sanità e, nel caso verificatosi nell'anno 2015, una mancata reintegrazione, entro l'anno finanziario, del conto sanità, violativa del precetto normativo di cui all'articolo 21 del D.lgs. n. 118/2011.

Preso atto di quanto sopra, si richiama l'attenzione dell'Ente sull'esigenza di una osservanza non formale del precetto normativo sulla perimetrazione della gestione delle risorse destinate alla sanità, considerato altresì che il ricorso, sia pure temporaneo, alle disponibilità liquide presenti nel relativo conto appare indice sintomatico di una non ancora adeguata solvibilità dell'Ente in ordine alle proprie obbligazioni.

4.3 La tempestività dei pagamenti: gli adempimenti posti in essere dall'Amministrazione in conformità alle previsioni dell'articolo 41 del d.l. n. 66/2014

Tra le disposizioni volte a prevenire il formarsi di ritardi nei pagamenti delle transazioni commerciali il cui soggetto passivo sia una Pubblica Amministrazione va ricordata la previsione dell'art. 33 del D.lgs. n. 33/2013[78], nel testo novellato dall'art. 8 del d.l. n. 66/2014, che pone a carico delle Pubbliche Amministrazioni l'onere di rendere pubblici, con andamento annuale, i tempi medi di pagamento conseguenti alle transazioni commerciali relative all'acquisizione di beni, forniture e servizi.

L'articolo 41 del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito dalla legge 23 giugno 2014, n. 89, recante "Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale" dispone che, a decorrere dal 1° luglio 2014, le Pubbliche amministrazioni corredino le relazioni ai propri bilanci consuntivi *(id est*, ai rendiconti) di un prospetto, sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile finanziario, attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali, nonché l'indicatore dei tempi medi di pagamento di cui al soprarichiamato art. 33, prevedendo al contempo un'apposita verifica in merito intestata

[78] L'art. 33, d.lgs. n. 33/2013, come modificato dall'art. 8, d.l. n. 66/2014, recante "*Obblighi di pubblicazione concernenti i tempi di pagamento dell'Amministrazione*" così recita: "*Le pubbliche amministrazioni pubblicano, con cadenza annuale, un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture, denominato «indicatore annuale di tempestività dei pagamenti». A decorrere dall'anno 2015, con cadenza trimestrale, le pubbliche amministrazioni pubblicano un indicatore, avente il medesimo oggetto, denominato «indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti». Gli indicatori di cui al presente comma sono elaborati e pubblicati, anche attraverso il ricorso a un portale unico, secondo uno schema tipo e modalità definiti con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri da adottare sentita la Conferenza unificata*".

all'Organo di controllo di regolarità amministrativo-contabile (l'istituito Collegio dei revisori della regione Lazio), all'esito delle quali può profilarsi l'opportunità dell'adozione di adeguate misure da parte dell'Amministrazione nell'ipotesi di superamento dei predetti termini, di cui dar conto in sede di redazione del rendiconto.

Il successivo art. 42 del citato decreto legge ha inoltre posto, a decorrere dal l° luglio 2014, l'obbligo della tenuta del registro unico delle fatture e delle richieste equivalenti di pagamento presso le pubbliche amministrazioni, per le somministrazioni, le forniture e gli appalti, nonché per le obbligazioni relative alle prestazioni professionali, emesse nei loro confronti. A chiusura del sistema, l'articolo 25 del più volte citato d.l. n. 66/2014 ha previsto, con norma di carattere acceleratorio, l'anticipazione al 31 marzo 2015 dell'obbligo, per i fornitori, di trasmissione delle fatture esclusivamente in formato elettronico. Ciò all'evidente fine di assicurare certezza e celerità al processo di completamento dell'iter di adeguamento all'utilizzo della fatturazione elettronica nelle transazioni commerciali tra le pubbliche Amministrazioni e i rispettivi fornitori.

L'Amministrazione ha dato seguito alle prescrizioni del d.l. n. 66/2014 con la deliberazione della Giunta regionale del 3 giugno 2014, n. 326 ("*Misure urgenti per l'applicazione delle disposizioni contenute nel decreto legge 24 aprile 2014, n. 66 finalizzate alla costituzione del registro delle fatture della regione Lazio e al monitoraggio dei debiti dell'Amministrazione regionale*"), costituendo, a far data dal 1° luglio 2014, il registro unico delle fatture e delle richieste equivalenti di pagamento e, contestualmente, adeguandosi al termine fissato dall'articolo 25 del d.l. n. 66/2014.

L'Ente ha adempiuto alle prescrizioni normative anche in ordine all'obbligo di trasmissione alla Piattaforma di certificazione dei crediti delle informazioni sui propri debiti commerciali.

La Regione riferisce di aver ottemperato dal 1° gennaio 2018 al disposto dell'articolo 1, comma 533, della legge 11 dicembre 2016 (legge di bilancio 2017), adeguando il proprio sistema contabile alle regole tecniche ed agli *standard* definiti dall'agenzia per l'Italia Digitale per consentire il colloquio informatico con l'Ente Tesoriere, la Banca d'Italia e la Piattaforma dei Crediti Commerciali.

In merito al monitoraggio dei tempi di pagamento, l'art.9[79] e l'art. 10[80] del d.P.C.M. 22 settembre 2014, e la successiva circolare del MEF del 14 gennaio 2015, n. 3, concernente: "*Modalità di pubblicazione dei dati relativi alle entrate e alla spesa dei bilanci preventivi e consuntivi e dell'indicatore di tempestività dei pagamenti delle amministrazioni centrali dello Stato, ai sensi dell'articolo 8, comma 3-bis, del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89*", hanno definito le modalità da adottare per il calcolo e la pubblicazione dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni[81].

Nel dettaglio, l'indicatore di tempestività dei pagamenti della regione Lazio per il periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 ed il 31 dicembre 2018 è risultato pari a -23,60 (il valore scende a -24,87 al netto della GSA, il cui valore è pari a -2,38)[82], evidenziando un miglioramento rispetto al 2017, il cui indicatore era pari al – 12,97%, per l'intero bilancio, e al – 13,96%, al netto della GSA.

Tab. n. 30 - Indicatore di tempestività dei pagamenti - Anni 2017/2018

	N. fatture pagate		Importo pagato				Indicatore	
	2017	2018	2017	Inc. % sul tot.	2018	Inc. % sul tot.	2017	2018
Intero bilancio	6892	7674	831.019.917,53	100,00%	885.143.438,64	100,00%	-12,97%	-23,60%
Intero bilancio al netto della GSA	6633	6988	781.527.385,30	94,04%	834.916.732,58	94,33%	-13,96%	-24,87%
Gestione Sanitaria Accentrata	259	686	49.492.532,23	5,96%	50.226.706,06	5,67%	2,64%	-2,38%

Dagli indicatori soprariportati emerge una media ponderata complessiva (ovvero calcolata sull'intero bilancio della Regione) entro i margini normativamente fissati, mentre il dato relativo ai pagamenti effettuati a carico della gestione sanitaria accentrata (GSA)

[79] Si riporta il comma 3 del d.P.C.M. 22 settembre 2014 " L'indicatore di tempestività dei pagamenti di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo è calcolato come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento".

[80] Con l'art.10 del citato d.P.C.M. è stata prevista la pubblicazione, a decorrere dall'anno 2015, dei predetti indicatori sul sito internet istituzionale, nella sezione "Amministrazione Trasparente/Pagamenti dell'Amministrazione".

[81] Il calcolo ha tenuto conto di quanto stabilito dall'art. 4, comma 4, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78, e della successiva circolare del Ministero dell'economia e delle finanze n. 22 del 22.07.2015, che ha individuato i pagamenti da escludere dal procedimento previsto per la determinazione dell'indicatore. Il calcolo prevede che:

- al numeratore sia riportata la somma, per le transazioni commerciali pagate nell'anno solare, dell'importo di ciascuna fattura pagata moltiplicato per i giorni effettivi intercorrenti - festivi inclusi - tra la data di scadenza della fattura stessa e la data di pagamento ai fornitori;
- al denominatore sia riportata la somma degli importi pagati nell'anno solare.

[82] Un indicatore di tempestività dei pagamenti negativo sta a significare che le fatture sono state pagate in media prima della scadenza delle stesse, mentre un indicatore positivo evidenzia che le fatture sono state pagate in media dopo la scadenza delle stesse.

evidenzia andamenti che si discostano ancora dai parametri di tempestività fissati a livello legislativo.

Si segnalano pertanto all'Ente, come già in occasione delle precedenti relazioni di accompagnamento alle decisioni di parifica sui rendiconti 2015, 2016 e 2017, le perduranti carenze e sofferenze nel sistema della gestione degli acquisti e conseguenti pagamenti all'interno del perimetro sanitario, ancora confermativi di ritardi imputabili ai soggetti responsabili della gestione delle risorse finalizzate alla sanità e si sollecita l'adozione delle misure correttive funzionali all'efficientamento del sistema dei pagamenti nel perimetro sanitario.

4.4 La gestione delle disponibilità liquide a livello regionale: i sottoconti aperti dai tesorieri e cassieri degli Enti pubblici dipendenti dalla Regione in attuazione dell'articolo 3, comma 1, della legge regionale di stabilità per il 2016 e i controlli interni di ragioneria

In sede di analisi delle misure aventi ricadute contabili adottate dalla Regione con la legge regionale di stabilità per il 2016 (legge regionale 31 dicembre 2015, n. 17), la Sezione si era soffermata, tra le altre, sulla disposizione recata dall'art. 3, 1 comma, della citata legge, con la quale è stata introdotta la facoltà, per i tesorieri e i cassieri degli Enti pubblici dipendenti dalla Regione e dalle società controllate dalla stessa, di riversare le disponibilità liquide depositate presso gli stessi "*su apposite contabilità speciali fruttifere aperte dalla Regione*". I profili di criticità in merito alla norma regionale di nuova introduzione sono stati ravvisati nella relativa non coerenza con la tendenza evolutiva dell'ordinamento statale alla progressiva eliminazione delle gestioni contabili operanti a valere sulle contabilità speciali o conti correnti di tesoreria, funzionale al miglior perseguimento della certezza, trasparenza e flessibilità nella gestione della spesa,[83] nonché con il principio generale dell'universalità del bilancio codificato all'articolo 3, comma 1, del D.lgs. n. 118/2011, il quale, in particolare, per quel che qui interessa, prevede che "*le contabilità separate, ove ammesse dalla normativa, devono essere ricondotte al sistema di bilancio dell'amministrazione entro i termini dell'esercizio*".

[83] Cfr. l'art. 40, c.2.lett. p) L. 31/12/2009, n. 196 "L*egge di contabilità e finanza pubblica*".

Con riferimento alla tematica sopra rappresentata, nonché tenuto conto delle motivazioni fornite in sede istruttoria dall'Amministrazione in ordine alla propria scelta discrezionale, la Sezione prende atto dell'iniziativa adottata in sede legislativa, al fine di adeguare il dettato letterale dell'articolo 3, comma 1, della legge n. 17/2015 alla corretta qualificazione dei sottoconti di che trattasi.

Nel merito, si richiama in ogni caso l'attenzione dell'Amministrazione, oltre che ad una stretta osservanza degli adempimenti prescritti ai fini della riconduzione delle contabilità separate, comunque denominate, al sistema di bilancio, a una puntuale analisi della effettiva utilità che possa discendere, in termini di corretta ed efficiente tenuta della contabilità complessiva dell'Ente, dalla introdotta modalità di gestione contabile, riservandosi in sede di futuri controlli di monitorare gli esiti dell'attività amministrativa *medio tempore* realizzata.

4.5 Valutazioni di sintesi

Se sono da rilevare in positivo sia il mancato ricorso alle anticipazioni di tesoreria che il buon livello raggiunto nei tempi di pagamento dei debiti commerciali, deve altresì sottolinearsi che sugli equilibri della cassa e sulla correlata solvibilità dell'Ente ha ancora una volta inciso in maniera notevole la liquidità acquisita a seguito della contrazione del mutuo a ripiano del residuo disavanzo da DANC.

Al riguardo, si richiama quanto già osservato in ordine al necessario ancoraggio delle "effettive esigenze di cassa" di cui alla norma dell'articolo 40, comma 2, D.lgs. 118/2011 al ristoro del "tantundem eiusdem generis", nel senso che "*condizione legittimante la contrazione effettiva del mutuo in epoca differita rispetto alla realizzazione della spesa non deve essere riferita al momento della contrazione del mutuo medesimo, ma, piuttosto, a quella creata a fini di investimento della cassa stessa, da realizzare con i mutui non contratti. Essi, infatti, in questo logico argomentare, hanno sottratto la cassa alle spese da effettuare "allora" (id est, al momento della relativa programmazione). Rispetto a tali spese (effettivamente sostenute o ancora da sostenere, purché impegnate, realizzate in parte o, anche, realizzate in toto) l'indebitamento attuale è finalizzato ad assicurare il "tantundem eiusdem generis*" [84]. Né l'indirizzo ermeneutico già formulato dalla

[84] Vd. relazione di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto per l'e.f. 2018, I vol., pag. 56

Sezione, nella lettura costituzionalmente orientata dell'istituto del DANC (ex sent. Corte cost. n. 274/2016) risulta scalfito dalla novella recata dal legislatore statale dell'ultima legge di bilancio 8l.n. 145/2018), che ha proceduto a riformulare il disposto normativo del ridetto articolo 40.

Le considerazioni che precedono devono coerentemente essere svolte anche con riferimento alla gestione della cassa che, seppur indistinta nel bilancio regionale (con esclusione inderogabile della cassa destinata al finanziamento della missione 13 "Tutela della salute"), deve, sin dalla fase della programmazione, durante la gestione e in sede di rendicontazione risultare conforme al principio dell'equilibrio di bilancio ex articolo 81 e 97 Cost[85].

Si ribadisce quanto già raccomandato in merito alla necessità di un'efficace organizzazione del sistema dei controlli interni, che dovrà risultare idoneo a consentire la misurazione e la valutazione dei risultati conseguiti dai singoli responsabili delle strutture regionali competenti, anche in un'ottica di ponderazione dei livelli di produttività individuale effettivamente conseguiti[86].

Si invita altresì l'Amministrazione a coordinare gli adempimenti correlati alle operazioni di chiusura della tesoreria regionale, per come in concreto articolata nei sottoconti istituiti in osservanza della normativa sul "perimetro sanitario", come pure per

[85] Sulla centralità della cassa nel sistema contabile armonizzato vd. Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, delib. n. 9/SEZAUT/2016/INPR, in particolare con riferimento alla necessità di improntare ai principi di veridicità, di attendibilità, congruità e prudenzale autorizzazioni di spesa in termini di cassa

[86] Sul punto, la Sezione prende atto delle misure che l'Amministrazione ha riferito di aver adottato in merito ai controlli interni di ragioneria nei termini che di seguito si riportano: " *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile è svolto, nel rispetto delle norme e dei principi contabili contenuti nel decreto legislativo n. 118/2011 e successive modifiche, in base a quanto previsto dall'art. 55 della legge regionale n. 25/2001, in via preventiva su tutti gli atti comportanti spesa a carico del bilancio regionale, da:*

- *dirigenti competenti per singola materia, in relazione alla rispondenza dell'utilizzazione delle somme da impegnare o da erogare alle finalità a cui le norme legislative le hanno destinate;*
- *uffici competenti della "Direzione regionale Programmazione economica, bilancio, demanio e patrimonio", in relazione alla corretta imputazione al capitolo di bilancio, alla disponibilità del fondo stanziato, alla corretta iscrizione al conto della competenza o a quello dei residui, nonché al rispetto dell'annualità del bilancio.*

I dirigenti dei servizi di contabilità, qualora ritengano che non sussistono i requisiti per la registrazione dell'impegno di spesa o per l'emissione del titolo di pagamento, restituiscono l'atto al dirigente competente con l'indicazione dei motivi che ne impediscono l'ulteriore corso, entro i termini previsti dal regolamento di contabilità.

Si riporta di seguito, un prospetto degli atti prodotti nel corso dell'anno 2017 per i quali, non essendo stata riscontrata la regolarità contabile, è stata operata la restituzione alla direzione proponente.

Si precisa che il controllo di regolarità amministrativo-contabile viene effettuato preventivamente ed è esteso a tutti gli atti che abbiano rilevanza finanziaria e patrimoniale diretta o indiretta. Solo l'accoglimento, da parte della direzione regionale competente, dei rilievi contabili formulati dalla "Direzione regionale Programmazione economica, bilancio, demanio e patrimonio" in fase di controllo consente la prosecuzione dell'iter amministrativo fino all'adozione dell'atto.

quelli istituiti ai sensi dell'art. 3, comma 1, della l.r. n. 17/2015 sopracitata, all'unitario termine del 31 gennaio successivo al termine dell'esercizio finanziario di riferimento, previsto dal D.lgs. n. 118/2011.

Similmente, si sottolinea la non procrastinabilità di un adeguamento delle disposizioni di contabilità di fonte regionale alle previsioni poste dal richiamato D.lgs. n. 118/2011 quanto alle tempistiche previste per la definizione degli adempimenti volti alla riconciliazione delle scritture contabili del Tesoriere e dell'Economo, stante la prodromicità di tali adempimenti per la definizione delle risultanze complessive della gestione di cassa, a loro volta destinate a confluire nelle risultanze generali della gestione ai fini della rendicontazione.

5 IL CONTO DEL TESORIERE

5.1 Premessa: il controllo della Sezione sul Conto del tesoriere

Nella ancor oggi vigente disciplina posta dagli articoli 39, 40 e 41 del R.D. 1214/1934, richiamati all'art. 1 del d.l. n. 174/2012, la parificazione del rendiconto (dello Stato) è primariamente finalizzata ad accertare la corrispondenza delle entrate e delle spese in esso riportate con le corrispondenti risultanze esposte nelle leggi di bilancio, verificando, in particolare, " *se le entrate riscosse e versate ed resti da riscuotere e da versare, risultanti dal rendiconto, siano conformi ai dati esposti nei conti periodici e nei riassunti generali trasmessi alla Corte dai singoli ministeri; se le spese ordinate e pagate durante l'esercizio concordino con le scritture tenute o controllate dalla Corte ed accerta i residui passivi in base alle dimostrazioni allegate ai decreti ministeriali di impegno delle proprie scritture*".

L'estensione, operata dal richiamato art. 1 del d.l. n. 174/2012, della parificazione al rendiconto regionale impegna, pertanto, la Sezione alla verifica dell'attività svolta dal tesoriere e delle risultanze della sua gestione.

Inoltre, il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, di cui all'allegato 4/2 al D.lgs. n. 112/2011, al punto 4, prevede, tra l'altro, 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 cassa risultante dalle scritture dell'ente (cd. Fondo contabile o di diritto) coincide con il fondo cassa risultante dalle scritture della banca (cd. Fondo di cassa di fatto) senza che sia necessario procedere ad alcuna riconciliazione*". E inoltre "*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 cui si riferisce il consuntivo. Tali importi devono coincidere con le risultanze del consuntivo dell'ente*".

La concordanza tra il conto del tesoriere e le risultanze di cassa del consuntivo dell'Ente discende dal principio contabile della veridicità delle scritture di bilancio.

Il tesoriere, poi, assume la figura di agente contabile ed è, in ragione di ciò, soggetto alla giurisdizione della Corte dei conti, cui deve rendere il conto giudiziale, previa formale parificazione, per il tramite dell'Amministrazione di appartenenza, che vi provvede entro

sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto della gestione insieme con la trasmissione del conto del tesoriere[87].

Sul detto conto si pronuncia la competente sezione giurisdizionale, per le finalità di cui agli articoli 137 e ss. del D.lgs. 26 agosto 2016, n. 174 – "*Nuovo codice di giustizia contabile*".

Con riguardo al controllo di che trattasi sul conto 2018, la detta sezione giurisdizionale ha decretato l'approvazione del conto giudiziale del tesoriere relativo all'esercizio 2018[88] , con conseguente ammissione a discarico dell'agente contabile.

5.2 La concordanza tra le risultanze del rendiconto e le scritture del tesoriere

In sede istruttoria si è proceduto, sia pure limitatamente alle risultanze generali, a verificare la sussistenza dei requisiti di coerenza e corrispondenza tra le risultanze del rendiconto e le scritture del tesoriere.

In particolare, è stato acquisito[89] l'atto determinativo con il quale l'Amministrazione ha proceduto ad effettuare le verifiche di propria competenza, accertando, relativamente all'esercizio 2018, la concordanza tra la giacenza di cassa presso la Tesoreria e quella risultante dalle proprie scritture contabili. Nel dettaglio, il detto Conto, composto dal "*Rendiconto di gestione*", e dal "*Conto del tesoriere*" espone un fondo di cassa, alla chiusura dell'esercizio 2017, pari a euro 767.354.767,54; Entrate totali per euro 22.295.044.454,03, comprensive delle risultanze di cassa dell'esercizio precedente e delle reversali registrate e incassate dal Tesoriere per euro 21.527.689.686,49; Pagamenti effettuati per euro 21.467.130.322,95, con un avanzo di cassa, alla chiusura dell'esercizio 2018, pari a euro 827.914.131,08.

Coerentemente alle previsioni del succitato paragrafo 4 dell'allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011, in allegato al rendiconto trasmesso per le finalità dell'odierna parifica sono stati

[87] Per la codificazione degli adempimenti propedeutici alla presentazione del conto giudiziale degli agenti contabili vd. l'art. 139 del d.lgs. 26/08/2016, n. 174 "*Codice di giustizia contabile, adottato ai sensi dell'articolo 20 della legge 7 agosto 2015, n. 124*".

[88] Vd. Cdc, sez. giurisdizionale regionale per il Lazio – Settore Conti giudiziali, decreto n.23/2019, comunicato alla Sezione con nota acquisita al protocollo Cdc n. 3597 del 13/06/2019.

[89] Determinazione n. G02703 dell'11 marzo 2019.

altresì inoltrati il rendiconto di gestione del tesoriere[90] e i prospetti delle disponibilità liquide (prospetti SIOPE)[91].

In esito alle verifiche documentali effettuate, si evince la concordanza tra le risultanze del rendiconto e le scritture contabili del tesoriere, osservando altresì come, con l'atto determinativo di approvazione, l'Amministrazione abbia proceduto ad attestare la coincidenza delle risultanze contabili complessive e partitarie tra le contabilità.

Nella detta sede istruttoria si è, poi, accertata la corrispondenza del saldo finale di cassa 2017 con il saldo iniziale di cassa 2018, nonché la corrispondenza del totale dei pagamenti e delle riscossioni, in conto competenza e in conto residui, risultanti dal rendiconto di gestione del tesoriere, con le risultanze contabili riportate nella proposta di rendiconto della Giunta regionale.

La tabella successiva dà conto delle dinamiche contabili sopradescritte, evidenziando che la giacenza di cassa al 31 dicembre 2018, pari a euro 827.914.131,08, è stata determinata sommando al fondo cassa iniziale, di euro 767.354.767,54, l'ammontare complessivo delle riscossioni, pari a euro 21.527.689.686,49 e sottraendo l'ammontare complessivo dei pagamenti, per un importo pari a euro 21.467.130.322,95. Di seguito la rappresentazione dei dati sopradescritti:

Tab. n. 31 - Conto del tesoriere 2018

(In euro)

I. - ENTRATA		
Fondo di cassa alla chiusura dell'esercizio 2017		**767.354.767,54**
Reversali registrate dal Tesoriere:	21.527.689.686,49	
Reversali Incassate:	21.527.689.686,49	
Reversali da incassare/regolarizzare:	0,00	
Entrate da regolarizzare:	0,00	
TOTALE ENTRATE		**22.295.044.454,03**
II. - USCITA		
Deficienza di cassa alla chiusura dell'esercizio 2017		**0**
Mandati registrati dai Tesoriere:	21.467.130.322,95	
Mandati pagati:	21.467.130.322,95	
Mandati da pagare/regolarizzare:	00:00	
Uscite da regolarizzare:	0,00	
TOTALE USCITE		**21.467.130.322,95**
Fondi a disposizione dell'Ente per la gestione del bilancio		**827.914.131,08**

[90] Cfr. p.4 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 nella parte in cui prevede che "*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 cui si riferisce il consuntivo. Tali importi devono coincidere con le risultanze del consuntivo dell'ente*".

[91] Cfr. p.4 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 nella parte in cui prevede che "*Per gli enti soggetti alla rilevazione SIOPE, la dichiarazione del tesoriere/cassiere, è costituita dai prospetti delle disponibilità liquide, da allegare ai consuntivi ai sensi dell'articolo 77-quater, comma 11, del decreto legge 25 giugno 2008, n.112 convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133*".

Si ritiene utile riportare anche in questa sede le evidenze separate tra il saldo di cassa ordinaria dell'Ente e il saldo afferente al perimetro sanitario, trattandosi di conti separati, con osservanza alle prescrizioni dell'articolo 21 del D.lgs. n. 118/2011.

Tab. n. 32 - Fondo di cassa al 31/12/2018 distinto tra Conto ordinario e Conto sanità

Anno 2018	Totale	di cui:	
		Conto sanità	Conto ordinario
Fondo di cassa alla chiusura dell'esercizio 2017	767.354.767,54	631.612.964,92	**135.741.802,62**
Riscossioni 2018	21.527.689.686,49	14.689.673.239,71	**6.838.016.446,78**
Pagamenti 2018	21.467.130.322,95	14.613.052.558,18	**6.854.077.764,77**
Fondo di cassa al 31/12/2018	**827.914.131,08**	**708.233.646,45**	**119.680.484,63**

Infine, si riporta il prospetto di concordanza elaborato dall'Istituto tesoriere della Regione tra il saldo di tesoreria al 31 dicembre 2018 e la disponibilità - alla medesima data - presso la Tesoreria centrale[92], con attestazione circa la compiuta osservanza, per l'anno 2018, dei limiti imposti dalla normativa sulla "*tesoreria unica*" (cfr. art. 7 D.lgs. n. 279/1997, come modificato dall'art. 77 quater del d.l. n. 112/2008, convertito dalla legge n. 113/2008, a sua volta intervenuto a modificare l'originario regime di tesoreria unica vigente per le regioni e gli Enti locali già con la legge n. 720/1984. L'art. 1, comma 395, della legge n. 190/2014 ha, da ultimo, sospeso il regime di tesoreria unica mista ed ha al contempo ripristinato il sistema di tesoreria unica "pura" di cui all'art. 1 della legge n. 720/1984)[93].

Di seguito un prospetto riproduttivo dei dati attestati dal Tesoriere ed approvati dall'Ente con la sopracitata Determinazione G02703 dell'11 marzo 2019.

Tab. n. 33 - Concordanza tra Conto di tesoreria e la Contabilità speciale di tesoreria unica 2018

(in euro)

Fondo di cassa al 31/12/2018	**827.914.131,08**
Riscossioni effettuate dal tesoriere e non contabilizzate nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale	1.035.332,27
Pagamenti effettuati dal tesoriere e non contabilizzati nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale	202.226.671,21
La differenza è dovuta al conto sanità	602.244.065,58
Disponibilità presso la Tesoreria Centrale al 31/12/2018	**426.861.404,44**

Fonte: dati del Tesoriere regionale approvati con Det. Reg.le n. G02703 dell'11/03/2019

[92] In sede istruttoria la Regione ha avuto modo di precisare che tutte le disponibilità di fine anno sono presso i sotto-conti infruttiferi.

[93] Per una ricostruzione del quadro normativo sul regime di tesoreria unica vd. Relazione di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto 2016, I vol., pagg. 176-181.

6 IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

6.1 Determinazione e composizione

L'art. 42[94] del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'Allegato 4/2 del D.lgs. n. 118/2011, al punto 9.2[95], provvedono a disciplinare compiutamente la rappresentazione contabile e l'utilizzo del risultato di amministrazione nel nuovo ordinamento finanziario armonizzato applicabile alle Regioni.

Prevede il citato articolo: "*1. Il risultato di amministrazione, distinto in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati (…) è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi. Tale saldo non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio (…)*".

La regione Lazio chiude la gestione 2018 con un risultato contabile di amministrazione pari a 730.481.745,22, euro in notevole miglioramento rispetto al saldo contabile negativo della precedente gestione, pari ad euro - 450.019.511,15 (con un differenziale positivo di euro 1.180.501.256,37).

Per le ragioni che di seguito verranno ampiamente evidenziate, il riferito saldo contabile (di cui alla lettera A del relativo prospetto dimostrativo) deve essere integrato della parte accantonata (lettera B) e della parte vincolata (lettera C), per restituire il risultato sostanziale di amministrazione (lettera E).

Tale risultato finanziario, per l'esercizio 2018, risulta pari a – 7.824.489.866,74 euro.

Nel 2017 l'omologo dato registrava un valore di – 8.954.312.720,45 euro.

Nella tabella seguente è riportato il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2018, allegato alla deliberazione di Giunta regionale n. 5960 del 10 aprile

[94] L'art. 42, 1 comma, prevede che "*Il risultato di amministrazione, distinto in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati, è accertato con l'approvazione del rendiconto della gestione dell'ultimo esercizio chiuso, ed è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi. Tale risultato non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio.*"

[95] Il paragrafo 9.2 dell'allegato 4/2 prevede che "*Il risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio, risulta costituito dal fondo di cassa esistente al 31 dicembre dell0'anno, maggiorato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, come definito dal rendiconto, che recepisce gli esiti della ricognizione e dell'eventuale riaccertamento di cui al principio 9.1(sulla gestione dei residui), al netto del fondo pluriennale vincolato risultante alla medesima data*".

2019, relativa alla proposta di legge regionale concernente: "*Rendiconto Generale della regione Lazio per l'esercizio finanziario 2018*".

Tab. n. 34 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2018 (Allegato a)

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
FONDO DI CASSA AL 1 GENNAIO 2018				**767.354.767,54**
Riscossioni	(+)	1.688.677.965,40	19.839.011.721,09	21.527.689.686,49
Pagamenti	(-)	2.618.182.039,84	18.848.948.283,11	21.467.130.322,95
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2018	**(=)**			**827.914.131,08**
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2018	**(=)**			**827.914.131,08**
Residui attivi	(+)	2.325.752.810,33	1.830.146.737,34	4.155.899.547,67
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze				*0,00*
Residui passivi	(-)	1.884.880.472,82	1.668.456.214,01	3.553.336.686,83
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI [1]	(-)			237.023.055,36
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE [1]	(-)			462.972.191,34
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2018 [2] (A)	(=)			**730.481.745,22**
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018				
Parte accantonata [3]				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2018 [4]				86.740.920,53
Accantonamento residui perenti al 31/12/2018 [5]				550.007.627,04
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti				7.375.815.084,74
Fondo perdite società partecipate				7.208.505,00
Fondo contezioso				0,00
Altri accantonamenti				30.399.895,16
	Totale parte accantonata (B)			**8.050.172.032,47**
Parte vincolata				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				74.227.779,85
Vincoli derivanti da trasferimenti				430.571.799,64
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente				0,00
Altri vincoli				0,00
	Totale parte vincolata (C)			**504.799.579,49**
Parte destinata agli investimenti				**0,00**
	Totale parte destinata agli investimenti (D)			**0,00**
	Totale parte disponibile (E=A-B-C-D) (*)			**-7.824.489.866,74**
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare [6]				

(1) Indicare l'importo del fondo pluriennale vincolato risultante dal conto del bilancio (in spesa).

(2) Se negativo, le regioni indicano in nota la quota del disavanzo corrispondente al debito autorizzato e non contratto, distintamente da quella derivante dalla gestione ordinaria.

(3) Non comprende il fondo pluriennale vincolato.

(4) Indicare l'importo del Fondo crediti di dubbia esigibilità risultante dall'allegato 8 c)

(5) Solo per le regioni Indicare l'importo dell'accantonamento per residui perenti al 31 dicembre ……

(6) In caso di risultato negativo, le regioni indicano in nota la quota del disavanzo corrispondente al debito autorizzato e non contratto, distintamente da quella derivante dalla gestione ordinaria e iscrivono nel passivo del bilancio di previsione N l'importo di cui alla lettera E, distinduendo le due componenti del disavanzo. A decorrere dal 2016 si fa riferimento all'ammontare del debito autorizzato alla data del 31 dicembre 2015.

Nota (*): Il disavanzo di cui alla lettera E) corrisponde per euro 448.674.782,00 alla quota residuale del disavanzo di parte corrente, ripianato ai sensi dell'art. 9, comma 5, del d.l. n. 78/2015, e per euro 7.375.815.084,74 al Fondo anticipazioni di liquidità.

Come descritto in precedenza, il saldo in commento espone un valore positivo, segnando una soluzione di continuità rispetto alla serie storica dei risultati delle gestioni precedenti, per come accertate dalla Sezione nei precedenti giudizi di parifica.

Si riporta, a fini espositivi ed esemplificativi, la serie dei risultati di amministrazione a partire dall'esercizio contabile 2015, che segna il primo anno in cui il risultato di amministrazione risulta esposto, nelle sue molteplici componenti, conformemente alla disciplina richiamata.

Tab. n. 35 - Risultato di amministrazione (Saldo lettera A) – Anni 2015/2018

Risultato di amministrazione (Saldo lettera A)	al 31/12/2015	al 31/12/2016	al 31/12/2017	al 31/12/2018
	-2.028.012.576,44	-1.016.360.482,31	-450.019.511,15	730.481.745,22

Il risultato di amministrazione, ai fini del relativo utilizzo, è ulteriormente distinto dall'art. 42 sopracitato in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati, la cui natura e funzione è dettagliatamente esplicitata nel citato principio contabile.

In considerazione della necessità di ripristinare le quote accantonate e vincolate, il cui ammontare deve essere sottratto dall'avanzo (o dal disavanzo) contabile, per restituire il risultato finanziario di amministrazione, occorre suddividere il risultato di amministrazione in parte accantonata, parte vincolata e parte destinata agli investimenti così come previsto dal comma 1 del citato art. 42, il quale aggiunge anche che, nel caso in cui il risultato di amministrazione non presenti un importo sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate ed accantonate, la differenza è iscritta nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, prima di tutte le spese, come disavanzo da recuperare.

Nel detto prospetto, le risorse accantonate sono costituite da:

a) Il Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2018, pari ad euro 86.740.920,53, come risultante dal relativo prospetto allegato alla proposta di legge regionale concernente il rendiconto 2018, di cui alla citata D.G.R. n. 5960/2019;
b) L'accantonamento residui perenti al 31/12/2018, pari ad euro 550.007.627,04, rappresentato dai fondi per la copertura dei residui perenti derivanti da assegnazioni statali;

c) Il Fondo anticipazioni di liquidità[96], pari ad euro 7.375.815.084,74;

d) Il Fondo perdite società partecipate, pari a 7.208.505,00;

e) Il Fondo contenzioso, pari a 0;

f) Altri accantonamenti, pari ad euro 30.399.895,16.

Il totale delle risorse accantonate, di cui alle precedenti lettere a), b), c), d), e) e f), ammonta ad euro 8.050.172.032,47.

Le risorse vincolate, invece, sono costituite da:

a) Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili, pari ad euro 74.227.779,85;

b) Vincoli derivanti da trasferimenti, pari ad euro 430.571.799,64.

Il totale delle risorse vincolate, di cui alle precedenti lettere a) e b), ammonta ad euro 504.799.579,49.

Il totale dei vincoli e accantonamenti risultante dal prospetto in commento ammonta a complessivi euro 8.554.971.611,96.

Il saldo contabile di lettera "A" costituisce solo in parte copertura ai vincoli e accantonamenti risultanti a fine esercizio gravanti sul bilancio regionale, costituendo il differenziale residuo disavanzo sostanziale: 730.481.745,22 - 8.050.172.032,47- 504.799.579,49 = -7.824.489.866,74.

Di seguito si riporta il prospetto parziale riproduttivo del saldo di lettera "A" e delle componenti accantonate e vincolate, con il relativo saldo:

[96] Il fondo anticipazioni di liquidità è comprensivo di euro 7.048.083.998,53, riferiti alle anticipazioni di liquidità contratte nel 2013 e 2014, recepito con l'art. 13 della legge regionale n. 16/2015 (Rendiconto 2014) e con la D.G.R. n. 208/2016 nell'ambito del bilancio 2015 di euro 688.257.385,41, relativi al fondo anticipazioni di liquidità determinato con riferimento all'anticipazione di liquidità contratta nel 2015.
Sul punto della contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità riscosse nelle annualità 2013, 2014 e 2015, si rinvia all'apposita trattazione.

Tab. n. 36 - Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018

Risultato di amministrazione al 31/12/2018 (A)	**730.481.745,22**
Parte accantonata	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2018	86.740.920,53
Accantonamento residui perenti al 31/12/2018	550.007.627,04
Fondo anticipazioni di liquidità d.l. n.35/2013 e succcessive modifiche e rifinanziamenti	7.375.815.084,74
Fondo perdite società partecipate	7.208.505,00
Fondo contenzioso	0,00
Altri accantonamenti	30.399.895,16
Totale parte accantonata (B)	**8.050.172.032,47**
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	74.227.779,85
Vincoli derivanti da trasferimenti	430.571.799,64
Totale parte vincolata (C)	**504.799.579,49**
Totale parte destinata agli investimenti (D)	**0,00**
Totale parte disponibile/Disavanzo (E=A-B-C-D)	**-7.824.489.866,74**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Lazio – su dati rend. 2018

Tale ultimo saldo, in disavanzo sostanziale, è riconducibile, disaggregato, all'accantonamento al fondo di anticipazioni di liquidità confluito al termine dell'esercizio nel risultato di amministrazione, pari a 7.375.815.084,74 euro e a una ulteriore quota di disavanzo, pari a 448.674.782,00 euro, che la Regione è chiamata a ripianare con risorse di parte corrente del bilancio, potendo avvalersi, in luogo della regola di cui al combinato disposto dell'art. 42, commi 1 e 12, D.lgs. n. 118/2011, della disciplina speciale derogatoria ex art. 9, comma 5 bis, d.l. 78/2015 e s.m.e i., che ne ha consentito il ripiano, prima decennalizzato e poi ventennalizzato, a condizione che si versi in fattispecie di disavanzo di parte corrente accertato come sussistente al 31.12.2014.

Di seguito un prospetto in cui risultano evidenziati i dati su saldo contabile, vincoli e accantonamenti esposti nei documenti di rendiconto della Regione all'esito del procedimento dettagliatamente descritto al primo comma ult. cpv. del richiamato art. 42:

Tab. n. 37 - Risultato di amministrazione al netto del Fondo anticipazioni di liquidità

Saldo lettera A)	**(a)**	730.481.745,22
Quote accantonate (B) e vincolate (C)*	**(b)**	**1.179.156.527,22**
di cui:		
- Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12		*86.740.920,53*
- Accantonamento residui perenti al 31/12		*550.007.627,04*
- Fondo contenzioso		*0,00*
- Fondo perdite società partecipate		*7.208.505,00*
- Altri accantonamenti		*30.399.895,16*
- Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		*74.227.779,85*
- Vincoli derivanti da trasferimenti		*430.571.799,64*
Risultato di amministrazione al 31.12.2918 (al netto del Fondo anticipazioni di liquidità)	***(a-b)***	**-448.674.782,00**

* Al netto del Fondo anticipazioni di liquidità

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Lazio – su dati rend. 2018

Pare utile evidenziare gli esiti di un ulteriore procedimento contabile che consente di raccordare le risultanze del rendiconto 2017 a quelle del rendiconto 2018. Il risultato di amministrazione valorizzando il saldo della gestione di competenza e dei residui 2018 e delle variazioni complessivamente intervenute sempre nell'esercizio contabile 2018 relativamente alle quote accantonate e vincolate.

Tab. n. 38 - Risultato di amministrazione 2018 (con evidenza della gestione competenza, gestione residui e variazioni intervenute nelle parti accantonate e vincolate rispetto al 2017)

Totale parte disponibile 2017		**-8.954.312.720,45**
Saldo gestione competenza 2018	**(+)**	1.179.586.522,35
Saldo gestione residui 2018	**(+)**	914.734,02
Variazioni parte vincolata e accantonata	**(-)**	50.678.402,66
Totale parte disponibile 2018		**-7.824.489.866,74**

Fonte: Nota integrativa alla proposta di rendiconto 2018

6.2 L'analisi del risultato di amministrazione, come definito ai sensi dell'articolo 42, comma 1, del D.lgs. n. 118/2011[97]

6.2.1 Premessa

In coerenza e conformità alle previsioni recate dall'articolo 42, 1 comma, del D.lgs. n. 118/2011, particolare attenzione, in sede istruttoria, è stata dedicata alla definizione del risultato di amministrazione ricalcolato comprendendo l'ammontare dei fondi di accantonamento e le risorse vincolate che, in conformità alla riferita normativa e agli schemi contabili elaborati ai sensi dell'articolo 3 del medesimo D.lgs. n. 118/2011[98], concorrono a definire il risultato di amministrazione conseguito dalla Regione al termine dell'esercizio finanziario 2018.

6.2.2 La parte accantonata

6.2.2.1 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità

La quota accantonata del risultato di amministrazione corrispondente al "*Fondo crediti di dubbia esigibilità*", riportata nel rendiconto generale 2018 della Regione, ammonta a 86.740.920,53 euro.

La relativa disciplina è contenuta all'art. 46[99] del D.lgs. n. 118/2011, che ne prevede espressamente la rappresentazione sia in fase di previsione che di rendiconto.

---

[97] L'art. 42, 1 comma, prevede che "*Il risultato di amministrazione, distinto in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati, è accertato con l'approvazione del rendiconto della gestione dell'ultimo esercizio chiuso, ed è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi. Tale risultato non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio.*"

[98] Cfr., da ultimo, il Decreto del Ministero dell'economia e delle Finanze, emanato di concerto con il Ministero dell'Interno e con la Presidenza del Consiglio dei ministri, del 4 agosto 2016 ("*5° Aggiornamento al d.lgs. n. 118/2011*").

[99] 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. E' 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*".

La medesima disciplina è enucleata dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.

Dagli elementi notiziali desunti dalle scritture di rendiconto, nonché in base agli ulteriori chiarimenti acquisiti in sede istruttoria, è stato possibile ricostruire il procedimento seguito dalla regione ai fini della determinazione dell'importo da iscrivere a quota di accantonamento al FCDE in sede di consuntivo al termine dell'esercizio contabile 2018.

Di seguito i passaggi essenziali.

Nel perimetro delle tipologie di crediti da considerare ai fini della svalutazione sono stati inclusi anche i crediti vantati verso le società controllate dalla Regione. Pertanto, sono stati preliminarmente individuati i crediti di dubbia e difficile esazione, con esclusione:

- dei trasferimenti da altre amministrazioni pubbliche;
- delle entrate tributarie accertate per cassa;
- dei crediti assistiti da fidejussione.

Conseguentemente, non è stato considerato il Titolo 1 (Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa) in quanto contiene entrate registrate per cassa o riguardanti crediti verso soggetti pubblici.

Non sono stati considerati il Titolo 2 (Trasferimenti correnti) e il Titolo 4 (Entrate in conto capitale) in quanto includono crediti vantati verso enti della Pubblica Amministrazione o verso l'Unione Europea e altri crediti garantiti da fidejussione.

Non è stato considerato il Titolo 5 (Entrate da riduzione di attività finanziarie), in quanto relativo a crediti finanziari corrispondenti ad accertamenti che, nel corso dell'arco temporale preso in esame, non hanno presentato la caratteristica di dubbia o difficile esazione.

Non sono stati considerati il Titolo 6 (Accensione Prestiti) e il Titolo 7 (Anticipazione dall'Istituto Tesoriere) in quanto riguardanti operazioni finanziarie.

Non è stato, in fine, considerato il Titolo 9 (Entrate per conto terzi e partite di giro) in quanto trattasi di contabilità speciali.

Pertanto, l'analisi è stata svolta sul Titolo 3 (entrate extratributarie) del bilancio regionale.

Le voci del Titolo 3 sono state depurate dei crediti vantati verso i seguenti soggetti:

COMUNI	ALTRI MINISTERI
ROMA CAPITALE	ALTRI SOGGETTI PUBBLICI
PROVINCE	CONSIGLIO REGIONALE
COMUNITA' MONTANE	A.DI.S.U. - AZIENDE DIRITTO STUDIO UNIVERS.
MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE	ORGANI REGIONALI
TESORERIA CENTRALE DELLO STATO	ASL

Il principio contabile applicato citato distingue tra il Fondo crediti di dubbia esigibilità costituito in sede di bilancio di previsione (e in corso di esercizio) e quello costituito in occasione della redazione del rendiconto generale.

In quest'ultimo caso assume rilievo la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi cinque esercizi. In ragione di ciò sono stati considerati tutti i residui attivi del Titolo 3, al netto delle operazioni di riaccertamento dei residui, da cui sono stati sottratti tutti i crediti verso enti della Pubblica Amministrazione e quelli garantiti da fidejussione.

Il criterio della "media semplice", calcolata per ciascuna tipologia di entrata del titolo 3, in ragione di anno nell'ultimo quinquennio, è stato applicato ai rapporti risultanti tra riscosso e accertato. Successivamente, per ogni valore della media, è stato calcolato il complemento ad 1, che ha portato alla determinazione dell'aliquota corrispondente.

Applicando ai residui attivi al 31/12/2018 le aliquote come sopra definite, per le diverse tipologie del Titolo 3, è stato individuato l'importo del Fondo crediti di dubbia esigibilità, come di seguito evidenziato:

Tab. n. 39 - Tabella riepilogativa Fondo Crediti Dubbia Esigibilità 2018 -

Titolo	Tipologia	Denominazione	Residui attivi gestione 2018	Residui attivi ante 2018	Totale residui attivi	% accantonamento al FCDE	Fondo crediti dubbia esigibilità
3	100	Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni	4.726.251,79	11.916.852,49	16.643.104,28	97%	16.143.811,15
3	200	Proventi derivanti dall'attività di controllo delle irregolarità e degli gli illeciti	97.159,47	1.105,25	98.264,72	99%	97.282,07
3	300	Interessi attivi	0,18	9.000,00	9.000,18	35%	3.150,06
3	500	Rimborsi e altre entrate correnti	8.943.872,63	63.733.114,23	72.676.986,86	97%	70.496.677,25
Totale Titolo 3 - Entrate extratributarie			**13.767.284,07**	**75.660.071,97**	**89.427.356,04**	**97%**	**86.740.920,53**
Totale Titoli			**13.767.284,07**	**75.660.071,97**	**89.427.356,04**	**99%**	**86.740.920,53**
di cui: FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' IN C/CAPITALE			-	-	-	-	**0,00**
di cui: FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' DI PARTE CORRENTE			**13.767.284,07**	**75.660.071,97**	**89.427.356,04**	**97%**	**86.740.920,53**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Lazio – su dati forniti dalla regione Lazio

Infine, si rileva che il valore accantonato al Fondo crediti dubbia esigibilità per il 2018 è pari al valore del Fondo svalutazione crediti iscritto nell'attivo circolante delle scritture di contabilità patrimoniale dell'Ente.

