



CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE PER LA REGIONE SARDEGNA

**GIUDIZIO SUL RENDICONTO
GENERALE DELLA REGIONE
SARDEGNA
2019**

**REQUISITORIA DEL PROCURATORE REGIONALE F.F.
SUSANNA LOI**



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI
SEZIONI RIUNITE PER LA REGIONE SARDEGNA
CAGLIARI

REQUISITORIA DEL PROCURATORE REGIONALE F.F.
SUSANNA LOI
SUL RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE SARDEGNA
ESERCIZIO 2019

Udienza del 18 dicembre 2020

* * * * *

La Sezione Regionale del Controllo, ai fini del giudizio di parificazione del Rendiconto generale della Regione Sardegna per l'esercizio 2019, ha trasmesso alla Procura Regionale gli esiti della verifica eseguita ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. n. 21 del 1978, esposti nella relazione approvata con deliberazione n. 125/2020/PARI depositata in data 2 dicembre 2020, a seguito di formale contraddittorio con l'Amministrazione nell'adunanza del 1° dicembre 2020.

Dall'articolata attività svolta sono emersi, nel raffronto tra concrete modalità di gestione del bilancio e parametri di legittimità e regolarità, cui questa deve uniformarsi, profili di criticità, ancora, in certa misura connessi a difficoltà nel dare compiuta realizzazione al nuovo sistema contabile incentrato sui principi dell'armonizzazione, concepiti in funzione del raggiungimento e del mantenimento degli equilibri di bilancio.

Principi che presuppongono che, nella pianificazione delle relative manovre, in una prospettiva di continuità anche temporale delle gestioni, si ponga particolare attenzione alla consistenza dell'indebitamento, al controllo della spesa e all'effettività e autosufficienza dell'entrata.

In proposito sovviene l'affermazione della Corte costituzionale (sent. n. 18/2019) secondo la quale "equilibrio... non corrisponde ad un formale pareggio contabile essendo estremamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata...che deve essere valutata non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate".

L'esame del rendiconto rappresenta, dunque, un'occasione fondamentale per effettuare il riscontro del grado di raggiungimento di tale stabilità, giacché la

verifica del rispetto degli imprescindibili canoni contabili, può consentire di accertare inosservanze rilevanti non solo sul piano formale ma anche sostanziale, laddove, di fatto, trasmodino in manovre foriere di conseguenze pregiudizievoli sulla situazione economico finanziaria presente e futura.

Anche nel 2019, peraltro, l'Amministrazione non si è potuta avvalere dell'operato del Collegio dei revisori dei conti previsto dall'art. 14, comma 1, lett. e) del decreto - legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito con la legge 14 settembre 2011, n. 148, concernente "Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e lo sviluppo".

La mancata istituzione dell'organo di revisione priva l'Ente della verifica contabile, finanziaria ed economica della gestione e non consente il raccordo con le funzioni di controllo della Corte dei conti, nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica.

È, pertanto, auspicabile, mentre si prende atto delle ultime notizie sul relativo stato di avanzamento, che l'iter procedimentale di costituzione del Collegio, già avviato nel rispetto dello statuto e delle relative norme di attuazione, giunga celermente a conclusione.

* * * * *

Il Rendiconto generale della Regione Sardegna per l'esercizio 2019 è stato approvato dalla Giunta regionale con la deliberazione del 30 luglio 2020 e trasmesso, ai sensi dell'art. 1, c. 3, del decreto - legge n. 174/2012, alla Sezione regionale di controllo in data 18 settembre 2020, unitamente alla relazione del Presidente della Regione.

Nel prendere atto dello slittamento dei tempi di approvazione del Rendiconto per cause collegate all'emergenza sanitaria, si osserva che la non

tempestiva disponibilità ufficiale del documento contabile, rispetto alla sua pubblicazione sul sito istituzionale regionale, ha determinato il ritardo delle fasi propedeutiche al giudizio di parificazione.

Si rammenta, al riguardo, che ai fini del controllo della finanza pubblica, il rispetto formale dei termini procedurali è funzionale all'attività sostanziale di verifica sull'atto conclusivo della gestione di riferimento.

La gestione 2019 è espressione della manovra finanziaria predisposta dalla precedente Giunta ma, nel contempo, vede l'avvio della XVI legislatura regionale a seguito dell'insediamento del nuovo esecutivo.

Con l'approvazione delle leggi di stabilità e di bilancio, rispettivamente n. 48 e n. 49 del 28 dicembre 2018, e dei relativi documenti tecnici, l'Amministrazione ha potuto fruire, senza ricorrere all'esercizio provvisorio, dei principali strumenti di programmazione degli interventi pubblici.

Per contro, la disponibilità del Documento di Economia e Finanza 2019 (approvato con delibera della Giunta n. 49 del 9 ottobre 2018 e con risoluzione del Consiglio n. 17/14 dell'11 dicembre 2018) oltre i termini previsti dalla normativa di riferimento (30 giugno, allegato 4.1 decreto legislativo n. 118/2011) e la mancata predisposizione della Nota di aggiornamento del DFR, elemento di raccordo con il DEF nazionale, evidenziano ancora, come osservato anche in occasione dell'esame del Rendiconto 2018, l'incompiuto allineamento tra gli strumenti che sovrintendono le politiche del governo regionale e la messa a punto dei programmi, da realizzare nella dimensione temporale predefinita dalla legge.

Non può non osservarsi, al riguardo, che le linee strategiche del DEFR

2019, riconducibili agli obiettivi propri del Programma Regionale di Sviluppo 2014-2019, segnano la conclusione del precedente ciclo gestionale e lo stesso Rendiconto 2019 appare rappresentativo di una transizione verso la prossima manovra finanziaria che sarà contrassegnata dalle politiche programmatiche del PRS 2020-2024.

Va, peraltro, segnalato che il percorso di adeguamento al processo di armonizzazione, intrapreso dall'Amministrazione regionale nel 2015 e proseguito negli anni successivi, ha compiuto un ulteriore passo avanti con la recente adozione dell'*ecobilancio* contemplato nella legge di contabilità n. 196/2009, art. 36, c. 6, e ritenuto, con riferimento alle risorse da destinare alle politiche ambientali, un'iniziativa prioritaria della strategia 2020 dell'Unione Europea.

Anche nell'anno in esame è stato adottato il *Piano degli indicatori e dei risultati del rendiconto 2019*, di cui all'art. 18 bis del decreto legislativo n. 118/2011, approvato dalla Giunta regionale (deliberazione n. 50/23 dell'8 ottobre 2020) che, unitamente alla specifica relazione annessa, consente di raffrontare, tenendo altresì conto delle motivazioni degli scostamenti, i risultati conseguiti con gli obiettivi individuati in fase previsionale per il triennio di programmazione finanziaria.

Dalla misura dell'incidenza delle spese per il ripiano del disavanzo, per il personale e per il debito sulle entrate correnti che, nell'anno, considerando il totale delle missioni, è risultata pari al 12%, superiore a quella del 2018 (7,5%) e del 2017 (6,73%) si ricava, tra quelli di particolare significatività ai fini del monitoraggio dell'attività dell'Ente e della rappresentatività del maggiore o minor grado di efficienza, l'indicatore di carattere generale riferito alla rigidità

strutturale del bilancio.

A conferma di quanto, anche nel 2019, il ripiano delle predite pregresse degli enti del Servizio sanitario regionale abbia inciso in maniera rilevante sulle risorse di natura corrente disponibili.

È stato, altresì, adottato il *Piano della prestazione organizzativa 2019*, approvato dall'esecutivo regionale con delibera n. 51/36 del 18 dicembre 2019, le cui linee di indirizzo individuano obiettivi strategici trasversali per i diversi comparti dell'Amministrazione, in relazione alla gestione degli interventi finanziati con risorse dei fondi strutturali e per l'intera spesa del bilancio regionale. L'elemento interattivo nella fase programmatoria e nella fase gestionale per l'attuazione dei relativi interventi, caratterizza il Piano in stretta connessione tra missioni e i programmi del DEFR.