6.2.2.2 Il Fondo di accantonamento residui perenti

Il Fondo di accantonamento residui perenti al 31/12/2018 ammonta a 550.007.627,04 euro, ed è rappresentato dai fondi per la copertura dei residui perenti derivanti da assegnazioni statali[100]. Il Fondo copre perenzione amministrativa di parte capitale per un valore complessivo di euro 234.058.903,22; di parte corrente per un valore complessivo pari a euro 315.948.723,71.

Per le valutazioni sullo *stock* di residui perenti e relativo disavanzo sostanziale si rinvia alle trattazioni dedicate.

[100] L'accantonamento è riportato nell'elenco al rendiconto denominato "*Elenco analitico delle risorse accantonate*".

6.2.2.3 Il Fondo anticipazioni di liquidità

Il fondo anticipazioni di liquidità, pari ad euro 7.375.815.084,74, è iscritto nella parte accantonata del prospetto inerente il risultato di amministrazione per effetto delle disposizioni dei commi 699[101], secondo periodo, e 700[102], dell'art. 1, della legge n. 208/2015.

Tenuto conto dell'effetto sospensivo dell'obbligo di restituzione annuale della rata in conto capitale, disposto dall'articolo 44, comma 4, del d.l. n. 189/2016 ("*Interventi urgenti in favore delle popolazioni colpite dagli eventi sismici del 2016*"), il valore del Fondo di accantonamento confluito nel risultato di amministrazione 2018, non si è ridotto rispetto a quello inserito nel risultato di amministrazione 2017.

Per la contabilizzazione nei documenti contabili, tanto in sede di bilancio previsionale, quanto in sede di rendiconto, del complessivo disavanzo derivante dal ricorso alle anticipazioni di liquidità, si rinvia alla apposita trattazione (*infra)*.

La Sezione, preso atto di quanto controdedotto in sede di contraddittorio finale dall'Ente[103], rileva la non coerenza dell'ammontare del Fondo rispetto all'integrale disavanzo da anticipazioni di liquidità, coincidente con l'importo del debito restitutorio, pari a 9.300.280.608,74 euro, esposto nello Stato patrimoniale passivo, tra i Debiti da finanziamento, alla voce "DEBITI 1b/Altre Amministrazioni pubbliche" e la conseguente necessaria integrazione a fini di rappresentazione veritiera e corretta anche nelle scritture di contabilità finanziaria del detto disavanzo.

---

[101] *c.699 L'eventuale disavanzo di amministrazione derivante dall'accantonamento al fondo anticipazione di liquidità' di cui al comma 698 è ripianato annualmente, a decorrere dal 2016, per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio precedente. Il risultato di amministrazione presunto in sede di bilancio di previsione 2016-2018 è calcolato considerando, tra le quote accantonate, anche il fondo anticipazione di liquidità previsto dal comma 698 e quello derivante dalle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio 2015 contabilizzate ai sensi del comma 692, lettera a).*

[102] *c.700 Il fondo anticipazione di liquidità costituito ai sensi del comma 698 è annualmente utilizzato secondo le seguenti modalità:*

a) *La quota del fondo accantonata nel risultato di amministrazione, per un importo pari al maggiore disavanzo di amministrazione formatosi in attuazione del comma 698, è applicata in entrata del bilancio di previsione dell'esercizio 2016 come «Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità» anche nelle more dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente. Il medesimo fondo è iscritto in spesa al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio precedente. Dall'esercizio 2017, fino al completo utilizzo del fondo, in entrata del bilancio di previsione è applicato il fondo stanziato in spesa dell'esercizio precedente, e in spesa è stanziato il medesimo fondo al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio precedente;*

b) *La quota del fondo eccedente l'importo del disavanzo di amministrazione formatosi in attuazione del comma 698 è utilizzata secondo le modalità previste dall'articolo 2, comma 6, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 125.*

[103] Vd. nota prot. Cdc 4116 del 16 luglio 2019.

6.2.2.4 Il Fondo perdite società partecipate

L'importo accantonato nel Fondo perdite società partecipate 2018, è pari ad euro 7.208.505,00. Nel bilancio di previsione la Regione aveva iscritto un accantonamento prudenziale pari a euro 14.716.469,12, a potenziale copertura di perdite delle seguenti società partecipate:

- Investimenti S.p.A. per euro 7.507.964,12;
- Lazio Ambiente S.p.A. per euro 7.075.450,00;
- Autostrade per il Lazio S.p.A. per euro 133.055,00.

Nel corso dell'esercizio la Regione ha ritenuto di svincolare[104], la somma accantonata per Investimenti S.p.A., pari, come sopra ricordato a 7.507.964,12, motivando con la sopravvenuta non necessità di far fronte alle perdite preventivate. E' residuato, pertanto, un accantonamento pari a euro 7.208.505,00.

6.2.2.5 In particolare, il soccorso finanziario in favore di Lazio Ambiente S.p.A.

In merito all'approntamento di risorse del bilancio regionale a copertura delle perdite di esercizio della partecipata Lazio Ambiente S.p.A., la Sezione ha cominciato ad analizzare la fattispecie già in occasione dei controlli condotti in sede di giudizio di parifica sul rendiconto 2017.

In tale occasione si osservava: "*In merito alle evidenze contabili recate dal prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2017, che espone un valore pari a zero, sono stati condotti mirati approfondimenti in sede istruttoria.*

Con riferimento al fondo predetto, istituito nel capitolo di spesa T22507 del bilancio regionale, istituito ai sensi dell'articolo 1, comma 551, della legge n. 147/2013 e s.m.i., nel bilancio di previsione 2016, di cui alla legge regionale n. 18/2015, la Regione aveva stanziato euro 12.702.014,00. Decurtando la quota effettivamente utilizzata nel corso del 2017, pari a complessivi euro 12.600.000,00, sono residuate economie per euro 102.014,00.

Tali economie, ai sensi dell'articolo 46, comma 3, secondo periodo, del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i., sono confluite nella quota accantonata del risultato di amministrazione. Conseguentemente, nel

[104] Con D.G.R. n. 811/2017

prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione allegato alla legge regionale 29 dicembre 2017, n. 12 (Rendiconto generale della Regione Lazio per l'esercizio finanziario 2016), alla voce "Fondo perdite società partecipate" della sezione dedicata alla composizione dell'avanzo di amministrazione accantonato è indicato l'importo di euro 102.014,00. In merito alle ragioni che hanno determinato l'Ente a non accantonare nel risultato di amministrazione l'accantonamento residuo di euro 102.014,00 non utilizzato nel 2016, dall'approfondito confronto istruttorio è emerso che le motivazioni prudenziali iniziali sono state valutate dall'Ente venir meno per effetto dell'evoluzione societaria cui sono andate incontro le partecipate interessate[105].

Con riguardo alla nuova costituzione del fondo in sede di bilancio di previsione 2018-2020, di cui alla legge regionale 4 giugno 2018, n. 4, pari a euro 14.716.469,12 l'Ente ha ulteriormente chiarito che il detto importo è relativo alle perdite previste dalle società partecipate Lazio Ambiente S.p.A., per un importo pari a euro 7.075.450,00; Investimenti S.p.A. per un importo pari a euro 7.507.965,00; Autostrade per il Lazio S.p.A. per un importo pari a euro 133.054,12".

Riguardo alla copertura, in particolare, delle perdite della società partecipata Lazio Ambiente S.p.A. la Sezione rileva e sottolinea le forti criticità che l'operazione di ricapitalizzazione della società in perdita strutturale presenta alla luce delle stringenti discipline vincolistiche tra cui già l'art. 6, comma 19, d.l. n. 78/2010, conv. dalla l. n. 122/2010, con disposizione oggi ripresa e confermata dall'art. 14, comma 5, D. Lgs. 19 agosto 2016, n. 175 (recante "*Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica*") sancito da

---

[105] Nel dettaglio, l'Amministrazione ha rappresentato che "C*on il bilancio di previsione 2016 è stato stanziato sul fondo perdite società partecipate l'importo complessivo di euro 12.702.014,00. Tale fondo rifletteva le perdite di alcune società partecipate che la regione Lazio poteva essere chiamata a ripianare, nello specifico così dettagliate:*

Lazio Ambiente S.p.A. 12.128.698,00
Cotral Patrimonio S.p.A. 332.364,00
IMOF S.p.A. 240.952,00
Totale 12.702.014,00

Le motivazioni che avevano indotto ad accantonare quote nel fondo per coprire le perdite di Cotral Patrimonio S.p.A. e di IMOF S.p.A. sono successivamente venute meno. In particolare Cotral Patrimonio S.p.A. nel corso del 2016 si è estinta, essendo stata sottoposta ad una operazione di scissione totale in favore di Cotral S.p.A. e Astral S.p.A.; nel caso di IMOF S.p.A., invece, il bilancio 2013 è stato impugnato dalla regione Lazio e da altri soci e, conseguentemente, i bilanci successivi, ritenuti inficiati, non sono stati approvati dalla Regione. Tra l'altro, il ricorso dalla regione Lazio è stato accolto dal Tribunale di Roma con sentenza n. 6673 del 4 aprile 2017.
Con riguardo, infine, a Lazio Ambiente S.p.A., la perdita di euro 12.128.698,00 era indicata in una situazione patrimoniale della società al 30/09//2015, redatta dall'Amministratore unico ai sensi dell'art. 2446 del codice civile, della quale la regione Lazio ha preso atto con D.G.R. del 17 novembre 2015, n. 638.
Con D.G.R. del 4 ottobre 2016, n. 572, la Regione ha poi deliberato di ricapitalizzare la società Lazio Ambiente S.p.A. per un importo complessivo di euro 12.600.000,00, con la finalità di pervenire alla cessione totale della partecipazione nella società. Per tale ricapitalizzazione è stato utilizzato il fondo perdite società partecipate, residuando una quota di euro 102.014,00 (12.702.014,00 – 12.600.000,00) non più necessari. Pertanto, considerato che la spesa potenziale per la quale era stato costituito l'accantonamento non può più verificarsi, con la proposta di rendiconto per l'anno 2017 è stato disposto, ai sensi dell'art. 46, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i., di liberare dal vincolo l'importo di euro 102.014,00".

numerose norme dell'ordinamento statale in materia di soccorso finanziario da parte delle Autonomie territoriali rispetto ai propri organismi partecipati, allorché lo stesso si traduca in un sostanziale dispendio a fondo perduto di disponibilità finanziarie proprie dell'Ente in assenza di una reale prospettiva di recupero dell'economicità e dell'efficienza della gestione dei soggetti beneficiari. [106]

Sul punto, nel richiamare la copiosa e univoca giurisprudenza delle sezioni regionali di controllo[107] con particolare riguardo alla ratio del richiamato testo di cui all'art. 6, comma 19, d.l. n. 78/2010 si ricorda che il precetto normativo impone l'abbandono della logica del salvataggio a tutti i costi di strutture e organismi partecipati o variamente collegati alla Pubblica Amministrazione che versano in situazioni d'irrimediabile dissesto, ovvero l'ammissibilità d'interventi tampone con dispendio di disponibilità finanziarie a fondo perduto, erogate senza l'inserimento in un programma industriale o in una prospettiva che realizzi l'economicità e l'efficienza della gestione nel medio e lungo periodo (comma 19 primo periodo). I trasferimenti agli organismi partecipati sono consentiti solo se vi sarà un ritorno in termini di corrispettività della prestazione a fronte dell'erogazione pubblica, ovvero la realizzazione di un programma d'investimento. Eventuali interventi in deroga potranno essere autorizzati solo al cospetto di gravi pericoli per l'ordine e la sicurezza pubblica e la sanità e al fine di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse (comma 19, secondo periodo)[108].

Ne deriva, pertanto, che un Ente che intenda assorbire a carico del proprio bilancio i risultati negativi della gestione di un organismo partecipato è tenuto a dimostrare lo specifico interesse pubblico perseguito in relazione ai propri scopi istituzionali, evidenziando in particolare le ragioni economico-giuridiche dell'operazione. E la motivazione degli eventuali interventi decisi in tal senso potrà essere oggetto di valutazione secondo i parametri della legalità finanziaria, oltre che in rapporto ai canoni di efficienza,

[106] In sede di contraddittorio finale la Regione ha precisato di aver provveduto ad accantonare le somme indicate in ottemperanza al disposto dell'art. 21 del d.lgs. n. 185/2016 ma di non averle in concreto utilizzate per interventi di "soccorso finanziario" in favore della partecipata (Nota prot. cdc n. 4116 del 16 luglio 2019).
[107] Cfr. *ex multis*, sez.reg.le Lazio, delib. n. 1/2019; sez. reg.le Liguria, delib n. 84/2018 e delib. n. 24/2017, nonché, in epoca anteriore all'entrata in vigore del d.lgs. n. 175/2016, sez.reg.le Lombardia n. 42/2014
[108] Cfr. sez.reg.le controllo Lombardia, delib. n. 42/2014 e *ivi* giurisprud. citata

efficacia ed economicità su cui l'azione amministrativa si regge (artt. 1 e 3 l. n. 241/1990 e art. 97 Cost.).

Le osservazioni che precedono acquistano maggior pregnanza relativamente all'ammissibilità, in termini di legalità finanziaria, di interventi di soccorso finanziario nei confronti di società poste in stato di liquidazione, come nel caso della partecipata regionale.

Nel prendere integralmente atto dell'analisi e delle criticità evidenziate dall'Organo di revisione nel prescritto parere sul rendiconto[109], la Sezione richiama l'attenzione dell'Ente sull'obbligo di evitare un possibile, non motivato *vulnus* all'integrità del bilancio regionale in conseguenza di ulteriori interventi non in linea con il delineato quadro normativo e giurisprudenziale; sulla necessità di attivare i poteri di vigilanza connessi allo *status* di socio unico rispetto agli atti di gestione posti in essere dall'organo di gestione della partecipata, al fine specifico di scongiurare ricadute economiche e finanziarie pregiudizievoli a carico del capitale conferito e, in definitiva, delle risorse del bilancio regionale in tal modo impegnate; di improntare le proprie iniziative susseguenti, anche nella prospettiva di un recupero di efficienza e produttività della partecipata attraverso la realizzazione di un nuovo piano industriale, tenendo conto della effettiva coerenza del relativo oggetto sociale alle proprie e specifiche finalità istituzionali e del concorso, anche finanziario, e coinvolgimento diretto di altri soggetti pubblici, segnatamente gli Enti locali del territorio laziale, rispetto alla materia ambientale e, in particolare, alla gestione del sevizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti.

Si richiama a tal proposito il comperato di competenze tra i diversi livelli di governo delineato dalla normativa settoriale di riferimento (D.lgs. 3 aprile 2006, n. 152, recante "*Norme in materia ambientale*"), il cui articolo 196[110] ("*Competenze delle regioni*") intesta agli

[109] Cfr. "*Parere dell'Organo di revisione sul rendiconto generale della regione Lazio* – esercizio 2018", pagg.66-72, in particolare "*Ad una prima analisi della reale destinazione dei fondi pervenuti nelle casse di Lazio Ambiente S.p.A. a seguito dell'operazione di ricapitalizzazione da parte della regione Lazio, i Revisori si sono soffermati ad analizzare il dato relativo ad euro 2.881.395,91 che sono state oggetto di pignoramento da parte di un creditore (BCC di Roma) di Lazio Ambiente S.p.A. e quindi enucleate dalla loro effettiva funzione e rese indisponibili per gli obiettivi a cui erano state predisposte; per l'ulteriore somma di euro 1.000.000 destinati invece al pagamento di stipendi*".

[110] ART. 196 (Competenze delle regioni) "*1. Sono di competenza delle regioni, nel rispetto dei principi previsti dalla normativa vigente e dalla parte quarta del presente decreto, ivi compresi quelli di cui all'articolo 195:*
a) la predisposizione, l'adozione e l'aggiornamento, sentiti le province, i comuni e le Autorità d'ambito, dei piani regionali di gestione dei rifiuti, di cui all'articolo 199;

Enti regionali competenze programmatorie (essenzialmente attraverso la predisposizione di piani regionali di gestione dei rifiuti) e regolatorie e di coordinamento in ambito infraregionale, assegnando al livello comunale le competenze nella relativa attività di gestione[111].

Si sottolinea, da ultimo, la necessità di adottare provvedimenti non tautologicamente motivati a supporto di iniziative in deroga al divieto di soccorso finanziario in presenza di "*gravi pericoli per l'ordine e la sicurezza pubblica e la sanità e al fine di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse*" (cfr. art. 6, comma 19, secondo periodo, d.l. n. 78/2010 cit.).

6.2.2.6 Il Fondo per rischi da contenzioso

Con riguardo all'accantonamento al Fondo per rischi da contenzioso, nel prospetto in esame risulta accantonato un importo pari a zero. L'Amministrazione ha motivato riferendo di aver fatto ricorso alle risorse iscritte nel detto Fondo, confluite nel RdA 2017, per un importo pari a 20.000.000,00, nonché alle ulteriori risorse stanziate nel bilancio di previsione, per un importo pari a 3.000.000.000,00 euro.

---

b) la regolamentazione delle attività di gestione dei rifiuti, ivi compresa la raccolta differenziata dei rifiuti urbani, anche pericolosi, secondo un criterio generale di separazione dei rifiuti di provenienza alimentare e degli scarti di prodotti vegetali e animali o comunque ad alto tasso di umidità dai restanti rifiuti;
c) l'elaborazione, l'approvazione e l'aggiornamento dei piani per la bonifica di aree inquinate di propria competenza;
d) l'approvazione dei progetti di nuovi impianti per la gestione di rifiuti, anche pericolosi, e l'autorizzazione alle modifiche degli impianti esistenti, fatte salve le competenze statali di cui all'articolo 195, comma 1, lettera f), e di cui all'articolo 7, comma 4-bis; (792)
e) l'autorizzazione all'esercizio delle operazioni di smaltimento e recupero di rifiuti, anche pericolosi, fatte salve le competenze statali di cui all'articolo 7, comma 4-bis; (792)
f) le attività in materia di spedizioni transfrontaliere dei rifiuti che il regolamento (CEE) n. 259/93 del 1°(gradi) febbraio 1993 attribuisce alle autorità competenti di spedizione e di destinazione;
g) la delimitazione, nel rispetto delle linee guida generali di cui all'articolo 195, comma 1, lettera m), degli ambiti territoriali ottimali per la gestione dei rifiuti urbani e assimilati;
h) la redazione di linee guida ed i criteri per la predisposizione e l'approvazione dei progetti di bonifica e di messa in sicurezza, nonché l'individuazione delle tipologie di progetti non soggetti ad autorizzazione, nel rispetto di quanto previsto all'articolo 195, comma 1, lettera r);
i) la promozione della gestione integrata dei rifiuti;
l) l'incentivazione alla riduzione della produzione dei rifiuti ed al recupero degli stessi;
m) la specificazione dei contenuti della relazione da allegare alla comunicazione di cui agli articoli 214, 215 e 216, nel rispetto di linee guida elaborate ai sensi dell'articolo 195, comma 2, lettera b);
n) la definizione di criteri per l'individuazione, da parte delle province, delle aree non idonee alla localizzazione degli impianti di smaltimento e di recupero dei rifiuti, nel rispetto dei criteri generali indicati nell'articolo 195, comma 1, lettera p);
o) la definizione dei criteri per l'individuazione dei luoghi o impianti idonei allo smaltimento e la determinazione, nel rispetto delle norme tecniche di cui all'articolo 195, comma 2, lettera a), di disposizioni speciali per rifiuti di tipo particolare;
p) l'adozione, (omissis) delle disposizioni occorrenti affinché gli enti pubblici e le società a prevalente capitale pubblico, anche di gestione dei servizi, coprano il proprio fabbisogno annuale di manufatti e beni(omissis)".

[111] Cfr. art. 198 d.lgs. n. 152/2006 cit.

Ha altresì riferito di aver stanziato nel bilancio di previsione 2019-2021 complessivamente 25.000.000 euro, di cui 10.000.000 nelle annualità 2019 e 2020 ed euro 5.000.000 nell'annualità 2021.

6.2.2.7 Altri accantonamenti

Nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrativo al rendiconto 2018 è appostato un ulteriore dato contabile, relativo a un Fondo di accantonamento costituito dall'Amministrazione a copertura di perdite potenziali, denominato "*Altri accantonamenti*", che espone un ammontare finale complessivo pari ad euro 30.399.895,16, distinti in parte corrente, per euro 8.939.419,76, e in parte capitale, per euro 21.460.475,40. Tali accantonamenti sono riportati nell'elenco al rendiconto denominato "*Elenco analitico delle risorse accantonate*".

L'Amministrazione ha già chiarito[112] che il detto Fondo, le cui risorse sono destinate a eventuali perdite aventi carattere di residualità rispetto ai Fondi prudenziali normativamente previsti, risulta costituito con risorse diverse da quelle che hanno alimentato il "*Fondo rischi e oneri legati al contenzioso*".

6.2.2.8 Il Fondo di accantonamento per le garanzie fideiussorie

Facendo rinvio alla trattazione sul punto inserita nel più generale contesto dell'analisi della verifica dei vincoli all'indebitamento alla luce delle disposizioni di cui all'articolo 62 D.lgs. n. 118/2011, si rinnova, in questa sede, la sollecitazione all'Ente ad adottare le iniziative opportune al fine di istituire all'interno del bilancio regionale il detto Fondo, in osservanza del dettato dell'articolo 62, comma 6, ult. cpv. sopra ricordato, la cui *ratio* è evidentemente da rinvenirsi nella necessità di tenere indenne il bilancio regionale dalle ricadute di scelte la necessità di tenere indenne il bilancio regionale dalle ricadute di scelte (in merito all'*an* della concessione delle garanzie) non riconducibili alle valutazioni discrezionali rimesse al plesso istituzionale Giunta/Consiglio in sede di allocazione delle risorse regionali, tanto più allorché si consideri che la partecipazione non totalitaria dell'Ente regionale alla compagine societaria non consente di escludere un'autonomia

[112] Vd. nota cit. prot. Cdc n. 4211 dd. 11 luglio 2017.

decisionale, sia pur parziale, degli Organi sociali, particolarmente del Consiglio di amministrazione.

6.2.3 Le risorse vincolate in base a leggi e principi contabili nonché derivanti da trasferimenti: di parte corrente, di parte capitale, di nuova acquisizione nel corso dell'esercizio finanziario 2018: rilievi e raccomandazioni

In merito alla natura delle poste vincolate (per un importo globale pari a euro 504.799.579,49), rappresentate nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2018, il relativo elenco analitico, già predisposto nel prospetto del risultato di amministrazione presunto di cui all'Allegato "D" alla "*Nota integrativa al bilancio di previsione finanziario della regione Lazio 2019-2021*", è stato dall'Amministrazione aggiornato all'esito dell'operazione di riaccertamento dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2018, compiuta, in ottemperanza al disposto dell'articolo 3, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011, con la deliberazione della Giunta regionale 29 marzo 2019, n. 160, recante: "*Variazioni di bilancio conseguenti alla deliberazione della Giunta regionale 19 marzo 2019, n. 140, concernente il riaccertamento dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2018, ai sensi dell'articolo 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 e successive modifiche*".

Tali risorse sono confluite nel dato complessivo valorizzato alla lettera C) del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

L'Amministrazione ha riferito di aver proceduto già in sede di rendiconto 2017 a riclassificare le risorse vincolate alla luce del disposto del paragrafo 9.11.4 del principio contabile applicato 4/1[113], concernente la programmazione di bilancio, allegato al D.lgs. n. 118/2011, ascrivendole alla categoria dei "vincoli derivanti dalla legge e dai principi

[113] Dalla lettura combinata del citato paragrafo 9.11.4 del principio contabile applicato 4/1, nonché del paragrafo 9.2 del principio contabile applicato 4/2, dello stesso d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i., si evince che la principale differenza tra la voce "vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili" e la voce "vincoli derivanti da trasferimenti", consiste, nella circostanza che alla prima tipologia sono propriamente da ascriversi le risorse vincolate destinate al finanziamento di una generale categoria di spesa (quali, esemplificativamente, le risorse del fondo sanitario nazionale indistinto, il fondo le risorse del Fondo statale per il trasporto pubblico locale, etc.); alla seconda le risorse vincolate destinate alla realizzazione di una specifica spesa.
Alla luce del ricostruito quadro normativo, la Regione ha ritenuto, pertanto, in sede di consuntivo 2018, di analizzare tutte le risorse vincolate (che altrimenti sarebbero state tutte rappresentate alla voce vincoli derivanti da trasferimenti) al fine di valorizzare, laddove necessario, anche le altre voci presenti nel prospetto dell'elenco analitico delle risorse vincolate.

contabili" e "vincoli derivanti da trasferimenti", peraltro limitandosi a ricognire secondo tale criterio le risorse già presenti nelle scritture contabili dell'Ente.

All'esito di analoga operazione in sede di rendiconto 2018, risultano iscritte risorse vincolate per complessivi euro 504.799.579,49, di cui 74.227.779,85 alla voce "vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili"[114], interamente di parte corrente, ed euro 430.571.799,64 alla voce "vincoli derivanti da trasferimenti", di cui 173.202.399,59 di parte corrente e 257.369.400,05 di parte capitale.

Si rileva che, rispetto all'omologo dato complessivo confluito tra le vincolate del risultato di amministrazione 2017, pari a 430.492.272,47, un differenziale in aumento relativo a vincoli di nuova formazione.

Si richiamano a tal proposito gli indirizzi consolidati circa il disfavore dell'ordinamento relativamente alla formazione di avanzi vincolati, sintomo di una non adeguata capacità dell'Ente destinatario dei trasferimenti (erariali, comunitari, etc.) di realizzare i programmi di spesa eterofinanziati.

Si raccomanda altresì, sul versante della corretta gestione delle risorse per cassa, di mantenere e/o ripristinare le risorse sufficienti ad assolvere ai correlati impegni, al contempo non pregiudicando i propri obiettivi di ripiano dei disavanzi accertati, a garanzia e salvaguardia dell'equilibrio del bilancio regionale e in sostanziale conformazione al principio costituzionale del pareggio finanziario.

[114] Dette risorse risultano indicate nell'allegato al rendiconto denominato "*Elenco analitico delle risorse vincolate*".

7 GLI EQUILIBRI DI BILANCIO PREVISTI DAL DECRETO LEGISLATIVO N. 118/2011

7.1 Premessa

L'articolo 40 del D.lgs. n. 118/2011 pone il principio della necessaria articolazione e deliberazione del bilancio di previsione in pareggio finanziario[115].

Prevede infatti che: "*Per ciascuno degli esercizi in cui è articolato, il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione, garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza, relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie, alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente, 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 (…)*".

Dal principio generale n. 15 dell'equilibrio di bilancio di cui all'Allegato 1 al D.lgs. n. 118/2011 (previsto dall'articolo 3, comma 1, e recante i "*Principi generali o postulati*") si legge, poi, che "*Il sistema normativo in materia di contabilità pubblica, introdotto con il Decreto legislativo n. 118/2011, pone come vincolo del bilancio di previsione il pareggio finanziario. L'osservanza di tale*

[115] Si riporta integralmente il testo dell'art. 40 cit. "*1. Per ciascuno degli esercizi in cui è articolato, il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione, garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza, relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie, alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente, 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. Nelle more dell'applicazione del capo IV della legge 24 dicembre 2012, n. 243, 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'articolo 62.2. 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*".

principio riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa".

Rinviando per i relativi contenuti all'apposita trattazione[116], si rileva già in questa sede che il "*pareggio finanziario di competenza*", definito dal testo normativo citato, è costruito prendendo a riferimento grandezze finanziarie ed aggregati contabili più ampi di quelli previsti dalla legge 24 dicembre 2012, n. 243, di attuazione del principio costituzionale del pareggio dei bilanci pubblici di cui al riformato articolo 81 della Costituzione, in materia di concorso delle Regioni al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica stabiliti dall'ordinamento interno al fine di assicurare il rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea.

In particolare, la norma è preordinata ad assicurare che il bilancio sia in condizioni di pareggio non solo allorché il totale delle entrate finali consenta adeguata e sufficiente copertura al totale delle spese, ma, a garanzia della effettività della perdurante copertura di tutte le spese programmate, che computi quelle poste di entrata già previste in precedenti esercizi quali mezzi di copertura di spese in tali esercizi programmate e per le quali il relativo procedimento non si sia, in tutto o in parte, concluso, appunto, in un solo esercizio finanziario.

Si fa riferimento, in buona sostanza, alle quote vincolate aventi carattere residuale che, per il richiamato principio di copertura della spesa, non possono essere distolte dalla originaria destinazione alla spesa correlata e che nei bilanci successivi a quello di originaria iscrizione devono essere riportati in puntuale corrispondenza con la spesa progressivamente perfezionata, acquisendo, per ciò stesso, il carattere dell'indisponibilità ai fini della programmazione di nuove spese.

Pare utile osservare che alla stessa *ratio*, nel nuovo sistema della contabilità armonizzata, risulta preordinato il Fondo pluriennale vincolato, istituto funzionale ad assicurare la provvista finanziaria alla spesa che acquisirà il carattere dell'esigibilità in epoca differita rispetto alla iniziale previsione di contabilizzazione (anche in questo caso, tipicamente, con riguardo alla spesa per la realizzazione di opere pubbliche), ma anche, in

[116] Vd. Parte sugli Obiettivi di finanza pubblica della presente Relazione, cap. 1, par. 1.1.

ossequio al principio della prudenza contabile, al fine di neutralizzare il rischio della possibile, mancata acquisizione di un'entrata di dubbia riscuotibilità (il riferimento è, in questo caso, al Fondo crediti di dubbia esigibilità).

Peraltro, il detto principio del pareggio finanziario è stato ritenuto sufficiente a soddisfare il principio generale dell'equilibrio del sistema di bilancio di ogni Pubblica Amministrazione laddove conseguito non solo in sede previsionale, ma altresì mantenuto durante l'intero corso della gestione annuale.

Da qui la conseguente estensione della verifica circa la corretta applicazione di tutti gli equilibri - finanziari, economici e patrimoniali - in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e fino ai relativi risultati complessivi, che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione.

Coerentemente con la *ratio* della disciplina soprarichiamata, si è, pertanto, in sede di disamina e di verifica del conseguimento degli equilibri finanziari complessivi della Regione, proceduto a riscontrare i detti obiettivi a partire dai documenti programmatici di bilancio, verificando poi il mantenimento del principio dell'equilibrio fino alla fase della rendicontazione del ciclo di bilancio per l'esercizio finanziario 2018.

7.2 Verifica degli equilibri in sede di rendicontazione

In sede istruttoria si è proceduto a verificare l'osservanza da parte della Regione della normativa e dei principi contabili posti dal Decreto legislativo n. 118/2011 e s.m.i. in tema di equilibri finanziari anche con riferimento alla rendicontazione della gestione, oltre che, come già riferito, in sede previsionale.

L'Amministrazione ha utilizzato schemi di rendiconto conformi ai modelli elaborati, con riferimento all'esercizio finanziario 2018, dal Decreto del Mef dell'11 agosto 2017.

Con il provvedimento da ultimo citato sono stati introdotti criteri di calcolo mirati a verificare in maniera più puntuale rispetto agli schemi contabili antecedenti gli equilibri finanziari e, in particolare, la copertura delle spese di funzionamento e di investimento programmate.

Il detto obiettivo è perseguito verificando l'esistenza dei seguenti equilibri di bilancio:

1. L'equilibrio corrente, definito schematicamente come differenza tra spese correnti incrementate anche delle rate di ammortamento dei mutui, con esclusione dei rimborsi anticipati, e le entrate correnti incrementate anche dell'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente;
2. L'equilibrio in conto capitale, definito come differenza fra entrate in conto capitale e investimenti, entrate per accensione di prestiti, fondo pluriennale vincolato e avanzo di amministrazione in conto capitale;
3. L'equilibrio finale è definito dalla somma dei due precedenti.

Di seguito si riporta una tabella riproduttiva del prospetto presente tra gli allegati del rendiconto regionale (allegato n. 10 alla proposta di rendiconto 2018):

Tab. n. 40 - Equilibri di bilancio 2018 (Allegato n. 10 della proposta di rendiconto)

EQUILIBRI DI BILANCIO		Competenza (accertamenti e impegni imputati all'esercizio 2018)
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti e al rimborso di prestiti	(+)	8.007.558.912,70
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente[1]	(-)	30.827.515,43
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	185.287.118,32
Entrate titoli 1-2-3	(+)	15.760.785.497,46
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche[2]	(+)	-
Entrate titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	-
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti[3]	(+)	-
Entrate per accensioni di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	-
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	1.455.474,75
Spese correnti	(-)	14.992.447.078,46
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)[4]	(-)	237.023.055,36
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	-
Variazioni di attività finanziarie (se negativo)[5]	(-)	-
Rimborso prestiti	(-)	7.722.786.692,86
- di cui Fondo anticipazioni di liquidità (D.L. 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)		*7.375.815.084,74*
- di cui per estinzione anticipata di prestiti		-
A) Equilibrio di parte corrente		**972.002.661,12**
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento	(+)	496.764.296,60
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	542.540.689,42
Entrate in conto capitale (Titolo 4)	(+)	238.767.069,30
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	1.538.302,40
Entrate per accensioni di prestiti (titolo 6)	(+)	1.054.429.873,36
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche[2]	(-)	-
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti[3]	(-)	-
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	1.455.474,75
Entrate per accensioni di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	-
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	-
Spese in conto capitale	(-)	562.752.697,55
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)[4]	(-)	462.972.191,34
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	-
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	3.050.871,83
Disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto	(-)	1.054.429.873,36
Variazioni di attività finanziarie (se positivo)[5]	(+)	1.455.474,75
B) Equilibrio di parte capitale		**250.834.597,00**
Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie[6]	(+)	-
Entrate titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	30.006.294,21
Spese titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	30.063.388,89
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(-)	1.538.302,40
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	3.050.871,83
C) Variazioni attività finanziaria		**1.455.474,75**
EQUILIBRIO FINALE	**(D=A+B)**	**1.222.837.258,12**

(1)Escluso il disavanzo derivante dal debito autorizzato e non contratto
(2)Corrispondono alle entrate in conto capitale relative ai soli contributi agli investimenti destinati al rimborso prestiti corrispondenti alla voce del piano dei conti finanziario con codifica E.4.02.06.00.000.
(3)Il corrispettivo della cessione di beni immobili può essere destinato all'estinzione anticipata di prestiti - principio applicato della contabilità finanziaria 3.13.
(4)Indicare l'importo dello stanziamento definitivo
(5)Indicare l'importo della lettera C)
(6)Nel rispetto delle priorità previste dall'ordinamento

Tra le voci valorizzate nella gestione di parte corrente, figurano, oltre alla differenza tra gli accertamenti dei titoli 1, 2 e 3 (pari ad euro 15.760.785.497,46) e gli impegni del titolo 1 (pari ad euro 14.992.447.078,46):

a) sul lato delle entrate:
   - l'utilizzo del risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti e al rimborso di prestiti, pari a 8.007.558.912,70 euro;
   - il FPV per spese correnti iscritto in entrata, di 185.287.118,32 euro;
   - le entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili corrispondenti a 1.455.474,75 euro;

b) sul lato delle spese:
   - il ripiano del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente pari ad euro 30.827.515,43;
   - il FPV per spese correnti iscritto in spesa, di euro 237.023.055,36;
   - le spese per il rimborso dei prestiti, pari ad euro 7.722.786.692,86.

Con riguardo alla prima delle voci del prospetto, se ne sottolinea la rilevanza, ai fini della verifica degli equilibri a consuntivo, nei termini di stretta interpretazione sopra meglio dettagliati, potendo legittimamente trovare appostazione le sole risorse incise da vincoli specifici e non generici.

Stante, infatti, la presenza di disavanzi accertati a carico del bilancio regionale, la necessità del relativo ripiano, stabilita dall'art. 42, comma 12, del D.lgs. n. 118/2011, impone la necessaria finalizzazione ad esso di ogni risorsa libera del bilancio regionale.

La gestione di competenza chiude con un saldo di segno positivo, pari a 972.002.661,12 euro.

Concorrono a determinare il saldo di parte capitale, oltre alla differenza tra gli accertamenti dei titoli 4 e 5 (pari rispettivamente a 238.767.069,30 e 1.538.302,40 euro) e gli impegni del titolo 2 (pari ad euro 562.752.697,55):

a) sul lato delle entrate:
   - l'utilizzo del risultato di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento, pari a 496.734.296,60 euro;

- il FPV per spese in conto capitale iscritto in entrata, di 542.540.689,42 euro;
- le entrate per accensioni di prestiti, di 1.054.429.873,36 euro;
- le variazioni di attività finanziarie pari ad euro 1.455.474,75;

b) sul lato delle spese:

- il FPV per spese in conto capitale iscritto in spesa, di 462.972.191,34 euro;
- le entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili corrispondenti a 1.455.474,75 euro;
- le spese del titolo 3, acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale, pari ad euro 3.050.871,83;
- il disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto di euro 1.054.429.873,36.

Anche il dato dell'equilibrio di parte capitale (B) evidenzia un saldo positivo, pari a euro 250.804.597,00, che, sommato al dato dell'equilibrio di parte corrente (A), pari a 972.002.661,12 euro, determina un dato dell'equilibrio finale (D) pari ad euro 1.222.807.258,12.

Si è ritenuto di analizzare nel dettaglio le componenti più significative che concorrono a definire gli equilibri:

a) Nella gestione di parte corrente:

- La voce "*Utilizzo del risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti e al rimborso di prestiti*" espone l'importo di euro 8.007.558.912,70, che coincide con il Fondo anticipazioni di liquidità (7.375.815.084,74 euro) e le quote vincolate ed accantonate di parte corrente, risultanti dal prospetto dimostrativo del Risultato di amministrazione 2017: Fondo crediti dubbia esigibilità (77.506.799,81 euro), Accantonamento residui perenti correnti (321.655.623,06 euro), Fondo contenzioso (20.000.000 euro), Altri accantonamenti (7.776.383,76 euro), Vincoli derivanti da leggi e principi contabili (23.175.750,59 euro) e Vincoli derivanti da trasferimenti di parte corrente (182.629.270,74 euro).
- La seconda voce espone il ripiano del disavanzo di amministrazione di parte corrente da ripianare ai sensi dell'art. 9, comma 5, del d.l. n. 78/2015, pari a 30.827.515,43;

b) Nella gestione di parte capitale:

- La voce "*Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese d'investimento*" è indicato l'importo di euro 496.764.296,60, che coincide con le quote vincolate ed accantonate di parte capitale, risultanti dal prospetto dimostrativo del Risultato di amministrazione 2017: Accantonamento residui perenti di parte capitale (250.939.073,26 euro), Altri accantonamenti (20.107.972,20 euro) e Vincoli derivanti da trasferimenti di parte capitale (225.687.251,14 euro).
- La voce "*Accensione prestiti*" del titolo 6 delle entrate, pari ad euro 1.054.429.873,36 euro, corrisponde all'importo del prestito contratto ai fini della riduzione del disavanzo determinato dal debito autorizzato e non contratto, in relazione alle operazioni di indebitamento per investimenti già programmati, voce che pareggia, in uscita, il dato esposto come componente della voce "*Disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto*".

La Sezione ha poi proceduto ad ulteriori verifiche mirate a valorizzare, tra i dati contabili esposti, esclusivamente quelli significativi ai fini di una valutazione degli effetti ed esiti della gestione di competenza, sostanzialmente riconducendoli, sul versante delle entrate, ai soli accertamenti, e, sul versante della spesa, ai soli impegni.

Ciò al fine di pervenire all'effettivo risultato della gestione di competenza e di verificarne gli equilibri, sia di competenza che di cassa, tenuto conto del principio, direttamente discendente dal pareggio finanziario di cui al novellato articolo 81 Cost., per il quale in presenza di disavanzi accertati di amministrazione non è consentita l'effettuazione di spese su avanzo vincolato, salvo che per i vincoli normativamente fissati (finalità impresse per legge, cui sono da equiparare quelle derivanti da trasferimenti) e sempreché sia dimostrata la capienza delle risorse della gestione di competenza.

In esito alle verifiche condotte, è stato possibile accertare che gli impegni assunti con il c.d. avanzo contabile vincolato trovano capienza nella gestione di competenza.

Dette risorse forniscono copertura adeguata agli impegni concernenti le partite vincolate di parte corrente e di parte capitale, nonché la quota minima di disavanzo ammesso a ripiano ventennalizzato (per euro 30.827.515,43) e l'ulteriore quota di ripiano pari a euro 44.565.464,92, per una riduzione complessiva di spesa di parte corrente pari a euro 75.392.980,35.

8 L'AVANZO VINCOLATO E LE SPESE SOSTENUTE SULLE RISORSE VINCOLATE DI PARTE CORRENTE E DI PARTE CAPITALE

8.1 La problematica dell'utilizzazione dell'avanzo vincolato in presenza di disavanzi pluriennalizzati

La Sezione ha già evidenziato, in occasione delle decisioni di parifica sul rendiconti 2016 e 2017, i profili di problematicità connessi all'utilizzo delle quote vincolate del risultato di amministrazione in presenza di disavanzi accertati, in quanto, l'insufficienza del risultato di amministrazione impone un ripiano negli esercizi successivi, sui quali grava l'onere di reperire risorse sufficienti a detta copertura e alla copertura dei nuovi accantonamenti, destinazioni e vincoli generatisi nel corso dell'esercizio di riferimento.

La stessa Corte Costituzionale, in caso di Enti in disavanzo, ha precisato al riguardo che "*l'ente deve ottemperare a tali vincoli attraverso il reperimento delle risorse necessarie per finanziare gli obiettivi, cui sono dirette le entrate vincolate rifluite nel risultato di amministrazione negativo o incapiente*"[117]. E ciò in quanto "*il principio di tutela degli equilibri di bilancio contenuto nell'art. 81, quarto [ora terzo] comma, Cost., impedisce di estrapolare dalle risultanze degli esercizi precedenti singole partite ai fini della loro applicazione al bilancio successivo. Si tratta di una regola posta a presidio della sana gestione finanziaria, dal momento che la sottrazione di componenti attive dall'aggregato complessivo (il quale determina il risultato di amministrazione), effettuata senza la previa verifica di sussistenza dell'avanzo, può aggravare gli eventuali saldi negativi del conto consuntivo. Essa viene a ridurre il saldo economico (risultante dall'aggregato complessivo costituito dai residui attivi, dai residui passivi e dal fondo di cassa) in misura pari alla risorsa sottratta per la reiscrizione nell'esercizio successivo*"[118].

Tanto premesso, la valutazione del dato contabile di lettera "A" del risultato di amministrazione 2018, che registra un valore positivo (pari, come sopra ampiamente riferito, a 730.481.745,22 euro), consente di ritenere superata solo parzialmente la pregiudiziale di legittimità, posto che il detto valore finanziario e contabile non è sufficiente a dare integrale copertura alle quote accantonate e vincolate confluite nel RdA e contabilmente rappresentate nelle sezioni "B", "C","D" ed "E" del relativo prospetto.

[117] Corte cost. sentt.n. 70/2012 e n. 89/2017.
[118] Corte cost. sent. n. 192/2012.

Con riguardo, in particolare, alle quote vincolate, occorre dunque accertarne la natura, al fine di qualificarle tenuto conto del dettato dell'art. 42 D.lgs. n. 118/2011, nella parte in cui (al primo comma) distingue il risultato di amministrazione "*in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati*", e nella parte in cui prevede che "*L'eventuale disavanzo di amministrazione accertato ai sensi del comma 1 (…) è applicato al primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio in corso di gestione.* (…) . *Ai fini del rientro, possono essere utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle (omissis) con specifico vincolo di destinazione*".

I riscontri cartolari ottenuti a seguito delle verifiche condotte sui documenti esaminati consentono di concludere nel senso che i vincoli da cui risultano astrette le risorse del bilancio regionale sono riconducibili alla categoria dei "vincoli normativi", in quanto risorse derivanti da trasferimenti statali e/o comunitari, relativamente ai quali può affermarsi che, laddove l'Ente abbia onorato i vincoli originari realizzando i programmi deliberati, possa ritenersi che "*l'eccezione al principio di correlazione al risultato positivo di amministrazione è giustificata dalla clausola generale in materia contabile che garantisce l'esatto impiego delle risorse stanziate per specifiche finalità di legge*"[119].

Di seguito gli approfondimenti istruttori condotti.

8.2 Le verifiche della Sezione sulle risorse vincolate contabilizzate in entrata e le spese effettivamente sostenute a valere sulle risorse vincolate di parte corrente e di parte capitale

Nel corso dell'esercizio finanziario 2018 l'Ente regionale ha assunto impegni di spesa a valere sullo stanziamento coperto con avanzo di amministrazione vincolato e accantonato per complessivi euro 69.447.811,64, di cui euro 53.331.599,26 riferiti a spese di parte corrente ed euro 16.116.212,38 per spese in conto capitale.

L'Amministrazione ha documentato[120] spese sostenute sul c.d. "*avanzo vincolato*", pari a euro 35.356.613,57, di cui euro 26.566.970,04 di parte corrente (per un importo complessivo di) e euro 8.789.643,53 in conto capitale.

[119] Corte cost. sent. n. 89/2017.
[120] Nota prot. Cdc n.. 3277 del 30 maggio 2019.

Ha, altresì, documentato spese sostenute sul c.d. "*avanzo vincolato accantonato*", per un importo complessivo pari a euro 34.091.198,07, di cui 26.764.629,22 euro relativi a spese di parte corrente (tra i quali 5.567.665,22 "*riferiti alla reiscrizione in bilancio degli impegni perenti di parte corrente*" e 21.196.964,00 "*riferiti all'utilizzazione del fondo perdite potenziali e del fondo contenzioso di parte corrente*") e 7.326.568,85 euro di relativi a spese di parte capitale (tra i quali 5.690.034,25 "*riferiti alla reiscrizione in bilancio degli impegni perenti in conto capitale*" e 1.636.534,60 "*riferiti all'utilizzazione del fondo perdite potenziali e del fondo contenzioso di parte capitale*".

E' stato, altresì, acquisito apposito documento a stralcio degli allegati in possesso dell'Amministrazione in cui, in corrispondenza di ciascun capitolo di spesa, è indicato l'importo complessivo degli impegni assunti nell'esercizio finanziario 2018 a valere sullo stanziamento coperto con avanzo di amministrazione vincolato e accantonato; è stato inoltre acquisito il dettaglio degli impegni assunti nel 2018 sull'avanzo di amministrazione vincolato e accantonato.

E' stato, infine, verificato se trattasi di avanzo di nuova formazione, ovvero di avanzo riportato a nuovo, derivante dall'esercizio 2017, o da esercizi ancora precedenti.

Di seguito un prospetto riproduttivo dei dati acquisiti:

Tab. n. 41 - Impegni 2018 assunti su avanzo vincolato e accantonato

	Impegni 2018 assunti su avanzo di amministrazione vincolato e accantonato (impegni da rend. 2018)	*di cui impegni assunti su avanzo di nuova formazione (derivante dal 2017)*	*di cui impegni assunti su avanzo riportato a nuovo (derivante dal 2016 e precedenti)*	
			Totali	*di cui residui perenti*
Parte corrente	**53.331.599,26**	34.900.174,72	18.431.424,54	5.567.665,22
Parte c/capitale	**16.116.212,38**	3.165.568,20	12.950.644,18	5.690.034,25
Totale	**69.447.811,64**	**38.065.742,92**	**31.382.068,72**	**11.257.699,47**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati forniti dalla regione Lazio

La serie di verifiche condotte, se sufficiente a ritenere coerente con il quadro normativo e giurisprudenziale sopra ricostruito l'effettuazione di spese, attesa la natura "forte" del vincolo, coincidente con specifiche finalità di legge, necessita di ulteriori verifiche, mirate ad accertare comunque - a consuntivo - che le spese effettuate abbiano trovato capienza

nelle risorse della gestione di competenza, e, per ciò stesso, non abbiano generato nuovi disavanzi, in sostanziale contrasto con il principio dell'equilibrio di bilancio, di competenza e di cassa.

La tematica da ultimo indicata introduce a quella, strettamente correlata, della verifica degli equilibri imposti dal D.lgs. n. 118/2011 in sede di rendiconto, per la quale si rinvia al capitolo che segue.

9 LA GESTIONE DEI DISAVANZI

9.1 Il prestito contratto nell'esercizio finanziario 2018 a ripiano del disavanzo da spese di investimento pregresse

Si riferisce in questa sede dell'operazione di contrazione del mutuo effettuata dall'Amministrazione, nel corso dell'annualità 2018, a ripiano del disavanzo derivante dal ricorso all'istituto del mutuo autorizzato e non contratto, accendendo il relativo prestito con Cassa Depositi e Prestiti S.p.A.

L'articolo 5, comma 1, lettera a) della legge regionale 4 giugno 2018, n.4 (Bilancio di previsione finanziario della regione Lazio 2018-2020), facendo rinvio alle disposizioni recate dagli articoli 40 e 62 del D.lgs. n. 118/2011, recanti, rispettivamente, la disciplina sugli equilibri di bilancio, e la disciplina sull'indebitamento, ha autorizzato il ricorso all'indebitamento nella misura massima di euro 1.355.375.051,62, di cui euro 1.054.429.873,36 finalizzati alla copertura del disavanzo per spese di investimento derivante da debito autorizzato e non contratto, ed euro 300.945.178,26 per la contrazione di mutui e altre forme di indebitamento finalizzati a nuovi investimenti, nel rispetto degli obiettivi di saldo di cui all'articolo 9, comma 1 , della legge n. 243/2012.

In allegato alla Nota integrativa, all'interno dell'Elenco 5 – Spese di investimento finanziate con il ricorso al debito per Missioni e Programmi, è riportato, iscritto al capitolo di spesa 000008, denominato "Disavanzo spese investimento", il ridetto importo di euro 1.054.429.873,36.

Il medesimo importo è iscritto, ai sensi dell'articolo 42, comma 12[121], D.lgs. n. 118/2011, come prima tra tutte le spese nell'allegato n. 7, recante il "*Prospetto dimostrativo dell'equilibrio di bilancio*".

In sede di controllo, è stata verificata l'osservanza delle previsioni recate dall'articolo 62 del D.lgs. n. 118/2011, il cui terzo comma, in particolare, prevede che l'autorizzazione alla contrazione di indebitamento, può essere concessa "*con la legge di approvazione del bilancio o con leggi di variazione del medesimo*", in coerenza con i precetti degli articoli 81 e 119

[121] Si rileva altresì che il citato articolo 42, comma 12, espressamente prevede che l'eventuale disavanzo di amministrazione accertato in sede di approvazione del rendiconto è applicato al primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio in corso di gestione "*al netto del debito autorizzato e non contratto di cui all'articolo 40, comma 1*".

della Costituzione, nonché nei limiti posti all'articolo 3, comma 16, della legge n. 350/2003 e agli articoli 9 e 10 della legge n. 243/2012.

L'autorizzazione è stata confermata ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera a), della legge regionale 30 ottobre 2018, n. 9 (Assestamento delle previsioni di bilancio 2018-2020), in concordanza contabile con le risultanze del Rendiconto per l'e.f. 2018.

In istruttoria sono stati verificati anche gli atti provvedimentali adottati dall'Ente e propedeutici alla stipula del contratto, al fine di verificare la riconducibilità degli impegni ricogniti a spese pregresse di parte capitale.

L'Amministrazione ha adottato apposito atto, la deliberazione della Giunta regionale 23 luglio 2018, n. 406, concernente "Autorizzazione all'attivazione della procedura per la contrazione di un mutuo con Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. per la copertura finanziaria del disavanzo di amministrazione derivante dal debito autorizzato e non contratto per finanziare spesa di investimento, ai sensi dell'art. 5 della l.r. n. 4/2018 e dell'articolo 40, comma 2 del D.lgs. 118/2011", successivamente integrato e modificato dalla Deliberazione del 04 dicembre 2018, n. 769.

Il documento citato riporta l'elenco completo degli impegni cui si provvede a dare copertura finanziaria con la contrazione del mutuo in esame.

In sede istruttoria è stata verificata in modo integrale l'elencazione analitica di pagamenti cui si è inteso dare copertura finanziaria con la contrazione del mutuo in oggetto.

Sono stati effettuati mirati approfondimenti, in particolare, sotto il profilo della rispondenza ai parametri riconducibili al dettato normativo del sopracitato art. 40, comma 2, del D.lgs. n. 118/2011.

Come noto il disavanzo di amministrazione deve derivare dal debito autorizzato e non contratto per il finanziamento di "spese di investimento" e può essere coperto con il ricorso al debito (attuale mutuo in esame) che può essere contratto solo "per far fronte ad effettive esigenze di cassa". Premesso ciò, l'analisi integrale dell'elenco dei pagamenti è stata condotta sulla base dei seguenti criteri specifici:

- verifica temporale dei pagamenti affinché gli stessi risultino connessi ad impegni assunti nell'esercizio finanziario 2014 o precedenti;

- ricerca delle Leggi regionali e/o delle Deliberazioni della Giunta Regionale citate e verifica dell'aderenza dei contenuti delle stesse a programmi/interventi di investimento;
- verifica che i contenuti delle voci di pagamento connesse a "impegni attuativi di provvedimenti giudiziali" fossero comunque riconducibili a spese in conto capitale[122].

All'esito delle verifiche documentali condotte, nonché limitatamente ai profili scrutinati, non sono emerse criticità in ordine alla qualificazione degli impegni cui è stata data copertura mediante l'operazione di indebitamento descritta come impegni in conto capitale.

Quanto alla più generale questione della conformità in concreto della descritta operazione di indebitamento al quadro normativo oggi vigente, la Sezione ribadisce che la lettura costituzionalmente orientata dell'articolo 40, comma 2, D.lgs. n. 118/2011 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, peraltro in presenza del duplice vincolo a) del previo riscontro delle esigenze effettive di cassa; b) del rigoroso mantenimento della destinazione del prestito contratto a programmi di investimento già autorizzati ma non finanziati negli esercizi precedenti[123].

---

[122] Considerato l'importo notevole e il riferimento in titolo ad attività tipicamente catalogabili come esercizio/manutenzione di sistemi ed impianti, è stata posta particolare attenzione alle seguenti voci:
"Accordo per i lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria volti alla ristrutturazione e riconversione delle strutture sanitarie, con pa" corrispondente ad euro 1.020.063,32- Tale pagamento afferisce a spese in conto capitale, specificatamente alla "Missione - Sanità", "Programma - Investimenti sanitari" e capitolo di bilancio "T82602 - Somme radiate da re-iscrivere in bilancio (fondi regionali in conto capitale) - beni immobili".
"Pagamento interventi di potabilizzazione delle acque (arsenico) nel territorio ATO 1", corrispondente ad un totale complessivo di 2.281.711,61 euro – tale voce di riferisce alla l.r. 48/1990 "Primi interventi a tutela delle risorse idropotabili" e, dunque, a capitoli di bilancio riguardanti "spese in conto capitale" per contributi che la Regione è autorizzata a concedere ai comuni, singoli e associati, per l'attuazione di interventi di adeguamento/ammodernamento finalizzati alla tutela delle acque destinate al consumo umano.

[123] Cfr. Corte cost. n. 274/2017: "*Si tratta 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 perpetuatasi 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*

L'avvenuta abrogazione della regola applicativa di cui al punto 9.2 dell'allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011, invero, non pare idonea a produrre effetti rispetto agli indirizzi interpretativi già formulati dalla Sezione (in particolare in sede di parifica sul rendiconto 2017), secondo cui nell'attuale sistema ordinamentale e normativo il carattere di generalità che riveste la disposizione dell'articolo 62, primo comma, D.lgs. n. 118/2011, secondo il quale il ricorso al debito da parte delle Regioni è ammesso nel rispetto degli articoli 81 e 119 della Costituzione, dell'articolo 3, comma 16, della legge n. 350/2003 e, a decorrere dal 1 gennaio 2016, dagli articoli 9 e 10 della legge n. 243/2012, impone il ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione, finalità al cui perseguimento l'ultimo capoverso del medesimo articolo 12 preordina l'utilizzo "delle 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".

Invero, l'entità del disavanzo da "mutuo a pareggio" non deve necessariamente corrispondere all'ammontare nominale del mutuo stesso (inteso come grandezza stabile ed acquisita cui ricorrere indistintamente anche per la copertura di nuove spese); al contrario, l'uso attento della cassa (supportata da maggiori entrate o riduzioni di spesa) deve tendere alla riduzione del disavanzo da mutui autorizzati e non contratti, nella logica originaria e funzionale dei mutui stessi, con la necessità del contenimento delle somme da mutuare nei limiti delle "effettive esigenze di cassa", in un virtuoso percorso di rientro.

9.2 L'autorizzazione alla contrazione di nuovo prestito per nuove spese di investimento

Gli indirizzi da ultimo articolati introducono e sorreggono la valutazione della nuova autorizzazione di operazioni di ricorso al debito, per un importo di 300.945.178,26 euro, disposta con la legge di bilancio (art. 5 l.r. n. 4/2018) e confermata dalla legge di assestamento (l.r. n. 9/2018).

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."

Riguardo ad essa, in sede istruttoria l'Amministrazione ha esposto e motivato le scelte compiute in corso di gestione nei termini che di seguito si riportano:

"*La medesima evoluzione normativa e, precisamente, con riferimento al comma 937 dell'articolo 1 della legge n. 145/2018 che ha introdotto il comma 2-bis all'articolo 40 del D.lgs. n. 118/2011, ha indotto l'Amministrazione ad una riflessione circa la necessità di contrazione del mutuo per nuovi investimenti, come avvenuto nei precedenti esercizi a partire dal 2015, optando, al termine dell'esercizio scorso, per la non contrazione del prestito.*

L'autorizzazione al ricorso al mercato prevista ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera a), della l.r. n. 4/2018 (Bilancio 2018-2020), poi confermata dall'articolo 2, comma 1, lettera a), della l.r. n. 9/2018 (Assestamento 2018-2020), prevedeva nuovi investimenti per euro 300.945.178,26. Come anticipato, la scelta dell'Amministrazione è stata quella di non contrarre un ulteriore prestito oltre quello per il ripiano del disavanzo, in quanto si trovava nelle condizioni previste dal nuovo articolo 40, comma 2-bis, del D.lgs. n. 118/2011.

Infatti, nella fase di predisposizione della proposta di legge del bilancio di previsione 2019-2021, l'Amministrazione ha prudentemente previsto che tale scelta comportasse un disavanzo per investimenti effettuati senza contrarre il relativo prestito autorizzato pari all'intera somma di euro 300.945.1 78,26, come riportata nella tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto relativo al 2018, allegata alla legge regionale 28 dicembre 2018, n. 14 (Bilancio di previsione finanziario della Regione Lazio 2019-2021) e acclusa alla presente nota (Allegato n. 4).

I risultati definitivi del 2018, anche ad esito della deliberazione relativa al riaccertamento ordinario dei residui (D.G.R. n. 140/2019), hanno portato ad impegni per investimenti finanziati con mutui autorizzati e non contratti per euro 276.093.902,17, di cui euro 190.063.531,11 esigibili nell'esercizio 2018, tutti coperti con surplus di parte corrente, ed euro 86.030.371,06 esigibili nel 2019, da coprire con aumento del debito del 2019, nel rispetto del paragrafo n. 9.1 dell'Allegato n. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011, aggiornato dal citato Decreto 1° marzo 2019 del Ministero dell'Economia e delle Finanze sopracitato[124]*.*

[124] Ai sensi della lettera j) dell'articolo 3, del predetto decreto "*non è necessaria la costituzione del fondo pluriennale vincolato nel caso in cui la reimputazione riguardi, contestualmente, entrate e spese correlate. Ad esempio, con riferimento ai trasferimenti a rendicontazione, per i quali accertamenti e impegni sono imputati allo stesso esercizio, in caso di reimputazione degli impegni, si provvede alla contestuale reimputazione dei correlati accertamenti, senza costituire o incrementare il fondo pluriennale vincolato. Gli impegni per investimenti finanziati dal debito autorizzato sono oggetto di riaccertamento ordinario dei residui se non sono esigibili nell'esercizio in cui sono stati imputati. Anche per tali impegni, in caso di reimputazione contabile agli esercizi successivi, non si costituisce il fondo pluriennale, ma è incrementato, per pari importo, il debito*

Pertanto, le spese di investimento finanziate col ricorso al debito, autorizzate dalla Regione Lazio nell'esercizio finanziario 2018, ma non esigibili nella medesima annualità, a seguito del riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2018 di cui all'articolo 3, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011, sono state determinate in euro 86.030.371,06 ed hanno trovato opportuna rappresentazione negli Allegati D2 ed E3 alla già citata D.G.R. n. 140/2019".

Si ritiene che la novella normativa da ultimo introdotta, intervenuta a chiarire con norma di interpretazione autentica il tenore letterale del comma 2 dell'articolo 40 del D.lgs. n. 118/2011, in sostanza riconoscendone la natura di norma non limitata a consentire il ricorso all'istituto del "mutuo a pareggio" con carattere di eccezionalità solo per il 2016, non pare incidere in maniera significativa sugli indirizzi sopra formulati anche con riguardo alla nuova operazione di indebitamento autorizzata con la legge di bilancio 2018.

In sostanza, il principio di copertura della spesa, che sul piano contabile si declina nella necessaria correlazione tra le fasi dell'accertamento in entrata e dell'impegno in spesa, applicato alla fattispecie concreta induce a ritenere che, ferma la scelta dell'Amministrazione di non aver fatto ricorso alla contrazione del debito in corso d'esercizio (al condivisibile fine di evitare al bilancio regionale gli oneri del prestito) determina, in osservanza della regola generale dell'articolo 42, comma 12, D.lgs. n. 118/2011, che la spesa programmata trovi pronta copertura con le risorse libere del bilancio regionale.

Essendo il risultato di amministrazione accertato dell'esercizio finanziario 2018 non sufficiente a coprire le quote di sostanziale disavanzo nelle quale si sostanziano i vincoli e accantonamenti confluiti nel detto risultato, in presenza di disavanzi ammessi a ripiano pluriennale (disavanzo ex art. 9, c.5, d.l. n. 78/2015 e s.m.e i. e disavanzo da anticipazioni di liquidità), nella logica originaria e funzionale dell'istituto stesso l'uso attento della cassa (supportata da maggiori entrate o riduzioni di spesa) deve tendere alla relativa copertura, con la necessità del contenimento delle somme da mutuare nei limiti delle "*effettive esigenze di cassa*".

autorizzato e non contratto degli esercizi successivi. In sede di riaccertamento ordinario dei residui la reimputazione degli impegni finanziati da nuovo debito autorizzato e non contratto deve essere separatamente evidenziata rispetto alla reimputazione degli altri impegni".

9.3 Il disavanzo derivante da spese pregresse di natura corrente ammesso a ripiano pluriennale ai sensi dell'art. 9, comma 5, d.l. n. 78/2015

Per gli adempimenti posti in essere dall'Ente rispetto alle prescrizioni formulate dalla Sezione in sede di decisione di parifica sul rendiconto 2016, nonché in seguito alle modifiche normative introdotte dall'articolo 1, commi da 779 a 782, della legge n. 205/2017 – legge di bilancio dello stato per l'esercizio finanziario 2018 – si rinvia all'apposita trattazione sviluppata all'interno della parte I del presente volume.

Quanto agli effetti delle operazioni di ripiano poste in essere dalla Regione e risultanti al termine dell'esercizio 2018, l'Ente, all'esito degli andamenti della gestione dell'esercizio 2018, ha destinato ulteriori risorse, per un importo pari a euro 44.565.464,92, dato dalla somma del *surplus* di parte corrente per euro 43.650.730,90, con il saldo positivo della gestione dei residui, pari a euro 914.734,02, ad abbattimento del detto disavanzo, portando la riduzione complessiva effettuata nell'esercizio 2018 ad euro 75.392.980,35. Il valore del residuo debito effettivamente sussistente al termine dell'esercizio finanziario 2018 si attesta, pertanto, in euro 448.674.782,00. Il maggior ripiano del disavanzo di parte corrente effettuato nel 2018, per il citato importo di euro 44.565.464,92 ha prodotto l'effetto di anticipazione del ripiano pro quota di un'annualità, di fatto anticipando la durata del piano al 2033, senza alcuna rimodulazione in diminuzione della quota di ripiano annuale, che si attesta ferma ad euro 30.827.515,43, senza, per converso, dar luogo a non consentiti ampliamenti della capacità di spesa corrente in presenza di disavanzi (alla luce del chiaro disposto del citato art. 42, comma 12, d.lgs. n. 118/2011, nonché di intervenuti indirizzi anche della giurisprudenza costituzionale).

La Sezione prende atto.

9.4 Il disavanzo da ripianare a seguito del ricorso alle anticipazioni di liquidità contratte nel triennio 2013-2015

La regione Lazio ha fatto ricorso alle anticipazioni di liquidità nel triennio 2013-2015 ai sensi degli articoli 2 e 3 del decreto legge n. 35/2015.

Nel corso di tali annualità sono stati stipulati 9 contratti, per un importo complessivo di euro 9.786.072.373,59, di cui euro 5.932.297.678,17 ai sensi dell'art. 2 del citato d.l. n.

35/2013 per l'anticipazione di liquidità necessaria ad estinguere debiti divenuti certi, liquidi ed esigibili diversi da quelli afferenti all'ambito sanitario ed euro 3.853.774.695,42 per l'anticipazione di liquidità necessaria ad estinguere debiti divenuti certi, liquidi ed esigibili afferenti all'ambito sanitario [125].

Al termine dell'esercizio finanziario considerato, tenuto conto dei ratei già restituiti a partire dall'anno 2015, l'accantonamento al Fondo anticipazioni di liquidità evidenziato tra le poste accantonate del Risultato di amministrazione ammonta a complessivi 7.375.815.084,74 euro.

L'onere restitutorio complessivo, in chiusura dell'esercizio finanziario 2018, risulta pari a 9.300.280.608,33 euro e coincide con l'importo ricostruito in sede istruttoria nelle scritture di contabilità economico-patrimoniale, precisamente nello Stato patrimoniale passivo, tra i Debiti da finanziamento, alla voce "*D DEBITI 1b v/ altre Amministrazioni pubbliche*". Il detto importo risulta invariato rispetto a quello riportato nel rendiconto 2017 essendosi la Regione avvalsa, nel 2018, della facoltà prevista dall'art. 44, comma 4, del decreto legge 17 ottobre 2016, n. 189, recante "*Interventi urgenti in favore delle popolazioni colpite dagli eventi sismici del 2016*" d.l. n. 189/2016 di sospensione della restituzione della quota capitale dovuta con riferimento alle anticipazioni contratte ai sensi dell'art. 2 e dell' art. 3 del d.l. n. 35/2013 ed avendo corrisposto solo le rate in conto interessi.

[125] Si riporta in dettaglio la rappresentazione, in ragione di anno di stipula, nonché di qualificazione del contratto ai sensi dell'art. 2 ovvero 3 del citato d.l. 35/2013, delle anticipazioni contratte, con evidenza dei capitoli di appostazione in entrata nel bilancio regionale.

Anno riscossione	*N. erogazione*	*Capitolo entrata*	*Art. 2, D.L. 35/2013*	*Art. 3, D.L. 35/2013*	*Totale erogazione*
2013	1° erogazione	511808	924.481.400,84	-	924.481.400,84
2013	2° erogazione	512806	-	435.787.000,00	832.052.000,00
		512807	-	396.265.000,00	
2013	3° erogazione	511808	1.363.318.599,16		1.363.318.599,16
2013	4° erogazione	512806	-	665.641.600,00	665.641.600,00
TOTALE 2013			**2.287.800.000,00**	**1.497.693.600,00**	**3.785.493.600,00**
2014	1° erogazione	511808	837.622.159,16	-	1.762.496.416,19
		511809	872.270.467,98	-	
		511811	52.603.789,05	-	
2014	2° erogazione	512806	-	1.686.457.095,42	1.686.457.095,42
2014	3° erogazione	511812	717.998.852,85	-	798.172.861,14
		511813	80.174.008,29	-	
2014	4° erogazione	512808	-	669.624.000,00	669.624.000,00
TOTALE 2014			**2.560.669.277,33**	**2.356.081.095,42**	**4.916.750.372,75**
2015	1° erogazione	511815	1.083.828.400,84	-	1.083.828.400,84
TOTALE 2015			**1.083.828.400,84**	**-**	**1.083.828.400,84**
TOTALE ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA'			**5.932.297.678,17**	**3.853.774.695,42**	**9.786.072.373,59**

9.5 La sospensione dell'obbligo di restituzione della rata annuale di ammortamento disposta per un quinquennio con il d.l. n. 189/2016

L'art. 44, comma 4, del decreto legge 17 ottobre 2016, n. 189, concernente: "*Interventi urgenti in favore delle popolazioni colpite dagli eventi sismici del 2016*", convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229, ha disposto, per il quinquennio 2017-2021, la sospensione del versamento delle quote capitale delle rate di ammortamento riferite alle anticipazioni di liquidità contratte ai sensi del D.L n. 35/2013.

Inoltre, ai sensi dell'ultimo periodo del predetto art. 44, comma 4, *"la somma delle quote capitale annuali sospese è rimborsata linearmente, in quote annuali costanti, negli anni restanti di ogni piano di ammortamento originario, a decorrere dal 2022"*.

Dal dettato letterale soprariportato si evince: 1) l'effetto sospensivo, per la Regione, dell'obbligo di versamento della rata annuale di ammortamento per il quinquennio 2017-2021; 2) il carattere costante delle rate annuali il cui obbligo di versamento riprenderà a decorrere a partire dall'annualità 2022; 3) la non modificabilità del *dies ad quem* del periodo trentennale di restituzione connesso a ciascun contratto stipulato dalla Regione.

Pertanto, per effetto delle predette disposizioni normative, per ciascun piano di ammortamento relativo alle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013, il totale delle quote capitale previste nel quinquennio 2017-2021 è suddiviso in quote costanti tra tutte le annualità comprese dal 2022 sino all'anno di scadenza dell'originario piano di ammortamento, in aggiunta alla quota capitale già di pertinenza di ciascun esercizio finanziario futuro.

Inoltre, ai sensi del comma 5 dell'art. 44 del d.l. n. 189/2016, *"le relative quote di stanziamento annuali sono reiscritte, sulla base del piano di ammortamento rimodulato a seguito di quanto previsto dal comma 4 nella competenza dei relativi esercizi, con legge di bilancio regionale nel pertinente programma di spesa*".

Pertanto, per effetto del predetto comma 5, a decorrere dal 2022 i bilanci di previsione dovranno prevedere sui capitoli riferiti al pagamento delle quote capitale delle rate di ammortamento delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013, stanziamenti di bilancio coerenti con il piano di ammortamento rimodulato ai sensi dell'art. 44, comma 4, ultimo periodo, del d.l. n. 189/2016.

In merito all'attuazione del combinato disposto dell'art. 44, comma 4, ult. periodo, e comma 5, del d.l. n. 189/2016, è stato verificato che la Regione ha iscritto all'allegato n. 17 alla proposta di legge di bilancio di previsione 2018-2020,di cui alla D.G.R. n. 195 del 24 aprile 2018, poi confluito tra gli allegati alla legge regionale n. 4/2018, rappresentativo di tutti gli oneri per il servizio del debito (quindi anche di quelli riferiti alle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013) e concernente i relativi capitoli, uno stanziamento previsionale dal 2022 sino all'anno di scadenza dell'originario piano di ammortamento, maggiorato di una quota costante, al fine di recuperare il pagamento sospeso nel periodo 2017-2021.

In particolare, in tale allegato, in corrispondenza dei capitoli di spesa riferiti alle quote capitale delle rate di ammortamento delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013, rispetto all'importo previsto dall'originario piano di ammortamento, l'importo previsto dal 2022 in poi è maggiorato della quota rideterminata in applicazione delle disposizioni di cui all'art. 44, comma 4, ultimo periodo, del d.l. n. 189/2016[126].

Alla copertura del pagamento delle rate decorrenti dal 2022 secondo i nuovi piani di ammortamento come sopra rimodulati, l'Amministrazione ha dichiarato che provvederà mediante l'attuazione della leva fiscale regionale, come previsto dall'art. 2, della legge regionale 29 aprile 2013, n. 2 (Legge finanziaria regionale per l'esercizio finanziario 2013) e successive modifiche e integrazioni, fermo restando che la stessa potrà essere rivista in relazione all'andamento dell'economia regionale e nazionale.

Inoltre, con riferimento ai piani di ammortamento, rimodulati in attuazione del richiamato art. 44, commi 4 e 5, del d.l. n. 189/2016, l'Ente ha attestato essere già stati assunti, per ciascuna anticipazione di liquidità, gli impegni di spesa pluriennali sino alla scadenza dei rispettivi piani di ammortamento, ai sensi dell'articolo 62 del d.lgs. n. 118/2011.

Per effetto della sospensione del rimborso delle anticipazioni di liquidità nel periodo 2017-2021, il ripiano del fondo anticipazioni di liquidità risulta, conseguentemente, rimodulato.

[126] In particolare, si rileva che i capitoli T11420, T11421, T11422, T11423, T11424, T15405, T15406, T15407 e T15408 riferiti alle quote capitale delle rate di ammortamento delle anticipazioni di liquidità contratte ai sensi del d.l. n. 35/2013 sono maggiorati, dal 2022 sino alla scadenza dell'originario piano di ammortamento, di una quota costante al fine di recuperare il pagamento sospeso nel periodo 2017-2021.

Nell'anno 2022 il fondo anticipazioni di liquidità sarà ripianato solo in relazione all'anticipazione di liquidità contratta nel 2015, in relazione al rimborso che verrà effettuato nel 2022 applicando l'algoritmo di calcolo in precedenza indicato per tale fattispecie.

Dal 2023, invece, il ripiano del Fondo avverrà sia in relazione all'anticipazione di liquidità contratta nel 2015 sia in relazione a quelle contratte nel 2013 e 2014, inteso come somma algebrica delle quote di ripiano 1) e 2) come in precedenza indicato; il completo ripiano avverrà nell'anno 2045.

9.6 Il disavanzo potenziale derivante dallo stock di perenzione

Tra le poste passive di cui tenere conto in sede di analisi dei complessivi equilibri del bilancio regionale, si ritiene di dover considerare anche lo stock di residui perenti che, pur se eliminati dal bilancio, costituiscono debiti che la Regione può essere chiamata a pagare entro il termine ordinario della prescrizione civilistica decennale (ex art. 2946 C.C.) e, a copertura dei quali, come visto, è tenuta a costituire appositi fondi.

Tale tipologia di residui passivi, infatti, collegata ad obbligazioni regolarmente assunte ed esistenti, pur non figurando più nel bilancio, continua comunque a gravare sulle disponibilità finanziarie, quanto meno in termini di garanzia di assolvimento, fatti salvi gli effetti della prescrizione del debito, giustificandosi, per tale via, una definizione del complesso di tale categoria di passività pregresse in termini di "*disavanzo potenziale*" o, anche, di "*debito latente*".

Lo *stock* di perenzione al 31/12/2018, risultante dai documenti prodotti in sede istruttoria dall'Amministrazione[127] è risultato pari a 1.331.780.841,74 euro e risulta così suddiviso:

- euro 913.255.119,02 residui perenti di parte capitale;
- euro 418.525.722,72 residui perenti di parte corrente.

L'Amministrazione ha proceduto, inoltre, a ricognire il detto stock anche tenendo conto del criterio di finanziamento in origine legato ai residui, procedendo a evidenziare la natura libera o vincolata delle risorse poste a originaria copertura.

[127] Vd. decreto del Presidente della Giunta regionale n. T00047 del 12 marzo 2019.

Le verifiche in tal senso condotte hanno ulteriormente evidenziato, per quanto concerne lo *stock* di residui perenti di parte capitale, che la perenzione libera di parte capitale presente ancora nel conto del patrimonio (al netto, dunque, dell'accantonamento per la relativa reiscrizione, risultante dalla parte accantonata della lettera "B" del pertinente prospetto, pari a euro 234.058.903,33) ammonta a euro 679.196.215,69.

Lo *stock* di residui perenti di parte capitale, in origine finanziati con risorse provenienti da trasferimenti statali o comunitari o, comunque, rivenienti la loro fonte in vincoli di natura normativa, per cui l'Amministrazione ha proceduto all'accantonamento nell'apposito fondo di riserva iscritto nel conto del bilancio, ammonta a euro 234.058.903,33.

In euro 102.576.999,01 è definito lo *stock* di residui perenti di parte corrente libera, *ab origine* finanziati con risorse del bilancio regionale.

In euro 315.948.723,71 è definito lo *stock* di residui perenti di natura corrente finanziati con risorse provenienti da trasferimenti statali o comunitari o, comunque, rivenienti la loro fonte in vincoli di natura normativa per la cui reiscrizione nel conto del bilancio l'Amministrazione ha accantonato apposito fondo.

In particolare, lo *stock* di perenzione riferito alla spesa vincolata corrente ed in conto capitale pari ad euro 550.007.627,04, è riportata nella proposta di legge concernente il "Rendiconto Generale della Regione Lazio per l'esercizio finanziario 2018" nella sezione delle quote accantonate del risultato di amministrazione al 31/12/2018 dell'omonimo prospetto, alla voce "Accantonamento residui perenti al 31/12/2018".

9.7 L'equilibrio del bilancio regionale tra pareggio finanziario e ripiano dei disavanzi pregressi: i disavanzi contabilizzati nel conto del bilancio, il debito latente della perenzione amministrativa libera, l'integrale onere restitutorio da anticipazioni di liquidità

In chiusura della trattazione dedicata ai disavanzi accertati a carico del bilancio regionale, si ritiene di poter articolare alcune considerazioni di sintesi.

Si è già osservato, in sede di analisi della ridotta manovrabilità della leva fiscale della Regione, il carattere fortemente rigido che connota la finalizzazione della relativa manovra, ancora condizionata dalla permanenza nel Piano di rientro dal deficit sanitario.

In una prospettiva[128] in cui risultino definiti, a livello normativo, presupposti e criteri ai quali ancorare la fuoriuscita dal Piano[129], grande rilevanza in termini prospettici deve essere attribuita alla circostanza che le entrate tributarie proprie della Regione, con il connesso regime delle aliquote Irpef e IRAP mantenute al livello attuale, rimarrebbe assorbito, per una parte rilevante, dalle quote da destinarsi al ripiano annuale dei disavanzi pregressi sopra analizzati.

Ciò, evidentemente, a scapito di una efficace azione di programmazione regionale di una resa efficiente dei servizi ai cittadini residenti sul territorio (primariamente, in materia di sanità e trasporti), nonché, per quel che riguarda gli interventi rimodulativi in materia di imposizione tributaria pure presenti nei documenti programmatici dell'Ente, a vantaggio delle fasce sociali più deboli e, più in generale, nel contesto dell'adozione di misure incentivanti a vantaggio delle imprese già presenti e operanti.

A tale analisi deve poi affiancarsi quella della ineludibile esigenza della tenuta degli equilibri complessivi del bilancio nell'arco temporale, invero assai ampio (un orizzonte trentennale) entro il quale dovrà realizzarsi il rientro dagli ancor rilevanti disavanzi pregressi, con il connesso obbligo, per l'Ente, del reperimento, in ragione di anno, delle risorse necessarie a finanziare le rate annuali di ammortamento dei relativi prestiti e mutui.

Tutto ciò impatta sulla complessiva, reale sostenibilità dell'indebitamento regionale finalizzato a nuove spese di investimento, risultando per tale via non sufficiente la mera osservanza dei limiti normativi posti alla esposizione debitoria della Regione.

La rilevanza finanziaria dei fenomeni sopra descritti pare, in questo ordine di considerazioni, trascendere e superare anche i limiti intrinseci a una pur imprescindibile verifica di compiuta regolarità della gestione contabile limitata all'esercizio finanziario in

---

[128] La tematica dei Piani di rientro presenta molteplici profili di connessione con i principi di coordinamento della finanza pubblica (art. 117, co. 3, Cost), leale collaborazione (art. 120, co. 2, Cost), copertura della spesa dello stato (art. 81, co.4, Cost.) ed è strettamente correlata agli articoli 3 e 32 della Costituzione, che sanciscono il diritto alla salute per tutti i cittadini, diritto fondamentale rientrante nelle materie di legislazione concorrente tra i diversi livelli istituzionali 8art. 117, co.3, Cost).
Come affermato dalla giurisprudenza della Corte costituzionale, "(…) *le disposizioni che prevedono accordi fra Stato e regioni per il ripiano dei disavanzi sono finalizzate al contenimento della spesa pubblica e, dunque, sono espressive di un correlato principio di coordinamento della finanza pubblica*", vd. Corte cost., 11 aprile 2011, n. 123.

[129] La disciplina sul Piano di rientro risale, come noto, alle previsioni dell'art. 28, commi 11 e 12, della l. n. 448/1988, successivamente integrata dalle disposizioni dell'art. 1, comma 180, l. n. 311/2004, come modificato dall'art. 4, d.l. 14 marzo 2005, n. 35, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, nonché, ancora, dall'art. 1, co. 796, lett. b), l. n. 296/2006, dal successivo art. 2, co. 80 e 95, l. n. 191/2009; dall'art.11, co. 1, d.l. n. 78/2010, conv. dalla l. n. 122/2010.

esame, spostandosi a considerare, in un contesto dinamico di complessivi equilibri finanziari - e sia pure in parte - gli effetti e gli esiti di una sequenza ultrannuale di gestioni contabili.

Si riporta di seguito un prospetto che espone il disavanzo finanziario complessivo del bilancio regionale al 31.12. 2018, sulla base dei dati e delle risultanze contabili integrate desunte dal Conto del bilancio e dal Conto del patrimonio:

Tab. n. 42 - Il disavanzo finanziario complessivo al 31/12/2018

Da conto del bilancio:		
RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE 2018	**(a)**	**730.481.745,22**
Quote accantonate e vincolate di parte corrente e capitale	(b)	8.554.971.611,96
di cui: Fondo Anticipazioni di liquidità		*7.375.815.084,74*
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE "EFFETTIVO" 2018	**c=a-b**	**-7.824.489.866,74**
Da conto del patrimonio:		
Disavanzo potenziale derivante da stock di perenzione libera *(Stock residui perenti al netto dell'accantonamento costituito ex art. 60, c.3, D.Lgs. n. 118/2011)*	(d)	781.773.214,70
Stock di debito d.l. 35/2013 non contabilizzato nel Fondo di accantonamento costituito ex art. 1, c. 692, L. n.208/2015)	(e)	1.924.465.523,59
DISAVANZO FINANZIARIO COMPLESSIVO 2018	**f=(c-d-e)**	**-10.530.728.605,03**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale controllo Lazio

10 LA REGOLARITA' DEL PROCEDIMENTO DI SPESA E I DEBITI FUORI BILANCIO

10.1 Premessa sistematica

Come già in occasione delle precedenti decisioni di parifica sul rendiconto generale della Regione, particolare attenzione è stata riservata alla verifica della perdurante ricorrenza di fattispecie debitorie non rivenienti la loro fonte in ordinarie procedure di spesa da parte delle competenti strutture amministrative e, perciò stesso, bisognose di essere ricondotte nell'alveo della legittimità attraverso il formale riconoscimento ad opera del Consilio regionale.

A fini di inquadramento sistematico della fattispecie, si richiamano le previsioni dell'art. 73 del D.lgs. n. 118/2011, come aggiunto dall'art. 1, comma 1, lett. a) del D.lgs. n. 126/2014, che anche per le Regioni ha individuato, con elencazione tassativa, le tipologie di passività suscettibili di riconoscimento, individuate in quelle derivanti da a) sentenze esecutive; b) copertura dei disavanzi di enti e società dipendenti o controllati dalla Regione; c) ricapitalizzazione, nei limiti consentiti dal Codice civile, delle dette società; d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità; e) acquisizione di beni e servizi, al contempo disciplinando il procedimento di riconoscimento in capo al Consiglio.

In merito, prima di dar conto di quanto relazionato dall'Amministrazione in sede istruttoria circa gli adempimenti posti in essere a carico del bilancio regionale per l'esercizio finanziario 2018, si ritiene di dover richiamare osservazioni e rilievi circa la sostanziale contrarietà dei debiti di che trattasi alle regole contabili che governano i procedimenti di spesa, a loro volta rispondenti ai principi di universalità, veridicità ed attendibilità del bilancio, nonché al principio dell'obbligo di copertura finanziaria delle spese, posto a garanzia degli equilibri di bilancio e riveniente la sua fonte già nel dettato dell'art. 81, comma 4, della Costituzione.

Giova a tal proposito rammentare anche il paragrafo 5 del "*Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria*" di cui all'allegato n. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011 ("*Impegno di spesa e regole di copertura finanziaria della spesa*"), il quale stabilisce, tra l'altro, che "*Ogni procedimento amministrativo che comporta spesa deve trovare, fin dall'avvio, la relativa attestazione*

di copertura finanziaria ed essere prenotato nelle scritture contabili dell'esercizio individuato nel provvedimento che ha originato il procedimento di spesa."

In tale ordine di considerazioni si ricorda altresì l'essenza del bilancio, quale strumento di natura autorizzatoria della spesa, approvato con legge dal Consiglio regionale, che, proprio attraverso l'approvazione del bilancio, annuale e pluriennale, è posto in grado di esercitare compiutamente le prerogative di Organo di indirizzo politico, perciò stesso vincolando l'attività amministrativa e i correlati poteri di spesa degli Organi amministrativi. Da qui il carattere di eccezionalità dell'istituto dei debiti fuori bilancio, che costituisce una deroga alle ordinarie procedure contabili.

Da qui, anche, la riconosciuta dicotomia illegittimità-illiceità, che ha indotto il legislatore ad evocare, in caso di riconoscimento di debito, il pericolo di danno erariale, dal quale consegue l'obbligo, per l'Amministrazione, di trasmissione dell'atto alla Procura contabile territorialmente competente, normativizzando un orientamento interpretativo della Magistratura contabile già consolidato.

Ad oggi, infatti, vige anche per le Autonomie territoriali il disposto dell'art. 23, c. 5, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 ("*legge finanziaria per il 2003*"), il quale prevede che "*I provvedimenti di riconoscimento di debito posti in essere dalle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, sono trasmessi agli organi di controllo ed alla competente procura della Corte dei conti*"[130].

Quanto alla nozione di debito fuori bilancio, elaborata dalla giurisprudenza contabile già in epoca antecedente all'entrata in vigore del sistema contabile di cui al decreto legislativo n. 118/2011, se ne può individuare l'essenza in un'obbligazione pecuniaria riferibile all'Ente, ma assunta in violazione delle norme giuscontabili che regolano i procedimenti di spesa; obbligazione che, pur rispondendo alle finalità istituzionali dell'Ente ed essendo giuridicamente valida, non risulta perfezionata contabilmente in quanto non può essere regolarizzata nell'esercizio in cui nasce.

I requisiti generali che il debito deve avere vengono, poi, individuati nella certezza,

[130] C/Cost. n.64/2005, che ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 23, c. 5, l. n. 289/2002, in riferimento agli artt. 117 e 97 Cost., ribadendo la piena applicabilità della norma citata anche alle Regioni, in quanto "*espressione di un principio fondamentale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica*".

intesa come effettiva esistenza di un'obbligazione di dare; nella liquidità, che implica che l'importo dell'obbligazione pecuniaria sia determinato o determinabile; infine, nell'esigibilità, che impone che il pagamento non sia sottoposto a termine o condizione.

E', pertanto, da ricondursi al concetto di "*sopravvenienza passiva*", trattandosi di un debito sorto al di fuori dell'impegno di spesa ed in assenza di una specifica previsione nel bilancio di esercizio in cui si manifesta.

Se questa ne è la nozione, va anche riferito che l'ordinamento contabile ed amministrativo ha sempre contenuto norme volte ad impedire il costituirsi di posizioni debitorie nei confronti di terzi al di fuori della gestione del bilancio.

Nell'attuale sistema normativo ciò è diretta conseguenza dei principi di universalità, veridicità ed attendibilità del bilancio, nonché del principio dell'obbligo di copertura finanziaria dei procedimenti di spesa, posto a garanzia degli equilibri di bilancio e riveniente la sua fonte già nel dettato dell'art. 81, comma 4, della Costituzione. L'evoluzione normativa, sancendo il passaggio ad una concezione "fisiologica" dei debiti fuori bilancio, ha poi portato all'enucleazione di talune tipologie di debiti fuori bilancio per i quali era previsto un ordinario riconoscimento di legittimità ed il conseguente ripiano, secondo una elencazione avente carattere tassativo che è poi stata ripresa nella formulazione dell'attuale art. 73 del D.lgs. 118/2011, lett. a), b), c), d) ed e).

Una lettura sistematica e unitaria della classificazione contenuta nella richiamata elencazione può essere svolta non con riferimento alla comunanza di caratteristiche proprie delle fattispecie debitorie, quanto, piuttosto, con riferimento alle circostanze dal legislatore ritenute idonee a consentire la riconoscibilità dei debiti.

L'elemento unificante di tali fattispecie consiste nel fatto che il debito viene ad esistenza al di fuori ed indipendentemente dalle ordinarie procedure che disciplinano la formazione della volontà dell'Ente.

Mentre, per contro, la natura del debito non è affatto omogenea.

In particolare, quella propria dei debiti derivanti da sentenza esecutiva si distingue nettamente da tutte le altre per il fatto che il debito si impone "*ex se*", in virtù della forza

imperativa del provvedimento giudiziale e indipendentemente dal riconoscimento della sua legittimità, che è implicita nella fonte dalla quale il provvedimento promana.

Al riguardo, la Sezione ribadisce quanto già affermato da questa Corte dei conti in merito alla diversa natura dell'atto di riconoscimento assunto mediante la delibera consiliare, natura meramente ricognitiva nell'ipotesi del riconoscimento di debito fuori bilancio derivante da sentenza esecutiva di condanna, ed altresì autorizzativa con riguardo alle altre tipologie di debiti fuori bilancio riconoscibili[131]. In tale ipotesi l'attivazione della procedura consiliare permane, ma tuttavia assistita dalla sola funzione di salvaguardare gli equilibri di bilancio.

In tal senso è da valorizzare anche la considerazione del diverso impatto che il debito può esplicare sul bilancio a seconda che lo stesso trovi o meno copertura finanziaria in un impegno di spesa assunto precedentemente, nella previsione di una sua possibile o probabile insorgenza.

In ossequio al principio di prudenza, perciò, già in sede di programmazione l'Ente è chiamato a istituire appositi stanziamenti per affrontare l'onere connesso a possibili situazioni debitorie fuori bilancio e a tal fine, in sede di approvazione del rendiconto, è tenuto a identificare e valutare eventuali passività potenziali, predisponendo adeguati accantonamenti che permettano la copertura dei futuri debiti[132].

Altro carattere pacificamente riconosciuto dalla giurisprudenza contabile alla elencazione tipologica dei debiti fuori bilancio è quello della tassatività, che, oltre ad essere corollario del generale principio di legalità dell'azione amministrativa, è strettamente correlato al carattere indisponibile dell'interesse, di natura pubblicistica, ad essa sotteso e volto ad assicurare una gestione del bilancio improntata ai principi di universalità, unicità, veridicità ed attendibilità del bilancio, nonché alla necessaria copertura dei procedimenti di

[131] Per un richiamo a tale indirizzo ermeneutico, elaborato dalla giurisprudenza contabile con riferimento all'ordinamento degli EEll, vd. . Corte dei conti, SSRR per la reg. siciliana in sede consultiva, delib. n. 2/2005, nonché sez. reg.le di controllo per il Friuli Venezia Giulia, delib. n. 6/2005.

[132] Si rileva che, come da prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, la Regione ha costituito, a valere sulle risorse del bilancio per l'esercizio finanziario 2018, un Fondo di accantonamento, denominato "Altri accantonamenti", con carattere di residualità, destinato a fornire copertura alle fattispecie debitorie di cui è oggetto.

spesa, principi tutti che, prima ancora che dalle norme ordinarie, discendono dall'art. 81 della Costituzione[133].

Quanto, in ultimo, alle caratteristiche delle fattispecie debitorie riferibili alla tipologia di cui alla lettera e), possono richiamarsi anche qui gli indirizzi formulati in sede giurisprudenziale (sia pure con riferimento al dettato dell'articolo 194 del D.lgs. n. 267/2000), che hanno ritenuto sanabili i debiti derivanti da acquisizioni di beni e servizi, relativi a spese assunte in violazione delle norme giuscontabili, limitatamente alla parte di cui siano accertati e dimostrati l'utilità e l'arricchimento che ne abbia tratto l'Ente.

Si tratta, in sostanza, della trasposizione nell'ordinamento contabile della fattispecie dell'arricchimento senza causa da parte di una P.A., riconducibile alla figura della generale azione di arricchimento codificata all'articolo 2041 C.C., cui pure l'arricchimento della P.A. deve ricondursi.

Per quel che qui interessa, deve sussistere il carattere della corrispettività tra la prestazione di fatto, ovvero "*sine causa*" eseguita a vantaggio dell'Ente, a sua volta determinativa del sorgere del credito a favore dell'esecutore della prestazione medesima, e dell'*utilitas* e arricchimento per l'Amministrazione, con il connesso obbligo di pagamento al terzo esecutore-creditore.

Tanto ricostruito in chiave sistematica, in sede istruttoria si è, pertanto, proceduto a verificare la conformità al contesto ordinamentale sopra richiamato degli atti procedimentali con i quali l'Amministrazione ha iterato la procedura finalizzata alla presentazione al Consiglio regionale delle fattispecie debitorie, riferibili all'esercizio finanziario 2018, riconducibili alle tipologie di cui alla elencazione tassativa del citato articolo 73 del D.lgs. n. 118/2011.