Nel prendere atto dell'impegno con cui l'Amministrazione si è dotata, nel corso di questi anni, del corredo documentale contemplato dalla normativa sull'armonizzazione, imprescindibile snodo verso un'amministrazione efficiente e moderna, non può non rilevarsi che, per quanto attiene ai controlli interni, anch'essi imprescindibili, permangono ancora, come evidenziato nella *Relazione sulla gestione*, inammissibili carenze.

Nelle more di una loro sistematizzazione, in particolare di quelli strategici, anche nell'anno in esame è stato predisposto lo *Stato di attuazione dell'entrata e della spesa per direzioni generali*, rappresentativo dell'attività contabile svolta da tutti i centri di responsabilità e con l'indicazione dei risultati conseguiti, al quale evidentemente, in ragione delle finalità connaturate ai controlli, non può

attribuirsi alcun valore sostitutivo.

Nella considerazione, poi, che il sistema dei controlli interni, nella visione dell'Amministrazione, dovrebbe delineare metodologie di controllo integrato, nonché il monitoraggio delle performance, anche per gli Enti e le Agenzie, inclusi sinora nei meccanismi di verifica propri delle strutture amministrative regionali, si impone la necessità di una riorganizzazione della materia che, nella prospettiva di un ciclo gestionale armonico, tenga comunque conto delle articolate realtà operative del complesso panorama regionale.

Sul versante strettamente contabile, va annotato il recepimento degli aggiornamenti, previsti dalla legge statale di bilancio 2019, n. 145/2018, relativi agli allegati riferibili all'equilibrio di bilancio e al quadro generale riassuntivo di cui al decreto legislativo n. 118/2011.

In fase attuativa, il Decreto del Ministero dell'Economia e Finanza del 1° agosto 2019 ha, conseguentemente, modificato lo schema del quadro generale riassuntivo con l'indicazione del risultato della gestione di competenza e di quello dell'equilibrio di bilancio, in funzione di una visione unitaria della gestione finanziaria.

Sulla base della nuova prospettazione contabile, applicabile alle regioni a statuto speciale dal 2019, l'Ente ha indicato, per ciascun saldo, i valori relativi al risultato di competenza, all'equilibrio di bilancio e all'equilibrio complessivo.

Infine, con l'accordo tra il Governo e la Regione del 7 novembre 2019, siglato ai sensi della legge n. 145/2018, art. 1, c. 875, è stata definita la problematica relativa alle quote di partecipazione, a carico della Regione, del contributo alla finanza pubblica per gli anni 2018, 2019 e 2020 in concomitanza

con il ricalcolo delle entrate di spettanza regionale e con la rinuncia agli eventuali effetti dei contenziosi ancora pendenti nelle materie oggetto della complessa transazione.

Tale accordo appare prefigurare prospettive di autonomia di entrata per l'amministrazione, che, unitamente a processi di contenimento e di razionalizzazione delle spese, nonché all'adozione delle necessarie misure organizzative atte a rimodulare e strutturare l'apparato amministrativo, in modo adeguato a realizzare, con sempre maggiore snellezza operativa, gli obiettivi sottesi alle politiche pubbliche, potranno consentire di programmare interventi funzionali alla crescita e allo sviluppo della Regione.

* * * * *

I prospetti specifici annessi al Rendiconto espongono i dati necessari a dare la dimostrazione, da parte dell'Ente, della misura del rispetto dei vincoli e dei parametri posti a presidio dei principi di equilibrio (su cui si tornerà in seguito), così come dell'osservanza del limite dell'**indebitamento** disposto dall'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011.

Nel corso degli anni, peraltro, si è fatto spesso ricorso alla contrazione di mutui, con conseguente assunzione di oneri duraturi a carico delle finanze regionali, che, al 31/12/2019, ha visto aumentare la sua consistenza (considerata al netto del debito contratto a carico dello Stato), rispetto a quella al 31/12/2018, per un valore pari al 3,03% (con una previsione di ulteriore tendenziale incremento dell'indebitamento complessivo, nella manovra finanziaria 2020/2022, che lo porterà a superare, con l'importo di 1.900.464.427,47, il 42% dello stock del 2016, pari a € 1.338.032.677,11), così come la vita media, passata,

in un anno, dal 18,75 al 19,50.

Nella relazione sulla gestione è rappresentato il dettaglio delle posizioni debitorie, costituite da mutui e prestiti a tasso fisso e sono, per ciascuna, esposti gli oneri, in conto capitale e in conto interessi, sostenuti nell'anno.

Fra questi anche quello (pari alla convenuta rata annuale di € 7.681.128,05) relativo al mutuo anticipazione di liquidità, di € 215.657.793,36, contratto con il MEF ai sensi dell'art. 8 del d.l. n. 78/2015 per la concessione di liquidità da destinare al pagamento di debiti certi, liquidi ed esigibili diversi da quelli finanziari e sanitari, maturati al 31 dicembre 2014.

E quello ad erogazione multipla, per non più di otto anni per far fronte alla copertura dei debiti perenti per i quali la legge regionale n. 40/2018 ha previsto la reiscrizione nei bilanci 2019-2020.

È stata evidenziata, in passato, la sproporzione tra il ricorso a questa forma di eterofinanziamento per far fronte alla copertura dei disavanzi e la contrazione di mutui da destinare alla realizzazione di interventi infrastrutturali.

Nell'anno in esame, peraltro, è stato stipulato un mutuo, ex l.r. n. 40/2018, con la Cassa Depositi e Prestiti s.p.a., per l'importo di € 404.698.613,38, da erogare in più tranches, in un arco di otto anni a partire dal 2019 e con un piano di ammortamento trentennale, in ragione dello stato di avanzamento degli interventi per la cui realizzazione è stato autorizzato.

Si tratta della riprogrammazione di importanti investimenti riguardanti diverse aree di interesse pubblico, tra le quali la viabilità stradale, il sistema idrico, le energie rinnovabili e l'edilizia popolare.

Durante l'esercizio, a valere su tale mutuo sono state richieste e ottenute due erogazioni per un totale di € 20.468.645,14, senza corrispondente

imputazione di oneri, che avranno decorso a partire dal bilancio 2020.

Mentre si ribadisce l'esigenza di tenere sempre sotto controllo l'esposizione debitoria verso il sistema creditizio, si dà atto che la destinazione impressa all'operazione appena descritta la connota come orientata a corrispondere alle regole e ai vincoli anche qualitativi imposti all'indebitamento pubblico.

* * * * *

Così come negli anni precedenti, anche nel 2019, l'incidenza degli stanziamenti destinati al **comparto sanitario**, il cui fabbisogno in Sardegna è, come noto, interamente a carico della Regione, si è confermata come quella più rilevante del rendiconto, con un valore pari al 38,04 % di quelli complessivi (considerati al netto delle partite di giro e delle somme a copertura del disavanzo), in aumento rispetto all'omologo dato del 2018 (37,50%).

L'importanza vitale del bene tutelato, resa, se possibile ancora più evidente dalla pandemia che lo ha gravemente colpito, spiega il notevole ammontare delle risorse destinate, ogni anno, nei bilanci pubblici, ad assicurare le prestazioni indefettibili rappresentate dai LEA (Livelli Essenziali di Assistenza) e da quelle ulteriori volte a garantire ai cittadini il diritto costituzionale alla salute.

E giustifica la particolare attenzione normalmente rivolta, in sede di giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione, alle modalità e agli esiti della gestione stessa in termini di realizzazione del miglior sistema sanitario possibile compiuta assicurando, o comunque evitando, al contempo, che ciò avvenga determinando situazioni economico-finanziarie che possano

compromettere il concorso, anche di questo particolare comparto, agli obiettivi di equilibrio prefigurati dai parametri nazionali ed europei di riferimento.