10.2 Le leggi di riconoscimento dei debiti fuori bilancio dell'annualità 2017, approvate nell'esercizio finanziario 2018

La regione Lazio nell'esercizio finanziario 2018 ha adottato due leggi regionali di riconoscimento della legittimità di debiti fuori bilancio: la legge regionale n. 10 e la legge

[133] Vd. in tal senso, seppur con riferimento all'ordinamento contabile degli EELL Sez. reg.le controllo Emilia Romagna delib. n. 20/2007/G, nonché, in particolare per la tassatività dell'elencazione ex art. 194 T.U.E.L. Sez. reg.le controllo Basilicata delib. n. 15/2007.

regionale n. 11.

Con la l.r. 28 novembre 2018, n. 10, è stata riconosciuta la legittimità dei debiti fuori bilancio della Regione, derivanti da sentenze esecutive, per un valore complessivo di euro 597.390,13.

Per quel che concerne la copertura finanziaria degli oneri derivanti dal riconoscimento dei debiti predetti, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, della l.r. n. 10/2018, è stata disposta l'integrazione per complessivi euro 597.390,13, a valere sull'annualità 2018, dei programmi di spesa cui si riferiscono le posizioni debitorie riconosciute, mediante la corrispondente riduzione delle risorse iscritte nel bilancio regionale 2018-2020, nel fondo speciale di parte corrente di cui al programma 03 della missione 20, ai sensi dell'articolo 49 del d.lgs. n. 118/201 e degli articoli 23 e 36 del r.r. n. 26/2017.

In sede istruttoria sono stati richiesti chiarimenti in merito alla detta copertura, nonché elementi notiziali circa la relativa allocazione contabile.

Al riguardo, l'Amministrazione ha fatto presente che la copertura finanziaria è stata effettuata in considerazione della struttura del bilancio armonizzato per cui l'unità di voto per l'approvazione del bilancio di previsione è costituita dai programmi, ai sensi dell'articolo 13 del d.lgs. n. 118/2011. Da ciò consegue che nella norma finanziaria sono stati indicati i programmi e le missioni di spesa, di competenza del Consiglio regionale (c.d. Bilancio decisionale), mentre in sede di attuazione dei profili finanziari della legge di spesa, di competenza della Giunta regionale (c.d. Bilancio gestionale), sono stati indicati i capitoli di spesa specifici.

Conseguentemente:

a) la norma finanziaria della l.r. n. 10/2018 ha disposto l'integrazione del programma 11 "Altri servizi generali" della missione 01 "Servizi istituzionali, generali e di gestione", per un importo complessivo pari ad euro 450.443,11 e del programma 07 "Ulteriori spese in materia sanitaria" della missione 13 "Tutela della salute", per un importo complessivo pari ad euro 146.947,02;

b) con deliberazione della Giunta regionale 11 dicembre 2018, n. 775 *(Allegato n. 09)*, adottata ai sensi dell'articolo 2, comma 2, della l.r. n. 10/2018 e nel rispetto delle disposizioni

di cui all'articolo 24, comma 2, lettera c), del r.r. n. 26/2017, è stata effettuata la variazione di bilancio con la quale sono stati integrati i singoli capitoli di spesa. Nello specifico, sono stati integrati i capitoli R21413 e T19412 (missione 01, programma 11) ed i capitoli H13908, H13909 e H13910 (missione 13, programma 07), mediante la corrispondente riduzione del fondo speciale di parte corrente, capitolo T27501[134].

Con la l.r. 28 novembre, n. 11, è stata riconosciuta la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da acquisizione di beni e servizi in assenza di preventivo impegno di spesa, per un valore complessivo di euro 916.751,96, di cui euro 881.283,45 riferiti a debiti per spese di parte corrente ed euro 35.468,51 riferiti a debiti per spese in conto capitale.

Da un'analisi finanziaria delle fattispecie di debiti fuori bilancio di cui alla suindicata legge (Tabella A), si è ricavato il dettaglio delle varie tipologie di spesa, come evidenziato nella tabella di seguito riportata:

[134] Specificatamente, si è provveduto all'integrazione:
- del programma 11 "*Altri servizi generali*" della missione 01 "*Servizi istituzionali, generali e di gestione*" (capitoli di spesa R21413 e T19412)[134], per un importo complessivo pari ad euro 450.443,11;
- del programma 07 "*Ulteriori spese in materia sanitaria*" della missione 13 "*Tutela della salute*" (capitoli di spesa H13908, H13909 e H13910)[134], per un importo complessivo pari ad euro 146.947,02.

Tab. n. 43 - Dettaglio tipologie di spesa debiti fuori bilancio di cui all'art. 73, c. 1, lett. e), d.lgs. n. 118/2011

Incarichi di domiciliazione	8.270,74
Incarichi legali	141.969,61
Servizio di vigilanza	33.428,32
Servizio di facchinaggio	270.599,00
Estensione del sistema tariffario integrato Metrebus ai servizi di trasporto urbano dei Comuni del Lazio	17.455,20
Manutenzione giornaliera/ordinaria, fornitura interruttori/batterie impianti idrovori	52.060,95
Presidi su chiamata impianti idrovori	90.105,13
Fornitura idrica	155.446,02
Fornitura elettrica	75.756,54
Ricognizione preventiva delle criticità di piena del Fosso Cremera	36.191,93
Totale spese correnti	**881.283,44**
Fornitura ed istallazione climatizzatore impianto idrovoro di Via Frassineto	2.940,20
Lavori urgenti di sistemazione idraulica sul fiume Aniene nel tratto compreso tra la Via Tiburtina e Ponte Nomentano in Roma	32.528,31
Totale spese investimento	**35.468,51**
Totale debiti fuori bilancio derivanti da acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa	**916.751,95**

Fonte: tabella A allegata alla legge n. 11/2018

Alla copertura finanziaria dei predetti oneri si è provveduto mediante l'integrazione, per complessivi euro 916.751,96, a valere sull'annualità 2018, dei programmi di spesa riferiti alle singole missioni e, ai sensi dell'articolo 49 del d.lgs. n. 118/2011, mediante la corrispondente riduzione delle risorse iscritte, a legislazione vigente, a valere sulla medesima annualità, nei fondi speciali di cui al programma 03 della missione 20, rispettivamente:

- per euro 881.283,45, nel fondo speciale di parte corrente (capitolo T27501);
- per euro 35.468,51, nel fondo speciale per le spese in conto capitale (Capitolo T28501)[135].

[135] Specificatamente, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, si è provveduto all'integrazione:
a) in relazione ai debiti riferiti a spese di parte corrente:
- del programma 03 "*Gestione economica, finanziaria, programmazione e provveditorato*" della missione 01 "*Servizi istituzionali, generali e di gestione*" (capitoli di spesa S21408 e S23429), per un importo complessivo pari ad euro 304.027,32;
- del programma 11 "*Altri servizi generali*" della missione 01 (capitolo R21415), per un importo complessivo pari ad euro 150.240,36;

Nell'esaminare la natura della spesa riferita alle due fattispecie, va evidenziato come la stessa sia per la gran parte di natura corrente, come rappresentato nello schema di seguito riportato:

Tab. n. 44 - Fattispecie di "debito fuori bilancio ex art. 73, co. 1, D.lgs. n. 118/2011

Fattispecie di "debito fuori bilancio" ex art. 73, co. 1, D.lgs. 118/2011	Natura della spesa		
	Corrente	Capitale	Totale
lett. a) - sentenze esecutive	0	597.390,13	597.390,13
lett. e) - acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa	881.283,45	35.468,51	916.751,96
Totali	**881.283,45**	**632.858,64**	**1.514.142,09**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati forniti dalla regione Lazio

Di seguito gli elementi notiziali appresi nel corso dell'istruttoria relativamente al procedimento prodromico all'approvazione delle leggi esaminate.

Il medesimo ha fatto seguito agli atti di indirizzo e coordinamento emanati dal Segretariato generale[136], alle strutture amministrative regionali, ciascuna delle quali ha provveduto alla ricognizione delle rispettive posizioni debitorie, conseguenti ad obbligazioni per le quali non erano state osservate le procedure contabili previste dall'ordinamento e che, quindi, non avevano trovato corrispondente evidenziazione in bilancio.

Tale ricognizione, avvenuta con formali provvedimenti amministrativi atti a determinare e quantificare, per quanto di propria competenza, i debiti a carico della Regione, è stata accompagnata da un confronto istruttorio con le strutture tecniche della Direzione regionale "*Programmazione Economica, Bilancio, Demanio e Patrimonio*", finalizzato, preliminarmente, a verificare la sussistenza o meno di un formale impegno di spesa a fronte

- del programma 01 "*Difesa del suolo*" della missione 09 "*Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente*" (capitolo E41913), per un importo complessivo pari ad euro 178.358,01;
- del programma 04 "*Servizio idrico integrato*" della missione 09 (capitolo D33902), per un importo complessivo pari ad euro 231.202,56;
- del programma 02 "*Trasporto pubblico locale*" della missione 10 "*Trasporti e diritto alla mobilità*" (capitolo D41903), per un importo complessivo pari ad euro 17.455,20;

b) in relazione ai debiti riferiti a spese in conto capitale:

- del programma 01 della missione 09 (capitolo E42550) e capitolo da istituirsi in sede di attuazione della legge), per un importo complessivo pari ad euro 35.468,51.

[136] Vd. circolare n. 266673 del Segretariato generale dell'8 maggio 2018.

dell'obbligazione pecuniaria rappresentata e, successivamente, a quantificare i debiti, a carico dell'Amministrazione regionale, da sottoporre alla procedura di riconoscimento di legittimità e ai quali assicurare adeguato stanziamento, ai sensi del citato articolo 73.

Con proprie deliberazioni adottate in data 9 ottobre 2018, la Giunta regionale ha approvato due distinte proposte di legge regionale.

Al riguardo l'Amministrazione ha precisato, con riguardo ai debiti di cui alla lettera a) che come posizioni debitorie certe, liquidi ed esigibili, riconducibili alla fattispecie prevista dalla lett. a) del comma 1 dell'articolo 73 del D.lgs. n. 118/2011, sentenze esecutive di primo grado, anche se non passate in cosa giudicata, i decreti ingiuntivi definitivamente esecutivi ed i decreti ingiuntivi provvisoriamente esecutivi e le cartelle esattoriali. Non sono stati sottoposti alla procedura di riconoscimento di legittimità i debiti pecuniari che, sebbene derivanti da un da provvedimento giudiziario esecutivo, siano stati oggetto di transazione ai sensi dell'articolo 1965 C.C. e ss., come da consolidato orientamento della magistratura contabile *(ex plurimis* C. Conti Piemonte, Sez. Contr., Delibera n. 130/2012 e C. Conti Lombardia, Delibera, n. 556/2013);

Con riguardo ai debiti di cui alla lettera e) ha precisato che sono state riconosciute come posizioni debitorie certe, liquide ed esigibili un numero elevato di posizioni, anche se di importo non particolarmente rilevante. L'Amministrazione ha motivato argomentando che parte di queste posizioni è stata riferita ad ipotesi in cui la spesa non era oggettivamente programmabile e l'urgenza e la tempestività dell'acquisizione del bene e/o del servizio non hanno consentito di esperire le previe, ordinarie procedure di spesa. Si fa riferimento, in particolare, a lavori o in genere ad interventi cagionati da eventi naturali (alluvioni, frane, ecc.) e diretti ad assicurare adeguata tutela a beni ed interessi preminenti come la sicurezza e l'incolumità pubblica.

Successivamente all'approvazione delle suddette leggi, una volta attuati i relativi profili finanziari, le strutture regionali competenti, ai sensi dell'art. 24, comma 2, lett. c), del r.r. n. 26/2017, hanno provveduto all'adozione dei provvedimenti di spesa a valere sulle risorse iscritte nell'ambito dei capitoli di spesa. In particolare:

a) con delibera n. 775, dell'11 dicembre 2018, si è dato attuazione alle disposizioni finanziarie previste all'art. 2 della l.r. n. 10/2018, adottando le necessarie variazioni di

bilancio[137].

b) con delibera n. 776, dell'11 dicembre 2018, si è dato attuazione alle disposizioni finanziarie previste all'art. 2 della l.r. n. 11/2018, adottando le necessarie variazioni di bilancio.[138]

10.3 Il controllo campionario sui debiti riconosciuti afferenti al contenzioso sanitario: rilievi

In sede istruttoria si è ritenuto di dover approfondire, mediante esame campionario, le fattispecie debitorie riconosciute con la legge regionale n. 10, per un onere finanziario complessivo quantificato in 33.516,78 euro, derivanti da titoli giudiziali esecutivi.

I parametri e criteri di tale controllo sono stati individuati in base a determinate caratteristiche degli impegni riconosciuti, quali la vetustà dei titoli giudiziali, la riconducibilità all'area del contenzioso sanitario, la rilevanza del debito riconosciuto.

In sede istruttoria è stata acquisita dall'Amministrazione documentazione constante dei provvedimenti adottati dalle strutture regionali competenti (Avvocatura regionale e

[137] In particolare, le variazioni amministrative, in termini di competenza e cassa, hanno riguardato il cap. di spesa T27501, iscritto nel programma 03 "Altri Fondi" della missione 20 "Fondi e accantonamenti", in diminuzione, per euro 597.390,13 e i seguenti capitoli di spesa:
- il capitolo R21413, di cui al programma 11 "Altri servizi generali" della missione 01 "Servizi istituzionali, generali e di gestione", in aumento per euro 69.108,77;
- il capitolo T19412, di cui al programma 11 "Altri servizi generali" della missione 01 "Servizi istituzionali, generali e di gestione", in aumento per euro 381.334,34;
- il capitolo H13908, di cui al programma 07 "Ulteriori spese in materia sanitaria" della missione 13 "Tutela della salute", in aumento per euro 144.995,77;
- il capitolo H13909, di cui al programma 07 "Ulteriori spese in materia sanitaria" della missione 13 "Tutela della salute", in aumento per euro 750,00;
- il capitolo H13910, di cui al programma 07 "Ulteriori spese in materia sanitaria" della missione 13 "Tutela della salute", in aumento per euro 1.201,25;

[138] In particolare, le variazioni amministrative, in termini di competenza e cassa, hanno riguardato il capitolo di spesa in termini di competenza e cassa, a valere sull'annualità 2018., tra il cap. di spesa T27501, iscritto nel programma 03 "Altri Fondi" della missione 20 "Fondi e accantonamenti", in diminuzione per euro 881.283,45 e i seguenti capitoli di spesa:
- il capitolo S21408, di cui al programma 03 "Gestione economica, finanziaria, programmazione e provveditorato" della missione 01 "Servizi istituzionali, generali e di gestione", in aumento per euro 33.428,32;
- il capitolo S23429, di cui al programma 03 "Gestione economica, finanziaria, programmazione e provveditorato" della missione 01 "Servizi istituzionali, generali e di gestione", in aumento per euro 270.599,00;
- il capitolo R21415, di cui al programma 11 "Altri servizi generali" della missione 01 "Servizi istituzionali, generali e di gestione", in aumento per euro 150.240,36;
- il capitolo E41913, di cui al programma 01 "Difesa del suolo" della missione 09 "Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente", in aumento per euro 178.358,01;
- il capitolo D33902, di cui al programma 04 "Servizio idrico integrato" della missione 09 "Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente", in aumento per euro 231.202,56;
- il capitolo D41903, di cui al programma 02 "Trasporto pubblico locale" della missione 10 "Trasporti e diritto alla mobilità", in aumento per euro 17.455,20;

Direzione regionale "Salute e politiche sociali") che hanno proceduto all'individuazione e alla quantificazione delle fattispecie debitorie poi riconosciute, nonché i titoli giudiziali sottostanti[139] .

In esito al controllo documentale eseguito, si osserva, preliminarmente, la carenza motivazionale del provvedimento emesso dalle competenti strutture amministrative, nella parte in cui si limita a indicare, con riguardo al profilo di interesse in questa sede, i titoli giudiziali da riconoscere, taluni dei quali assai risalenti nel tempo.

L'insufficienza di elementi utili a ricostruire il procedimento seguito nel monitoraggio del contenzioso non offre riscontri oggettivi ai fini di una valutazione compiuta circa il grado di effettività e adeguatezza del medesimo da parte delle strutture amministrative preposte.

Non sfugge a tal proposito il richiamo ad un preciso onere di qualificata diligenza che deve ritenersi rimesso al ruolo dell'Avvocatura regionale[140], tra le cui funzioni, in ragione dell'elevata qualificazione professionale necessariamente connessa alla rilevanza, ponderosità e caratterizzazione tecnica del contenzioso regionale, non può non ritenersi ordinariamente rientrare quella della cura dell'andamento delle liti in essere.

Riguardo ai profili più propriamente afferenti alle modalità di reperimento della copertura finanziaria delle passività riconosciute, ottenuta attingendo alle risorse iscritte nei Fondi speciali istituiti nel bilancio regionale, si rileva la puntuale individuazione operata dal D.lgs. n. 118/2011 di apposito Fondo di accantonamento (il Fondo "Rischi e oneri"), la cui previsione a regime è frutto, come noto, della normativizzazione dei principi e indirizzi interpretativi maturati all'interno della giurisprudenza, anche consultiva, della magistratura contabile.

Si sottolinea in ogni caso, la necessità di una ricognizione puntuale delle fattispecie debitorie a carico, in particolare per quel che concerne il contenzioso sanitario, dei singoli Enti del SSR e la relativa contabilizzazione, in contabilità economico/patrimoniale, tra le

[139] Si tratta, nello specifico, dei seguenti titoli giudiziali: 1) Trib. di Roma, sent. n. 5265/08 (rif. n. 33 Tab. A) l.r. cit.); 2- C.A. Roma, sent. n. 2447/2010 (rif. n. 34 Tab. A) l.r. cit.; 3) TAR Lazio, ord. n. 8048/2016 (rif. n. 35 Tab. A) l.r. cit.;4) - Trib. Latina, sent. n. 1994/2013 (rif. n. 36 Tab. A) l.r. cit.; 5) - D.I. n. 26272/2016 (rif. n. 37 Tab. A) l.r. cit.).

[140] Si segnala al riguardo che non risulta ad oggi istituito un ruolo di diritto dell'Avvocatura regionale nonostante le previsioni dell'art. 10 bis della l.r. 18 febbraio 2002, n. 6, a norma del quale "*è istituito il ruolo professionale degli avvocati della Regione, nel rispetto dei principi della legge e dell'ordinamento professionale*".

componenti del debito, funzionale all'emersione di passività sommerse non già potenziali, ma certe, liquide ed esigibili[141].

Nel caso di oneri discendenti da titoli giudiziali esecutivi, infatti, si è in presenza di fattispecie debitorie certe, liquide ed esigibili e non già di "*passività potenziali*", i cui rischi possano essere sterilizzati a fini di tutela e salvaguardia degli equilibri di bilancio mediante costituzione di idoneo accantonamento all'apposito Fondo.

Si cita, in tal senso, la chiara disposizione del par. 5, lett. h) principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'Allegato n. 4/2 del D.lgs. n. 118/2011:

"Nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. (…)".

In assenza di dati certi con riguardo alle fattispecie debitorie su definite nell'ambito delle scritture di contabilità economico/patrimoniale dei singoli enti del SSR, non è possibile procedere ad un'esatta quantificazione della relativa incidenza sulle risorse dei singoli bilanci.

In considerazione di ciò, si onerano, per quanto di competenza, gli Enti del SSR e l'Amministrazione regionale di procedere alle necessarie ricognizioni, riservandosi, al relativo esito, la rivalutazione delle criticità evidenziate e le iniziative susseguenti, anche laddove dovessero emergere eventuali profili di responsabilità amministrativo/contabile.

---

[141] Vd. il par. 6.4 del principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria di cui all'Allegato 4/3 : nella parte in cui prevede: " *Con l'espressione "passività potenziali" ci si riferisce a passività connesse a "potenzialità", cioè a situazioni già esistenti ma con esito pendente in quanto si risolveranno in futuro.*
In particolare, per "potenzialità" si intende una situazione, una condizione od una fattispecie esistente alla data del rendiconto della gestione, caratterizzata da uno stato d'incertezza, la quale, al verificarsi o meno di uno o più eventi futuri, potrà concretizzarsi per l'ente in una perdita, confermando il sorgere di una passività o la perdita parziale o totale di un'attività (…)".

GLI OBIETTIVI DI FINANZA PUBBLICA

1 IL PAREGGIO DI BILANCIO, PATTI DI SOLIDARIETA' NAZIONALE E INTESE REGIONALI

1.1 Il principio del pareggio di bilancio e la legge rinforzata n. 243/2012

La legge costituzionale 20 aprile 2012, n.1 sull'"*Introduzione del principio del pareggio di bilancio, ai sensi del nuovo sesto comma dell'articolo 81 della Costituzione*" è intervenuta nell'ambito dell'articolato processo di revisione delle regole e delle procedure statali di bilancio e di contabilità pubblica, anche ai fini dell'adeguamento al complesso di misure adottate a livello europeo per il maggior coordinamento dei Paesi dell'Unione, la sorveglianza in materia di squilibri macroeconomici, la più stringente applicazione del Patto di stabilità e crescita e l'introduzione di requisiti comuni per i quadri di bilancio nazionali[142].

Con tale riforma, inoltre, ha trovato riconoscimento a livello costituzionale il principio di salvaguardia degli equilibri di bilancio, già posto dalla legislazione ordinaria di settore[143], che risulta oggi declinato anche come esplicazione del principio del buon andamento dell'azione amministrativa[144].

In coerenza con i criteri contabili assunti in sede europea e ai fini del rispetto dei vincoli di finanza pubblica ivi stabiliti, l'ambito di riferimento delle nuove norme-quadro in materia di contabilità è stato esteso al complesso delle Amministrazioni pubbliche, chiamate a concorrere "*al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale in coerenza con le procedure e i criteri stabiliti dall'Unione europea*"[145].

In stretta sequenza con la riforma costituzionale, la legge "rinforzata" 24 dicembre 2012, n. 243, recante "*Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione*", è intervenuta a introdurre nell'ordinamento interno le relative norme attuative. Tali regole di finanza pubblica sono state

[142] Le disposizioni europee sono contenute nel c.d. S*ix pack*, che si compone della Direttiva 2011/85/UE e dei Regolamenti nn. 1173,1174,1175 e 1177 del 2011 e nel *Two Pack*.
[143] Cfr. art. 40 d.lgs. n. 118/2011.
[144] L'art. 97, comma 1, della Costituzione, nel testo in vigore dal 2014, dispone che "*Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico*". Parallelamente, l'art. 119, comma 1, nella nuova formulazione stabilisce che "*I comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, e concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea*".
[145] Cfr. art. 1, comma 1, legge 31 dicembre 2009, n. 196, come sostituito dalla legge 7 aprile 2011, n. 39.

successivamente consolidate con la legge 12 agosto 2016, n. 164, la quale ha apportato, tra l'altro, sostanziali modifiche all'articolo 9 della richiamata legge 243/2012, prevedendo che gli enti territoriali conseguano un unico obiettivo costituito dall'equilibrio tra entrate finali e spese finali in termini di sola competenza certificato dal conseguimento di un unico saldo di competenza non negativo tra entrate finali e spese finali.

Le previsioni recate dalla citata legge n. 243 e ss.mm.ii. risultano, pertanto, correlate a compiuti precetti normativi vigenti nell'ordinamento europeo per tutti i Paesi dell'Unione, integrando una dimensione di "*diritto positivo di sostanza costituzionale*" posto sia dalle Istituzioni dell'Unione, sia dai singoli Paesi membri, questi ultimi con appositi Trattati.

Da qui la conseguenza della necessaria verifica di conformità della legge *de qua,* non solo ai contenuti per essa prescritti dall'articolo 5 della legge costituzionale n. 1/2012, ma anche al sistema di norme europee vigenti in tema di *governance* economica, che la stessa fonte costituzionale ha attuato e che non può contraddire, avendo l'Italia prescelto la via della revisione costituzionale come recepimento delle norme esterne sulla medesima.

1.2 L'obiettivo del pareggio di bilancio nell'esercizio finanziario 2018[146]. Principali innovazioni introdotte

Nelle more della piena attuazione dell'articolo 9 della citata legge n. 243/2012, per

[146] Di seguito si riporta un *excursus* relativo all'evoluzione normativa degli obiettivi di finanza pubblica per le Autonomie territoriali a partire dall'introduzione della disciplina sul pareggio finanziario di cui alla legge rinforzata n. 243/2012.
Come noto, fino a tutto il 2014, il concorso delle Autonomie territoriali agli obiettivi di finanza pubblica veniva assicurato attraverso l'applicazione della disciplina in materia di patto di stabilità interno, i cui obiettivi programmatici venivano fissati, annualmente, dal legislatore statale, in sede di adozione della disciplina sulla manovra di bilancio (legge finanziaria, poi divenuta legge di stabilità e ora legge di bilancio). Il rispetto dei detti obiettivi veniva fatto discendere dalla verifica che le risultanze finali della spesa, soggetta ai limiti fissati in seno alla medesima disciplina, fossero inferiori o uguali agli obiettivi programmatici che, pertanto, costituivano dei meri "*tetti di spesa*", per ciò stesso indifferenti alla *performance* delle entrate del bilancio regionale.
Inoltre, per le Regioni a statuto ordinario, nel 2013, sono stati previsti un obiettivo di competenza finanziaria (identico all'obiettivo di competenza degli anni precedenti) e un obiettivo definito di "*competenza eurocompatibile*" che monitorava le seguenti spese:

a) impegni di parte corrente al netto dei trasferimenti, delle spese per imposte e tasse e per gli oneri straordinari della gestione corrente;
b) pagamenti per trasferimenti correnti, per imposte e tasse e per gli oneri straordinari della gestione corrente;
c) pagamenti in conto capitale, escluse le spese per concessione di crediti, per l'acquisto di titoli, di partecipazioni azionarie e per conferimenti.

Il 2014, per le Regioni a statuto ordinario, è stato l'ultimo anno di assoggettamento alla disciplina del patto di stabilità interno le cui disposizioni risultano fissate all'articolo 1, commi 496 e seguenti, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, recante: "*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilità 2014)*".
Con la citata legge n. 243/2012 è stato introdotto un nuovo regime normativo in materia di concorso delle Regioni agli obiettivi di finanza pubblica, con la sostituzione, in luogo dei preesistenti "*tetti di spesa*", di saldi non negativi, in termini di competenza e cassa, con i quali, viceversa, si tiene conto sia delle risultanze finali della spesa, che delle entrate.

l'anno 2018 le principali innovazioni introdotte dalla legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio 2018), ribadite dalla circolare n. 5 del Ministero dell'Economia e delle Finanze (prot. 26197 del 20 febbraio 2018), sono contenute nell'art. 1, introducendo misure di flessibilità nella gestione delle risorse accantonate nel Fondo pluriennale vincolato e ai fini di incentivazione dell'utilizzo da parte dei Comuni degli spazi finanziari e degli avanzi di gestione per programmi di spese di investimento.[147]

1.2.1 Il monitoraggio e la certificazione del pareggio di bilancio

Ai fini del monitoraggio e della certificazione finale del pareggio di bilancio 2018, è previsto che le regioni a statuto ordinario forniscano al Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato – le informazioni concernenti il monitoraggio degli adempimenti relativi a quanto disposto dall'articolo 1, commi da 463 a 503, della legge 11 dicembre 2016, n. 232. In particolare, si evidenziano i seguenti commi:

"469. Per il monitoraggio degli adempimenti relativi a quanto disposto dai commi da 463 a 484 e per l'acquisizione di elementi informativi utili per la finanza pubblica, gli enti di cui al comma

---

Con la legge 23 dicembre 2014, n. 190, recante: "*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2015)*", all'articolo l, commi 463 e seguenti, per le sole Regioni a statuto ordinario, è stata prevista la disciplina ai fini del concorso al contenimento dei saldi di finanza pubblica per l'anno 2015.
La legge n. 190/2014 ha poi introdotto ulteriori controlli in materia di saldi di cassa, oltre a quelli già previsti dalla legge rinforzata n. 243/2012. Infatti, oltre ai quattro saldi[146] già previsti dall'articolo 9, comma 1, della legge n. 243/2012, con l'articolo 1, comma 470[146], della legge n. 190/2014, sono stati aggiunti due ulteriori saldi di cassa, al fine di monitorare la cassa della gestione sanitaria accentrata.

- [147] Comma *880: "(Fondo Pluriennale Vincolato di spesa dell'esercizio 2016) – Gli enti territoriali possono non rilevare in economia le risorse accantonate nel Fondo pluriennale vincolato di spesa dell'esercizio 2016, per finanziare le spese contenute nei quadri economici relative a investimenti per lavori pubblici e quelle per procedure di affidamento già attivate, ancorché non ancora impegnate, e conservarle nel Fondo pluriennale vincolato di spesa dell'esercizio 2017, purché riguardanti opere per le quali l'ente abbia già avviato le procedure per la scelta del contraente o disponga del progetto esecutivo degli investimenti redatto e validato in conformità alla vigente normativa, completo del cronoprogramma della spesa. Tali risorse confluiscono nel risultato di amministrazione se entro l'esercizio 2018 non sono assunti i relativi impegni di spesa."*
- Comma 785*: "(Flessibilità in corso di Gestione) – il presente comma, modificando l'articolo 1, comma 468, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, comporta che, il prospetto dimostrativo del rispetto del saldo non negativo di cui all'articolo 1, comma 466, della legge n. 232 del 2016, da allegare al bilancio di previsione degli enti territoriali, non deve più considerare gli stanziamenti del Fondo crediti di dubbia esigibilità e dei Fondi spese e rischi futuri concernenti accantonamenti destinati a confluire nel risultato di amministrazione. Inoltre, è eliminato l'obbligo di allegare, nel corso dell'esercizio, ai fini della verifica del rispetto del saldo, il prospetto dimostrativo alle variazioni di bilancio. In tal modo, l'ente deve rispettare il saldo non negativo esclusivamente in sede di approvazione del bilancio di previsione e del rendiconto di gestione."*
- Comma 874 *"(Patti di solidarietà nazionale enti locali) – Sono state apportate modifiche alla disciplina di concessione degli spazi finanziari agli enti locali per spese d'investimento da realizzare attraverso l'utilizzo degli avanzi di amministrazione degli esercizi precedenti e il ricorso al debito. In particolare, è stato incrementato il fondo degli spazi finanziari assegnabili agli enti locali negli anni 2018 e 2019 da destinare prevalentemente a edilizia scolastica ed interventi di impiantistica sportiva. Sono state introdotte innovazioni riguardanti la possibilità di richiedere spazi finanziari per i comuni facenti parte di un'unione di comuni che hanno delegato le funzioni connesse alla realizzazione di opere. Altresì, sono state definite ulteriori priorità per l'assegnazione dei citati spazi finanziari, allo scopo di favorire i comuni con popolazione compresa tra 5.001 e 15.000 abitanti, gli investimenti già avviati, gli investimenti finanziati e connessi al fondo per la progettazione definitiva ed esecutiva nelle zone a rischio sismico e per la messa in sicurezza del territorio dal dissesto idrogeologico e gli investimenti finalizzati al potenziamento e al rifacimento degli impianti per la produzione di energia elettrica di fonti rinnovabili diverse dal fotovoltaico."*

465 trasmettono al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato le informazioni riguardanti le risultanze del saldo di cui al comma 466, con tempi e modalità definiti con decreti del predetto Ministero sentite, rispettivamente, la Conferenza Stato-città ed autonomie locali e la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano.

470. Ai fini della verifica del rispetto dell'obiettivo di saldo, ciascun ente è tenuto a inviare, utilizzando il sistema web, appositamente previsto nel sito «http://pareggiobilancio.mef.gov.it», entro il termine perentorio del 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato una certificazione dei risultati conseguiti, firmata digitalmente, ai sensi dell'articolo 24 del codice dell'Amministrazione digitale di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, dal rappresentante legale, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione economico-finanziaria, ove previsto, secondo un prospetto e con le modalità definiti dai decreti di cui al comma 469 del presente articolo. La trasmissione per via telematica della certificazione ha valore giuridico ai sensi dell'articolo 45, comma 1, del medesimo codice di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005. La mancata trasmissione della certificazione entro il termine perentorio del 31 marzo costituisce inadempimento all'obbligo del pareggio di bilancio. Nel caso in cui la certificazione, sebbene in ritardo, sia trasmessa entro il successivo 30 maggio e attesti il conseguimento dell'obiettivo di saldo di cui al comma 466, si applicano, nei dodici mesi successivi al ritardato invio, le sole disposizioni di cui al comma 475, lettera e), limitatamente alle assunzioni di personale a tempo indeterminato.".

Il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze previsto dal citato art. 1, comma 469, della legge n. 232/2016, approvato in data 17 dicembre 2018, ha stabilito tempi e modalità per il monitoraggio e la certificazione finale del pareggio di bilancio per l'anno 2018. In attuazione al predetto D.M., la Regione ha proceduto a trasmettere al competente Ministero i monitoraggi trimestrali entro i termini previsti.

Sulla base delle risultanze del monitoraggio al 4° trimestre 2018, nonché della successiva certificazione finale trasmessa nei termini normativamente prescritti, la Regione Lazio ha conseguito gli obiettivi posti dalla disciplina sul pareggio di bilancio per l'esercizio finanziario 2018, nella specie avendo conseguito un saldo positivo di competenza tra il saldo tra entrate e spese finali nette e l'obiettivo di saldo, pari a 331.658 migliaia di euro. Da un'analisi comparativa con i saldi conseguiti nelle ultime due annualità – esercizio

finanziario 2016 (94.747 migliaia di euro) ed esercizio finanziario 2017 (130.774 migliaia di euro) - si nota un ulteriore aumento del differenziale rispetto all'obiettivo di saldo.

Di seguito si espone il prospetto con le relative evidenze:

Tab. n. 45 - Prospetto del monitoraggio delle risultanze del pareggio di bilancio per l'anno 2018

Allegato A - Modello 1SF/18

importi in migliaia di euro

SEZIONE 1: VERIFICA EQUILIBRIO ENTRATE FINALI - SPESE FINALI (art. 1, comma 466 Legge di stabilità 2017)		**Dati gestionali COMPETENZA a tutto il 31 dicembre 2017 (stanziamenti FPV/accertamenti e impegni)**	**Dati gestionali COMPETENZA a tutto il 31 dicembre 2018 (stanziamenti FPV/accertamenti e impegni)**	**Dati gestionali CASSA a tutto il 31 dicembre 2018 (facoltativo)**
A1) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	(+)	228.674	185.287	
A2) Fondo pluriennale vincolato di entrata in conto capitale al netto delle quote finanziate da debito	(+)	449.298	450.726	
A3) Fondo pluriennale vincolato di entrata per partite finanziarie	(+)			
A4) Fondo pluriennale vincolato di entrata che finanzia gli impegni cancellati definitivamente dopo l'approvazione del rendiconto 2017	(-)	63.775	60.998	
A) Fondo pluriennale vincolato di entrata (A1 + A2 + A3 - A4)	(+)	**614.197**	**575.015**	
B) Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	(+)	**14.027.429**	**14.323.364**	**14.332.815**
C) Titolo 2 - Trasferimenti correnti validi ai fini dei saldi finanza pubblica	(+)	**1.228.791**	**1.309.997**	**1.341.885**
D) Titolo 3 - Entrate extratributarie	(+)	**239.157**	**127.424**	**85.918**
E) Titolo 4 - Entrate in c/capitale	(+)	**178.447**	**238.767**	**108.742**
F) Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	(+)	**316.187**	**30.006**	**29.405**
G) TOTALE SPAZI FINANZIARI ACQUISITI (1 + 2 + 3 + 4 + 5)	(+)	**58.517**	**205.825**	
H1) Titolo 1 - Spese correnti al netto del fondo pluriennale vincolato	(+)	14.930.084	**14.992.447**	**15.876.458**
H2) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	(+)	*185.287*	237.023	
H) Titolo 1 - Spese correnti valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (H=H1+H2)	(-)	**15.115.371**	**15.229.470**	**15.876.458**
I1) Titolo 2 - Spese in c/ capitale al netto del fondo pluriennale vincolato	(+)	522.105	**562.753**	**619.575**
I2) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale al netto delle quote finanziate da debito	(+)	*542.541*	387.278	
I) Titolo 2 - Spese in c/capitale valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (I=I1+I2)	(-)	**1.064.646**	**950.031**	**619.575**
L1) Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie al netto del fondo pluriennale vincolato	(+)	83.889	**30.063**	**28.982**
L2) Fondo pluriennale vincolato per partite finanziarie	(+)			
L) Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziaria valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (L=L1 + L2)	(-)	**83.889**	**30.063**	**28.982**
J) Saldo anticipazione finanziamento sanità (anticip. sanità concessa - le relative regolazioni contabili per i rimborsi anticipazione sanità effettuate nell'anno) (solo ai fini saldo di cassa)	(+)			
M) TOTALE SPAZI FINANZIARI CEDUTI	(-)	**37.000**	**0**	
N) SPAZI ACQUISITI NON UTILIZZATI (N=1f+1g+2c+3d+4c+5d)	(-)	0	0	
O) SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (O=A+B+C+D+E+F+G-H-I-L+J-M-N)		**361.819**	**600.834**	**-626.250**
P) OBIETTIVO DI SALDO		**231.045**	**269.176**	
Q) DIFFERENZA TRA IL SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI NETTO E OBIETTIVO (Q=O-P)		**130.774**	**331.658**	**-626.250**

La tabella sottostante riproduce il prospetto trasmesso al Ministero dell'Economia e delle Finanze, che conferma il rispetto, da parte della Regione, degli obiettivi di competenza finanziaria ma non del saldo di cassa.

Tab. n. 46 - Verifica del rispetto degli obiettivi di saldo 2018

(in migliaia di euro)

Risultati 2018		Competenza	Cassa
Fondo pluriennale vincolato di entrata	(+)	575.015	
Entrate finali	(+)	16.029.558	15.898.765
Totale spazi finanziari acquisiti	(+)	205.825	
Spese finali	(-)	16.209.564	16.525.015
Totale spazi finanziari ceduti	(-)	0	0
Spazi acquisiti non utilizzati	(-)	0	0
Saldo tra entrate e spese finali valide ai fini dei saldi di finanza pubblica	**(O)**	**600.834**	**-626.250**
Obiettivo di saldo	**(P)**	**269.176**	
Differenza tra il Saldo entrate e spese finali nette e Obiettivo	**(O-P)**	**331.658**	**-626.250**

Fonte: Prospetto trasmesso al Ministero dell'Economia e delle Finanze

A fronte di un obiettivo di saldo concordato in sede di Conferenza Stato-Regioni fissato per il Lazio in 269.176 migliaia di euro[148], la gestione dell'esercizio 2018 ha registrato un saldo netto di competenza tra entrate e spese finali di 600.834 migliaia di euro, con una differenza positiva di 331.658 migliaia di euro, circa il 2% delle entrate finali che sono complessivamente pari a 16.104.644 migliaia di euro[149].

Il saldo di competenza così conseguito dalla Regione, tenuto conto che nell'annualità considerata non sono stati ceduti spazi finanziati agli Enti locali, mantiene un margine

[148] cfr. Accordo n. 18/7/CSR01/C2 del 24 gennaio 2018 "Conferenza delle Regioni e delle Provincie Autonome.

[149] Quanto alle diverse evidenze tra i dati riferiti agli equilibri di bilancio (d.lgs. 118/2011 e ss.mm.ii.) e i dati gestionali indicati nel monitoraggio del saldo di bilancio, valorizzati in attuazione delle diverse normative di riferimento, si precisa che, in attuazione delle diverse normative di rispettivo riferimento, nel saldo qui esaminato non sono riportate alcune voci in entrata (utilizzo del risultato di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti, utilizzo del risultato di amministrazione per il finanziamento di spese di investimento, entrate per accensioni di prestiti "titolo 6") e in uscita (ripiano del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, imborso prestiti). Di contro, rientrano nel saldo di bilancio 2018 le seguenti voci, non riportate nel prospetto degli equilibri di bilancio: Fondo Pluriennale Vincolato di entrata che finanzia gli impegni cancellati definitivamente dopo l'approvazione del rendiconto precedente (2017), spazi finanziari acquisiti. Si segnala, altresì, che le voci "A2" e "I2", rispettivamente Fondo pluriennale vincolato di entrata e di uscita, in conto capitale, sono state riportate nel prospetto del monitoraggio del saldo di bilancio al netto delle quote finanziate da debito.

rispetto all'obiettivo di saldo maggiore rispetto a quello registrato nel 2017 corrispondente a 130.774 migliaia di euro.

Al riguardo la Sezione, prendendo atto del descritto *overshooting*, raccomanda nuovamente all'Amministrazione una attenta programmazione finanziaria che consenta di impiegare tutte le risorse consentite dal rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

Con riguardo alle risultanze del saldo di cassa, ferma la relativa non rilevanza in virtù della normativa sugli obiettivi di finanza pubblica applicabile *ratione temporis* alla gestione 2018, la Sezione si riserva di monitorarne gli andamenti, stante l'importante significatività delle relative risultanze nella considerazione degli equilibri complessivi del bilancio regionale.

1.2.2 I Patti di solidarietà: il patto con flessibilità orizzontale nel 2018

L'introduzione della regola del pareggio di bilancio per le regioni e gli enti locali (Legge 24 dicembre 2012, n. 243), è stata affiancata da alcuni elementi di flessibilità volti ad evitare che il vincolo del rispetto del saldo di equilibrio possa influire negativamente sulla spesa per investimenti.

La disciplina di riferimento per i suddetti elementi di flessibilità è costituita dall'articolo 10 della legge n. 243 del 2012 sopra citata nel quale si prevede che: a) le operazioni di investimento realizzate attraverso l'indebitamento o l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti sono effettuate sulla base di apposite intese concluse in ambito regionale che garantiscano, per l'anno di riferimento, il rispetto del saldo di equilibrio di bilancio del complesso degli enti territoriali della regione interessata, compresa la medesima regione; b) le medesime operazioni, se non soddisfatte mediante le intese regionali, possono effettuarsi sulla base dei patti di solidarietà nazionale, anche in tal caso fermo restando il rispetto del saldo di equilibrio di bilancio del complesso degli Enti territoriali.

In considerazione di quanto comunicato dall'Amministrazione regionale, gli spazi finanziari ceduti dagli Enti locali ammontano ad euro 2.500.000,00, mentre quelli complessivamente richiesti dai Comuni sono risultati pari ad euro 991.000,00.

Con riguardo agli esiti emersi in ordine alla concreta fruizione da parte degli EE.LL. del territorio laziale degli spazi di flessibilità consentiti dalla vigente disciplina sui patti di solidarietà, la Sezione rileva una condizione di non elevato interesse dei Comuni laziali a tali forme e misure di flessibilità, pur loro rinnovatamente offerte anche dall'ultima legge di bilancio statale.

Tanto sottopone in questa sede all'approfondita riflessione dell'Ente regionale auspicando l'adozione di interventi sul territorio svincolati da un contesto di mera emergenzialità e, piuttosto, apprezzabili in una prospettiva di impulso e di crescita strutturale del tessuto produttivo regionale, in uno scenario ipotizzabile di "*governance istituzionale*" dei diversi livelli di governo del territorio[150].

[150] Vd. infra, cap. "Le relazioni finanziarie tra l'Ente regionale e gli Enti locali del territorio", della presente relazione.

2 L'INDEBITAMENTO REGIONALE

2.1 I vincoli normativi all'indebitamento: in particolare, i limiti "*qualitativi*"

La possibilità per le Regioni di ricorrere all'indebitamento per finanziare nuove spese, è soggetta a stringenti vincoli imposti dalla Costituzione, dalle leggi statali e dalle stesse leggi regionali, a garanzia della corretta gestione delle risorse pubbliche, anche in considerazione degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

L'art. 97, comma 1, della Costituzione, nel testo novellato dall'art. 2 della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, stabilisce, infatti, che "*Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico*".

Il nuovo testo dell'articolo 119, come modificato dalla citata legge costituzionale n. 1/2012 e l'articolo 10 della legge rinforzata n. 243/2012, limitano il ricorso all'indebitamento esclusivamente al finanziamento delle spese di investimento.

Il comma 6 del citato articolo 119, in particolare, prevede espressamente che i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli Enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio, con esclusione di oneri a carico dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti.

L'art. 10 della Legge n. 243/2012, in vigore dal 1° gennaio 2016, introduce a sua volta a livello di legislazione primaria il principio della necessaria finalizzazione dell'indebitamento alle spese di investimento, specificando al riguardo che "*le operazioni di indebitamento devono essere 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*".

Tali operazioni devono essere effettuate sulla base di apposite intese concluse in ambito regionale che garantiscano, per l'anno di riferimento, l'equilibrio della gestione di cassa finale del complesso degli Enti territoriali della Regione interessata, compreso lo stesso

Ente regionale[151]. I suindicati enti, inoltre, devono concorrere ad assicurare la sostenibilità del debito del complesso delle Amministrazioni pubbliche ai sensi del successivo art. 12 e secondo modalità definite con legge dello Stato, nel rispetto dei principi stabiliti dalla stessa legge.

La riforma ha rafforzato un divieto già affermato dall'art. 119, comma 6, della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, comma 16, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 che, al successivo comma 17, elenca espressamente le forme di indebitamento consentite: "*l'assunzione di mutui, l'emissione di prestiti obbligazionari, le cartolarizzazioni relative a flussi futuri di entrata, a crediti e a attività finanziarie e non finanziarie, l'eventuale somma incassata al momento del perfezionamento delle operazioni derivate di swap (cosiddetto upfront), le operazioni di leasing finanziario stipulate dal 1° gennaio 2015, il residuo debito garantito dall'ente a seguito della definitiva escussione della garanzia. Inoltre, costituisce indebitamento il residuo debito garantito a seguito dell'escussione della garanzia per tre annualità consecutive, fermo restando il diritto di rivalsa nei confronti del debitore originario*".

Il D.lgs. n. 118/2011, nel testo modificato dal D.lgs. n. 126/2014, riassume i principi e ridefinisce alcune regole sull'indebitamento regionale nella dimensione della contabilità armonizzata.

L'art. 44, comma 3, nel definire la classificazione delle poste di bilancio, conferma il principio costituzionale, stabilendo che le entrate in conto capitale e derivanti da debito sono destinate esclusivamente al finanziamento di spese di investimento e non possono essere impiegate per la spesa corrente.

L'art. 62, nel precisare che presupposto dell'autorizzazione alla contrazione di nuovo indebitamento è l'approvazione da parte del Consiglio regionale del rendiconto dell'esercizio di due anni precedenti, dispone *che "Il ricorso al debito da parte delle regioni, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 40, comma 2, è ammesso esclusivamente nel rispetto di quanto previsto dalle leggi vigenti in materia, con particolare riferimento agli articoli 81 e 119 della Costituzione, all'articolo 3, comma 16, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, e, a decorrere dal 1° gennaio 2016, dagli articoli 9 e 10 della legge 24 dicembre 2012, n. 243".*

[151] *Cfr.* art. 9, c. 1, lett. a), c. 3.

L'art. 75 ridefinisce l'elenco delle fattispecie di indebitamento consentite agli effetti del rispetto del divieto costituzionale.

Il comma 2 del medesimo, inoltre, precisa che non costituiscono indebitamento, agli effetti del citato art. 119, le mere anticipazioni per esigenze di cassa su spese per le quali sia già prevista idonea copertura di bilancio.

Tra tali operazioni deve annoverarsi l'anticipazione di cassa che, secondo gli indirizzi della giurisprudenza costituzionale, è un rapporto giuridico negoziale intercorrente tra l'Ente e il proprio tesoriere, caratterizzato da una causa giuridica mista, nella quale si combinano la funzione di finanziamento con quella di correzione, in un orizzonte temporale di breve periodo, del disallineamento tra flussi di entrata e di spesa. La causa di finanziamento dell'anticipazione è stata, quindi, ritenuta compatibile con il divieto di cui all'art. 119, sesto comma, della Costituzione, nei limitati casi in cui l'anticipazione sia di breve durata, quantitativamente limitata e non utilizzata a fini di copertura della spesa[152].

2.2 I limiti quantitativi

Oltre al limite di carattere "*qualitativo*" sopra descritto, il ricorso all'indebitamento è sottoposto dai principi costituzionali e dalle leggi statali di coordinamento della finanza pubblica a precisi limiti quantitativi, incidenti sulla misura massima dei mutui contraibili, a salvaguardia degli equilibri di bilancio.

L'art. 62, comma 6[153], del D.lgs. n. 118/2011 prevede 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 a carico del bilancio regionale, non superi il 20 per cento dell'ammontare complessivo delle entrate del titolo "*Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa*", al netto di quelle della tipologia "*Tributi destinati al finanziamento della sanità*" e a condizione che gli oneri futuri di ammortamento trovino copertura nell'ambito del bilancio di previsione della Regione stessa.

[152] Cfr. Corte costituzionale, sent. n. 188/2014.
[153] A decorrere dal primo gennaio 2015, l'art. 10 della legge n. 281 del 16 maggio 1970, che disciplinava il limite di indebitamento delle Regioni, è stata abrogato dall' art. 77, comma 1, lett. a) del d.lgs. n. 118/2011.

Tra le entrate di cui si è detto vanno ricomprese le risorse del Fondo nazionale trasporti (istituito dall'art. 16-bis del d.l. n. 95/2012, convertito dalla legge n. 135/2012 – Fondo alimentato dalle compartecipazioni al gettito derivante dalle accise.

Inoltre, concorrono al limite di indebitamento le rate sulle garanzie prestate dalla Regione a favore di Enti terzi, salvo quelle per le quali la Regione abbia accantonato l'intero importo del debito garantito.

Secondo il disposto dell'art. 3, comma 4, del d.l. n. 35/2013, le risorse finanziarie assegnate a titolo di anticipazione di liquidità non sono, infine, includibili nel calcolo dei limiti all'indebitamento, trattandosi di fattispecie aventi natura di anticipazioni di cassa di più lunga durata temporale rispetto a quelle ordinarie ed aventi lo scopo di consentire agli Enti percettori di riallineare, nel tempo, la cassa con la competenza.

In caso di superamento del predetto limite, la Regione non può assumere nuovo debito fino al rientro nel descritto limite normativo.

Il medesimo D.lgs. n. 118/2011 e l'allegato principio contabile applicato 4/2, concernente la contabilità finanziaria, poi, ridefiniscono anche le regole di imputazione e di iscrizione a bilancio delle entrate derivanti da ricorso all'indebitamento, in coerenza con il principio della competenza finanziaria potenziata.

Il già citato art. 62 prevede, in tal senso, che "*le entrate derivanti da operazioni di debito sono immediatamente accertate a seguito del perfezionamento delle relative obbligazioni, anche se non sono riscosse, e sono imputate agli esercizi in cui è prevista l'effettiva erogazione del finanziamento; contestualmente è impegnata la spesa complessiva riguardante il rimborso dei prestiti, con imputazione agli esercizi secondo il piano di ammortamento, distintamente per la quota interessi e la quota capitale*".

Viene in questo modo superata la regola previgente per cui le entrate da operazioni di indebitamento perfezionate entro il termine dell'esercizio, se non riscosse, dovevano essere iscritte tra i residui attivi.

Il principio contabile applicato sopra ricordato, al paragrafo 3, precisa al riguardo che, nel rispetto del principio della competenza finanziaria, i correlati impegni relativi alle spese di investimento sono imputati all'esercizio in cui le relative obbligazioni sono esigibili.

L'inerenza tra l'entrata accertata a titolo di indebitamento e la relativa spesa finanziata è realizzata attraverso appositi accantonamenti al fondo pluriennale vincolato.

Lo stesso art. 62 subordina, infine, il ricorso all'indebitamento a puntuali adempimenti posti a garanzia della perdurante sussistenza dei complessivi equilibri del bilancio regionale[154].

2.2.1 Verifica del rispetto dei limiti quantitativi

L'art. 11 del D.lgs. n. 118/2011, al comma 3, include, tra gli schemi contabili che le Amministrazioni sono tenute ad allegare ai bilanci di previsione, tra gli altri ivi indicati, anche un prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento[155].

Sulla base dei dati desumibili dai prospetti allegati al bilancio regionale di previsione per l'esercizio finanziario 2018 si è proceduto a verificare la conformità normativa della capacità complessiva di indebitamento regionale per l'anno 2018, nonché il livello massimo di spesa annuale consentito.

Per l'anno 2018 il totale delle entrate tributarie non vincolate esposto nei documenti di bilancio della Regione è risultato pari a 3.390.363.566,68 euro.

Il 20% delle entrate tributarie non vincolate risulta pari a 678.072.713,34 euro. Tale importo rappresenta il limite di natura quantitativa vincolante per la Regione nelle operazioni di indebitamento, da intendersi quale livello massimo della spesa annuale per rate di ammortamento di mutui e prestiti. Sottraendo a tale importo il totale delle rate di ammortamento dei mutui e prestiti autorizzati, pari a 512.720.781,79 euro, si ottiene la misura della residua disponibilità per nuove rate di ammortamento, pari a di 165.351.931,55 euro.

La capacità teorica di indebitamento, da computarsi prendendo a riferimento il limite

---

154 Cfr. art. 62, commi 2, 3 e 8, d.lgs. n. 118/2011 "*Non può essere autorizzata la contrazione di nuovo indebitamento se non è stato approvato dal Consiglio regionale il rendiconto di esercizio di due anni precedenti a quello al cui bilancio il nuovo indebitamento si riferisce. L'autorizzazione all'indebitamento, concessa con la legge di approvazione del bilancio o con leggi di variazione del medesimo, decade al termine dell'esercizio cui il bilancio si riferisce.*
Le somme iscritte nello stato di previsione dell'entrata in relazione ad operazioni di indebitamento autorizzate, ma non perfezionate entro il termine dell'esercizio, costituiscono minori entrate rispetto alle previsioni.
La legge regionale che autorizza il ricorso al debito deve specificare l'incidenza dell'operazione sui singoli esercizi finanziari futuri, nonché i mezzi necessari per la copertura degli oneri, e deve, altresì, disporre, per i prestiti obbligazionari, che l'effettuazione dell'operazione sia deliberata dalla Giunta regionale, che ne determina condizioni e modalità."
155 Cfr. art. 11 cit., comma 3, lett. d).

del 20% (risultante pari a 678.072.713,34 euro), deve quantificarsi in 12.528.899.885 euro.

Detratto a tale importo il totale del debito contratto al 31/12/2017, pari a 6.585.632.850 euro e dei debiti autorizzati dalla legge di bilancio 2018, pari a 1.355.375.052 euro, la residua capacità teorica di indebitamento ("*livello massimo di indebitamento complessivo*") risulta determinata in complessivi a 4.587.891.983 euro.

Sulla base dei dati determinati in applicazione delle regole fissate dall'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011 alle grandezze finanziarie contabilizzate nel bilancio 2018, il livello massimo di spesa per nuove rate di ammortamento, nonché la capacità complessiva di indebitamento, risultano contenuti entro i parametri normativamente fissati.

Di seguito un prospetto elaborato sui dati esposti nei documenti di bilancio della Regione:

Tab. n. 47 - Capacità teorica di indebitamento

(in euro)

SPESA ANNUALE PER RATE MUTUI E PRESTITI IN AMMORTAMENTO	
(a) TOTALE ENTRATE TRIBUTARIE NON VINCOLATE	**3.390.363.567**
(b) Livello massimo di SPESA ANNUALE per RATE di ammortamento di mutui e prestiti **(limite del 20% delle entrate non vincolate da non superare)**	**678.072.713**
	Preventivo 2018
Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati fino al 31.12.2017	1.026.162.431
Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio in corso	
Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati con la Legge in esame	73.353.834
a detrarre:	
Ammontare rate per mutui e prestiti pagati dalla Regione ma assistiti da contributo erariale	6.146.665
Ammontare rate riguardanti debiti espressamente esclusi dai limiti di indebitamento	580.648.818
(c) Totale rate mutui e prestiti in ammortamento a totale carico della Regione	**512.720.782**
(d) Residua disponibilità per nuove rate di ammortamento (b-c)	**165.351.932**
CAPACITA' TEORICA DI INDEBITAMENTO	
Rata annuale sviluppata (ipotesi: tasso fisso 3,463%; rate sem., durata 30 anni)	*678.072.713*
(e) Livello max. di indebitamento teorico complessivo	**12.528.899.885**
Debito contratto al 31.12.2017	6.585.632.850
Debito autorizzato nell'esercizio in corso	
Debito autorizzato dalla Legge di bilancio 2018	1.355.375.052
(f) Totale debiti	**7.941.007.902**
(g) Residua capacità teorica di indebitamento (e-f)	**4.587.891.983**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo - su dati forniti dalla regione Lazio

2.3 L'esposizione debitoria regionale

Posto quanto sopra, si ritiene di analizzare partitamente le tipologie di debiti che concorrono a definire la complessiva esposizione debitoria regionale.

Al 31 dicembre 2018 l'esposizione debitoria della Regione è risultata ammontare a 13.347.581.155,38 euro, di cui:

- 12.075.772.108,66 euro per Mutui con oneri a carico della Regione;
- 646.465.933,28 euro per Prestiti obbligazionari a carico della Regione;
- 525.859.738,45 euro relativi all'operazione San.Im.;
- 94.985.666,34 euro relativi al capitale residuo dei mutui accesi dai Comuni del Lazio presso CDP, per i quali la Regione si è impegnata a pagare la rata di ammortamento;
- 54.230,42 euro relativi al c.d. "*Debito sanitario transatto*";
- 4.443.478,23 euro relativi all'accantonamento dei titoli bullet.

Si precisa che la consistenza dell'indebitamento netto a carico della Regione ha tenuto conto delle seguenti dinamiche:

- della rinegoziazione di tre posizioni di mutuo sottoscritte con Cassa Depositi e Prestiti con la quale la Regione realizzerà esborsi di cassa di circa 97,8 milioni di euro nei prossimi due anni;
- del completamento del riacquisto della 3ª *tranche* dell'operazione di *sale and back* denominata "San.Im.";
- dell'erogazione di un mutuo, per un importo pari a 1.054.429.873,36[156]. euro, stipulato nel dicembre 2018 con Cassa Depositi e Prestiti al tasso fisso del 2,72%, a copertura del disavanzo finanziario, riferibile agli investimenti finanziati negli esercizi precedenti con indebitamento autorizzato e non contratto.

Di seguito si riporta il prospetto relativo agli andamenti dell'indebitamento a carico della Regione nel triennio 2016-2018:

[156] Sul contratto e più in generale sul disavanzo per spese di investimento pregresse e le relative ricadute sugli equilibri del bilancio regionale si rinvia all'apposita trattazione, al cap. 9 "La gestione dei disavanzi", par. 9.1. della presente Relazione.

Tab. n. 48 - Esposizione debitoria regionale – Anni 2016/2018

(in euro)

INDEBITAMENTO A CARICO DELLA REGIONE	al 31.12.2016	al 31.12.2017	al 31.12.2018	Var. % 2018/2017	Var. % 2018/2016
Mutui con oneri a carico della Regione di cui:					
Mutui per la copertura di disavanzi pregressi in sanità	5.180.673.390,08	5.035.367.111,37	4.885.501.223,68	-2,98%	-5,70%
Mutui per il ripiano disavanzi nella gestione dei trasporti pubblici locali	207.545.295,05	199.800.007,00	191.594.323,36	-4,11%	-7,69%
Altri mutui, di cui:	5.373.216.501,21	6.055.544.024,66	6.998.676.561,62	15,57%	30,25%
Totale mutui a carico Regione	**10.761.435.186,34**	**11.290.711.143,03**	**12.075.772.108,66**	**6,95%**	**12,21%**
Prestiti obbligazionari con oneri a carico della Regione di cui:					
Prestiti per la copertura di disavanzi pregressi in sanità					
Prestiti per il ripiano disavanzi nella gestione dei trasporti pubblici locali					
Altri prestiti in deroga ai vincoli dell'indebitamento					
Altri prestiti	250.060.742,61	687.918.883,07	646.465.933,28	-6,03%	158,52%
Totale prestiti obbligazionari a carico Regione	**250.060.742,61**	**687.918.883,07**	**646.465.933,28**	**-6,03%**	**158,52%**
Altre forme di indebitamento					
SAN.IM.	944.960.595,26	538.294.429,37	525.859.738,45	-2,31%	-44,35%
Mutui Cassa Depositi e Prestiti contratti dai Comuni	127.179.951,18	111.369.934,54	94.985.666,34	-14,71%	-25,31%
Debito sanitario transatto	312.462,36	54.230,42	54.230,42	0,00%	-82,64%
Totale altre forme di indebitamento	**1.072.453.008,80**	**649.718.594,33**	**620.899.635,21**	**-4,44%**	**-42,10%**
TOTALE INDEBITAMENTO A CARICO DELLA REGIONE (al netto accantonamenti titoli BULLET)	**12.083.948.937,75**	**12.628.348.620,43**	**13.343.137.677,15**	**5,66%**	**10,42%**
Accantonamenti titoli bullet	0,00	0,00	4.443.478,23	-	-
TOTALE INDEBITAMENTO A CARICO DELLA REGIONE (compresi accantonamenti titoli BULLET)	**12.083.948.937,75**	**12.628.348.620,43**	**13.347.581.155,38**	**5,70%**	**10,46%**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo - su dati forniti dalla regione Lazio

Dai dati suindicati si evince che, nel 2018, l'esposizione debitoria regionale è aumentata del 5,70% rispetto all'esercizio precedente e del 10,46% rispetto al 2016.

Il debito complessivo regionale include anche il debito relativo alle anticipazioni di liquidità di cui ai d.l. n. 35/2013[157], d.l. n. 66/2014 e d.l. n. 78/2015, che al 31 dicembre 2018 ammonta a 9.300.280.608,33 euro.

Le predette anticipazioni di liquidità, in deroga all'articolo 10 della legge n. 281/1970, non sono computate ai fini del calcolo della capacità di indebitamento. Alla luce di tale deroga, la Regione non ha incluso tali operazioni tra quelle qualificabili come indebitamento regionale nell'apposito prospetto allegato al rendiconto 2018 ma separatamente, in calce alla tavola, con indicazione dei riferimenti normativi.

[157] Tale istituto, ai sensi dell'art. 3, comma 4, dello stesso decreto-legge, è previsto *"in deroga all'articolo 10, secondo comma, della legge 16 maggio 1970, n. 281, e all'articolo 32, comma 24, lettera b), della legge 12 novembre 2011, n. 183"*, norme che stabiliscono i limiti di indebitamento per le Regioni.

Si ricorda, in tale contesto, che, ai sensi dell'art. 44, comma 4 del d.l. n. 189/2016, è sospeso, per gli anni 2017-2021, il versamento della rata in conto capitale annuale delle anticipazioni di liquidità contratte dalla Regione ai sensi delle disposizioni recate dai decreti legge n. 35/2013, n. 66/2014 e n. 78/2015.

Ciò premesso, l'indebitamento regionale complessivo (comprensivo delle anticipazioni di liquidità) è pari a 22.643.418.285,48 euro, al netto degli accantonamenti *bullet*, e a 22.647.861.763,71 euro, al lordo degli accantonamenti bullet.

L'importo di 22.647.861.763,71 è riportato nella voce D1 "*Debiti da finanziamento*" del passivo dello Stato patrimoniale.

Il debito a carico dello Stato, al 31 dicembre 2018, ammonta, invece, a 76.939.661,22 euro, di cui 2.795.598,50 euro per mutui e 74.144.062,72 euro per prestiti obbligazionari.

2.4 Le garanzie a carico del bilancio regionale. Verifiche della Sezione sulle misure correttive adottate dall'Amministrazione in ordine alla quantificazione e allocazione nel bilancio del correlato accantonamento prudenziale

Nel novero degli interventi finanziari in grado di incidere sul bilancio regionale devono farsi rientrare anche le prestazioni di garanzie, principali o sussidiarie, rilasciate in favore di altri soggetti, pubblici o privati.

In ragione degli oneri che ne possono derivare a carico dei bilanci pubblici in conseguenza della relativa, eventuale escussione, il legislatore statale è intervenuto a dettare norme tese ad assistere con particolari cautele i detti interventi finanziari, da un lato introducendo limiti di natura qualitativa (circoscrivendone la prestazione esclusivamente a garanzia di spese di investimento), dall'altro introducendo limiti di natura quantitativa (prevedendo, in particolare, il computo delle garanzie assunte a carico del bilancio regionale agli effetti della verifica dell'osservanza del limite di indebitamento, salvo che sia stato previsto e disposto un accantonamento corrispondente sul bilancio)[158].

[158] Cfr. l'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118/2011, il quale prevede che "*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*".

A tal fine, il citato articolo 11, D.Lgs, n. 118/2018 ("*Schemi di bilancio*"), al comma 5, lett. f), prevede che la nota integrativa allegata al bilancio di previsione esponga, tra gli altri, l'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'Ente a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti; al successivo comma 6, lett. f) prevede altresì che la relazione sulla gestione allegata al rendiconto riporti il medesimo elenco, corredato delle eventuali richieste di escussione nei confronti dell'Ente e del rischio di applicazione dell'art. 3, comma 17, della legge n. 350/2003.

Tanto definito, è stato verificato che la nota integrativa di cui all'Allegato 18 della legge di bilancio regionale 2018 riporta il detto elenco, i cui contenuti vengono di seguito riprodotti:

Tab. n. 49 - Elenco garanzie prestate dalla Regione – Bilancio di previsione 2018

LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - (l.r. n. 11/97 art. 52) - Fondo di garanzia imprese (versione originaria)	2.000.000,00
LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - (l.r. n. 3/03 art. 13) - Fondo di garanzia imprese	21.900.000,00
LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - (l.r. n. 9/05 art. 60) - Fondo di garanzia per l'accesso al credito PMI Lazio	3.000.000,00
LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - l.r. n. 4/06, art. 54) - Fondo di garanzia per le categorie sociali	272.250,00
LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - (l.r. n. 26/07, art. 59) - Fondo di garanzia per le emergenze occupazionali	1.000.000,00
TOTALE	**28.172.250,00**

Fonte: Prospetto ricostruito dalla Regione sulla base dei dati estratti dai documenti di bilancio

Venendo al merito, dai dati ricogniti si evince che del valore complessivo delle garanzie prestate, iscritto al bilancio di previsione 2018 per un valore complessivo pari 28.172.250,00 euro, risulta costituito un accantonamento parziale, per un importo pari a 10.700.000,00 euro, attraverso la costituzione di un fondo sul bilancio della società partecipata Lazio Innova S.p.A.[159].

Il differenziale non coperto dall'accantonamento, pari 17.472.250,00 euro, è computato tra le voci che concorrono a determinare l'indebitamento complessivo gravante sul bilancio regionale, anche ai fini della determinazione della capacità teorica di esposizione debitoria

[159] Si ricorda al riguardo che la società Lazio Innova s.p.a. ha assorbito BIL, Unionfidi e Filas, che erano i gestori originari per competenza. La prima era un Istituto bancario, le altre erano società di intermediazione finanziaria, nel cui statuto figurava l'attività di rilascio di garanzie. La subentrata Lazio Innova s.p.a. gestisce l'attività in oggetto in base a precisa previsione statutaria.

in osservanza del limite quantitativo posto dall'articolo 62, comma 6 del D.lgs. n. 118/2011[160].

In sede di rendiconto l'Amministrazione ha poi provveduto ad operare una ricognizione delle garanzie prestate dalla regione Lazio ai sensi dell'articolo 46 della legge regionale 20 novembre 2001, n. 25, e affidate in gestione alla società controllata Lazio Innova S.p.A., rideterminando l'importo per il quale la predetta società è autorizzata ad operare, senza soluzione di continuità e solo al fine di concludere i programmi avviati, nella misura massima di euro 28.172.250,00.

Tab. n. 50 - Elenco garanzie prestate dalla Regione – Rendiconto 2018

LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - (l.r. n. 11/97 art. 52) - Fondo di garanzia imprese (versione originaria)	2.000.000,00
LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - (l.r. n. 3/03 art. 13) - Fondo di garanzia imprese	21.900.000,00
LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - (l.r. n. 9/05 art. 60) - Fondo di garanzia per l'accesso al credito PMI Lazio	3.000.000,00
LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - l.r. n. 4/06, art. 54) - Fondo di garanzia per le categorie sociali	272.250,00
LAZIO INNOVA, ex UNIONFIDI - (l.r. n. 26/07, art. 59) - Fondo di garanzia per le emergenze occupazionali	1.000.000,00
TOTALE	**28.172.250,00**

Fonte: Relazione sulla gestione al rendiconto 2018

La Sezione prende atto della conformazione dell'Ente alle previsioni dettate dall'art. 11, comma 6, lett. l) del D.lgs. n. 118/2011.

Quanto alle osservazioni già articolate in occasione dei precedenti giudizi di parifica sui rendiconti 2016 e 2017, in merito all'allocazione nel bilancio della partecipata Lazio Innova S.p.A. del prescritto fondo di accantonamento prudenziale, si rinnova in questa sede la sollecitazione all'Ente ad adottare le iniziative opportune al fine di costituire, all'interno del bilancio regionale il detto Fondo, oggi istituito all'interno del bilancio della società Lazio Innova, in osservanza al dettato dell'articolo 62, comma 6, ult. cpv, D.lgs. n. 118/2011.

[160] Cfr. All. 13 al Bilancio di previsione 2018-2020.

3 GLI ANDAMENTI DEL DEBITO REGIONALE: LA FINANZA DERIVATA E IL DEBITO OBBLIGAZIONARIO

3.1 La finanza derivata: il quadro normativo di riferimento

L'utilizzo di tali strumenti è stato previsto già dalla legge n. 296 del 2006 che all'art. 1, comma 736, prevedeva che le operazioni di gestione del debito attraverso contatti di finanza derivata "(…) *devono essere improntate alla riduzione del costo finale del debito e alla riduzione dell'esposizione ai rischi di mercato*".

Successivamente, è intervenuto l'art. 62 del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, che ha escluso la possibilità per le Autonomie territoriali di fare ricorso a strumenti di finanza derivata. La norma ha altresì sospeso la possibilità del ricorso a forme di indebitamento qualora i relativi regolamenti negoziali non prevedessero modalità di rimborso mediante rate di ammortamento comprensive di capitale e interessi, fino all'entrata in vigore di un apposito atto di natura interpretativa di competenza del MEF. Inoltre, il medesimo articolo, al comma 8, ha previsto che al bilancio di previsione e al rendiconto venga allegata una nota informativa che evidenzi oneri ed impegni finanziari stimati e sostenuti, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati[161].

L'articolo 1, comma 572, l. 23 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità 2014) ha introdotto profonde innovazioni al predetto art. 62, potenziando il contenimento dell'uso degli strumenti derivati e dell'indebitamento.

In particolare, il comma 3 dell'art. 62 del d.l. n.112 del 2008, pone il divieto di procedere alla rinegoziazione dei contratti derivati già in essere alla data di entrata in vigore della legge di stabilità 2014 e di stipulare contratti di finanziamento che includano componenti derivate.

Dal divieto risultano escluse, per espressa disposizione normativa[162]:

[161] La Corte costituzionale, con la sentenza n. 70/2012, in riferimento alle previsioni recate dall'art. 62, c. 8, d.l. n. 112/2008, conv. dalla legge n. 133/2008, ha avuto modo di precisare che tale normativa "*non si limita a richiedere un'indicazione sommaria e sintetica dei derivati stipulati dall'ente pubblico, ma pretende l'analitica definizione degli oneri già affrontati e la stima di quelli sopravvenienti sulla base delle clausole matematiche in concreto adottate con riferimento all'andamento dei mercati finanziari*". E ciò "*in considerazione della natura di questa tipologia di contratti, aventi caratteristiche fortemente aleatorie, tanto più per le finanze di un'Amministrazione pubblica*".

[162] Cfr. comma 3 bis dell'art.62 del d.l. 112/2008 come novellato dal comma 572 dell'art.1 della legge 27 dicembre 2013, n.147. Altre deroghe al divieto di stipulazione di contratti di finanza derivata sono previste dal comma 3 ter "*Dal divieto di*

a) le estinzioni anticipate totali dei contratti relativi agli strumenti finanziari derivati;

b) le riassegnazioni dei medesimi contratti a controparti diverse dalle originarie, nella forma di novazioni soggettive, senza che vengano modificati i termini e le condizioni finanziarie dei contratti riassegnati;

c) la possibilità di ristrutturare il contratto derivato a seguito di modifica della passività alla quale il medesimo contratto è riferito, esclusivamente nella forma di operazioni prive di componenti opzionali e volte alla trasformazione da tasso fisso a variabile o viceversa e con la finalità di mantenere la corrispondenza tra la passività rinegoziata e la collegata operazione di copertura;

d) il perfezionamento di contratti di finanziamento che includono l'acquisto di *cap* da parte dell'Ente.

La disciplina appena descritta trova applicazione in combinato disposto con il nuovo sistema normativo in materia di armonizzazione contabile.

Le disposizioni contenute nel principio contabile 3.23 di cui all'allegato 4/2 al D.Lgs n. 118/2011 introducono una serie di vincoli nell'utilizzo dei proventi incassati dall'Ente nell'ambito di operazioni di estinzione anticipata di contratti derivati sottoscritti dall'Ente medesimo.

In particolare, le disposizioni contenute nel predetto principio contabile prevedono che "*nel caso di estinzione anticipata di uno strumento finanziario derivato, la somma ricevuta dell'Ente (cd. mark to market) viene destinata all'estinzione anticipata di altri derivati detenuti dall'ente. In alternativa, il mark to market positivo viene utilizzato dall'Ente per estinguere prioritariamente il debito relativo al mutuo o al buono obbligazionario a copertura del quale era stato perfezionato il derivato oggetto di estinzione anticipata. Qualora, dopo aver estinto tutti i debiti coperti da strumenti finanziari derivati e dopo avere estinto tutti i collegati contrati derivati, residui una quota positiva di mark to market, quest'ultima è destinata alla riduzione dell'indebitamento generale dell'ente*."

cui al comma 3 è esclusa la facoltà per gli enti di cui al comma 2 di procedere alla cancellazione, dai contratti derivati esistenti, di eventuali clausole di risoluzione anticipata, mediante regolamento per cassa nell'esercizio di riferimento del relativo saldo" e dal comma 3-quater "Dal divieto di cui al comma 3 è esclusa altresì la facoltà per gli enti di cui al comma 2 di procedere alla cancellazione, dai contratti derivati esistenti, di componenti opzionali diverse dalla opzione cap di cui gli enti siano stati acquirenti, mediante regolamento per cassa nell'esercizio di riferimento del relativo saldo".

L'obiettivo immediato perseguito dal legislatore appare quello di disincentivare una possibile condotta, da parte dell'Ente territoriale, orientata a realizzare una chiusura "selettiva" dei contratti derivati che presentano un *mark to market* positivo per l'Ente medesimo, destinando i proventi ottenuti attraverso l'estinzione anticipata a finalità di spesa diverse dall'estinzione di ulteriori contratti derivati detenuti dal medesimo (in particolare, di quelli che presentano un *mark to market* negativo) o dalla riduzione della passività sottostante al contratto derivato oggetto di estinzione anticipata.

Si rileva, già in questa sede, rinviandosi al contempo alle valutazioni che verranno più ampiamente formulate in chiusura del presente capitolo, che la *ratio* sottesa alle richiamate disposizioni normative, rimane quella della riduzione generale dell'indebitamento dell'Ente.

Il citato principio contabile, inoltre, detta importanti indicazioni in ordine alla rilevazione dei flussi dei derivati, in entrata e in uscita, alla sottoscrizione di contratti derivati da ammortamento di debiti con unica scadenza ed alle estinzioni anticipate.

Sotto il primo profilo, il principio detta una serie di regole per la contabilizzazione dei flussi.

In ossequio al principio dell'integrità del bilancio, occorre distinguere tra flussi riguardanti il debito originario e flussi differenziali, attivi o passivi, prodotti dai contratti derivati, da contabilizzare separatamente. Ciò anche al fine di rendere palesi all'Ente, ad ogni scadenza nella quale il derivato genera un differenziale, i risultati finanziari prodotti dalla decisione inziale di ristrutturazione del debito, oltre che per evitare che eventuali valori positivi siano finalizzati a spesa corrente[163].

La regolazione annuale dei flussi che hanno natura di soli interessi è rilevata, per l'entrata, nel Titolo III, e, per la spesa, nel Titolo I del bilancio. L'eventuale differenza positiva costituisce una quota vincolata dell'avanzo di amministrazione, destinata, nell'ordine, a garantire i rischi futuri del contratto, a ridurre il debito sottostante in caso di estinzione anticipata e, in ulteriore subordine, a finanziare investimenti.

[163] Per un'analisi di tali temi vd. Corte dei conti, deliberazione. n. 29/2014/SEZAUT/FRG, Parte III, pagg. 655 e ss.

I flussi "*una tantum*", conseguenti alla rimodulazione temporale o alla ridefinizione delle condizioni di ammortamento di un debito sottostante, se previsti, devono essere contabilizzati nel titolo VI dell'entrata, come "*accensioni di prestiti*".

Gli altri flussi riguardanti contratti di derivati, diversi dagli interessi, che prevedono l'ammortamento di un finanziamento, sono contabilizzati al titolo III della spesa, come spese per incremento di attività finanziarie. Nel caso di estinzione anticipata del derivato, la somma ricevuta o pagata, corrispondente al valore di mercato, positivo o negativo, che il derivato presenta al momento della risoluzione (cd. *mark to market*), ha la stessa natura dei flussi netti originati periodicamente dallo stesso e, pertanto, è imputata, in caso di valore positivo, al Titolo III delle entrate, come entrata extratributaria, e, in caso di valore negativo, al Titolo I delle spese, come spesa corrente.

Da ultimo, il successivo comma 11 del citato art. 45 del d.l. n. 66 del 2014 ha espressamente previsto che "*l'eventuale valore di mercato positivo incassato dalla chiusura anticipata dei derivati è vincolato all'utilizzo da parte della regione per il riacquisto del debito sottostante il derivato stesso*".

3.2 I contratti derivati stipulati dalla regione Lazio

A partire dall'annualità 2013 la Regione ha messo in atto operazioni volte alla gestione del proprio debito risultante da contratti di finanza derivata.

Nell'annualità in esame si è estinto il BOR Deutsche Bank, a tasso variabile, che rappresentava il sottostante di un contratto *Collar*.

Dai dati esposti dalla Regione nel Bollettino del debito, il valore nozionale residuo del portafoglio derivati si attesta agli attuali 459,9 milioni di euro. Nel 2018 si evidenzia, quindi, un'ulteriore decrescita del citato portafoglio rispetto al valore di fine 2017.

3.3 La ristrutturazione del prestito obbligazionario regionale e la rinegoziazione dei mutui concessi da Cassa Depositi e Prestiti agli Enti locali della Regione

L'art. 45 del decreto legge 66 del 2014, come convertito dalla legge n. 89 del 2014, ha previsto la possibilità per le Regioni di richiedere la ristrutturazione del proprio debito con

l'obbligo di destinare i minori esborsi di spesa al pagamento delle rate di ammortamento delle anticipazioni contratte ai sensi del DL n. 35 del 2013 e dello stesso d.l. n. 66. Nello specifico, i commi 1 e 2 hanno previsto la facoltà di rinegoziare le condizioni dei mutui contratti (comma 1) con il MEF e di riacquisire i titoli obbligazionari regionali (comma 2).

La Regione ha proceduto nel 2018, in aderenza all'art. 41 del D.lgs. 448/2001[164], alla rinegoziazione di tre posizioni di mutuo sottoscritte con CDP.

Da tale operazione l'Ente stima di ricavare minori esborsi di cassa (stimati in circa 97,8 milioni nei prossimi due anni).

La Sezione prende atto di quanto rappresentato dall'Amministrazione circa il dichiarato, futuro impiego dei risparmi derivanti dall'operazione di rinegoziazione dei mutui per fini di ulteriore ristrutturazione del debito tuttora esistente e si riserva le verifiche conseguenti.

3.3.1 La ristrutturazione del debito San.Im

Nel dicembre 2018 si è conclusa la prima fase del percorso intrapreso nell'annualità 2017 volto alla ristrutturazione del c.d. debito San.Im., caratterizzata dall'integrale riacquisizione dei titoli relativi alle tranche 2 e 3 e alla contestuale cancellazione del debito.

L'Amministrazione, con apposita legge regionale n. 7 del 22 ottobre 2018, ha definito, all'art. 65 ("*Disposizioni sul patrimonio e la messa in liquidazione della società SAN.IM S.p.A.*"), il perimetro normativo entro il quale inquadrare le azioni volte al completamento del suddetto percorso. In particolare, ha autorizzato la possibilità di compiere gli atti necessari

[164] Articolo 41, d.lgs. 448/2001 - Al fine di contenere il costo dell'indebitamento e di monitorare gli andamenti di finanza pubblica, il Ministero dell'economia e delle finanze coordina l'accesso al mercato dei capitali delle province, dei comuni, delle unioni di comuni, delle città metropolitane, delle comunità montane e delle comunità isolane, di cui all'articolo 2 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, nonché dei consorzi tra enti territoriali e delle regioni. A tal fine i predetti enti comunicano periodicamente allo stesso Ministero i dati relativi alla propria situazione finanziaria. Il contenuto e le modalità del coordinamento nonché dell'invio dei dati sono stabiliti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da emanare di concerto con il Ministero dell'interno, sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge. Con lo stesso decreto sono approvate le norme relative all'ammortamento del debito e all'utilizzo degli strumenti derivati da parte dei succitati enti.
2. Fermo restando quanto previsto nelle relative pattuizioni contrattuali, gli enti possono provvedere alla conversione dei mutui contratti successivamente al 31 dicembre 1996, anche mediante il collocamento di titoli obbligazionari di nuova emissione o rinegoziazioni, anche con altri istituti, dei mutui, in presenza di condizioni di rifinanziamento che consentano una riduzione del valore finanziario delle passività totali a carico degli enti stessi, al netto delle commissioni e dell'eventuale retrocessione del gettito dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239, e successive modificazioni. *(comma così modificato dall'articolo 1, comma 70, legge n. 311 del 2004, poi dall'articolo 3, comma 66, legge n. 203 del 2008).*

per eseguire un'operazione finanziaria di rinegoziazione, anche tramite l'accesso al mercato dei capitali, allo scopo di consentire una riduzione del valore finanziario delle passività totali a carico della Regione.

La Regione è stata, altresì, autorizzata ad assumere in proprio i rapporti attivi e passivi di SAN.IM S.p.A. e successiva eventuale messa in liquidazione della società stessa. Infine, gli immobili di proprietà della società SAN.IM S.p.A., di cui all'art. 8 della l.r. n. 16/2001, destinati ad uso sanitario, sono stati trasferiti, a titolo non oneroso, in proprietà agli enti del Servizio Sanitario Regionale che utilizzano tali beni immobili in virtù dei contratti di locazione finanziaria sottoscritti con la società stessa.

La Sezione si riserva ulteriori, approfondite verifiche sugli effetti della complessa operazione descritta.

3.4 Valutazioni della Sezione

In conclusione della presente analisi, la Sezione, preso atto degli esiti in termini di convenienza economica attestati dall'Ente attraverso le descritte operazioni di rinegoziazione del proprio debito, ribadisce le raccomandazioni già avanzate in occasione della relazione precedente in ordine alle finalizzazioni delle economie di spesa conseguite a seguito delle complesse operazioni di ristrutturazione del proprio debito.

Nel nuovo ordinamento contabile è noto, infatti, il principio della finalizzazione dei risparmi di spesa, derivanti da operazioni di razionalizzazione del debito gravanti sui bilanci delle Autonomie territoriali, all'obiettivo di finanza pubblica di riduzione dell'indebitamento generale delle stesse e, in tal senso, del *deficit* e del debito pubblico, al quale risulta altresì funzionale l'obiettivo intermedio della destinazione al miglioramento dei saldi di finanza pubblica delle eventuali maggiori entrate che dovessero verificarsi in corso d'esercizio rispetto al quelle iscritte nel bilancio di previsione.

In altri termini, una lettura sistematica delle norme in commento consente di qualificarle come complessivamente volte ad imporre vincoli di maggior prudenza agli Enti territoriali per corrispondere all'esigenza di "*sistema*" del definitivo superamento di politiche di spesa ispirate a logiche di breve periodo e, per converso, carenti di una adeguata valutazione degli effetti di lunga durata sulla stabilità delle finanze pubbliche. In tale ordine

di considerazioni pare utile osservare che anche l'eventuale extragettito, che dovesse verificarsi in conseguenza di più favorevoli andamenti del quadro macro-economico a legislazione vigente, deve essere destinato al miglioramento dei saldi di finanza pubblica e, per questa via, al contenimento del debito pubblico.

Si raccomanda pertanto, anche in chiave prospettica, la necessità di un continuo monitoraggio delle proprie politiche fiscali, che dovranno risultare orientate sempre verso obiettivi di coerenza rispetto al quadro di sistema sopra descritto.

LE RELAZIONI FINANZIARIE TRA L'ENTE REGIONALE E GLI ENTI LOCALI DEL TERRITORIO

1 LE RELAZIONI FINANZIARIE TRA L'ENTE REGIONALE E GLI ENTI LOCALI DEL TERRITORIO[165]

1.1 Le iniziative dell'Ente per prevenire il dissesto finanziario dei Comuni del territorio regionale

Nell'ambito della più ampia tematica delle relazioni finanziarie tra l'Ente regionale e gli Enti locali del territorio, in sede istruttoria[166] sono stati richiesti elementi notiziali, in particolare, con riguardo ai seguenti ambiti:

a) I trasferimenti agli Enti regionali e i patti di solidarietà infraregionali;
b) Aggiornamenti sull'attività di riconciliazione delle scritture partitarie;
c) Chiarimenti in merito ad iniziative assunte dalla Regione in attuazione della legge regionale n. 12/2011 nei confronti degli Enti locali che presentino situazioni di

[165] Vd. Relazione di accompagnamento alla decisione di parifica del Rendiconto generale della regione Lazio – Esercizio finanziario 2016 – Volume I "*Particolarmente in tema di relazioni finanziarie con la platea degli EELL, si richiama l'attenzione dell'Ente regionale sulla necessità di procedere ad una revisione integrale delle proprie scritture contabili in comparazione con quelle delle Autonomie locali, al fine di pervenire ad una esatta ricostruzione delle reciproche partite di debito/credito e, conseguentemente, di espungere partite residuali, rispettivamente passive ed attive che, tanto con riferimento alla Regione, quanto con riferimento agli EELL, non consentono una veritiera rappresentazione della reale situazione finanziaria dei rispettivi bilanci, con la conseguenza di protrarre lo stato di incertezza anche circa la ricorrenza dei presupposti, normativi e contabili, per l'eventuale applicazione degli istituti che la legislazione statale recente ha previsto a tutela e salvaguardia degli equilibri complessivi della finanza territoriale (vedasi , in tal senso, la normativa, di recente introduzione, sul ripiano dei disavanzi accertati dei Comuni, a partire dalla disciplina sui dissesti di cui agli artt. 243 e ss. del D.Lgs. n. 267/2000 e ss. mm. e ii.).*
Nel merito, si prende atto di quanto riferito dall'Amministrazione nel corso dell'istruttoria preordinata alla presente relazione circa la predisposizione di una composita e articolata procedura preordinata a implementare un articolato sistema di riconciliazione dei debiti/crediti reciproci tra il bilancio regionale e quello degli Enti locali, resa vieppiù necessario a seguito dell'entrata in vigore del nuovo meccanismo della contabilità armonizzata e occasionata, altresì, dalle continue sollecitazioni che l'Ente regionale ha attestato provenire dagli Enti locali del territorio[165].
La Sezione sottolinea la rilevanza di tali profili in un'ottica allargata dei controlli alla medesima intestati e si riserva di approfondire tali tematiche in occasione di prossime verifiche, nonché tenuto conto delle risultanze che potranno complessivamente emergere in esito ad approfondimenti dalla stessa condotti in forza di normative specifiche e diverse rispetto alle finalità della presente attività di parifica.
Si osserva inoltre che un reale recupero di efficienza in questo importante segmento della spesa non potrà prescindere da un attento monitoraggio dei processi volti alla erogazione delle risorse, procedendo anche ad attivare percorsi di tipo selettivo/qualitativo degli obiettivi meritevoli di finanziamento, fondati su criteri più significativi, in termini di costi/obiettivi, di quelli consueti legati alla spesa storica.
In tale ottica, emerge l'opportunità di un ruolo attivo dell'Amministrazione regionale quale soggetto istituzionale, presente sul territorio, dotato delle caratteristiche di Ente a finalità generale, al quale competono funzioni che intersecano quelle proprie delle altre Autonomie territoriali immediatamente prossime alla collettività amministrata, in uno scenario ipotizzabile di "governance istituzionale" dei diversi livelli di governo del territorio.
Si richiama invero all'attenzione dell'Ente regionale la valutazione sull'opportunità dell'assunzione di ogni utile iniziativa ai fini dell'adozione di una normativa-quadro, nel rispetto dei titoli competenziali attribuiti alla potestà normativa regionale dall'invariato Titolo V della Costituzione, nella materia specifica dell'ordinamento degli EELL.
A valle di tale auspicato quadro di disciplina ordinamentale, potranno, poi, intervenire ulteriori attività – anche in forma e sede pattizia - di collaborazione con gli EELL, tenuto conto anche delle funzioni e competenze a questi intestate nel particolare settore della tutela socio-assistenziale, di norma contigua a quella tipicamente rientrante nel perimetro dell'assistenza sanitaria.
Assolutamente cogente è, in ogni caso e in prima battuta, una attenta programmazione finanziaria che si accompagni a misure di revisione della spesa che, congiuntamente, evitino il riproporsi delle condizioni che, negli anni, hanno determinato i fenomeni patologici, in termini finanziari, cui l'Amministrazione ha potuto porre rimedio solo attraverso le misure di carattere eccezionale connesse al ricorso all'istituto delle anticipazioni di liquidità e che, in una prospettiva di medio periodo, concorrano a realizzare le condizioni di un intervento della Regione sul territorio svincolato da un contesto di mera emergenzialità e, piuttosto, apprezzabile in una prospettiva di impulso e di crescita strutturale del territorio e del suo tessuto produttivo."
[166] Nota prot. Cdc n. 1008 del 7 marzo 2019.

deficitarietà strutturale o che abbiano fatto ricorso alle procedure di predissesto, anche tenuto conto delle competenze statali in merito.

Con riguardo, a tale ultimo profilo (Iniziative assunte dalla Regione in attuazione della l.r. n. 12/2011 nei confronti degli EE.LL. che presentino situazioni di deficitarietà strutturale o che abbiano fatto ricorso alle procedure di predissesto), di seguito si riportano i riscontri forniti dall'Ente.

Con l'articolo 1, commi da 76 a 79, della legge regionale 13 agosto 2011, n. 12, "*Disposizioni collegate alla legge di assestamento del bilancio 2011-2013*"(All. 1), la regione Lazio ha istituito il "Fondo per prevenire il dissesto finanziario dei comuni", finalizzato (comma 77) alla concessione di contributi straordinari "*per il risanamento economico-finanziario dei comuni con una situazione di rischio di dissesto finanziario riferibile, negli ultimi due esercizi finanziari, ai seguenti indicatori:*

a) utilizzazione continuativa dell'anticipazione di tesoreria;

b) disequilibrio strutturale della parte corrente del bilancio;

c) disavanzo di amministrazione".

Il comma 78 ha demandato ad una deliberazione di Giunta regionale il compito di stabilire:

a) i criteri e le modalità per l'accesso al fondo;

b) l'istituzione ed il funzionamento della commissione tecnica di supporto per la valutazione delle domande di concessione;

c) le procedure ed i parametri di controllo a cui il Comune beneficiario deve sottoporsi nel biennio successivo al ricevimento dell'apposito contributo.

La suddetta normativa, dall'epoca della sua emanazione, ha ricevuto pratica applicazione soltanto in tre esercizi finanziari. Essa, inoltre, è stata a più riprese novellata.

Il primo utilizzo del fondo

Con Deliberazione di Giunta regionale 13 aprile 2012, n. 154, in esecuzione di quanto disposto dal succitato comma 78, sono state stabilite:

a) le modalità di accesso al fondo, prevedendo, tra l'altro, l'obbligo per gli enti istanti di fornire alla Regione tutta la documentazione necessaria al fine di valutare la reale situazione economico-finanziaria;

b) le procedure ed i parametri di controllo ai quali sottoporre gli enti beneficiari;

c) le modalità di istituzione e di funzionamento della commissione tecnica per la valutazione delle domande di concessione del contributo, della quale sono stati chiamati a far parte:

- un dipendente regionale con qualifica dirigenziale;
- un esperto del Ministero dell'interno;
- un esperto del Ministero dell'economia e delle finanze.

Infine, la Deliberazione di Giunta regionale 5 dicembre 2012, n. 579, ha assegnato al Comune di Montopoli di Sabina un contributo di € 450.000,00, interamente erogato tra il 2012 ed il 2016.

La prima modifica normativa ed il secondo utilizzo del fondo (2017)

Con l'articolo 1 della legge regionale 14 agosto 2017, n. 9, "*Misure integrative, correttive e di coordinamento in materia di finanza pubblica regionale. Disposizioni varie*", sono stati modificati i commi 78 e 79 della legge regionale n. 12/2011. Tra l'altro, sono stati oggetto della novella ordinamentale i seguenti aspetti:

a) criteri e modalità per l'accesso al fondo, introducendo dei meccanismi premiali a beneficio dei Comuni che, nel triennio precedente, abbiano perseguito un'efficiente razionalizzazione e riqualificazione della spesa pubblica, verificata attraverso il sistema degli indicatori economico-finanziari di cui all'articolo *18-bis* del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

b) composizione della commissione tecnica di supporto, prevedendo la partecipazione alla stessa di dirigenti interni all'Amministrazione regionale e di un rappresentante designato dall'ANCI.