In verità, come emerso dalle parifiche precedenti nonché dalle specifiche verifiche svolte dalla Sezione del controllo della Corte dei conti per la Regione ¹ la gestione del settore, nonostante le intraprese misure di riorganizzazione, ha registrato, negli anni, importanti disavanzi, determinati fino al 31/12/2018, che, nel corso dell'esercizio in esame, l'amministrazione, come da provvedimenti esplicitati nella relazione sulla gestione ha provveduto a ripianare.

Una parte delle perdite oggetto del ripiano, per l'ammontare di € 61.069.203,55, è, peraltro, rimasta, di fatto, priva di copertura a causa di minori accertamenti discendenti dal non tempestivo trasferimento di somme dovute dallo Stato e ne è stata prevista l'imputazione agli esercizi 2020 e 2021.

Il ripiano delle perdite pregresse, costituisce uno snodo importante ai fini del miglioramento della gestione del sistema sanitario e dei conti della Regione, che non può, peraltro, procedere disgiuntamente dalla piena attuazione dei progetti di razionalizzazione dell'intera area che comportano: una precisa perimetrazione dell'entrata e della spesa; una congrua quantificazione del fabbisogno, un tempestivo trasferimento dei fondi agli enti del servizio sanitario, sia per finanziamento indistinto della spesa sanitaria, sia per la copertura dei disavanzi maturati.

Nell'anno in esame, per il quale in ragione dell'asincronia tra la predisposizione del rendiconto regionale e l'approvazione dei bilanci di esercizio delle aziende (che pregiudica l'allineamento delle risultanze contabili, non si ha,

¹ Cfr SRCSAR/83/2020/SSR

ad oggi, la disponibilità di dati definitivi) la rilevazione dei valori delle aziende dai conti economici (CE) relativi al IV trimestre evidenzia, nella composizione aggregata, un verosimile risultato, di molto inferiore a quello accertato per il 2018 (€ 21.764.107) ma, comunque, positivo (€ 8.523.918).

Persistono, peraltro, situazioni deficitarie con riguardo ad alcune aziende, al riequilibrio delle quali il bilancio destina specifici stanziamenti che, nel 2019, sono risultati pari (in via definitiva) a € 163.608.487,68.

La ripartizione tra le aziende, in ragione delle eventuali perdite emergenti per ciascuna di esse dal CE del III trimestre, è stata effettuata in via provvisoria, con riserva di rideterminazione a seguito dell'approvazione definitiva dei risultati di esercizio 2019.

La risoluzione del nodo cruciale delle asimmetrie temporali che caratterizzano le rilevazioni dei documenti contabili riguardanti la gestione della sanità costituisce, come già detto in passato, una necessità, atteso il ruolo dalle stesse avuto nella determinazione dell'esatta dimensione della situazione di disavanzo.

Questa e molte altre problematiche attendono il sistema sanitario in correlazione con l'attuazione del rinnovato assetto organizzativo così come prefigurato, in sostituzione di quello precedente, dalla l.r. n. 24/2020. Il relativo avvio, peraltro, non ha avuto luogo, quanto alla preposizione delle figure apicali, secondo le relative disposizioni, in conseguenza dell'impugnativa della legge stessa, con delibera del Consiglio dei Ministri del 20 novembre 2020, per violazione della competenza legislativa concorrente dello Stato in materia di tutela della salute, di cui all'art. 117, terzo comma, Cost., laddove prevede la

nomina dei direttori generali delle aziende sanitarie “attingendo obbligatoriamente all’elenco regionale di idonei”, la costituzione degli “elenchi regionali degli idonei alle cariche di direttore generale” e la scelta dei commissari straordinari per le aziende sanitarie “in applicazione dell’articolo 3, comma 2, del decreto legge 30 aprile 2019, n. 35”.

* * * *

Ormai da diversi anni, anche in occasione del giudizio di parificazione della Regione, massima attenzione è riservata, attesa la ripercussione dei risultati di esercizio di questi organismi sul relativo bilancio, alle **società partecipate**, che, verosimilmente ritenute, ai tempi in cui si è assistito alla loro nascita e proliferazione, strumenti utili per la gestione efficiente ed economica di molteplici comparti di interesse pubblico, hanno, in molti casi disatteso le aspettative in esse riposte, rendendo necessario un generale intervento di riordino.

Nella relazione sulla gestione è riportato l’elenco, aggiornato alla fine del 2019, delle partecipate regionali e si riferisce sullo stato di avanzamento del processo di razionalizzazione, di cui si è dato conto in passato, avviato, in particolare, con il Piano di revisione straordinaria di cui alla DGR n.45/11 del 27/ 09/2017.

Al riguardo, si pone l’accento su quanto osservato dalla Sezione del controllo circa la mancata corrispondenza di quanto ivi rappresentato alle prescrizioni dell’art. 20 del Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica, in assenza, di fatto, di quell’analisi, da compiersi annualmente, dell’assetto complessivo delle società detenute, con conseguente onere di

predisposizione di un piano di razionalizzazione o, se del caso, di fusione o soppressione.

D'altro canto, la situazione fotografata evidenzia notevoli criticità, in particolar modo con riguardo all'osservanza della tempistica per le dismissioni programmate e al protrarsi, per lungo tempo, di procedure di liquidazione, che denotano sia che il Piano di revisione straordinaria, è ben lontano dall'essere attuato sia le conseguenze onerose connesse alla sopravvivenza di organismi non operativi e non più utili per finalità pubbliche.

In considerazione della condivisibile osservazione della Sezione del controllo circa "l'inadeguatezza e la sostanziale inutilità del Piano di razionalizzazione straordinario e dei suoi successivi monitoraggi" derivanti da un'impostazione avulsa dai principi ispiratori della riforma del settore, appare evidente e urgente che l'azione della Regione, nella materia, sia a questi ricondotta, procedendo ad una effettiva "ponderazione delle condizioni di convenienza e sostenibilità dell'esternalizzazione" unita alla verifica del grado di realizzazione dei risultati prefigurati in termini di "efficienza, efficacia e di economicità" delle gestioni a questi organismi affidate.

Rimane, ancora, molto problematica, inoltre, (come emergerà anche nella parte dedicata all'analisi economico patrimoniale), l'attività di conciliazione delle reciproche partite finanziarie, che presentano una elevata consistenza sul lato debitorio verso le società partecipate (disallineamenti debiti RAS con società per -16.633.288,46 euro), con ripercussioni, anche, sull'attendibilità dei dati del consolidato.

Il fondo per le perdite delle società partecipate che al 31/12/2018 era pari

a € 4.161. 425 ha assunto la consistenza di €15.897.064 per effetto di accantonamenti a favore di diverse società ², per complessivi € 11.735.639.

* * * * *

Nelle ultime requisitorie, nell'ambito della disamina dei fondi di rotazione e assimilati per i quali la Regione, oramai da anni, redige, apposito allegato, ci si è soffermati sui molteplici **strumenti finanziari**, riguardanti il sostegno all'imprenditoria gestiti tramite una pluralità di soggetti esterni affidatari, e sugli aspetti afferenti alle relative modalità di contabilizzazione, mettendone in evidenza, in particolare la problematicità rispetto alle esigenze di integrità e di trasparenza, attesa la loro collocazione in un'area esterna al perimetro del bilancio e il conseguente mancato allineamento tra contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale.

Il fenomeno rileva per l'entità, ancora notevole, delle provviste depositate presso le banche, nonostante l'avvio negli anni di una progressiva razionalizzazione del settore, volta a ridurre i costi di gestione correlati alle posizioni aperte e a determinare il rientro di risorse immobilizzate per le gestioni caratterizzate da scarse movimentazioni finanziarie o ormai sostanzialmente depauperate delle originarie finalità operative. E mostra un problema di compatibilità sia con le disposizioni in materia di tesoreria di cui all'art. 69 del D. Lgs. 118/2011, che impongono la gestione in capo al Tesoriere di tutti i conti correnti e depositi intestati alla Regione³, sia con la disciplina della Tesoreria unica.