La successiva deliberazione di Giunta regionale 21 novembre 2017, n. 750, ha adottato, quali indicatori di una situazione economico-finanziaria a rischio di dissesto finanziario, i

seguenti parametri, la cui ricorrenza va accertata per ognuno degli ultimi due esercizi finanziari:

1. utilizzazione continuativa dell'anticipazione di tesoreria;
2. disequilibrio strutturale della parte corrente del bilancio;
3. disavanzo di amministrazione.

La stessa ha subordinato la concessione del contributo alla positiva verifica della Commissione circa l'adozione, da parte del Comune, di ogni azione utile ad arginare il rischio di dissesto, ivi inclusi il contrasto all'evasione fiscale, l'aumento delle tariffe dei servizi pubblici e la valorizzazione patrimoniale, fissando infine, quale condizione ultima, la circostanza che il contributo regionale risulti determinante per risollevare le sorti del bilancio dell'Ente.

La Determinazione regionale n. G18479/2018, adottata il 28 dicembre 2017, nel prendere atto dell'istruttoria compiuta dalla commissione tecnica di supporto, ha impegnato l'importo di € 265.000,00 a favore del Comune di Alatri e di € 235.000,00 a favore del Comune di Castel Madama, interamente erogati nel corso del 2018.

La seconda modifica normativa ed il terzo utilizzo del fondo (2018)

Nel corso dell'esercizio 2018, si è resa necessaria una nuova modifica dell'articolato normativo in esame, che si è concretamente realizzata attraverso l'adozione dell'articolo 57 della legge regionale 22 ottobre 2018, n. *7,* "*Disposizioni per la semplificazione e lo sviluppo regionale*" (All.2), la quale:

- ha introdotto, tra gli indicatori di rischio di dissesto finanziario, un quarto presupposto, costituito dalla presenza di debiti fuori bilancio;
- ha stabilito che sia condizione sufficiente per l'accesso alle provvidenze del fondo la ricorrenza di almeno due dei quattro requisiti.

Pertanto, il testo originario della normativa di fonte regionale risulta oggi quello da ultimo indicato, definito con la sopracitata l.r. n. 7/2018.

Quanto invece agli altri aspetti della procedura, essa ripercorre a grandi linee i passaggi già sperimentati nel precedente esercizio finanziario.

Con Determinazione dirigenziale n. 16 novembre 2018, n. 678, la Giunta regionale ha proceduto alla definizione dei nuovi criteri e delle modalità di accesso al "Fondo", al contempo istituendo apposita Commissione tecnica di supporto per la valutazione delle domande di concessione ed individuazione delle procedure e dei parametri di controllo a cui sottoporre l'ente beneficiario del contributo per prevenire il dissesto finanziario.

Con successivo provvedimento amministrativo (determinazione n.G17723 del 28 dicembre 2018) è stato assunto impegno di spesa, per complessivi euro 1.500.000,00 su risorse di parte corrente e per complessivi euro 700.000,00 su risorse di parte capitale del bilancio e.f. 2018, a favore dei seguenti Comuni (l'Ente regionale ha altresì specificato in sede istruttoria di aver proceduto a erogare concretamente le risorse nel corso dell'e.f. 2019):

1) Alatri;
2) Arpino;
3) Bassano Romano;
4) Castel Madama;
5) Cori;
6) Fara in Sabina;
7) Guidonia Montecelio;
8) Isola del Liri;
9) Morro Reatino;
10) Priverno;
11) Rignano Flaminio;
12) Rocca di Papa;
13) Saracinesco;
14) Vallecorsa

Come detto, la maggioranza degli stessi (9 su 14) ha ricevuto contributi sia di parte corrente che in conto capitale[167]. I restanti 5 Comuni hanno ricevuto un sostegno limitato alla parte corrente del bilancio.

Con l'atto determinativo 28 dicembre 2018, n. G17723 l'Amministrazione ha provveduto ad assumere i relativi impegni.

L'Ente ha, infine, riferito che è attualmente depositata presso il Consiglio regionale la proposta di legge n. 116/2019, concernente "*Disposizioni finanziarie di interesse regionale e misure correttive di leggi regionali varie*", il cui articolo 1 nuovamente interviene sul testo della legge regionale 13 agosto 2011, n. 12.

La Regione ha motivato la presentazione della proposta di modifica normativa in quanto volta ad escludere dall'accesso al fondo "*i Comuni che, alla data di adozione della deliberazione di Giunta regionale che stabilisce criteri e modalità, abbiano deliberato il dissesto finanziario o il ricorso*

[167] L'importo dei contributi di parte corrente si è attestato a complessivi euro 1.500.000,00. Quelli di parte capitale, invece, sommano a euro euro 700.000,00.

alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, entrambi previsti e disciplinati dal decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico degli enti locali). A rafforzare il divieto, si stabilisce altresì che, laddove uno dei due eventi di cui al periodo precedente si verifichi entro il primo esercizio finanziario successivo a quello di concessione del contributo, la Regione provveda alla revoca dello stesso ed al recupero delle risorse erogate, anche avvalendosi di meccanismi compensativi. La proposta di modifica normativa nasce dall'esigenza di rendere più efficace l'utilizzo del fondo che la Regione ha creato per sostenere i Comuni in condizioni di grave squilibrio finanziario.

In tale ottica l'ipotizzata novella, in una visione complessiva dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, persegue il fine primario di evitare sovrapposizioni di disciplina con la normativa statale di riferimento, escludendo la possibilità di accedere alle provvidenze economiche del fondo per i Comuni che abbiano già deliberato di assoggettarsi alla normativa in materia di dissesto o di riequilibrio finanziario pluriennale (c.d. "predissesto"). Ciò, in definitiva, al fine di limitare la finalizzazione delle risorse del fondo al sostegno dei soli Enti che, pur versando in situazioni critiche, possono giovarsi dell'intervento regionale per evitare l'attivazione di strumenti (quali, appunto, il dissesto ed il predissesto) particolarmente gravosi, anche in termini di impatto finanziario sulle collettività amministrate.

Si rileva, innanzitutto, che degli Enti ammessi a beneficiare delle risorse del Fondo regionale Alatri, Arpino e Guidonia Montecelio hanno già fatto ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale ex art. 243-bis TUEL, il cui Piano è stato approvato dalla Sezione ai sensi del successivo articolo 243-*quater*[168],

I Comuni di Fara in Sabina e Rignano Flaminio hanno deliberato il ricorso alla detta procedura ex art. 243-*bis*, attualmente all'esame della competente Commissione per la finanza e gli organici degli enti locali istituita ai sensi dell'art. 155 TUEL presso il Ministero dell'Interno[169].

Al riguardo si sollevano dubbi circa la compatibilità dei contributi erogati dall'Ente regionale ai sensi della normativa di fonte regionale nei confronti degli Enti che abbiano già fatto ricorso al Piano di riequilibrio finanziario pluriennale di cui all'art. 243 bis e

[168] Vd. sez. reg.le controllo Lazio delib. n. 39/2018/PRSP; delib. n. 162/2014/PRSP e successiva delib.n.126/2016/PRSP; delib. n. 6/2018/PRSP.
[169] Rispettivamente con deliberazione di C.C. n. 15 del 23 maggio 2017 e deliberazione di C.C. n. 26 dell'11 giugno 2018.

contestualmente al Fondo di rotazione di cui all'articolo 243-ter per le finalità di cui all'articolo 243 bis TUEL

Quest'ultima misura, in particolare, permette, quale mera anticipazione soggetta a restituzione, di ricorrere a risorse straordinarie per ripianare i disavanzi e i debiti fuori bilancio, presupponendo l'adozione di misure altrettanto "*straordinarie*" previste dai commi 8,9 e 9bis del citato art. 243 bis.

Profili di dubbio si sollevano in merito, altresì, alla compatibilità in concreto delle misure erogate con la disciplina dei controlli rimessi alla Sezione regionale di controllo di monitoraggio circa il raggiungimento degli equilibri intermedi da parte dell'Ente locale durante la permanenza nel Piano.

Si rileva, altresì, la dubbia compatibilità delle erogazioni a fondo perduto concesse dall'Ente regionale rispetto alla riferita natura di mere anticipazioni pacificamente riconosciute alle risorse del Fondo di rotazione di cui all'articolo 243 ter TUEL.

Particolarmente problematica appaiono le risorse erogate di parte capitale, anche in rapporto agli specifici strumenti di flessibilità riconosciuti dal legislatore statale agli Enti locali in funzione incentivante degli investimenti già durante la vigenza delle regole del Patto di stabilità interno. Si fa qui riferimento ai patti di solidarietà infraregionali e alla c.d. cessione di spazi finanziari, rispetto ai quali la Sezione ha già rilevato una condizione di non elevato interesse, auspicando l'adozione da parte dell'Ente regionale di iniziative coerenti con le funzioni complessivamente al medesimo intestate, di propulsione della crescita e dello sviluppo strutturale del territorio, in un quadro sinergico di relazioni finanziarie con le Autonomie locali[170].

Infine, entrambi i casi l'ordinamento appresta strumenti di tutela che vedono il coinvolgimento di autorità "*sovraregionali*" (Ministero dell'Interno) e magistratuali (Corte dei conti), nonché la possibilità di accedere a specifiche risorse finanziarie, come il fondo di rotazione di cui all'articolo 243-ter del TUEL.

Da ultimo, si sottolinea che l'attivazione degli istituti del pre-dissesto e del dissesto determina l'attivazione di una serie di funzioni di controllo tanto della richiamata

[170] Vd. relazione di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto per l'e.f. 2017, I vol. pag. 237.

Commissione costituita presso il Ministero dell'Interno quanto della sezione regionale di controllo territorialmente competente della Corte dei conti.

SPESA E GESTIONE DEL PERSONALE E COSTI DEGLI APPARATI

2 LA SPESA REGIONALE

2.1 Quadro normativo: la disciplina di contenimento della spesa di personale

La pianificazione del personale e il governo della rispettiva spesa sono profili imprescindibili e strettamente coerenti tra loro e, con le manovre di finanza pubblica degli ultimi anni, il legislatore statale ha costantemente aggiornato il quadro normativo di riferimento, in particolare intervenendo nella materia delle facoltà assunzionali.

Come noto, in termini di contenimento delle spese per il personale, la disciplina vincolistica di riferimento è rappresentata dai commi 557 e ss. dell'art. 1 della legge n. 296/06 - legge finanziaria 2007 – i quali hanno imposto, per tutte le amministrazioni territoriali soggette al Patto di stabilità interno, l'obiettivo della riduzione delle spese di personale garantendo il contenimento della dinamica retributiva e occupazionale, nonché prevedendo, tra gli ambiti prioritari di intervento, la riduzione delle spese di personale rispetto al complesso delle spese correnti.

Il quadro normativo vigente in materia di spesa del personale si completa con le disposizioni in materia di *turn over* del personale introdotte dall'art. 3, comma 5, del d.l. 24/06/2014, n. 90 convertito con modificazioni dalla legge 11/08/2014 n. 114 che dispone, tra l'altro, che, negli anni 2014 e 2015 le Regioni e gli enti locali sottoposti al patto di stabilità interno procedono ad assunzioni di personale a tempo indeterminato nel limite di un contingente di personale complessivamente corrispondente ad una spesa pari al 60 per cento di quella relativa al personale di ruolo cessato nell'anno precedente. La predetta facoltà ad assumere è fissata nella misura dell'80 per cento negli anni 2016 e 2017 e del 100 per cento a decorrere dall'anno 2018.

Restano ferme le disposizioni previste dall'articolo 1, commi 557, 557-bis e 557-ter, della L. n. 296/2006. Inoltre, a decorrere dall'anno 2014, è consentito il cumulo delle risorse destinate alle assunzioni per un arco temporale non superiore a tre anni, nel rispetto della programmazione del fabbisogno e di quella finanziaria e contabile; è altresì consentito l'utilizzo dei residui ancora disponibili delle quote percentuali delle facoltà assunzionali riferite al triennio precedente.

La pianificazione finanziaria della spesa di personale, attuata attraverso l'annuale

adozione del *Piano triennale* dei fabbisogni del personale costituisce previsto adempimento prodromico rispetto alla procedibilità degli atti di reclutamento di nuovo personale.

Le stesse normative che dispongono le percentuali del *turn over* utilizzabili anno per anno, onerano espressamente le Pubbliche amministrazioni, nell'ambito più ampio degli strumenti di pianificazione finanziaria e gestionale del proprio bilancio e budget assegnati, a procedere preventivamente alla *pianificazione* dei fabbisogni di personale, in coerenza con gli obiettivi istituzionali e organizzativi parimenti pianificati già a partire dall'adozione e approvazione del bilancio di previsione.

In tal senso, soccorre la fondamentale previsione dell'art. 6 del decreto legislativo n. 165/2001 che prevede l'adempimento della rideterminazione triennale della dotazione organica, al contempo ponendo l'obbligo della adozione e approvazione del programma annuale e triennale del fabbisogno del personale, "*allo scopo di ottimizzare l'impiego delle risorse pubbliche disponibili e perseguire obiettivi di perfomance organizzativa, efficienza, economicità e qualità dei servizi ai cittadini (…) in coerenza con la pianificazione pluriennale delle attività e della performance, nonché con le linee di indirizzo emanate ai sensi dell'articolo 6-ter*". La correlata norma dell'art. 33, comma 2, espressamente prevede, quale ulteriore adempimento da esperirsi previamente all'avvio di procedure di reclutamento di nuovo personale, la ricognizione, con cadenza annuale, delle eventuali eccedenze di personale.

Nell'ambito del medesimo piano, inoltre, l'Amministrazione cura "*l'ottimale distribuzione delle risorse umane attraverso la coordinata attuazione dei processi di mobilità e di reclutamento del personale*", individuando, all'interno del medesimo atto programmatorio, le risorse finanziarie destinate alla relativa 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*" (art. 6, c. 2, d.lgs. n. 165/2001).

Costituisce norma di chiusura del delineato sistema la previsione espressa del divieto di assunzione di nuovo personale per le Amministrazioni che non provvedano agli adempimenti in oggetto (cfr. art. 6 richiamato, comma 6).

In altri termini, la programmazione del personale, con la puntuale adozione dei relativi atti di pianificazione, costituisce condizione di procedibilità della concreta adozione degli atti finalizzati al reclutamento di nuovo personale, nei limiti di correlata spesa *ratione temporis*

applicabili.

Ciò, come è stato osservato, in quanto "*la programmazione triennale costituisce un momento centrale nella corretta pianificazione delle risorse pubbliche, tanto da essere considerata oramai imprescindibile, anche per l'ipotesi dell'utilizzo della capacità assunzionale derivante dal cumulo delle risorse relative alle cessazioni non utilizzate del triennio precedente*" (cfr. SdA, delib. n. 28/SEZAUT/2015/QMIG). Il principio è stato di recente ribadito in base all'osservazione per cui la programmazione triennale risponde all'esigenza "*di un'attenta valutazione di sostenibilità finanziaria – in termini di competenza e di cassa – della relativa spesa, in considerazione del duraturo impatto sui bilanci delle amministrazioni*", con la conseguenza che qualsiasi ipotesi di reclutamento di personale deve coniugarsi con le effettive esigenze funzionali degli Enti, necessitando, perciò stesso, di essere corredata da un'accurata analisi e connessa individuazione delle professionalità realmente necessarie rispetto a quelle venute meno per *turn over*. In sostanza, la facoltà di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo postula il rispetto non solo dei principi di selettività, trasparenza ed adeguato accesso dall'esterno, codificati dall'art. 35 del decreto legislativo n. 165/2001, ma anche, indefettibilmente, dei vincoli imposti dalle esigenze di coordinamento della finanza pubblica, ivi comprese le fattispecie limitative specifiche[171].

La programmazione del personale, con la puntuale adozione dei relativi atti di pianificazione, costituisce, quindi, condizione di procedibilità della concreta adozione degli atti finalizzati al reclutamento di nuovo personale, nel rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

Costituiscono principi cardine cui devono attenersi le Amministrazioni nell'adozione e adozione dei detti Piani:

- Neutralità finanziaria (assenza di oneri aggiuntivi per la finanza pubblica) e rispetto dei limiti delle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente;
- Coerenza con la programmazione finanziaria e di bilancio e, conseguentemente, delle risorse finanziarie a disposizione, nel rispetto dei vincoli connessi con gli stanziamenti di bilancio e di quelli in materia di spesa del personale escludendo ogni eventuale maggior onere per la finanza pubblica;

[171] cfr. Cdc, Sez. reg.le controllo Lazio, delib. n. 21/2018/PAR e ivi citate Sez. reg.le contr. Sicilia, delib. n. 68/2017/PAR e *ivi* delib. n. 162/2016/PAR.

- Sviluppo in prospettiva triennale e adozione con cadenza annuale del PTFP, con la conseguenza che di anno in anno il piano può essere modificato in relazione alle mutate esigenze di contesto normativo, organizzativo e funzionale;
- Possibilità di eventuali modifiche del *Piano* durante l'anno soltanto a fronte di situazioni nuove e non prevedibili e, in ogni caso, adeguatamente motivate;
- Analisi preventiva dei fabbisogni, quantitativi e qualitativi, valutando opportunamente le professionalità presenti e quelle mancanti e contemplando, all'occorrenza, ipotesi di conversione professionale;
- Modalità di reclutamento che privilegino l'individuazione di figure e competenze professionali idonee e adeguate a soddisfare gli scopi istituzionali dell'Amministrazione;
- Ottimizzazione dell'*impiego* delle risorse pubbliche, tenuto conto di un approccio duplice orientato sia alla quantità, sia alla qualità della programmazione del fabbisogno di personale;
- Ottimizzazione della *distribuzione* delle risorse umane attraverso la coordinata attuazione dei processi di mobilità (interna ed esterna) e di reclutamento del personale, in tale ottica prevedendo forme di riconversione professionale volte a privilegiare il potenziamento delle funzioni istituzionali;
- Evidenziazione puntuale dell'eventuale applicazione dell'articolo 6-bis del d.lgs. 165/2001 in caso di acquisto sul mercato di servizi (esternalizzazione), originariamente prodotti al proprio interno, al fine di dimostrare le conseguenti economie di gestione e misure in materia di personale;
- Compatibilità con il contesto finanziario relativo al Servizio Sanitario Nazionale, nel rispetto della legislazione vigente in materia di contenimento del costo del personale e in linea con la disciplina specifica prevista per le regioni in piano di rientro dal deficit sanitario.

2.2 La gestione del personale regionale nel bilancio 2018

L'Ente regionale ha proceduto all'adozione del proprio "*Piano triennale del fabbisogno di personale della Giunta regionale del Lazio 2018-2020. Aggiornamento del Piano triennale dei fabbisogni di personale della giunta regionale del Lazio 2017-2019 approvato con D.G.R. n. 561 del 12 settembre*

2017. Ricognizione delle eccedenze di personale - art. 33 del d.lgs. n. 165/2001", con la deliberazione 18 dicembre 2018, n. 825.

In base al detto Piano risultano rispettati i parametri inerenti la spesa per il personale stabiliti dalla normativa vigente:

- conseguimento degli obiettivi di saldo ex lege n. 243/2012;
- riduzione della spesa di personale rispetto a quella sostenuta nell'anno precedente ai sensi dell'art. 1, comma 557, della legge n. 296/2006;
- contenimento della spesa rispetto al valore medio rilevabile nel triennio 2011-2013, in osservanza alla disposizione dell'articolo 1, comma *557quater*, della medesima legge relativamente all'anno 2018.

Il Piano citato, adottato secondo quanto previsto dagli artt. 6 e 6ter del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, "*Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche*", come modificato dal decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75, è redato coerentemente ai criteri e linee di indirizzo di cui al citato D.P.C.M. dell'8 maggio 2018.

2.2.1 La consistenza del personale dipendente direttamente dalla regione Lazio

La Regione ha rappresentato che alla chiusura dell'esercizio 2018 risultano alle proprie dipendenze 4˙952 unità, di cui 164 Dirigenti a tempo indeterminato (159 dirigenti della Giunta regionale e 5 dirigenti del Consiglio regionale).

Nell'annualità in esame si registra un aumento del personale pari a 294 unità rispetto al precedente esercizio finanziario, per effetto di personale assunto a tempo determinato e mediante contratti di collaborazione di natura flessibile.

L'Amministrazione ha, comunque, rispettato il vincolo normativo previsto dall'art. 9, comma 28, del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78[172].

[172] Art. 9, comma 28, del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 – "*A decorrere dall'anno 2011, le amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo, le agenzie, incluse le Agenzie fiscali di cui agli articoli 62, 63 e 64 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, e successive modificazioni, gli enti pubblici non economici, le università e gli enti pubblici di cui all'articolo 70, comma 4, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni e integrazioni, le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, fermo quanto previsto dagli articoli 7, comma 6, e 36 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, possono avvalersi di personale a tempo determinato o con convenzioni ovvero con contratti di collaborazione coordinata e continuativa, nel limite del 50 per cento della spesa sostenuta per le stesse finalità nell'anno 2009. Per le medesime amministrazioni la spesa per personale relativa a contratti di formazione lavoro, ad altri rapporti formativi, alla somministrazione di lavoro, nonché al lavoro accessorio di cui all'articolo 70, comma 1, lettera d)*

Di seguito i prospetti che evidenziano i dati numerici, suddivisi per personale dirigenziale e non, completi di ulteriori elementi informativi:

Tab. n. 51 – Regione Lazio (Giunta e Consiglio) - Dirigenti

ANNO 2018 (dati al 31.12.2018)					
QUALIFICA	ORGANICO	PERSONALE REGIONALE DI RUOLO			Personale regionale dirigenziale effettivamente in servizio
		Totale personale dirigenziale regionale	Di cui in Aspettativa per altri incarichi	Di cui Com./dist. c/o altre Amm.ni	
		A	C	D	E=A-C-D
Dirigenti a tempo indeterminato	313 (266+47)	164 *(159+5)*	5	4	155

Fonte: dati forniti dalla regione Lazio

- Regione Lazio (Giunta e Consiglio) - Personale del comparto esclusi i dirigenti

ANNO 2018								
QUALIFICA	ORGANICO	PERSONALE REGIONALE DI RUOLO				TOTALE personale regionale	Personale comandato da altri Enti	Personale effettivo presso Regione
		A tempo pieno	A tempo parziale	Aspettativa per altri incarichi	Com./dist. c/o altre Amm.ni			
		A	B	C	D	E=Σ(A:D)	F	G=E-C-D+F
Resp. Strutt. Diretta collab. a T.D.	0	13	0	0	0	13	0	13
Pos. Econ. D	1.814	1.546	71	19	64	1.700	37	1.654
Pos. Econ. C	2.105	1.758	95	3	67	1.923	42	1.895
Pos. Econ. B	1.084	843	76	0	52	971	29	948
Pos. Econ. A	50	44	1	0	1	46	7	52
Collaboratori a tempo determinato	0	132	94	0	0	226	0	226
TOTALE	**5.053**	**4.336**	**337**	**22**	**184**	**4.879**	**115**	**4.788**

2.3 Il calcolo delle facoltà assunzionali

Il calcolo delle economie derivanti dalle cessazioni dal servizio relative alle annualità 2017, 2018 e 2019, utilizzabili per le facoltà assunzionali previste dalla vigente normativa, è

del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni ed integrazioni, non può essere superiore al 50 per cento di quella sostenuta per le rispettive finalità nell'anno 2009. (…)"

stato effettuato sulla base delle indicazioni contenute nelle linee guida di cui al citato DPCM del 8 maggio 2018, avendo l'Ente proceduto a calcolare distintamente oer ciascuna componente del personale (con qualifica dirigenziale e non) la retribuzione fondamentale come disciplinata dai rispettivi CCNL.

Dal punto di vista del *budget* fruibile nel triennio 2018-2020, la Regione ha indicato, al paragrafo 2.2 della citata DGR 825/2018, le seguenti quote utilizzabili in termini di facoltà assunzionali:

Tab. n. 52 – Facoltà assunzionali triennio 2018-2020

Cessazioni di riferimento	Facoltà assunzionali	Turn over 100%	Risparmi già utilizzati	**Quota utilizzabile**
2016	2017	€ 2.184.376,27	€ 2.184.376,27	**€ -**
2017	2018	€ 3.207.516,63	€ 2.461.952,19	**€ 559.173,33**
2018	2019	€ 4.647.548,68	€ 805.469,62	**€ 3.842.079,06**
2019	2020	€ 1.986.258,97	€ -	**€ 1.986.258,97**
TOTALE				**€ 6.387.511,35**

Fonte: dati forniti dalla regione Lazio

Le risorse utilizzabili per eventuali assunzioni nel triennio 2018-2020 rispettano il vincolo indicato al punto 2.1, lettera b) delle citate linee guida approvate con il DPCM del 8 maggio 2018. Come evidente nella tabella successiva, la spesa del personale in servizio (b) sommata a quella derivante dalle predette facoltà di assunzioni consentite (a), non è superiore alla spesa potenziale massima (d), espressione dell'ultima dotazione organica.

Tab. n. 53 – Facoltà assunzionali e spesa potenziale massima

Risorse utilizzabili triennio 2018-2020 (a)	Costo personale in servizio al 31/12/2018 (b)	Costo del personale in servizio + risorse utilizzabili per le assunzioni nel triennio 2018-2020 (c=a+b)	Spesa potenziale massima espressa dalla dotazione organica (d)
6.387.511,35	128.304.801,96	134.692.313,31	136.539.970,72

Fonte: dati forniti dalla regione Lazio

2.3.1 Reclutamento di unità di personale di qualifica non dirigenziale

Nel corso dell'annualità 2018, in aderenza all'art. 14 del decreto legge 20 febbraio 2017, n. 14 ("*Disposizioni urgenti in materia di sicurezza della città*") convertito, con modificazioni, dalla legge 18 aprile 2017, 48, e in attuazione della deliberazione di Giunta regionale n. 561/2017,

l'Ente regionale ha avviato le procedure di reclutamento di 115 unità di categoria C e di 1 unità di categoria D, per far fronte alle esigenze relative alle attività connesse al Numero Unico Europeo 112 ("NUE 112") e alle relative centrali operative nell'ambito regionale.

La Regione ha completato nel corso dell'annualità 2018 le procedure di stabilizzazione del personale ex "Laziosanità – Agenzia di Sanità Pubblica (ASP)", attraverso la trasformazione dei rapporti di lavoro a tempo indeterminato e parziale di 86 unità di personale, in rapporti di lavoro a tempo indeterminato e pieno.

2.3.2 Reclutamento di unità di personale proveniente dai centri per l'impiego

In attuazione delle disposizioni dei commi da n. 793 a n. 800, dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2017 n. 205[173] "*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020*", l'Amministrazione ha disposto il trasferimento, con conseguente inquadramento nei ruoli regionali, del personale a tempo indeterminato in servizio presso i centri per l'impiego della Città metropolitana di Roma Capitale e delle Province del Lazio, nonché la successione nei rapporti di lavoro con il personale assunto a tempo determinato. Successivamente ha provveduto, ai sensi l'art. 1, comma 793, della l. n. 205/2017, a rimodulare la dotazione organica del personale di ruolo di qualifica non dirigenziale della Giunta regionale del Lazio, mediante ampliamento di n. 94 unità di cat. D, di n. 327 unità di cat. C, di n. 134 unità di cat. B e di n. 3 unità di cat. A.

Inoltre, la predetta deliberazione di giunta n. 296/2018, in linea con il comma 796[174], art. 1 della legge 27 dicembre 2017 n. 205, ha disposto la successione della regione Lazio in sei rapporti di lavoro a tempo determinato. Il costo della stabilizzazione in parola è assicurato

---

[173] Il comma 793 dell'art. 1, ha previsto che: "*Allo scopo di completare la transizione in capo alle regioni delle competenze gestionali in materia di politiche attive del lavoro esercitate attraverso i centri per l'impiego e di consolidarne l'attività a supporto della riforma delle politiche attive del lavoro di cui al decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 150, nel rispetto dei livelli essenziali delle prestazioni definiti ai sensi dell'articolo 2 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 150, il personale delle città metropolitane e delle province, con rapporto di lavoro a tempo indeterminato, in servizio presso i centri per l'impiego e già collocato in soprannumero ai sensi dell'articolo 1, comma 421, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, al netto di coloro che sono stati collocati a riposo alla data di entrata in vigore della presente legge, è trasferito alle dipendenze della relativa regione o dell'agenzia o Ente regionale costituito per la gestione dei servizi per l'impiego, in deroga al regime delle assunzioni previsto dalla normativa vigente e con corrispondente incremento della dotazione organica (….)*".

[174] Comma 796, art. 1, legge n. 205/2017 - "*Le regioni, le agenzie o gli Enti regionali costituiti per la gestione dei servizi per l'impiego e l'Agenzia nazionale per le politiche attive del lavoro (ANPAL), al fine di superare il precariato e valorizzare la professionalità acquisita dal personale a tempo determinato impiegato in funzioni connesse con l'indirizzo, l'erogazione ed il monitoraggio delle politiche attive del lavoro, possono applicare le procedure previste dall'articolo 20 del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75, in deroga al regime delle assunzioni previsto dalla normativa vigente. Ai fini delle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 557 e 557-quater, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, le regioni calcolano la propria spesa di personale al netto del finanziamento di cui al comma 797. I contratti di lavoro a tempo determinato e i contratti di collaborazione coordinata e continuativa in essere alla data del 31 dicembre 2017 sono prorogati fino al 31 dicembre 2018 ovvero, in caso di avvio entro tale ultima data delle procedure di cui al citato articolo 20 del decreto legislativo n. 75 del 2017, fino alla loro conclusione*".

dalle risorse di cui al comma 797[175] dell'art. 1 della legge n. 205/2017 e, pertanto, non incide sulle facoltà assunzionali derivanti dal *turn over* di personale relativo al triennio di 2018-2020.

Tab. n. 54 - Facoltà assunzionali considerato il passaggio del personale dalla categoria "A" alla cat. "B1"

Cessazioni di rif.to	Facoltà assunzionali	Turn over 100%	Risparmi già utilizzati	**Quota utilizzabile**	Quota utilizzata per l'assunzione di 46 unità di personale di categoria B1	**Quota residua utilizzabile**
2016	2017	€ 2.184.376,27	€ 2.184.376,27	**€ -**	€ -	**€ -**
2017	2018	€ 3.207.516,63	€ 2.461.952,19	**€ 559.173,33**	€ 559.173,33	**€ -**
2018	2019	€ 4.647.548,68	€ 805.469,62	**€ 3.842.079,06**	€ 672.878,75	**€ 3.169.200,31**
2019	2020	€ 1.986.258,97	€ -	**€ 1.986.258,97**	€ -	**€ 1.986.258,97**
TOTALE				**€ 6.387.511,35**		**€ 5.155.459,28**

Fonte: dati forniti dalla regione Lazio

2.3.3 Reclutamento di unità di personale con qualifica dirigenziale

L'art. 3, comma 5, del d.l. n. 90/2014, prevede che le Regioni e gli enti locali procedono ad assunzioni di personale a tempo indeterminato nel limite di un contingente di personale complessivamente corrispondente ad una spesa pari all'80 per cento di quella relativa al personale di ruolo cessato nell'anno precedente, negli anni 2016 e 2017 e del 100 per cento a decorrere dall'anno 2018.

Con la deliberazione della Giunta regionale del 18 dicembre 2018, n. 825, sono state calcolate, in aderenza al citato DPCM del 8 maggio 2018, le economie derivanti dalle cessazioni dal servizio relative alle annualità 2016, 2017 e 2018.

Per quanto sopra, tenuto conto dei residui ancora disponibili della quota percentuale delle facoltà assunzionali riferite alle risorse derivanti dal triennio precedente, è stato calcolato il *budget* complessivo per le assunzioni relativo al periodo 2017-2020, corrispondente a euro 1.974.113,70.

Nel precedente piano dei fabbisogni, per provvedere a fronteggiare le esigenze dell'Amministrazione regionale, è stato pianificato di reperire le seguenti unità di personale:

[175] Comma 797, art. 1 legge n. 205/2017 - "*Per le finalità di cui ai commi 795 e 796, i trasferimenti alle regioni a statuto ordinario sono incrementati di complessivi 16 milioni di euro (…)*"

- n. 12 dirigenti ingegneri;
- n. 3 dirigenti architetti;
- n. 3 dirigenti informatici.

Nel corso dell'annualità in esame sono state inquadrate 2 unità nel ruolo dirigenziale (ingegneri) della Giunta regionale in seguito alla procedura di mobilità attivata dalla Direzione regionale Affari istituzionali, Personale e Sistemi informativi.

Pertanto, il quadro esigenziale della Regione è risultato ridotto a 16 figure dirigenziali da inquadrare nei ruoli della Giunta regionale, corrispondenti ad un costo di euro 957.146,04.

Di seguito una tabella riepilogativa della capacità assunzionali 2017-2020 riferite al personale con qualifica dirigenziale.

Tab. n. 55 - Budget assunzionale 2017-2020 (Dirigenti)

Annualità cessazioni	Facoltà assunzionali	Turn over 100%	Quota utilizzata per assunzione 16 dirigenti	**Quota residua utilizzabile**
2016	2017	€ 658.037,90	€ 658.037,90	**€ -**
2017	2018	€ 777.681,15	€ 299.108,14	**€ 478.573,02**
2018	2019	€ 299.108,14	€ -	**€ 299.108,14**
2019	2020	€ 239.286,51	€ -	**€ 239.286,51**
TOTALI		1.974.113,70	€ 957.146,04	**€ 1.016.967,66**

Fonte: dati forniti dalla regione Lazio

2.3.4 Assunzioni delle categorie protette

L'art. 3, comma 6, del d.l. n. 90, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 114/2014, prevede che "*I limiti di cui al presente articolo non si applicano alle assunzioni di personale appartenente alle categorie protette ai fini della copertura delle quote d'obbligo*".

Si prende atto che la Regione, ai fini di rispettare la copertura delle quote d'obbligo stabilite dalla Legge 12 marzo 1999, n. 68 "*Norme per il diritto al lavoro dei disabili*", ha proceduto ad avviare la procedura per assumere nell'annualità in esame 62 unità di personale appartenente alle categorie in parola, a seguito della Convenzione con il Dipartimento III della Città Metropolitana di Roma Capitale S.I.L.D. "Servizio Inserimento Lavoro Disabili", sottoscritta in data 27 giugno 2018.

Infine, in seguito alla pubblicazione dell'avviso di cui alla determinazione n. G09030 del 18 luglio 2018, l'Amministrazione ha preceduto nell'annualità all'assunzione di n. 3 unità di

personale di categoria B1, appartenenti alle categorie di cui all'art. 18 della citata legge n. 68/1999.

2.4 Contenimento della spesa di personale (Art. 1, comma 557, Legge n. 296/2006)

I dati contabili forniti dall'Amministrazione riferiti all'esercizio 2018, pur evidenziando un aumento rispetto alla spesa dell'esercizio precedente, determinato dalla mobilità obbligatoria in entrata posta in essere nell'annualità 2017, confermano il rispetto dei vincoli imposti dalla legislazione vigente, in quanto la spesa di personale, nell'annualità in esame, risulta inferiore al valore medio del triennio precedente alla data di entrata in vigore del decreto legge n. 90/2014, convertito, con modificazioni, nella legge 11 agosto 2014, n. 114.

La tabella che segue riporta, in modo sintetico, i dati contabili forniti dalla Regione, ad eccezione delle spese connesse al personale ricollocato dalle provincie e città metropolitana di Roma Capitale con decorrenza giuridica 01/01/2016, al personale ricollocato dai Centri per l'Impiego dal 01/07/2017, al personale dell'Ufficio Speciale per la ricostruzione post-sisma, le quali sono oggetto di trattazione separata poiché escluse dalla verifica del tetto di cui all'art. 1, co. 557-quater, della L. n. 296/2006.

Tab. n. 56 - Spesa del personale alle dipendenze della regione Lazio (Giunta e Consiglio regionale) Impegni – anni 2011÷2018

in migliaia di euro

	anno 2011	anno 2012	anno 2013	anno 2016	anno 2017	anno 2018	Media Triennio 2011/2013	Scostamento 2018 su media triennio 2011/2013
EMOLUMENTI TOTALI	**165.786**	**199.931**	**191.326**	**172.496**	**166.247**	**169.564**	**185.681**	**-8,68%**
Contributi a carico dell'Amministrazione su competenze fisse e accessorie	47.215	52.674	48.724	45.330	43.810	42.838	48.485	-11,65%
IRAP	13.421	16.346	15.187	14.301	13.692	14.148	14.984	-5,58%
TOTALE COSTO DEL PERSONALE (a)	**226.422**	**268.951**	**255.237**	**232.127**	**223.750**	**226.551**	**250.203**	**-9,45%**
TOTALE COMPONENTI AGGIUNTIVE (b)	**12.743**	**13.412**	**11.178**	**11.350**	**10.301**	**7.381**	**12.444**	**-40,68%**
TOTALE COSTO DEL LAVORO (a+b)	**239.165**	**282.363**	**266.415**	**243.477**	**234.051**	**233.933**	**262.647**	**-10,93%**

Fonte: dati forniti dalla regione Lazio

2.5 Costo del personale per le forme di lavoro flessibili (art. 9, c. 28, d.l. n.78/2010 e art. 19, c. 5, l.r. n. 4/2010)

Per quanto riguarda il personale assunto a tempo determinato e con contratti di collaborazione di natura flessibile, la Regione ha rispettato il vincolo normativo previsto dall'art. 9, comma 28, del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 [176].

La spesa annua sostenuta complessivamente dalla Giunta e dal Consiglio regionale nell'esercizio 2009 per le assunzioni di personale a tempo determinato, con convenzioni, con contratti di collaborazione coordinata e continuativa nonché per contratti di formazione-lavoro, per altri rapporti formativi, per la somministrazione di lavoro o per prestazioni di lavoro accessorio, ovvero, per le medesime finalità, ammonta ad € 27.546.000,00. Di conseguenza, il limite stabilito dal richiamato art. 9, comma 28, del d.l. n. 78/2010, corrispondente alla cifra massima sostenibile per gli istituti sopra richiamati, ammonta ad € 13.773.000,00.

Nell'annualità in esame, la spesa sostenuta complessivamente dalla Giunta e dal Consiglio regionale per le medesime finalità, corrispondente ad euro 10.195.000,00, rispetta pertanto il valore limite derivante dall'applicazione della vigente normativa.

2.6 Incarichi esterni e consulenze

La disciplina in materia di incarichi esterni e consulenze è regolamentata, in ambito statale, dall'art. 6, comma 7, del d.l.gs. n. 78/2010 [177], convertito con modificazioni dalla L. 30 luglio 2010, n. 122.

---

[176] Il disposto normativo prevede che "*…A decorrere dall'anno 2011, le amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo, le agenzie, incluse le Agenzie fiscali di cui agli articoli 62, 63 e 64 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, e successive modificazioni, gli enti pubblici non economici, le università e gli enti pubblici di cui all'articolo 70, comma 4, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni e integrazioni, le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura fermo quanto previsto dagli articoli 7, comma 6, e 36 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, possono avvalersi di personale a tempo determinato o con convenzioni ovvero con contratti di collaborazione coordinata e continuativa, nel limite del 50 per cento della spesa sostenuta per le stesse finalità nell'anno 2009. Per le medesime amministrazioni la spesa per personale relativa a contratti di formazione-lavoro, ad altri rapporti formativi, alla somministrazione di lavoro, nonché al lavoro accessorio di cui all'articolo 70, comma 1, lettera d) del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni ed integrazioni, non può essere superiore al 50 per cento di quella sostenuta per le rispettive finalità nell'anno 2009*".

[177] Art. 6 Comma 7 del d.lgs. 78/2010 – "*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, 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*".

Il legislatore, nel dichiarato intento di "*valorizzare le professionalità interne alle Pubbliche Amministrazioni*", ha stabilito che la spesa annua per studi ed incarichi di consulenza sostenuta dalle Pubbliche Amministrazioni non sia superiore al 20 per cento di quella sostenuta nell'anno 2009.

I principi della normativa nazionale sono stati recepiti dalla regione Lazio con la legge regionale 28 giugno 2013, n. 4("*Disposizioni urgenti di adeguamento all'articolo 2 del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, relativo alla riduzione dei costi della politica, nonché misure in materia di razionalizzazione, controlli e trasparenza dell'organizzazione degli uffici e dei servizi della Regione*"), che, all'articolo 19, detta disposizioni in materia di riduzioni anche della spesa per incarichi di consulenza.

Considerato che la spesa sostenuta per incarichi esterni e consulenze, nel 2009, è stata di euro 1.303.646,00, il limite riferito alla massima spesa sostenibile, corrispondente al 20% del predetto valore, risulta pari a 260.729,20.

La spesa complessiva sostenuta dalla Regione nell'annualità in esame, come dettagliato nella tabella seguente, è pari a euro 126.505,50, aderente al limite imposto dalla vigente normativa.

Tab. n. 57 – Spese regione Lazio 2018 - incarichi esterni e consulenze

Struttura della regione conferente	Spesa 2018 (€)
Presidenza	76.225,8
Assessorato ai rapporti con il consiglio, ambiente e rifiuti	10.285,70
Assessorato agricoltura, caccia e pesca	6.294,00
Direzione regionale valutazioni ambientali e bonifiche	20.000,00
Bilancio, governo societario, demanio e patrimonio	13.700,00
Totale	**126.505,50**

2.6.1 Valutazioni della Sezione

Con riguardo, in particolare, alla tematica del conferimento di incarichi esterni, ritiene la Sezione di dover articolare le osservazioni che seguono.

Come noto, costituiscono requisito di legittimità per il relativo conferimento non solo l'osservanza delle numerose discipline vincolistiche emanate dal legislatore statale a fini di contenimento della relativa spesa (tra le quali, l'art. 14 d.l. n. 66/2014, come conv. dalla l. n.

89/2014; l'art. 6, comma 7, d.l. n. 78/2010, come conv., con modif. , dalla l. n. 122/2010; l'art. 1, comma 5, d.l. n. 101/2013, conv. con modif., dalla l. n. 125/2013), ma anche gli ulteriori presupposti legittimanti previsti, in particolare, dall'art. 7, comma 6, D.lgs. n. 165/2001.

Come noto, la norma da ultimo ricordata prevede (alla lettera b) che "*l'Amministrazione deve avere preliminarmente accertato l'impossibilità oggettiva di utilizzare le risorse umane disponibili al suo interno*" e (alla successiva lettera c) che "*la prestazione deve essere di natura temporanea e altamente qualificata*".

Per consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità della Corte, ai fini del conferimento di consulenze esterne le Amministrazioni devono attenersi ai seguenti principi: a) effettiva rispondenza dell'incarico a obiettivi specifici dell'Amministrazione conferente; b) eccezionalità e temporaneità delle prestazioni che costituiscono l'oggetto della consulenza; c) comprovata mancanza all'interno dell'organizzazione dell'Ente di personale idoneo, sotto il profilo quantitativo o qualitativo, a sopperire alle esigenze che determinano il ricorso all'incarico o alla consulenza; d) attribuzione ad esperti di particolare e comprovata specializzazione, mediante procedura concorsuale disciplinata da un apposito regolamento interno.

Devono essere predeterminati durata, luogo, oggetto e compenso; in particolare, l'oggetto della prestazione deve corrispondere alle competenze attribuite dall'ordinamento all'Amministrazione conferente, ma non deve mai consistere nello svolgimento di funzioni ordinarie.

Con riguardo, in particolare, al presupposto individuato dalla sopra richiamata lettera b), relativo alla comprovata mancanza all'interno dell'organizzazione dell'Ente di personale idoneo a sopperire alle esigenze che determinano il ricorso all'incarico, costituisce altresi' orientamento giurisprudenziale consolidato quello per il quale "**(...)** *le figure professionali che necessitano per la realizzazione delle attività oggetto del conferimento di incarichi non devono essere soggettivamente indisponibili, ma oggettivamente non rinvenibili nell'ambito delle risorse umane a disposizione dell'Amministrazione conferente, la quale non può fare ricorso all'affidamento di incarichi di collaborazione per lo svolgimento di funzioni ordinarie attribuibili a personale rientrante nei ruoli*" (cfr. Cdc delib. n. SCCLEG/11/2016/PREV e delib. n. SCCLEG 17/2013/PREV).

In merito al carattere straordinario e temporaneo delle esigenze sottese all'affidamento all'esterno degli incarichi di collaborazione coordinata e continuativa, si deve parimenti richiamare quanto in più occasioni affermato dalla giurisprudenza di legittimità della Corte dei conti, ovvero che, ove le esigenze che supportano l'adozione di conferimenti di incarichi si protraggano nel tempo, la struttura amministrativa competente deve ricercare idonee soluzioni in termini di programmazione dei fabbisogni di personale, nonché in termini di aggiornamento e formazione dei profili professionali interni.

A tale finalità deve essere preordinato l'utilizzo in concreto delle facoltà assunzionali consentite dai meccanismi del *turn over* che, lungi dall'atteggiarsi per finalità di mera sostituzione dei cessati, risulti orientato all'acquisizione dei profili professionali effettivamente necessari rispetto alle esigenze funzionali dell'Ente regionale (esemplificativamente, Avvocatura regionale, profili professionali tecnici).

Diversamente opinando, infatti, il ricorso all'istituto dell'affidamento di incarichi esterni costituirebbe lo strumento al quale le Amministrazioni farebbero surrettiziamente ricorso per ovviare alle carenze dei propri organici, con effetti distorsivi tanto rispetto alla norma *de qua*, quanto rispetto alla copiosa serie di regole e principi posti dal legislatore in materia di reclutamento del personale pubblico.

In sostanza, è consentito alle Amministrazioni pubbliche procedere al conferimento di incarichi esterni in presenza di una serie di presupposti. Un primo, preliminare, presupposto è legato all'osservanza di vincoli di spesa che diventa elemento necessario, ma non sufficiente per il conferimento in concreto dell'incarico. Ulteriori profili attengono all'eccezionalità, alla straordinarietà e alla temporaneità della prestazione richiesta, tenuto conto dei compiti istituzionali ordinari dell'Istituto e della carenza di figure professionali interne allo stesso.

A tali indirizzi dovrà conformarsi l'Ente, fermo restando che le verifiche effettuate ai fini del presente controllo dispiegano effetti limitatamente ai profili della spesa sostenuta, impregiudicate rimanendo ulteriori valutazioni sulla ricorrenza in concreto di tutti i presupposti di legittimità relativamente agli incarichi conferiti.

2.7 La spesa di personale nelle società a partecipazione regionale maggioritaria: verifica del rispetto dei relativi vincoli

L'articolo 18, comma 2-bis, del d.l. n. 112/2008 come modificato dal comma 5-*quinquies* dell'art. 3, comma 5 del d.l. 24 giugno 2014, n. 90, stabilisce che le aziende speciali, le istituzioni e le società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo si attengono al principio di riduzione dei costi del personale, attraverso il contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni di personale, sulla base di un atto di indirizzo emanato dall'ente controllante[178].

Vengono di seguito riportati i dati forniti dalla Regione riferibili alla spesa per il personale complessivamente sostenuta dalle proprie società controllate nell'annualità 2018.

LAZIOcrea S.p.A.

Si premette che la società LAZIOcrea S.p.A., è stata costituita nel corso del 2015 mediante un'operazione straordinaria di fusione per unione che ha interessato le società Lazio Service S.p.A. e Lait S.p.A., con effetti giuridici a decorrere dal 31 dicembre 2015 ed effetti contabili e fiscali retrodatati, come previsto dall'atto di fusione, al 1° gennaio 2015. Conseguentemente il bilancio di LAZIOcrea S.p.A rappresenta la sommatoria dei risultati finanziari ed economici delle due indicate società.

Nello specifico, i costi del personale hanno fatto registrare, nell'anno 2018, una spesa complessiva pari a euro 58.396.871, con un incremento rispetto al precedente esercizio finanziario pari a 594.296 euro (1,03%).

Con riferimento al personale dipendente, esso è in flessione nel triennio 2016-2018, con una riduzione di 6 unità dal 2017 al 2018.

Infine, la spesa sostenuta per il lavoro flessibile nell'annualità in esame continua a risultare azzerata.

[178] La norma citata ha stabilito che al predetto fine l'Ente controllante, con proprio atto di indirizzo, "*… tenuto anche conto delle disposizioni che stabiliscono, a suo carico, divieti o limitazioni alle assunzioni di personale, definisce, per ciascuno dei soggetti di cui al precedente periodo, specifici criteri e modalità di attuazione del principio di contenimento dei costi del personale, tenendo conto del settore in cui ciascun soggetto opera. Le aziende speciali, le istituzioni e le società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo adottano tali indirizzi con propri provvedimenti e, nel caso del contenimento degli oneri contrattuali, gli stessi vengono recepiti in sede di contrattazione di secondo livello. Le aziende speciali e le istituzioni che gestiscono servizi socio-assistenziali ed educativi, scolastici e per l'infanzia, culturali e alla persona (ex IPAB) e le farmacie sono escluse dai limiti di cui al precedente periodo, fermo restando l'obbligo di mantenere un livello dei costi del personale coerente rispetto alla quantità di servizi erogati. Per le aziende speciali cosiddette multiservizi le disposizioni di cui al periodo precedente si applicano qualora l'incidenza del fatturato dei servizi esclusi risulti superiore al 50 per cento del totale del valore della produzione*".

LAZIOcrea S.p.A.						
Costi del personale	**2016 (1)**	**2017(2)**	**2018(3)**	**Differenza**	**2018-2017**	**Var. % 2018/2017**
Salari e stipendi	41.392.747	41.834.006	42.560.652		726.646	1,74%
Oneri sociali	12.192.695	12.271.843	12.473.297		201.454	1,64%
T.F.R.	3.098.255	2.866.569	2.955.385		88.816	3,10%
Trattamento quiescenza e simile	130.912	131.870	140.751		8.881	6,73%
Altri costi	767.306	698.287	266.786		-431.501	-61,79%
Totale costi personale	**57.581.915**	**57.802.575**	**58.396.871**		**594.296**	**1,03%**

(1) I dati inseriti corrispondono a quanto riportato nel conto economico del bilancio chiuso al 31.12.2016. In conformità ai principi contabili, i suddetti dati ricomprendono anche gli oneri di natura eccezionale (euro 513.974) e gli accantonamenti al fondo rischi (euro 505.308)

(2) I dati inseriti corrispondono con quanto riportato nel conto economico del bilancio chiuso al 31.12.2017. In conformità ai principi contabili, i suddetti dati ricomprendono anche gli oneri di natura eccezionale (€. 363.854) e gli accantonamenti al fondo rischi (€. 360.419)

(3) Con riferimerimento all'esercizio 2018, nelle more delle attività di chiusura del bilancio di esercizio e della relativa approvazione da parte del CdA e del socio, sono inseriti i dati provvisori del conto economico che potranno essere suscettibili di eventuali variazioni. I dati inseriti corrispondono con quanto riportato nel conto economico del bilancio chiuso al 31.12.2017. In conformità ai principi contabili, i suddetti dati ricomprendono anche gli oneri di natura eccezionale (€. 22.320) e gli accantonamenti al fondo rischi (€. 206.186)

Cotral S.p.A.

Per quanto riguarda la società Cotral S.p.A. il costo complessivo del personale dipendente al 31 dicembre 2018 si è attestato a 151.792.597 euro, contro i 153.350.116 euro del 2017, con una diminuzione rispetto all'esercizio precedente pari al 1,02%.

Di seguito il prospetto di dettaglio (dati da bilancio):

COTRAL SPA						
Costi del personale	**2016 (1)**	**2017**	**2018 (2)**	**Differenza**	**2018-2017**	**Var. % 2018/2017**
Salari e stipendi	114.189.435	109.738.845	108.629.261		-1.129.584	-1,03%
Oneri sociali	34.505.560	33.437.738	33.260.640		-177.098	-0,53%
T.F.R.	9.055.405	8.671.824	8.452.261		-219.563	-2,53%
Trattamento quiescenza e simile	1.143.820	1.347.503	1.299.031		-48.472	-3,60%
Altri costi	1.308.328	134.206	151.404		17.198	12,81%
Totale costi personale	**160.202.548**	**153.350.116**	**151.792.597**		**-1.557.519**	**-1,02%**

(1) Si precisa che l'importo precedentemente comunicato è stato variato dopo l'approvazione del bilancio 2016

(2) Si precisa che il progetto di bilancio non è stato ancora approvato in quanto la società ha differito i termini per l'approvazione non oltre i 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio

Il personale in servizio registra una costante, se pur lieve, diminuzione nel triennio 2016-2018, attestandosi, nel 2018, su 3.027 unità (di cui 7 dirigenti, 80 quadri e 2.940 dipendenti), con una riduzione di 114 unità rispetto al 2017.

La Regione ha riferito che la spesa corrente nel 2018 ha avuto un decremento più significativo rispetto a quanto avvenuto per la spesa di personale; di conseguenza il valore percentuale del rapporto tra spesa personale e spesa corrente risulta aumentato nei confronti dell'annualità precedente di circa 3 punti percentuali.

Si evidenzia, altresì, una concreta diminuzione della spesa sostenuta per il personale con contratto di lavoro flessibile (da euro 526.305 del 2017 a 234.723 del 2018, decremento di euro 291.579), in pieno rispetto dei vincoli sulla relativa spesa imposti dall'art.1, c.557, lett. a) della

L. 296/2006, che impone la riduzione delle spese di personale con azioni rivolte al contenimento della spesa flessibile.

Astral S.p.A.

Per quanto riguarda la società Astral S.p.A. il costo complessivo del personale nel 2018 è pari a 11.912.558 euro, in aumento rispetto al corrispondente valore dell'esercizio 2017, definitivamente quantificato in 11.718.622 euro.

Di seguito il prospetto di dettaglio (dati da bilancio):

Astral S.p.A.						
Costi del personale	2016	2017	2018 (*)	Differenza	2018-2017	Var. % 2018/2017
Salari e stipendi	8.365.151	8.807.152	9.328.407		521.255	5,92%
Oneri sociali	2.362.005	2.335.452	2.044.794		-290.658	-12,45%
T.F.R.	429.673	520.822	467.440		-53.382	-10,25%
Trattamento quiescenza e simile	27.630	35.196	21.917		-13.279	-37,73%
Altri costi	58.571	20.000	50.000		30.000	150,00%
Totale costi personale	**11.243.030**	**11.718.622**	**11.912.558**		**193.936**	**1,65%**

L'incidenza in termini percentuali della spesa del personale rispetto alla spesa corrente (69,04%) risulta lievemente aumentata in confronto all'esercizio precedente (66,28%), in conseguenza della lievissima diminuzione delle spese correnti registrata dalla società nel medesimo periodo (da 17.680.790 del 2017 a 17.254.800 del 2018).

Il personale in servizio registra una lieve diminuzione nel 2018 rispetto all'esercizio finanziario precedente, passando da 198 a 195 unità. Si registra un aumento di euro 159.059 della spesa sostenuta per il personale con contratto di lavoro flessibile.

Lazio Innova S.p.A.

Di seguito, per quanto riguarda il costo del personale nell'esercizio 2018, si evidenziano i relativi dati, forniti dalla Regione.

Lazio Innova S.p.A. (Ex Sviluppo Lazio S.p.A.)						
Costi del personale	2016	2017	2018	Differenza	2018-2017	Var. % 2018/2017
Salari e stipendi	11.000.913	13.888.211	14.053.446		165.235	1,19%
Oneri sociali	2.943.270	3.795.578	3.777.572		-18.006	-0,47%
T.F.R.	762.601	935.611	927.315		-8.296	-0,89%
Trattamento quiescenza e simile						
Altri costi	124.973	150.490	170.485		19.995	13,29%
Totale costi personale	**14.831.757**	**18.769.890**	**18.928.818**		**158.928**	**0,85%**

Il costo complessivo del personale nel 2018 è stato pari a 18.928.818 euro, in aumento rispetto all'esercizio 2017 di 158.928 euro (0,85%). A fronte del citato aumento dei costi di

personale, si registra una lieve diminuzione della spesa corrente che passa da euro 31.564.691 del 2017 ad euro 31.310.326 del 2018. L'incidenza della spesa di personale sulla spesa corrente, risulta, quindi, attestata su importi notevoli e corrispondente al 60,46%, in leggero aumento rispetto all'esercizio precedente (59,46%).

Al 31 dicembre 2018 il personale in servizio a tempo indeterminato, comprese le figure dirigenziali, risulta composto da 280 unità, in lieve diminuzione rispetto all'esercizio precedente. Infine, il costo riguardante il personale con contratto di lavoro flessibile alle dipendenze della società, significativo ai fini della verifica dei vincoli sulla relativa spesa, ai sensi e per gli effetti dell'art.1, comma 557, lett. a) della L. 296/2006, è aumentato di 28.190 euro rispetto al 2017.

Lazio Ambiente S.p.A.

Per quanto riguarda la società Lazio Ambiente S.p.A. il costo complessivo del personale nel 2018 è stato pari a 13.905.960 euro, in diminuzione rispetto al corrispondente valore dell'esercizio 2017, quantificato in 14.241.275 euro.

LAZIO Ambiente S.p.A.						
Costi del personale	2016	2017	2018	Differenza	2018-2017	Var. % 2018/2017
Salari e stipendi	13.498.867	10.025.614	9.800.904		-224.710	-2,24%
Oneri sociali	4.316.783	3.419.539	3.325.933		-93.606	-2,74%
T.F.R.	1.118.702	738.901	743.161		4.260	0,58%
Trattamento quiescenza e simile					0	0,00%
Altri costi	50.558	57.221	35.662		-21.559	-37,68%
Totale costi personale	**18.984.910**	**14.241.275**	**13.905.660**		**-335.615**	**-2,36%**

L'andamento del rapporto tra costo del personale rispetto alla spesa corrente ha registrato nel 2017 una incidenza percentuale del 61,18%, valore lievemente in diminuzione se confrontato con quello del precedente esercizio finanziario.

In termini di personale dipendente, alla fine dell'esercizio 2018, risultano presenti in servizio con contratto a tempo indeterminato 285 dipendenti, in diminuzione di 84 unità rispetto all'esercizio 2017; così come nella precedente annualità, anche nel 2018 la maggior parte delle cessazioni ha riguardato il personale operaio (78 unità).

Il costo del personale con contratto di lavoro flessibile, alle dipendenze della società, già drasticamente ridotto nel 2017, risulta completamente azzerato nell'esercizio in esame.

2.8 Monitoraggio sugli andamenti del Piano di recupero ex articolo 4 d.l. 6 marzo 2014, n. 16. Adempimenti posti in essere dall'Amministrazione in ordine alla regolarizzazione dei Fondi della contrattazione decentrata

Per quanto riguarda gli andamenti del Piano di recupero ex art. 4 del d.l. 16/2014, in particolare gli adempimenti posti in essere in ordine alla regolarizzazione dei fondi della contrattazione decentrata a seguito dei rilievi dei Servizi Ispettivi del Mef, l'Amministrazione ha provveduto ad adottare i provvedimenti correttivi, tra i quali, la ricostruzione dei fondi per la contrattazione decentrata per il personale dirigente e non dirigente, che, per la Giunta regionale, ha comportato la riduzione complessiva e strutturale delle somme destinate alla contrattazione integrativa a decorrere dall'anno 2012, per una somma pari a 3,022 milioni di euro per il personale del comparto e di 1,255 milioni di euro per il personale dirigenziale.

Dall'annualità 2015 sono stati avviati da parte della Giunta e del Consiglio i "Piani di recupero quinquennale" di rispettiva competenza, in attuazione di quanto previsto dall'articolo 4, comma 2, del decreto legge n. 16/2014.

Nello specifico, per quanto concerne il Fondo del personale del Consiglio, l'Ente ha provveduto all'integrale recupero del debito attraverso i risparmi derivanti dai piani di razionalizzazione (cfr. Deliberazioni dell'ufficio di presidenza della regione n. 133 del 9 dicembre 2015 e n. 59 del 14 luglio 2016).

Per quanto riguarda il Fondo del personale del comparto di competenza della Giunta regionale l'Ente ha adottato un piano di ammortamento di durata quinquennale degli importi complessivamente da recuperare (D.G.R. n. 379 del 28 luglio 2015).

In dettaglio, sono state applicate, a partire dal 2015 fino all'annualità in esame, rate annuali di recupero ciascuna dell'importo di euro 2.011.880,00.

L'Amministrazione sta procedendo all'adozione del provvedimento di costituzione del Fondo del personale non dirigenziale per l'anno 2019 secondo i principi e criteri definiti nella nuova contrattazione collettiva nazionale di settore (C.C.N.L. definitivamente sottoscritto il 21 maggio 2018), nell'ambito del quale l'Ente prevede di applicare la quinta ed ultima rata di recupero.

Con nota del 10 marzo 2017 il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato ha comunicato la chiusura della propria attività di referto.

Con decreto del 22 gennaio 2018 la Procura Lazio ha disposto l'archiviazione del procedimento.

3 LA RIDUZIONE DEI COSTI DEGLI APPARATI

3.1 Quadro normativo di riferimento

Come noto, il decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, rubricato "*Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica*", ha introdotto misure di riduzione e razionalizzazione della spesa pubblica.

In particolare, con l'art. 6 [179] il legislatore statale ha fissato, per le Amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato della Pubblica Amministrazione, come definite ai sensi del comma 3 dell'art. 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, puntuali misure di contenimento di singole voci di spesa, fissando una percentuale di riduzione rispetto alle spese effettuate per le medesime finalità in esercizi precedenti.

Il comma 20 dell'art. 6 del richiamato d.l. n. 78/2010 stabilisce che le disposizioni di tale articolo non si applicano in via diretta alle Regioni, per le quali costituiscono disposizioni di principio ai fini del coordinamento della finanza pubblica.

L'art. 19 della l.r. n. 4 del 28 giugno 2013 ha fissato una serie di misure di riduzione della spesa, tra cui, in particolare, la riduzione dell'80% rispetto alle spese sostenute nell'annualità 2009 per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza.

3.2 Le spese sostenute dalla Giunta a titolo di rappresentanza nelle annualità 2017-2018

Alla luce del quadro normativo sopra esposto, la Sezione ha ritenuto di dover procedere alla verifica in oggetto operando sul dato storico dell'ammontare di spese sostenute nel 2009, individuato come parametro temporale sul quale calcolare il limite di spesa per il 2018, alla luce della norma regionale di interpretazione autentica, e dunque scorporando le voci propriamente riferibili alla categoria delle spese di rappresentanza dalle spese sostenute a titolo di contributi.

[179] L'art. 6 ha subito ai vari commi più volte variazioni con successive norme di legge (L. n. 111 del 2011; L. n. 98 del 2013; L. n. 15 del 2014; L. n. 147 del 2014; L. n. 11/2015).

Alla luce del quadro normativo sopra esposto, la Sezione ha proceduto alla verifica in oggetto operando sul dato storico dell'ammontare di spese sostenute nel 2009, individuato come parametro temporale sul quale calcolare il limite di spesa per il 2018, alla luce della norma regionale di interpretazione autentica, e dunque scorporando le voci propriamente riferibili alla categoria delle spese di rappresentanza dalle spese sostenute a titolo di contributi.

Nel prospetto che segue si riportano le tipologie di spesa soggette alla disciplina vincolistica statale evidenziando per la voce "*Relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza*" le spese sostenute nel 2009, al netto dei contributi.

Tab. n. 58 - Rappresentazione dei limiti di spesa della Giunta regionale – Anni 2017/2018

Contenimento spese 2017/2018 - Spese rappresentanza 2009 al netto contributi (Giunta)

(In migliaia di euro)

Tipologia di spesa	Periodo di riferimento	Parametro di riferimento (Impegni)	Anno 2017			Anno 2018		
			% riduzione disposta	Limite di spesa	Rendiconto 2017	% riduzione disposta	Limite di spesa	Rendiconto 2018
Studi e consulenze	Rendiconto 2009	8.408	84%	1.345	677	84%	1.345	201
Relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza	Rendiconto 2009 (*)	22.672	80%	4.534	3.794	80%	4.534	2.499
Sponsorizzazioni	Rendiconto 2009	0	100%	0	0	100%	0	0
Missioni	Rendiconto 2009	1.211	50%	606	527	50%	606	468
Formazione	Rendiconto 2009	2.222	50%	1.111	712	50%	1.111	613
Manutenzione, noleggio, esercizio autovetture	Rendiconto 2011	2.104	80%	421	622	80%	421	564
Mobili e arredi	Media rendiconti 2010-2011	417	80%	83	13	80%	83	60
TOTALE		**37.034**		**8.100**	**6.345**		**8.100**	**4.405**

Nota: (*) Al netto del Cap. R31502 "Spese e contributi per manifestazioni, celebrazioni, mostre, convegni e seminari di interesse regionale" pari ad euro 2.999.963,08.

Gli impegni assunti per le spese di rappresentanza ammontano a:

- 2.499 migliaia di euro per l'annualità 2018;
- 3.794 migliaia di euro per l'annualità 2017.

L'ammontare delle spese sostenute nell'annualità 2009 a titolo di spese di rappresentanza "pura" (al netto al netto dei contributi concessi dalla Regione per manifestazioni, celebrazioni, mostre convegni e seminari di interesse regionale e nazionale) risulta pari a 22.672 migliaia di euro.

La percentuale (pari al 20%) calcolata sull'importo da ultimo riportato (di 22.672 migliaia di euro), rappresenta il limite delle spese di rappresentanza, valevole ai fini della normativa introdotta dal d.l. 78/2010.

Come nel 2017, anche nell'esercizio 2018, tale limite (pari a 4.534 migliaia di euro) non risulta superato, anzi, l'ammontare degli impegni per le spese di rappresentanza risulta leggermente diminuito rispetto all'esercizio precedente (2.499 migliaia di euro rispetto a 3.794 migliaia di euro).

Il prospetto seguente evidenzia, nel rispetto del limite di spesa previsto dalla legge, l'andamento decrescente delle spese di rappresentanza nel triennio 2016/2018:

Tab. n. 59 - Andamento spese di rappresentanza nel triennio 2016/2018

(in migliaia di euro)

limite di spesa	Rendiconto 2016	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018
4.534	4.201	3.794	2.499

IL PATRIMONIO

1 LA GESTIONE DEL PATRIMONIO IMMOBILIARE

1.1 Dati e considerazioni di sintesi

La presente sezione è dedicata all'analisi delle risultanze della gestione delle risorse del bilancio regionale resa possibile anche attraverso la lettura comparata delle scritture contabili redatte secondo i criteri della contabilità economico/patrimoniale, in coerenza con i principi dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e secondo le previsioni della vigente legge di contabilità e finanza pubblica (legge n. 196/2009).[180]

Anticipandosi in questa sede valutazioni di sintesi formulate alla luce degli esiti conoscitivi, può osservarsi come la soprarichiamata comparazione di dati ed evidenze, consente una ricostruzione più puntuale ed esaustiva delle caratteristiche e delle condizioni del bilancio regionale, particolarmente complesse in ragione della considerevole mole della esposizione debitoria e del connesso onere restitutorio, pesantemente condizionata dai disavanzi finanziari pregressi, ammessi a ripiano attraverso il massivo ricorso all'istituto eccezionale di cui agli articoli 2 e 3 del d.l. n. 35/2012.

La complessiva esposizione debitoria dell'Ente, al termine della gestione finanziaria 2018, risulta essere pari a euro 27.532.979.292,28, di cui euro 22.647.861.763,71 a titolo di debiti da finanziamento comprensivi delle anticipazioni di liquidità e dello *stock* di perenzione per un importo pari a 1.331.780.841,74[181].

Se il dato complessivo contabilizzato risulta in leggero decremento rispetto all'omologo valore accertato nell'esercizio finanziario precedente (pari a euro 27.984.721.772,90), degno di rilievo è invece il valore crescente del dato relativo ai debiti da finanziamento, che risulta maggiorato per un importo pari a euro 719.232.534,95, invariato il dato relativo al debito da anticipazioni di liquidità. Si sottolinea in questa sede tale dato, nella misura in cui risulta

[180] Vd., in particolare, l'art. 1, comma 1, l. n. 196/2009 cit., che prevede: "*Le amministrazioni pubbliche concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale in coerenza con le procedure e i criteri stabiliti dall'Unione europea e ne condividono le conseguenti responsabilità. Il concorso al perseguimento di tali obiettivi si realizza secondo i principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica*", nonché, al successivo comma 4, "*Le disposizioni recate dalla presente legge e dai relativi decreti legislativi costituiscono principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'articolo 117 della Costituzione e sono finalizzate alla tutela dell'unità economica della repubblica italiana, ai sensi dell'articolo 120, secondo comma, della Costituzione*".

[181] In dettaglio, figurano le ulteriori voci di debito: euro 176.029.855,68 a titolo di debiti verso fornitori; euro .050.140.881,74 a titolo di debiti per trasferimenti e contributi; euro 1.658.946.791,15 a titolo di residui debiti di natura tributaria, verso Istituti di previdenza, per attività svolte da terzi e ulteriori debiti.

sintomatico di un *trend* in perdurante crescita del livello del debito a carico del bilancio regionale, richiamandosi qui le osservazioni già svolte in ordine al necessario orientarsi della futura programmazione regionale di spesa in coerenza con l'obiettivo generale di finanza pubblica di riduzione del debito e dell'indebitamento a carico dell'Ente regionale, nonché, in tema, in particolare, di reperimento delle risorse a copertura delle spese programmate di parte capitale, in coerenza con una lettura non formale del nuovo dettato dell'art. 42 del D.lgs. n. 118/2011 relativamente all'istituto del debito autorizzato e non contratto.

Nello stato passivo patrimoniale è contabilizzato l'integrale onere restitutorio al 31/12/2018, derivante dai nove contratti stipulati dalla Regione con il Ministero dell'Economia e delle Finanze nel triennio 2013-2015, a titolo di anticipazioni di liquidità ai sensi degli articoli 2 e 3 del d.l. n. 35/2013 e del d.l. n. 66/2014, pari a complessivi euro 9.300.280.608,33.

Altrettanto significativa risulta la lettura comparata delle scritture contabili con riferimento ai Fondi/accantonamenti imposti, in ossequio al principio della prudenza contabile, dal sistema introdotto con il D.lgs. n. 118/2011.

Passando a considerare le componenti attive, risulta di interesse la considerazione della valutazione tanto delle immobilizzazioni materiali, quanto di quelle immateriali (*id est* partecipazioni azionarie), che restituiscono un quadro della reale consistenza del patrimonio dell'Ente regionale.

Si formula in questa sede un giudizio di sostanziale cautela sugli esiti delle operazioni di valorizzazione dei cespiti immobiliari poste in essere attraverso il relativo conferimento al Fondo Comune di investimento immobiliare affidato alla società di gestione del risparmio pubblico Invimit S.p.A.

A tale giudizio conducono la considerazione della particolare complessità delle condizioni attuali del mercato di riferimento e la apprezzabilità in un orizzonte temporale di almeno medio periodo degli esiti delle dette operazioni, mentre appaiono di più immediato apprezzamento, in termini di razionalizzazione e di riduzione della spesa improduttiva corrente, le misure relative al contingentamento, accorpamento e alla dismissione dei numerosi immobili appartenenti al patrimonio regionale adibiti a sedi di rappresentanza e di uffici.

La Sezione prende atto delle criticità emerse a seguito di apposito approfondimento condotto dal Collegio di controllo interno a carico del bilancio regionale a seguito della sentenza con la quale il giudice civile ha condannato l'Ente a rifondere alla proprietà, a titolo di adeguamento non corrisposto dei canoni di locazione passiva, la somma di euro 2.280.085, 06di condanna pronunciata in sede civile dal Tribunale di Roma relativamente ai canoni di locazione dovuti dall'Ente alla proprietà dell'immobile di via del Tintoretto, quantificata in complessivi euro 2.280.085,06.

1.2 Il quadro normativo di riferimento: il federalismo demaniale e le discipline sulla razionalizzazione degli immobili di proprietà pubblica

Il patrimonio immobiliare pubblico è stato fatto oggetto, ancora di recente, di rinnovato interesse da parte del legislatore statale, attesa la necessità, non più procrastinabile, di valorizzare, razionalizzare e/o dismettere gli immobili che non generano reddito, ma che gravano sulla spesa pubblica, nel quadro di complessivo riordino della stessa che ha ispirato le numerose misure di "razionalizzazione della spesa" (Spending review).

L'articolo 58 del decreto-legge n. 112/2008, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133/2008, prevedeva che, per procedere al riordino, gestione e valorizzazione del proprio patrimonio immobiliare, Regioni, Province e Comuni dovessero individuare i singoli beni non strumentali all'esercizio delle proprie funzioni istituzionali, ricadenti nel territorio di rispettiva competenza, suscettibili di valorizzazione ovvero di dismissione, predisponendo un Piano delle alienazioni e delle valorizzazioni immobiliari, da allegare ai bilanci di previsione.

L'articolo 2, comma 222, della citata legge n. 191/2009 aveva avviato il processo di ricognizione del patrimonio immobiliare di proprietà dello Stato e delle Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del D.lgs. n. 165/2001 e ss. mm. e ii., nonché delle Amministrazioni comprese nell'elenco elaborato dall'ISTAT ai sensi dell'art. 1, comma 3, della legge n. 196/2009, ai fini della redazione del rendiconto patrimoniale delle Amministrazioni pubbliche in rapporto ai valori di mercato.

Da ultimo, può citarsi il decreto legislativo n. 85/2010 ("*Attribuzione a comuni, province, città metropolitane e regioni di un proprio patrimonio, in attuazione dell'articolo 19 della* legge 5 *maggio 2009, n. 42*"), recante norme in materia di attuazione del "*Federalismo demaniale*", con il

quale sono stati individuati principi e parametri per l'attribuzione, a titolo non oneroso, alle Autonomie territoriali, di beni, mobili e immobili appartenenti al Demanio dello Stato, al fine di garantirne la "*massima valorizzazione funzionale*"([182]).

In particolare, l'art. 33 del d.l. n. 98/2011, convertito dalla legge n. 111/2011, ha a sua volta posto una disciplina articolata e complessa, tesa a regolare la costituzione e il funzionamento di una società pubblica di gestione del risparmio – caratterizzata, per espressa previsione normativa, da un capitale sociale, pari a due milioni di euro, interamente detenuto dal Ministero dell'economia e delle Finanze – cui è demandata l'istituzione di uno o più fondi comuni di investimento immobiliare "chiusi" alla cui istituzione possono partecipare anche "*Regioni, Province, Comuni anche in forma consorziata ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, ed altri enti pubblici ovvero da società interamente partecipate dai predetti enti, al fine di valorizzare o dismettere il proprio patrimonio immobiliare disponibile*".

Con un successivo decreto attuativo nel 2013 è stata, pertanto, istituita la società "Investimenti Immobiliari Italiani Sgr" S.p.A.("*Invimit*"), società di gestione del risparmio interamente partecipata, come detto, dal MEF, che ha come oggetto sociale la prestazione del servizio di gestione collettiva del risparmio realizzata attraverso la promozione, l'istituzione, l'organizzazione e la gestione di fondi comuni di investimento immobiliare "*chiusi*", nonché la gestione diretta di fondi immobiliari, operando sul mercato in regime di libera concorrenza.

Nell'ambito delle manovre di finanza statale complessivamente finalizzate al contingentamento della spesa vengono, poi, in considerazione le disposizioni dell'articolo 3 del d.l. n. 95/2012 ("*Disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini*") come convertito, con modificazioni, dalla legge n. 135/2012, rubricato "*Razionalizzazione del patrimonio pubblico e riduzione dei costi per locazioni passive*"; le previsioni di cui all'art. 24 del d.l. n. 66/2014, rubricato "*Disposizioni in materia di locazioni e manutenzioni di immobili da parte delle pubbliche amministrazioni*", che hanno introdotto modificazioni al testo dei commi 222, 222-bis e introdotto il comma 222-quater dell'art. 2 della legge n. 191/2009 (*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato legge finanziaria 2010*-),

[182] Decreto legislativo 28 maggio 2010, n. 85, art. 1.1 "*Nel rispetto della Costituzione, con le disposizioni del presente decreto legislativo e con uno o più decreti attuativi del Presidente del Consiglio dei ministri sono individuati i beni statali che possono essere attribuiti a titolo oneroso a Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni. 2 Gli enti territoriali cui sono attribuiti sono tenuti a garantirne la massima valorizzazione funzionale*).

nella parte in cui hanno previsto una serie di adempimenti a carico delle PP.AA. nei confronti dell'Agenzia del demanio, al fine di consentirne l'attività di verifica della congruità del canone degli immobili di proprietà delle PPAA, nonché, più in generale, in vista dell'obiettivo del conseguimento di un complessivo efficientamento nella gestione del patrimonio immobiliare pubblico.

Da ultimo, con il decreto-legge 12 settembre 2014, n. 133, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 novembre 2014, n. 164, con l'art. 26 (recante "*Misure urgenti per la valorizzazione degli immobili pubblici inutilizzati*") il legislatore statale ha dettato una nuova disciplina (c.d. "*federal building*") intesa a promuovere ulteriori iniziative volte al recupero di immobili non utilizzati del patrimonio immobiliare delle autonomie territoriali, tra cui quelli in uso al Ministero della difesa e non più utili alle relative finalità istituzionali, attribuendo al Ministero dell'economia e delle finanze e all'Agenzia del Demanio la competenza in ordine al relativo procedimento.

1.3 Le attività poste in essere dall'Amministrazione nel corso dell'anno 2018

La regione Lazio ha dato attuazione alle previsioni dell'art. 58 della legge n. 112/2008 con l'articolo 1, commi da 31 a 35, della legge regionale n. 22/2009, seppure l'attività di dismissione e valorizzazione è iniziata solo a partire dal 2012, con l'approvazione del regolamento regionale di relativa attuazione (r.r. n. 5/2012).

Nel 2018 la Regione ha continuato l'attività, già iniziata nel corso del 2015, di trasferimento di immobili di proprietà della Regione al Fondo comune I3-Regione Lazio. Come noto, tale fondo è stato promosso e costituito dal Ministero dell'economia e delle finanze per il tramite della Società Investimenti Immobiliari Italiani Società di Gestione del Risparmio per azioni (InvImIt SGR S.p.A.), costituita, ai sensi dell'art. 33, comma 1, del medesimo d.l. 98/2011, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 marzo 2013. Ai primi due apporti del 2015 e ai successivi due del 2016, si aggiunge il quinto apporto autorizzato con Deliberazione della giunta regionale del 13 novembre 2018, n. 662 "*Modifica dell'inventario dei beni immobili regionali (libro 12) approvato con deliberazione della Giunta regionale 29 dicembre 2017, n. 939*".

L'attività ha riguardato il trasferimento, mediante apporto e vendita, del compendio

immobiliare "ex ospedale San Giacomo", al Fondo Comune di Investimento Immobiliare di tipo chiuso, riservato ad Investitori qualificati denominato "i3- Regione Lazio", per un valore totale di € 61.000.000,00.

A fronte di tale apporto ceduto sono state riconosciute n. 62 quote del Fondo del valore nominale rispettivamente pari a euro 695.955,156 per un complessivo valore di euro 43.151.699,67 con un controvalore incassato, incluso il conguaglio, pari a euro 17.848.300,33[183]. Si riporta di seguito una tabella riepilogativa dei vari apporti operati dall'Amministrazione regionale al Fondo immobiliare denominato i3-Regione Lazio.

Tab. n. 60 - Totale apporti al Fondo immobiliare i3-Regione Lazio

Apporto	DGR autorizzatoria	Valore portafoglio immobiliare conferito	Controvalore in quote	Controvalore incassato
1	n. 230 del 19 maggio 2015	€ 46.212.036,00	N° 65 quote del valore nominale di € 500.000 pari a € 32.500.000,00	€ 13.712.036,00
2	n. 399 del 28 luglio 2015	€ 21.458.500,00	N° 31 quote del valore nominale di € 500.000 pari a € 15.500.000,00	€ 5.958.500,00
3	n. 96 del 15 marzo 2016	€ 49.010.000,00	N° 56 quote del valore nominale di € 620.511,41 pari a € 34.748.639,02	€ 14.261.360,98
4	n. 796 del 20 dicembre 2016	€ 30.483.661,00	N° 33 quote del valore nominale di € 668.650,922 pari a € 22.065.480,43	€ 8.533.412,00
5	n. 662 del 13 novembre 2018	€ 61.000.000,00	N° 62 quote del valore nominale di € 695.955,156 pari a € 43.151.699,67	€ 17.848.300,33
totali		**€ 208.164.197,00**	**€ 147.965.819,12**	**€ 60.313.609,31**

Fonte: elaborazione Corte dei conti – Sezione regionale di controllo – su dati rendiconto 2018

A seguito della decisione del Consiglio di amministrazione della Invimit S.p.A. di effettuare rimborsi anticipati a fronte dei disinvestimenti realizzati, i rimborsi parziali pro-quota spettanti alla regione Lazio sono risultati pari ad euro 4.162.500, accantonati in un conto deposito vincolato a garanzia di impegni assunti in occasione del trasferimento di taluni immobili.

Pur prendendo atto delle misure adottate dalla Regione a tutela della propria qualità di socio di maggioranza del Fondo "*i3-regione Lazio*", si rileva il conferimento ad un Fondo che opera in regime di libera concorrenza comporta di per sé stesso incertezze in merito all'effettivo realizzo della plusvalenza, legata alla oscillazione, non prevedibile o comunque

[183] Gli elementi notiziali riferiti risultano, tra gli altri, dalla Relazione sulla gestione allegata al rendiconto.

determinabile *ex ante*, dell'effettivo realizzo in caso di vendita delle quote.

Il rilevato carattere di aleatorietà, connaturato all'operazione sopradescritta, deve essere tenuto presente dall'Amministrazione, anche in base ad una valutazione prospettica delle finalità complessive perseguite dalla disciplina statale richiamata, nonché, ulteriormente, in base ad un monitoraggio costante degli andamenti concreti del mercato di riferimento, in una congiuntura economica, come quella attuale, ancora caratterizzata da fattori di sofferenza.

In linea generale, deve osservarsi che la fattispecie del Fondo comune di investimento ("*investment trust*", "*trust fund*") , da tempo presente nel panorama nazionale, presenta, quale carattere ricorrente, quello di attuare la concentrazione dei risparmi degli investitori, che li affidano ad un gestore affinché li utilizzi secondo il criterio della massima diversificazione dei rischi connessi all' investimento, al fine di assicurare agli investitori medesimi un reddito tendenzialmente stabile e costante, rientrando, comunque, nell'ampio schema delle "*società di investimento*", ontologicamente finalizzata non solo a garantire il godimento dei beni conferiti, ma anche a procurare un utile ai soci/investitori attraverso la gestione di un capitale di rischio, pur se con i temperamenti sopra evidenziati. In altri termini, *l'investment trust* non sfugge alla logica del rischio d'impresa ed anzi si caratterizza per il fatto che i beni conferiti costituiscono un bene patrimoniale del Fondo, liberamente alienabile ai fini di un adeguamento del portafoglio alla situazione del momento.

1.4 Le criticità emerse a seguito di contenzioso sulla sede di Via del Tintoretto

La Regione ha dato conto delle iniziative e azioni intraprese in ordine all'avviato processo di razionalizzazione delle spese correlate agli affitti passivi[184].

Con riguardo all'annualità in esame, la Regione ha riferito, in considerazione della deliberazione della Giunta regionale 29 dicembre 2017, n. 945, di aver dato ulteriore impulso al programma di razionalizzazione logistica delle sedi, focalizzando l'attenzione sulla riduzione dei fitti passivi ancora in essere.

[184] Attesta l'Ente regionale che tale processo di ottimizzazione intrapreso "*con l'obiettivo di ridurre e, ove possibile, eliminare le locazioni passive, ha avuto inizio con l'approvazione del primo "Piano di razionalizzazione delle sedi regionali" di cui alle deliberazioni della Giunta regionale 4 novembre 2014, n. 759 e 1° dicembre 2015, n. 962*".

L'istituito Organo di controllo interno ha rilevato una significativa criticità collegata alla conduzione di una porzione dell'immobile sito in via del Tintoretto n. 452 a Roma, adibito ad uffici dell'Ente, per il periodo 1° luglio 2005-30 giugno 2007.

Il contenzioso giudiziario tra la Regione e la proprietà dell'immobile ha riguardato il pagamento di interessi pari al tasso legale per il ritardato pagamento del canone, come previsto dal regolamento contrattuale, nonché il pagamento anticipato degli oneri accessori per i servizi comuni, sui quali la proprietà dell'immobile ha emesso fatture, risultate non pagate dall'Ente.

Il Tribunale ordinario di Roma ha emesso nei confronti della regione Lazio, per un importo pari a euro 2.537.126,91, oltre "interessi legali come richiesti" e spese di procedura, il D.I. n. 16211 – 2008, pubblicato il 6 ottobre 2008, opposto nei termini dalla Regione.

L'Ente regionale ha, nel giudizio di opposizione, dedotto di aver provveduto, nelle more dell'instaurazione del giudizio di opposizione, al parziale pagamento della somma ingiunta.

Da ultimo, la Corte di Appello di Roma, giudice di rinvio dalla Cassazione, ha, in via definitiva, condannato la regione Lazio al pagamento della somma di euro 1.128.060,23, da corrispondere alla proprietaria–locatrice "*per canoni e oneri accessori*", oltre interessi e spese legali (di giudizio e per compensi di avvocato, liquidati in complessivi euro 11.620,00).

2 LE SCRITTURE DI CONTABILITA' ECONOMICO-PATRIMONIALE

In conformità alle previsioni recate dagli articoli 2[185] e 36[186] del D.lgs. n. 118/2011, la Regione ha redatto, nel Rendiconto annuale, gli schemi di Stato patrimoniale e di Conto economico previsti dal medesimo decreto legislativo, all'articolo 11 rubricato "*Schemi di bilancio*", che al comma 1 stabilisce "*1. Le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 2 adottano i seguenti comuni schemi di bilancio finanziari, economici e patrimoniali e comuni schemi di bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate e altri organismi controllati: .... b) allegato n. 10, concernente lo schema del rendiconto della gestione, che comprende il conto del bilancio, i relativi riepiloghi, i prospetti riguardanti il quadro generale riassuntivo e la verifica degli equilibri, lo stato patrimoniale e il conto economico;*".

Quanto alle modalità di rilevazione dei fatti gestionali, l'Ente, alla luce delle previsioni recate dall'articolo 3[187] del decreto n. 118/2011, ha conformato la propria gestione al "*Principio*

---

[185] Vd. art. 2 "*Adozione di sistemi contabili omogenei*":
1. Le Regioni e gli enti locali di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 adottano la contabilità finanziaria cui affiancano, 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. 2. Gli enti strumentali delle amministrazioni di cui al comma 1 che adottano la contabilità finanziaria affiancano alla stessa, 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. 3. Le istituzioni degli enti locali di cui all'articolo 114 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e gli altri organismi strumentali delle amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 adottano il medesimo sistema contabile dell'amministrazione di cui fanno parte. [4. In relazione al riordino della disciplina per la gestione del bilancio dello Stato e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa, si procede ai sensi dell'articolo 42 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, previa apposita sperimentazione, alla graduale estensione della disciplina adottata in applicazione del medesimo articolo alle amministrazioni di cui ai commi 1 e 2". (4)]

[186] Vd. art. 36 del d.lgs. n. 118/2011 "*Principi generali in materia di finanza regionale:*
1. Il presente titolo disciplina i bilanci delle regioni ai sensi dell'art. 117, comma 2, lettera e), della Costituzione.
2. La finanza regionale concorre con la finanza statale e locale al perseguimento degli obiettivi di convergenza e di stabilità derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea ed opera in coerenza con i vincoli che ne derivano in ambito nazionale.
3. Le regioni ispirano la propria gestione al principio della programmazione. A tal fine adottano ogni anno il bilancio di previsione finanziario, le cui previsioni, riferite ad un orizzonte temporale almeno triennale, sono elaborate sulla base delle linee strategiche e delle politiche contenute nel documento di economia e finanza regionale (DEFR), predisposto secondo le modalità previste dal principio contabile applicato della programmazione allegato al presente decreto. Il DEFR è approvato con una delibera del consiglio regionale. Con riferimento al periodo di programmazione decorrente dall'esercizio 2015, le regioni non sono tenute alla predisposizione del documento di economia e finanza regionale e adottano il documento di programmazione previsto dall'ordinamento contabile vigente nell'esercizio 2014. Il primo documento di economia e finanza regionale è adottato con riferimento agli esercizi 2016 e successivi. Gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione nel 2014 adottano la disciplina prevista dal presente articolo a decorrere dal 1° gennaio 2015.
4. La regione adotta, in relazione alle esigenze derivanti dallo sviluppo della fiscalità regionale, una legge di stabilità regionale, contenente il quadro di riferimento finanziario per il periodo compreso nel bilancio di previsione. Essa contiene esclusivamente norme tese a realizzare effetti finanziari con decorrenza dal primo anno considerato nel bilancio di previsione ed è disciplinata dal principio applicato riguardante la programmazione, allegato n. 4/1 al presente decreto.
5. Le regioni adottano i principi contabili generali ed i principi contabili applicati di cui agli allegati n. 1 e n. 4 al presente decreto".

[187] Art. 3 Principi contabili generali e applicati (5) In vigore dal 20 giugno 2015.
1. Le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 2, conformano la propria gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1 ed ai seguenti principi contabili applicati, che costituiscono parte integrante al presente decreto: a) della programmazione (allegato n. 4/1); b) della contabilità finanziaria (allegato n. 4/2); c) della contabilità economico-patrimoniale (allegato n. 4/3); d) del bilancio consolidato (allegato n. 4/4).

contabile applicato concernente la contabilità economico patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria".

2.1 Lo Stato patrimoniale

Di seguito due prospetti riproduttivi degli omologhi presenti all'interno del rendiconto 2018 con le valorizzazioni delle singole poste per l'anno 2018 e per l'anno 2017 e della variazione delle stesse:

Tab. n. 61 - Stato patrimoniale Attivo – Anni 2018/2017

(In euro)

			STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	2018	Variazione 2018/2017		2017
					in valore assoluto	in termini %	
			A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	0,00	-	-	0,00
			TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	**0,00**	**-**	**-**	**0,00**
			B) IMMOBILIZZAZIONI				
I			*Immobilizzazioni immateriali*				
	1		Costi di impianto e di ampliamento	0,00	0,00	-	0,00
	2		Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	0,00	0,00	-	0,00
	3		Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	0,00	-1.907,52	-100,00%	1.907,52
	4		Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	6.896.563,49	3.262.797,17	89,79%	3.633.766,32
	5		Avviamento	0,00	0,00	-	0,00
	6		Immobilizzazioni in corso ed acconti	14.831.714,17	9.463.785,09	176,30%	5.367.929,08
	8		Altre	13.244.543,66	2.686.777,43	25,45%	10.557.766,23
			Totale immobilizzazioni immateriali	**34.972.821,32**	**15.411.452,17**	**78,79%**	**19.561.369,15**
			Immobilizzazioni materiali (3)				
II	1		Beni demaniali	**42.609.268,17**	**-978.146,02**	**-2,24%**	**43.587.414,19**
	1.1		Terreni	20.983.485,05	0,00	0,00%	20.983.485,05
	1.2		Fabbricati	0,00	0,00	-	0,00
	1.3		Infrastrutture	21.625.783,12	-978.146,02	-4,33%	22.603.929,14
	1.9		Altri beni demaniali	0,00	0,00	-	0,00
III	2		Altre immobilizzazioni materiali (3)	**963.441.188,51**	**-78.965.632,91**	**-7,58%**	**1.042.406.821,42**
	2.1		Terreni	432.037.681,01	384.761,20	0,09%	431.652.919,81
		a	*di cui in leasing finanziario*	0,00	0,00	-	0,00
	2.2		Fabbricati	472.814.820,07	-82.872.473,50	-14,91%	555.687.293,57
			di cui in leasing finanziario	0,00	0,00	-	0,00
	2.3		Impianti e macchinari	473.778,28	-88.805,93	-15,79%	562.584,21
		a	*di cui in leasing finanziario*	0,00	0,00	-	0,00
	2.4		Attrezzature industriali e commerciali	3.243.007,54	1.267.240,24	64,14%	1.975.767,30
	2.5		Mezzi di trasporto	21.766.445,38	-3.378.249,09	-13,44%	25.144.694,47
	2.6		Macchine per ufficio e hardware	11.780.548,06	7.564.502,65	179,42%	4.216.045,41
	2.7		Mobili e arredi	3.868.327,97	-1.253.129,55	-24,47%	5.121.457,52
	2.8		Infrastrutture	15.990.551,50	-510.886,39	-3,10%	16.501.437,89
	2.99		Altri beni materiali	1.466.028,70	-78.592,54	-5,09%	1.544.621,24
	3		Immobilizzazioni in corso ed acconti	**34.874.601,08**	**30.933.598,77**	**784,92%**	**3.941.002,31**
			Totale immobilizzazioni materiali	**1.040.925.057,76**	**-49.010.180,16**	**-4,50%**	**1.089.935.237,92**
IV			*Immobilizzazioni Finanziarie (1)*				
	1		Partecipazioni in	**178.663.028,68**	**20.416.218,25**	**12,90%**	**158.246.810,43**
		a	*imprese controllate*	141.238.738,84	18.110.200,92	14,71%	123.128.537,92
		b	*imprese partecipate*	26.047.289,84	2.306.017,33	9,71%	23.741.272,51
		c	*altri soggetti*	11.377.000,00	0,00	-	11.377.000,00
	2		Crediti verso	**4.443.478,23**	**3.395.854,95**	**324,15%**	**1.047.623,28**
		a	*altre amministrazioni pubbliche*	0,00	-1.047.623,28	-100,00%	1.047.623,28
		b	*imprese controllate*	0,00	0,00	-	0,00
		c	*imprese partecipate*	0,00	0,00	-	0,00
		d	*altri soggetti*	4.443.478,23	4.443.478,23	-	0,00
	3		Altri titoli	**147.965.819,11**	**43.151.699,67**	**41,17%**	**104.814.119,44**
			Totale immobilizzazioni finanziarie	**331.072.326,02**	**66.963.772,87**	**25,35%**	**264.108.553,15**
			TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	**1.406.970.205,10**	**33.365.044,88**	**2,43%**	**1.373.605.160,22**

			STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	2018	Variazione 2018/2017		2017
					in valore assoluto	in termini %	
			C) ATTIVO CIRCOLANTE				
I			*Rimanenze*	0,00	-	-	0,00
			Totale rimanenze	**0,00**	**-**	**-**	**0,00**
II			*Crediti (2)*				
	1		Crediti di natura tributaria	**2.389.658.790,05**	**-57.424.861,27**	**-2,35%**	**2.447.083.651,32**
		a	*Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità*	1.798.069.157,27	-20.367.420,96	-1,12%	1.818.436.578,23
		b	*Altri crediti da tributi*	591.589.632,78	-37.057.440,31	-5,89%	628.647.073,09
		c	*Crediti da Fondi perequativi*	0,00	0,00	-	0,00
	2		Crediti per trasferimenti e contributi	**1.171.855.513,32**	**-21.989.883,32**	**-1,84%**	**1.193.845.396,64**
		a	*verso amministrazioni pubbliche*	1.033.289.563,60	-31.103.379,51	-2,92%	1.064.392.943,11
		b	*imprese controllate*	3.133.414,23	-452.022,39	-12,61%	3.585.436,62
		c	*imprese partecipate*	1.721.670,52	1.721.670,52	-	0,00
		d	*verso altri soggetti*	133.710.864,97	7.843.848,06	6,23%	125.867.016,91
	3		Verso clienti ed utenti	50.646.380,76	**9.319.368,12**	**22,55%**	**41.327.012,64**
	4		Altri Crediti	**460.171.799,77**	**133.340.332,19**	**40,80%**	**326.831.467,58**
		a	*verso l'erario*	0,00	0,00	-	0,00
		b	*per attività svolta per c/terzi*	0,00	0,00	-	0,00
		c	*altri*	460.171.799,77	133.340.332,19	40,80%	326.831.467,58
			Totale crediti	**4.072.332.483,90**	**63.244.955,72**	**1,58%**	**4.009.087.528,18**
III			*Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi*				
	1		Partecipazioni	0,00	-	-	0,00
	2		Altri titoli	0,00	-	-	0,00
			Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	**0,00**	**-**	**-**	**0,00**
IV			*Disponibilità liquide*				
	1		Conto di tesoreria	**827.914.131,08**	**60.559.363,54**	**7,89%**	**767.354.767,54**
		a	*Istituto tesoriere*	827.914.131,08	60.559.363,54	7,89%	767.354.767,54
		b	*presso Banca d'Italia*	0,00	0,00	-	0,00
	2		Altri depositi bancari e postali	0,00	0,00	-	0,00
	3		Denaro e valori in cassa	0,00	0,00	-	0,00
	4		Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	0,00	0,00	-	0,00
			Totale disponibilità liquide	**827.914.131,08**	**60.559.363,54**	**7,89%**	**767.354.767,54**
			TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	**4.900.246.614,98**	**123.804.319,26**	**2,59%**	**4.776.442.295,72**
			D) RATEI E RISCONTI				
	1		Ratei attivi	0,00	0,00	-	0,00
	2		Risconti attivi	419.233.579,46	-41.923.357,94	-9,09%	461.156.937,40
			TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	**419.233.579,46**	**-41.923.357,94**	**-9,09%**	**461.156.937,40**
			TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	**6.726.450.399,54**	**115.246.006,20**	**1,74%**	**6.611.204.393,34**

Tab. n. 62 - Stato patrimoniale Passivo – Anni 2018/2017

(in euro)

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)				2018	Variazione 2018/2017		2017
					in valore assoluto	in termini %	
			A) PATRIMONIO NETTO				
I			Fondo di dotazione	**-20.942.154.147,29**	**0,00**	**0,00%**	**-20.942.154.147,29**
II			Riserve	**-1.174.633.279,63**	**505.475.705,52**	**30,09%**	**-1.680.108.985,15**
	a		*da risultato economico di esercizi precedenti*	-1.228.619.547,80	506.453.851,54	29,19%	-1.735.073.399,34
	b		*da capitale*	0,00	0,00	-	0,00
	c		*da permessi di costruire*	0,00	0,00	-	0,00
	d		*riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali*	42.609.268,17	-978.146,02	2,24%	43.587.414,19
	e		*altre riserve indisponibili*	11.377.000,00	0,00	0,00%	11.377.000,00
III			Risultato economico dell'esercizio	**541.713.829,26**	**36.238.123,75**	**7,17%**	**505.475.705,51**
			TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	**-21.575.073.597,66**	**541.713.829,27**	**2,45%**	**-22.116.787.426,93**
			B) FONDI PER RISCHI ED ONERI				
	1		Per trattamento di quiescenza	0,00	0,00	-	0,00
	2		Per imposte	0,00	0,00	-	0,00
	3		Altri	37.608.400,16	-10.275.955,80	-21,46%	47.884.355,96
			TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	**37.608.400,16**	**-10.275.955,80**	**-21,46%**	**47.884.355,96**
			C)TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	0,00	0,00	-	0,00
			TOTALE T.F.R. (C)	**0,00**	**0,00**	**-**	**0,00**
			D) DEBITI (1)				
	1		Debiti da finanziamento	**22.647.861.763,71**	**719.232.534,95**	**3,28%**	**21.928.629.228,76**
		a	*prestiti obbligazionari*	650.909.411,47	-37.009.471,60	-5,38%	687.918.883,07
		b	*v/ altre amministrazioni pubbliche*	14.578.644.216,61	-125.718.408,48	-0,85%	14.704.362.625,09
		c	*verso banche e tesoriere*	0,00	0,00	-	0,00
		d	*verso altri finanziatori*	7.418.308.135,63	881.960.415,03	13,49%	6.536.347.720,60
	2		Debiti verso fornitori	**176.029.855,68**	**-166.837.209,51**	**-48,66%**	**342.867.065,19**
	3		Acconti	0,00	0,00	-	0,00
	4		Debiti per trasferimenti e contributi	**3.050.140.881,74**	**-745.137.123,07**	**-19,63%**	**3.795.278.004,81**
		a	*enti finanziati dal servizio sanitario nazionale*	2.337.905.069,09	-703.124.006,09	-23,12%	3.041.029.075,18
		b	*altre amministrazioni pubbliche*	449.090.856,00	-27.078.235,94	-5,69%	476.169.091,94
		c	*imprese controllate*	223.374.802,51	24.769.769,63	12,47%	198.605.032,88
		d	*imprese partecipate*	2.484.912,15	2.310.351,73	1323,53%	174.560,42
		e	*altri soggetti*	37.285.241,99	-42.015.002,40	-52,98%	79.300.244,39
	5		Altri debiti	**1.658.946.791,15**	**-259.000.682,99**	**-13,50%**	**1.917.947.474,14**
		a	*tributari*	10.926.152,64	481.152,86	4,61%	10.444.999,78
		b	*verso istituti di previdenza e sicurezza sociale*	10.250.320,48	6.987.215,00	214,13%	3.263.105,48
		c	*per attività svolta per c/terzi (2)*	266.179.969,36	-35.992.083,67	-11,91%	302.172.053,03
		d	*altri*	1.371.590.348,67	-230.476.967,18	-14,39%	1.602.067.315,85
			TOTALE DEBITI (D)	**27.532.979.292,28**	**-451.742.480,62**	**-1,61%**	**27.984.721.772,90**
			E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI				
I			Ratei passivi	0,00	0,00	-	0,00
II			Risconti passivi	**730.936.304,76**	**35.550.613,35**	**5,11%**	**695.385.691,41**
	1		Contributi agli investimenti	0,00	0,00	-	0,00
		a	da amministrazioni pubbliche	0,00	0,00	-	0,00
		b	da altri soggetti	0,00	0,00	-	0,00
	2		Concessioni pluriennali	0,00	0,00	-	0,00
	3		Altri risconti passivi	730.936.304,76	35.550.613,35	5,11%	695.385.691,41
			TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	**730.936.304,76**	**35.550.613,35**	**5,11%**	**695.385.691,41**
			TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	**6.726.450.399,54**	**115.246.006,20**	**1,74%**	**6.611.204.393,34**

2.1.1 Stato patrimoniale attivo

Immobilizzazioni

Le immobilizzazioni, ai sensi dell'articolo 2426 del codice civile, sono iscritte in bilancio distinte dai relativi fondi ammortamento.

Immobilizzazioni immateriali

Con riguardo a tale categoria di beni, si ricorda che le immobilizzazioni immateriali sono iscritte al costo di acquisto o di produzione, al netto degli ammortamenti e delle svalutazioni.

Il valore complessivo delle immobilizzazioni immateriali al 31.12.2018, come indicato in bilancio, **al netto del relativo Fondo di ammortamento**, **è pari a euro 34.972.821,32**, con un aumento, rispetto all'anno precedente, pari, in valore assoluto, a euro 15.411.452,17 e, in termini percentuali, a circa il 79%. La quota di ammortamento relativa all'anno 2018, calcolata in euro 14.041.991,11, è stata riportata nel Conto economico alla voce "*14a Ammortamenti di immobilizzazioni immateriali*".

Immobilizzazioni materiali

La Regione riferisce che per la valorizzazione degli immobili sono stati utilizzati vari criteri in base alle specifiche situazioni riscontrate, meglio descritte di seguito.

- *Beni immobili* - I beni immobili acquisiti a titolo oneroso sono iscritti in bilancio al costo di acquisizione, inclusivo di eventuali oneri accessori d'acquisto (oneri notarili, tasse di registrazione dell'atto, ecc.). I beni immobili entrati in proprietà della Regione a seguito di specifico trasferimento dallo Stato o da altro soggetto sono stati valorizzati facendo riferimento alle stime di valore indicate nei relativi atti di trasferimento, ove presenti, ovvero a relazioni di stima eseguite dagli uffici tecnici interni, tenendo anche conto dei valori medi di mercato pubblicati dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate. Nei casi in cui le stime di valore OMI non risultavano utilizzabili è stato considerato un valore catastale, determinato partendo dalle rendite vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5 per cento, (ai sensi dell'articolo 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662) e applicando, alla rendita così rivalutata, i relativi coefficienti catastali.

La pluralità dei criteri di valutazione degli immobili utilizzati si riverbera in maniera e misura diversa rispetto al momento delle operazioni di valorizzazione.

- *Terreni* - Per i terreni agricoli, il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare del reddito dominicale, vigente al 1° gennaio dell'anno d'imposizione, rivalutato del 25 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 51, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, il coefficiente pari a 130;
- *Patrimonio mobiliare* - Il patrimonio mobiliare è stato valutato, ove possibile, al costo storico di acquisizione. Nei casi in cui non sia stato possibile ricostruire il valore dei cespiti alla data di acquisto, i medesimi sono stati iscritti con valore contabile netto pari a zero.

Al riguardo deve rilevarsi che, come osservato dall'Organo di controllo interno, gli inventari, anche per il 2018, non sono allineati con il valore indicato in bilancio[188].

Il valore complessivo delle immobilizzazioni materiali al 31.12.2018, al netto del relativo Fondo di ammortamento, è pari a euro 1.040.925.057,76, con un decremento rispetto all'anno precedente di euro 49.010.180,16 pari a una diminuzione del 4,5%. La quota di ammortamento relativa all'anno 2018, calcolata in euro 28.776.021,88, è stata riportata nel Conto economico alla voce "*14b Ammortamenti di immobilizzazioni materiali*".

Si riporta di seguito un estratto dello Stato patrimoniale con le valorizzazioni delle immobilizzazioni materiali al netto dei relativi fondi di ammortamento e le variazioni intervenute nell'anno.

[188] cfr. la Relazione del Collegio dei revisori dei conti, pag. 43.

Tab. n. 63 - Immobilizzazioni materiali al netto dei relativi fondi di ammortamento

B) Immobilizzazioni materiali				2018	Variazione 2018/2017		2017
					in valore assoluto	in termini %	
II	1		**Beni demaniali**	**42.609.268,17**	**-978.146,02**	**-2,24%**	**43.587.414,19**
	1.1		Terreni	20.983.485,05	0,00	0,00%	20.983.485,05
	1.2		Fabbricati	0,00	0,00	-	0,00
	1.3		Infrastrutture	21.625.783,12	-978.146,02	-4,33%	22.603.929,14
	1.9		Altri beni demaniali	0,00	0,00	-	0,00
III	2		**Altre immobilizzazioni materiali (3)**	**963.441.188,51**	**-78.965.632,91**	**-7,58%**	**1.042.406.821,42**
	2.1		Terreni	432.037.681,01	384.761,20	0,09%	431.652.919,81
		a	*di cui in leasing finanziario*	0,00	0,00	-	0,00
	2.2		Fabbricati	472.814.820,07	-82.872.473,50	-14,91%	555.687.293,57
			di cui in leasing finanziario	0,00	0,00	-	0,00
	2.3		Impianti e macchinari	473.778,28	-88.805,93	-15,79%	562.584,21
		a	*di cui in leasing finanziario*	0,00	0,00	-	0,00
	2.4		Attrezzature industriali e commerciali	3.243.007,54	1.267.240,24	64,14%	1.975.767,30
	2.5		Mezzi di trasporto	21.766.445,38	-3.378.249,09	-13,44%	25.144.694,47
	2.6		Macchine per ufficio e hardware	11.780.548,06	7.564.502,65	179,42%	4.216.045,41
	2.7		Mobili e arredi	3.868.327,97	-1.253.129,55	-24,47%	5.121.457,52
	2.8		Infrastrutture	15.990.551,50	-510.886,39	-3,10%	16.501.437,89
	2.99		Altri beni materiali	1.466.028,70	-78.592,54	-5,09%	1.544.621,24
	3		Immobilizzazioni in corso ed acconti	**34.874.601,08**	**30.933.598,77**	**784,92%**	**3.941.002,31**
			Totale immobilizzazioni materiali	**1.040.925.057,76**	**-49.010.180,16**	**-4,50%**	**1.089.935.237,92**

Di seguito si descrive l'andamento di alcune voci più significative:

- In relazione alla voce "*II.1 Beni demaniali*", pari ad euro 42.609.268,17, la riduzione di euro 978.146,02 rispetto al 2017, è dovuta unicamente alla quota di ammortamento applicata nell'esercizio alla voce 1.3 Infrastrutture.
- La voce "*Fabbricati*" al punto *"III.2 Altre immobilizzazioni materiali"*, pari ad euro 472.814.820,07, è diminuita di euro 82.872.473,50 ed esprime il valore contabile dei fabbricati di proprietà della regione Lazio, in essere al 31 dicembre 2018[189], al netto dei rispettivi fondi.
- La voce "*Macchine per ufficio e hardware*" al punto *"III.2 Altre immobilizzazioni materiali"*, pari ad euro 11.780.548,06, è aumentata di euro 7.564.502,65.
- La voce "*III.3 Immobilizzazioni in corso ed acconti*", pari ad euro 34.874.601,08, è aumentata di euro 30.933.598,77 e comprende, per l'esercizio 2018, l'ammontare delle spese sostenute

[189]Come sopra ricordato gli effetti del conferimento di unità immobiliari al Fondo Invimit nel corso del 2018, per un importo totale di conferimento pari ad euro 61.000.000, ha prodotto quote per un valore di euro 43.151.699,67 e una parte in denaro pari ad euro 17.848.300,33, con minusvalenze di euro 4.340.000 rispetto ai valori contabili in bilancio.

per la realizzazione di interventi vari sulla rete di viabilità regionale, per il tramite della società ASTRAL S.p.A. (quantificati dall'Ente in un valore di circa 24 milioni di euro).

Immobilizzazioni finanziarie

Partecipazioni

Per quanto concerne i criteri di valutazione adottati per le partecipazioni, la Regione ha provveduto a valutare le partecipazioni in società *non controllate* sulla base del criterio del costo storico, rettificato dalle perdite che alla data di chiusura dell'esercizio sono state ritenute durevoli (articolo 2426, numeri 1 e 3, c. c.).

Con riguardo, invece, alle partecipazioni in società *controllate*, la valutazione è stata effettuata secondo il metodo del patrimonio netto (articolo 2426, numero 4, c.c.).

La valutazione delle partecipazioni in società controllate e partecipate è pari complessivamente a euro 167.286.028,68, così dettagliate:

Tab. n. 64 - Valutazione delle partecipazioni in società controllate e partecipate

(In euro)

DESCRIZIONE	2018	Variazione 2018/2017		2017
		in valore assoluto	in termini %	
SOCIETA' CONTROLLATE				
AZIENDA STRADE LAZIO ASTRAL SPA	12.071.849,00	2.071.849,00	20,72%	10.000.000,00
LAZIO CREA SPA	8.878.487,00	10.100,00	0,11%	8.868.387,00
LAZIO AMBIENTE SPA	340.645,00	-10.993.552,00	-96,99%	11.334.197,00
SAN.IM. SPA	2.562.148,00	161.877,00	6,74%	2.400.271,00
CO.TRAL SPA	76.649.261,00	26.649.261,00	53,30%	50.000.000,00
LAZIO INNOVA SPA	40.736.348,84	210.665,92	0,52%	40.525.682,92
TOTALE SOCIETA' CONTROLLATE	**141.238.738,84**	**18.110.200,92**	**14,71%**	**123.128.537,92**
SOCIETA' PARTECIPATE				
AUTOSTRADE LAZIO SPA	175.082,50	-101.249,50	-36,64%	276.332,00
CAR SCPA CENTRO AGROALIMENTARE	14.193.590,38	0,00	0,00%	14.193.590,38
ALTA ROMA SCPA	324.687,00	0,00	0,00%	324.687,00
INVESTIMENTI SPA	11.353.929,96	3.050.871,83	36,74%	8.303.058,13
CENTRALE DEL LATTE SPA	0,00	-643.605,00	-100,00%	643.605,00
TOTALE SOCIETA' PARTECIPATE	**26.047.289,84**	**2.306.017,33**	**9,71%**	**23.741.272,51**
TOTALE COMPLESSIVO	**167.286.028,68**	**20.416.218,25**	**13,90%**	**146.869.810,43**

L'Ente ha provveduto, a partire dall''esercizio finanziario 2017, a conformarsi al criterio prudenziale di cui al paragrafo 6.1.3 del citato principio contabile sulla contabilità economico-patrimoniale nella parte in cui prescrive la contabilizzazione delle partecipazioni nelle Fondazioni tra le immobilizzazioni finanziarie, istituendo a fini di sterilizzazione del rischio

una riserva indisponibile nel patrimonio netto. Il valore delle partecipazioni in commento è rimasto invariato rispetto all'esercizio precedente.

Di seguito un prospetto riepilogativo:

Tab. n. 65 - Partecipazioni in fondazioni

Fondazione	Apporto ai Fondi di dotazione	
	al 31/12/2017	al 31/12/2018
Accademia Nazionale di S. Cecilia	1.950.000	1.950.000
Musica per Roma - Auditorium Parco della Musica	8.000.000	8.000.000
Cinema per Roma	100.000	100.000
La Quadriennale di Roma	327.000	327.000
ICO Ottavio Ziino - Orchestra di Roma e del Lazio	25.000	25.000
Maxxi - Museo nazionale delle arti del XXI secolo	200.000	200.000
Museo della Shoah	250.000	250.000
Roma Europa Arte e Cultura	25.000	25.000
Film Commission di Roma e del Lazio	500.000	500.000
TOTALE	**11.377.000**	**11.377.000**

Altri titoli

La voce Altri titoli, pari a euro 147.965.819,11, rappresenta l'importo delle quote del Fondo immobiliare Invimit I3 acquisite dalla Regione nell'ambito delle operazioni di apporto al Fondo e valutate in bilancio al costo, coincidente con il valore nominale.

Nel corso del 2018 sono state acquisite ulteriori n. 62 quote del fondo rispetto agli apporti avvenuti negli anni 2015-2016, gli effetti del conferimento di unità immobiliari al Fondo Invimit nel corso del 2018, per un importo totale di conferimento pari ad euro 61.000.000, ha prodotto quote per un valore di euro 43.151.699,67 e una parte in denaro pari ad euro 17.848.300,33, con minusvalenze di euro 4.340.000 rispetto ai valori contabili in bilancio.

Attivo circolante

Crediti

I crediti di funzionamento sono iscritti nello Stato patrimoniale al valore nominale, ricondotto al presumibile valore di realizzo attraverso l'accantonamento al Fondo svalutazione crediti.

In particolare, le voci "*C II 3 Crediti verso clienti ed utenti*" e "*C II 4 c Altri crediti - altri*", (complessivamente pari a euro 597.559.101,06) sono esposte, al netto del Fondo svalutazione

crediti, ammontante a euro 86.740.920,53, per un valore netto di presumibile realizzo pari a euro 510.818.180,53 come di seguito dettagliato.

Tab. n. 66 - Crediti di funzionamento

Descrizione	Importo netto	Fondo Svalutazione Crediti	Importo lordo
	(a)	(b)	(a+b)
Crediti verso Clienti ed utenti	50.646.380,76	16.143.811,15	66.790.191,91
Altri crediti	460.171.799,77	70.597.109,38	530.768.909,15
TOTALE	**510.818.180,53**	**86.740.920,53**	**597.559.101,06**

Il valore accantonato al Fondo svalutazione crediti per il 2018, di euro 86.740.920,53, coincide con il valore del Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) costituito nel Conto del bilancio[190].

I crediti risultanti insussistenti a seguito delle operazioni di riaccertamento, pari ad euro 73.211.175,54, sono stati svalutati mediante utilizzo del Fondo svalutazione crediti in essere, accantonato nel 2017. Pertanto, il Fondo svalutazione crediti proveniente dal 2017, pari ad euro 77.506.799,81 è stato utilizzato parzialmente. Il valore del fondo è stato poi adeguato al valore del Fondo crediti di dubbia esigibilità della contabilità finanziaria con un accantonamento di euro 82.445.296,26.

La tabella di seguito dettagliata illustra l'andamento del Fondo svalutazione crediti e il relativo saldo al 31.12.2018.

Tab. n. 67 - Fondo svalutazione crediti

Descrizione	Saldo al 31/12/2017	Utilizzi 2018	Accantonamenti 2018	Saldo al 31/12/2018
	(a)	(b)	(c)	d= a-b+c
Fondo svalutazione crediti	77.506.799,81	73.211.175,54	82.445.296,26	86.740.920,53

[190] Come chiarito nel Principio contabile applicato, al paragrafo "6.2 Attivo Circolante, b1) Crediti di funzionamento", "… *L'ammontare del fondo svalutazione crediti dovrebbe essere, data la metodologia di calcolo dell'accantonamento al fondo stesso di cui ai punti n. 4.20 e n. 4.27, di pari importo almeno pari a quello inserito nel conto del bilancio. Però, il valore dei fondi previsti in contabilità finanziaria ed in contabilità economico-patrimoniale potrebbe essere diverso per due ordini di motivi:*

- *in contabilità economico-patrimoniale, sono conservati anche i crediti stralciati dalla contabilità finanziaria e, in corrispondenza di questi ultimi, deve essere iscritto in contabilità economico-patrimoniale un fondo pari al loro ammontare;*
- *in contabilità economico-patrimoniale potrebbero essere iscritti dei crediti che, in ottemperanza al principio della competenza finanziaria potenziata, in contabilità finanziaria, sono imputati nel bilancio di anni successivi a quello cui lo Stato Patrimoniale si riferisce. Pertanto, mentre in contabilità economico-patrimoniale tali crediti devono essere oggetto di svalutazione mediante l'accantonamento di una specifica quota al fondo svalutazione, in contabilità finanziaria tale accantonamento avverrà solo negli anni successivi...".*

Disponibilità liquide

Le disponibilità liquide indicate nello Stato patrimoniale risultano pari a euro 827.914.131,08. Il dato coincide con quello delle risultanze finanziarie del conto presso il Tesoriere al 31.12.2018.

2.1.2 Stato patrimoniale passivo

Patrimonio netto

Con riferimento al patrimonio netto si evidenzia che il Fondo di dotazione assume al 31.12.2018 un valore negativo di euro 20.942.154.147,29.

Le Riserve sono complessivamente aumentate di euro 505.475.705,52, pari al risultato economico positivo dell'esercizio precedente, e ammontano complessivamente a -1.228.619.547,80 euro. La riserva indisponibile per beni demaniali è stata adeguata al valore dei beni demaniali espresso nell'attivo dello stato patrimoniale come previsto dal principio contabile applicato. La voce altre riserve indisponibili è rimasta invariata e riguarda le partecipazioni nelle Fondazioni.

Fondi per Rischi e oneri

I Fondi rischi e oneri al 31.12.2018, per i rischi legati al contenzioso in essere e per i rischi su perdite degli organismi partecipati, sono stimati in euro 37.608.400,16 come di seguito dettagliato:

Tab. n. 68 - Fondo Rischi e oneri

Descrizione	Saldo al 31/12/2017	Utilizzi/svincoli per il 2018	Accantonamento per il 2018	Saldo al 31/12/2018
	(a)	(b)	(c)	d=(a-b+c)
Fondo rischi per spese legate al contenzioso	20.000.000,00	20.000.000,00	0,00	0,00
Fondo perdite reiterate organismi partecipati	0,00	0,00	7.208.505,00	7.208.505,00
Fondi perdite potenziali	27.884.355,96	2.984.460,80	5.500.000,00	30.399.895,16
TOTALE	**47.884.355,96**	**22.984.460,80**	**12.708.505,00**	**37.608.400,16**

Il Fondo rischi legati al contenzioso, che corrisponde alla voce "*Fondo contenzioso*" indicata nella Parte accantonata del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2018, è stato azzerato, in quanto l'importo accantonato nel rendiconto 2017, pari ad euro 20.000.000, e quello stanziato nel bilancio 2018, pari ad euro 3.000.000, per complessivi 23.000.000 euro, sono stati interamente utilizzati. Nel bilancio di previsione 2019-2021 sono

stanziati complessivamente 25.000.000 euro, di cui 10.000.000 nelle annualità 2019 e 2020 ed euro 5.000.000 nell'annualità 2021.

Il Fondo perdite reiterate su organismi partecipati ammonta a 7.208.505 euro. Si precisa che nel bilancio di previsione 2018 tale fondo era pari ad euro 14.716.469,12, riguardante la potenziale copertura di perdite delle seguenti società partecipate:

- Investimenti S.p.A. euro 7.507.964,12;
- Lazio Ambiente S.p.A. euro 7.075.450,00;
- Autostrade per il Lazio S.p.A. euro 133.055,00.

Nel corso dell'esercizio la somma accantonata per Investimenti S.p.A. è stata svincolata essendo venuta meno la necessità di coprire le perdite.

Residua pertanto un Fondo perdite società partecipate pari ad euro 7.208.505,00.

Per quanto riguarda, infine, i Fondi perdite potenziali, l'importo stanziato, pari ad euro 30.399.895,16, corrisponde alla voce "*Altri accantonamenti*" presente nella Parte accantonata del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2018.

Per la disamina delle criticità relativamente, in particolare, al Fondo perdite società partecipate, si rinvia alla apposita trattazione, inserita in sede di analisi delle quote accantonate confluite nel risultato di amministrazione.

Debiti

Il totale dei debiti esposti nel passivo dello Stato patrimoniale al 31.12.2018 è pari a euro 27.532.979.292,28, con un decremento rispetto all'anno precedente, in valore assoluto, di euro 451.742.480,62, e, in termini percentuali, del -1,61%, il tutto come meglio dettagliato nella tabella successiva, dalla quale si evincono altresì anche le cinque categorie di debito[191].

[191] I debiti sono esposti al loro valore nominale. I debiti di funzionamento sono iscritti nello Stato patrimoniale se corrispondenti a obbligazioni giuridicamente perfezionate. I debiti di finanziamento sono costituiti dalla somma algebrica del debito all'inizio dell'esercizio più i prestiti contratti nell'esercizio, al netto dei pagamenti per rimborso di prestiti.

Tab. n. 69 - Debiti – Ripartizione in categorie

Descrizione	2018	Variazione 2018/2017		2017
		in valore assoluto	in termini %	
1) Debiti da finanziamento	22.647.861.763,71	719.232.534,95	3,28%	21.928.629.228,76
2) Debiti verso fornitori	176.029.855,68	-166.837.209,51	-48,66%	342.867.065,19
3) Acconti	0,00	0,00	-	0,00
4) Debiti per trasferimenti e contributi	3.050.140.881,74	-745.137.123,07	-19,63%	3.795.278.004,81
Altri debiti	1.658.946.791,15	-259.000.682,99	-13,50%	1.917.947.474,14
TOTALE DEBITI (D)	**27.532.979.292,28**	**-451.742.480,62**	**-1,61%**	**27.984.721.772,90**

Nella tabella seguente, invece, si illustra il dettaglio della composizione delle cinque categorie di debito indicate nello Stato patrimoniale e si evidenzia in quale categoria di debito sono state contabilizzati le anticipazioni di liquidità (nella categoria "1 Debiti da finanziamento" e in particolare nella voce *"b) Prestiti verso amministrazioni pubbliche"*) e lo *stock* di perenzione (nella categoria "5 Altri debiti" e in particolare alla voce *"d) Altri"*).

Tab. n. 70 - Debiti – Focus su anticipazioni e stock di perenzione

1) Debiti da finanziamento	
a) Prestiti obbligazionari	*650.909.411,47*
b) Prestiti vs altre amministrazioni pubbliche	*14.578.644.216,61*
di cui:	
- Anticipazioni liquidità d.l. 35/2013 - Art. 2	*5.650.470.947,52*
- Anticipazioni liquidità d.l. 35/2013 - Art. 3	*3.649.809.660,81*
Totale anticipazioni liquidità d.l. 35/2013	*9.300.280.608,33*
- Prestito 2016 per riacquiato BOR art. 45 d.l. 66/2014	*197.953.644,07*
- Prestito 2015 per riacquiato BOR art. 45 d.l. 66/2014	*780.868.078,70*
- Prestito 2014 per riacquiato BOR art. 45 d.l. 66/2014	*4.299.541.885,51*
Totale prestiti per riacquisto BOR	*5.278.363.608,28*
c) Verso banche e tesoriere	*0,00*
d) Verso altri finanziatori	*7.418.308.135,63*
Totale 1) Debiti da finanziamento	**22.647.861.763,71**
2) Debiti verso fornitori	**176.029.855,68**
3) Acconti	**0,00**
4) Debiti per trasferimenti e contributi	
a) Enti finanziati dal servizio sanitario nazionale	*2.337.905.069,09*
b) Altre amministrazioni pubbliche	*449.090.856,00*
c) Imprese controllate	*223.374.802,51*
d) Imprese partecipate	*2.484.912,15*
e) Altri soggetti	*37.285.241,99*
Totale 4) Debiti per trasferimenti e contributi	**3.050.140.881,74**
5) Altri debiti	
a) Tributari	*10.926.152,64*
b) Verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	*10.250.320,48*
c) Per attività svolta per c/terzi (2)	*266.179.969,36*
d) Altri	*1.371.590.348,67*
di cui:	
- Stock di perenzione	*1.331.780.841,74*
Totale 5) Altri Debiti	**1.658.946.791,15**
TOTALE DEBITI	**27.532.979.292,28**

Debiti da finanziamento (Voce D 1)

La voce "D 1) Debiti da finanziamento" pari ad euro 22.647.861.763,71 è dettagliata nella tabella seguente, dalla quale si evince che, quanto alla composizione, la parte più rilevante del debito è rappresentata dalla voce "1 b) Prestiti verso le amministrazioni pubbliche", di euro 14.578.644.216,61, nella quale sono contabilizzate anche le anticipazioni di liquidità, per un importo complessivo attestantesi ad euro 9.300.280.608,33.

Anticipazioni di liquidità

Le anticipazioni di liquidità di cui al DL n. 35/2013 sono incluse tra i Debiti di finanziamento, alla voce "*1b prestiti verso le altre amministrazioni*".

Debiti verso fornitori (Voce D 2)

La voce "*D 2) Debiti verso fornitori*", pari, al 31 dicembre 2018, a complessivi euro 176.029.855,68, ha subito un decremento rispetto all'anno precedente di euro 166.837.209,51 pari al -48,66%.

Debiti per trasferimenti e contributi (Voce D 4)

La voce "*D 4) Debiti per trasferimenti e contributi*", pari, al 31.12.2018, a complessivi euro 3.050.140.881,74, ha subito un decremento rispetto all'anno precedente, precisamente per un importo pari a euro 745.137.123,07, corrispondente, in termini percentuali, al -19,63%.

Altri debiti (Voce D 5)

La voce "*D 5) Altri debiti*", pari, al 31.12.2018, a complessivi euro 1.658.946.791,15, ha subito un decremento, precisamente di euro 259.000.682,99 corrispondente, in termini percentuali, al – 13,50%. La voce è prevalentemente costituita dallo *stock* di perenzione, pari a euro 1.331.780.841,74, che corrisponde allo *stock* di perenzione al 31.12.2017, pari a 1.478.904.121,92, rettificato in diminuzione per euro 60.436.233,01 (per partite perente al 01.01.2018, da stralciare per sopravvenuta inesigibilità) e per euro 86.687.047,17 (per partite perente al 01.01.2018 da stralciare in quanto impegnate nell'esercizio 2018).

Tab. n. 71 - Stock di perenzione

(In euro)

STOCK di perenzione al 1 gennaio 2018	**(+)**	**1.478.904.121,92**
Partite perente risultanti al 1/1/2018 da cancellare in quanto non più esigibili	(-)	60.436.233,01
Partite perente risultanti al 1/1/2018 da cancellare in quanto impegnate nell'esercizio 2018	(-)	86.687.047,17
TOTALE STOCK di perenzione al 31 dicembre 2018		**1.331.780.841,74**

La descritta operazione, con la quale è stato determinato lo *stock* di perenzione al 31 dicembre 2018, ha comportato delle variazioni del debito complessivo, inclusa la cancellazione di debiti per euro 60.436.233,01, con rilevazione di insussistenza del passivo contabilizzata nel Conto economico tra i Proventi straordinari alla voce *"24 c Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo"*.

2.2 Il Conto economico

Lo schema di Conto economico evidenzia - per ciascuna delle quattro aree in cui è suddivisa la gestione dell'attività - "*gestione ordinaria*", "*gestione finanziaria*", "*rettifiche di valore*", "*gestione straordinaria*" - quali sono i componenti positivi e negativi del periodo considerato secondo criteri di competenza economica, rilevando al contempo il risultato finale della gestione annuale in termini di utile o perdita economica.

Nella tabella seguente è riportato il Conto Economico dell'esercizio 2018, con le valorizzazioni delle singole poste per l'anno 2018 e 2017, nonché della relativa variazione, in valore assoluto e in termini percentuali.

Tab. n. 72 - Conto economico – Anno 2018

(In euro)

		CONTO ECONOMICO	2018	Variazione 2018/2017		2017
				in valore assoluto	in termini %	
		A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE				
1		Proventi da tributi	14.288.153.337,16	64.768.734,58	0,46%	14.223.384.602,58
2		Proventi da fondi perequativi	0,00	0,00	-	0,00
3		Proventi da trasferimenti e contributi	**1.526.979.376,94**	**120.199.773,73**	**8,54%**	**1.406.779.603,21**
	a	*Proventi da trasferimenti correnti*	*1.307.104.723,30*	78.313.241,17	6,37%	*1.228.791.482,13*
	b	*Quota annuale di contributi agli investimenti*	*0,00*	0,00	-	*0,00*
	c	*Contributi agli investimenti*	*219.874.653,64*	41.886.532,56	23,53%	*177.988.121,08*
4		Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	**51.283.428,83**	**22.964.378,93**	**81,09%**	**28.319.049,90**
	a	*Proventi derivanti dalla gestione dei beni*	*32.024.532,53*	14.864.480,99	86,62%	*17.160.051,54*
	b	*Ricavi della vendita di beni*	*12.369.352,14*	7.791.254,06	170,19%	*4.578.098,08*
	c	*Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi*	*6.889.544,16*	308.643,88	4,69%	*6.580.900,28*
5		Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	0,00	0,00	-	0,00
6		Variazione dei lavori in corso su ordinazione	0,00	0,00	-	0,00
7		Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0,00	0,00	-	0,00
8		Altri ricavi e proventi diversi	72.654.608,27	-56.276.944,56	-43,65%	128.931.552,83
		TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	**15.939.070.751,20**	**151.655.942,68**	**0,96%**	**15.787.414.808,52**
		B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE				
9		Acquisto di *materie* prime e/o beni di consumo	4.759.618,74	-981.814,76	-17,10%	5.741.433,50
10		Prestazioni di servizi	829.342.861,53	23.827.312,55	2,96%	805.515.548,98
11		Utilizzo beni di terzi	15.930.374,78	-1.871.801,07	-10,51%	17.802.175,85
12		Trasferimenti e contributi	**13.532.147.630,31**	**86.774.424,59**	**0,65%**	**13.445.373.205,72**
	a	*Trasferimenti correnti*	*13.133.248.974,49*	99.796.860,06	0,77%	*13.033.452.114,43*
	b	*Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.*	*263.161.735,34*	10.634.458,34	4,21%	*252.527.277,00*
	c	*Contributi agli investimenti ad altri soggetti*	*135.736.920,48*	-23.656.893,81	-14,84%	*159.393.814,29*
13		Personale	251.321.174,14	21.606.697,43	9,41%	229.714.476,71
14		Ammortamenti e svalutazioni	**125.263.309,25**	**90.127.059,44**	**256,51%**	**35.136.249,81**
	a	*Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali*	*14.041.991,11*	5.538.058,42	65,12%	*8.503.932,69*
	b	*Ammortamenti di immobilizzazioni materiali*	*28.776.021,88*	2.143.704,76	8,05%	*26.632.317,12*
	c	*Altre svalutazioni delle immobilizzazioni*	*0,00*	0,00	-	*0,00*
	d	*Svalutazione dei crediti*	*82.445.296,26*	82.445.296,26	-	*0,00*
15		Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	0,00	0,00	-	0,00
16		Accantonamenti per rischi	12.708.505,00	-15.175.850,96	-54,42%	27.884.355,96
17		Altri accantonamenti	0,00	-77.506.799,81	-100,00%	77.506.799,81
18		Oneri diversi di gestione	35.914.139,77	-4.710.209,33	-11,59%	40.624.349,10
		TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	**14.807.387.613,52**	**122.089.018,08**	**0,83%**	**14.685.298.595,44**
		DIFFERENZA FRA COMP. POS. E NEG. DELLA GESTIONE (A-B)	**1.131.683.137,68**	**29.566.924,60**	**2,68%**	**1.102.116.213,08**
		C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI				
		Proventi finanziari				
19		Proventi da partecipazioni	**2.659.435,35**	**-1.126.520,65**	**-29,76%**	**3.785.956,00**
	a	*da società controllate*	*1.667.341,99*	1.367.341,99	455,78%	*300.000,00*
	b	*da società partecipate*	*992.093,36*	-2.493.862,64	-71,54%	*3.485.956,00*
	c	*da altri soggetti*	*0,00*	0,00	-	*0,00*
20		Altri proventi finanziari	891.167,58	94.371,88	11,84%	796.795,70
		Totale proventi finanziari	**3.550.602,93**	**-1.032.148,77**	**-22,52%**	**4.582.751,70**
		Oneri finanziari				
21		Interessi ed altri oneri finanziari	**696.604.769,18**	**-70.694.145,33**	**-9,21%**	**767.298.914,51**
	a	*Interessi passivi*	*696.604.769,18*	-70.694.145,33	-9,21%	*767.298.914,51*
	b	*Altri oneri finanziari*	*0,00*	0,00	-	*0,00*
		Totale oneri finanziari	**696.604.769,18**	**-70.694.145,33**	**-9,21%**	**767.298.914,51**
		TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	**-693.054.166,25**	**69.661.996,56**	**9,13%**	**-762.716.162,81**
		D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE				
22		Rivalutazioni	29.103.752,92	26.270.347,71	927,17%	2.833.405,21
23		Svalutazioni	11.094.801,50	4.529.108,76	68,98%	6.565.692,74
		TOTALE RETTIFICHE (D)	**18.008.951,42**	**21.741.238,95**	**582,52%**	**-3.732.287,53**
		E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				
24		Proventi straordinari	**137.721.370,71**	**-276.575.487,42**	**-66,76%**	**414.296.858,13**
	a	*Proventi da permessi di costruire*	*0,00*	0,00	-	*0,00*
	b	*Proventi do trasferimenti in conto capitale*	*0,00*	0,00	-	*0,00*
	c	*Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo*	*134.747.071,64*	-83.526.694,49	-38,27%	*218.273.766,13*
	d	*Plusvalenze patrimoniali*	*894.697,40*	-46.783.502,60	-98,12%	*47.678.200,00*
	e	*Altri proventi straordinari*	*2.079.601,67*	-146.265.290,33	-98,60%	*148.344.892,00*
		Totale proventi straordinari	**137.721.370,71**	**-276.575.487,42**	**-66,76%**	**414.296.858,13**
25		Oneri straordinari	**35.771.095,01**	**-192.444.267,77**	**-84,33%**	**228.215.362,78**
	a	*Trasferimenti in conto capitale*	*0,00*	0,00	-	*0,00*
	b	*Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo*	*612.851,50*	-50.686.829,73	-98,81%	*51.299.681,23*
	c	*Minusvalenze patrimoniali*	*4.340.000,00*	4.340.000,00	-	*0,00*
	d	*Altri oneri straordinari*	*30.818.243,51*	-146.097.438,04	-82,58%	*176.915.681,55*
		Totale oneri straordinari	**35.771.095,01**	**-192.444.267,77**	**-84,33%**	**228.215.362,78**
		TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	**101.950.275,70**	**-84.131.219,65**	**-45,21%**	**186.081.495,35**
		RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	**558.588.198,55**	**36.838.940,46**	**7,06%**	**521.749.258,09**
26		Imposte	16.874.369,29	600.816,71	3,69%	16.273.552,58
27		**RISULTATO DELL'ESERCIZIO**	**541.713.829,26**	**36.238.123,75**	**7,17%**	**505.475.705,51**

2.2.1 Risultato dell'esercizio

Il risultato dell'esercizio 2018 è pari a euro 541.713.829,26 con un miglioramento del 7,17% rispetto all'esercizio precedente, che chiudeva con un risultato pari a euro 505.475.705,51.

L'incremento dal 2017 al 2018 è pari a euro 36.238.123,75.

Dall'analisi delle singole aree gestionali indicate nel Conto economico si evince che tale incremento è da ascriversi sostanzialmente al miglioramento di tutte le aree del Conto Economico, ad eccezione dell'area E) relativa ai *Proventi e oneri straordinari*, che registra un peggioramento e che neutralizza in parte il miglioramento delle variazioni positive delle aree.

Di seguito un prospetto di sintesi:

Tab. n. 73 - Analisi delle variazioni delle singole aree del Conto economico

Voce di Conto economico	Variazione 2018/2017	Inc. % sul totale
Componenti positivi della gestione (A)	151.655.942,68	
Componenti negativi della gestione (B)	122.089.018,08	
Differenza tra comp. positivi e comp. negativi (A-B)	**29.566.924,60**	**81,59%**
Proventi e oneri finanziari (C)	69.661.996,56	192,23%
Rettifiche di valore di attività finanziarie (D)	21.741.238,95	60,00%
Proventi e oneri straordinari (E)	-84.131.219,65	-232,16%
Imposte	-600.816,71	-1,66%
TOTALE variazioni del risultato di esercizio	**36.238.123,75**	**100,00%**

Dalla lettura comparata del prospetto di CE e tenuto conto dei valori sulle variazioni di cui al prospetto che precede possono rilevarsi i seguenti andamenti:

- le aree A) "*Componenti positivi della gestione*" e B) "*Componenti negativi della gestione*" evidenziano un miglioramento delle componenti positive e un peggioramento di quelle negative, il cui effetto combinato incide comunque positivamente sul risultato finale di esercizio per euro 29.566.924,60.

  In dettaglio, nel 2018, la "gestione ordinaria" evidenzia, da un lato, l'aumento dello 0,96% rispetto all'anno precedente della voce "A) *Componenti positivi della gestione*" (variazione di 151.655.942,68 euro) e, dall'altro, l'aumento dello 0,83% rispetto all'anno precedente della voce "B) *Componenti negativi della gestione*" (variazione di 122.089.018,08 euro).

  La somma algebrica delle due variazioni è pari a euro 29.566.924,60 e incide per l'81,59% sulla variazione positiva del risultato di esercizio che, come sopra indicato, passa da un

valore positivo di euro 505.475.705,51 nel 2017 ad un valore positivo di euro 541.713.829,26 nel 2018;

- l'area C) "*Proventi e oneri finanziari*" incide positivamente sulla variazione del risultato di esercizio per un totale di euro 69.661.996,56. In particolare, la "*gestione finanziaria*" evidenzia nel 2018, rispetto all'anno precedente, un miglioramento del 9,13%. Il saldo della voce "C) Proventi e oneri finanziari", infatti, passa, dal valore negativo di euro 762.716.162,81, al valore negativo di euro 693.054.166,25. Il miglioramento è riconducibile all'aumento della voce "*19a Proventi da partecipazioni da società controllate*", di euro 1.667.341,99. La voce è aumentata di euro 1.367.341,99 rispetto all'anno precedente, con un aumento percentuale del 455%.
- l'area D) Rettifiche di valore di attività finanziarie incide positivamente per euro 21.741.238,95 per effetto delle maggiori rivalutazioni effettuate nell'esercizio in esame rispetto al precedente; la gestione relativa alla "*rettifica delle attività*" evidenzia un consistente miglioramento rispetto all'anno precedente. La voce passa dal valore negativo di euro 3.732.287,53 al valore positivo di euro 18.008.951,42, con un miglioramento di euro 21.741.238,95, che, nell'ambito del complessivo miglioramento della gestione, incide per il 60%;
- l'area E) Proventi e oneri straordinari incide negativamente sulla variazione del risultato di esercizio per un totale di euro 84.131.219,65. Il saldo della voce passa da euro 186.081.495,35 ad euro 101.950.275,70.
- La voce 26 "Imposte", pari a euro 16.874.369,29, corrisponde alla quota liquidata dell'IRAP. Rispetto all'anno precedente la voce è aumentata di circa il 4%.

CORTE DEI CONTI - CENTRO UNICO PER LA FOTORIPRODUZIONE E LA STAMPA - ROMA



CORTE DEI CONTI