² Cfr Relazione di verifica - pag. 158 - Arst, Insa spa, Janna srl, Sogeaal spa, Sotacarbo spa, Sfirs spa

³ Art. 69, comma 4, D. Lgs. 118/2011 "Ogni deposito o conto corrente comunque costituito è intestato alla regione e viene gestito dal tesoriere"

I dati esposti nell'allegato 19.4 della relazione sulla gestione, confermano il consistente divario tra le liquidità depositate nei conti correnti gestiti da altri intermediari e i relativi utilizzi dell'anno. Al 31.12.2019, risultano attive n. 118 posizioni ripartite su 8 istituti di credito, con una riduzione rispetto al 2018 di n. 31 posizioni in seguito alla soppressione di fondi per i quali è stata censita una insufficiente o inesistente movimentazione finanziaria.

La dotazione complessiva pari a € 419.679.729,82 al 31.12.2019 non si discosta, tuttavia, in misura significativa dal dato relativo al 2018, pari a € 426.244.888,60 (nel 2015 era pari a € 53.302.169,35) a fronte di erogazioni complessive per € 43.100.378 diminuite rispetto al 2018 quando si erano attestate in complessivi € 58.160.938 (nel 2015 erano pari a € 25.841.276,10).

A rilevare in modo particolare, sul piano finanziario, sono, ancora, le gestioni che fanno capo alla SFIRS, che riguardano complessivamente 28 fondi con una incidenza sulla giacenza di cassa complessiva del 92% (il range è compreso tra i 390 milioni depositati e i 34 milioni di euro utilizzati, con rientri che hanno superato le assegnazioni determinando variazioni non significative nella giacenza di cassa).

D'altronde, l'attività di monitoraggio dei conti correnti presenti in istituti di credito diversi dal tesoriere ha portato a sopprimere solo un limitato numero di gestioni (31) con un riversamento al bilancio regionale, per tali recuperi, di complessivi € 1.171.579,54⁴. E non è stata fornita un'adeguata spiegazione sugli "obblighi contrattuali precedentemente assunti" richiamati nell'allegato 19.4 (tabella a pagina 41) che hanno costituito un impedimento al rientro delle

⁴ Cfr pagina 43 allegato 19.4 - Relazione sulla gestione

gestioni nel sistema della tesoreria unica ovvero sulle motivazioni sottostanti al mantenimento delle stesse al di fuori del predetto regime.

Il livello di impiego delle risorse, cui prestare particolare attenzione, in quanto indicatore di potenziali sfasature nella realizzazione degli obiettivi di spesa, in ragione anche dell'intervallo che si frappone tra il trasferimento di somme agli Istituti bancari e la successiva erogazione all'effettivo destinatario, rende particolarmente urgente l'adozione delle misure di razionalizzazione preannunciate dalla Regione, ai fini dell'auspicabile perseguimento di modalità di governo delle pubbliche sostanze che soddisfino, congiuntamente, le necessarie esigenze di trasparenza e di efficienza ad esso connaturate.

Deve confermarsi, comunque, che tali gestioni, pur nella diversità che può caratterizzarle, a seconda che abbiano o meno origine nella legge, rappresentano una deroga ai principi di universalità e di annualità del bilancio, come delineati nel D.lgs. 118/2011.

I riscontri effettuati con riguardo all'esercizio 2019 non hanno, infatti, evidenziato cambiamenti nei metodi di contabilizzazione finora utilizzati per le stesse, iscritte nella contabilità economico-patrimoniale, ma non in quella finanziaria.

Dalla relazione di verifica della Sezione del controllo si evince, peraltro, che è lo stesso Ente a riconoscere che *“Premesso che i conti correnti relativi ai fondi di rotazione e assimilati rientrano tra le disponibilità liquide della Regione Sardegna le attuali procedure di contabilizzazione non possono considerarsi, ai sensi di quanto previsto dal D.lgs. 118/2011, corrette, soprattutto per la mancata integrazione fra contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale. Conseguentemente, si*

ritiene opportuno rivedere l'attuale impianto contabile ...".

Così come si evince l'assunzione dell'impegno dell'Amministrazione ad effettuare un'analisi di tali procedure, al fine di ovviare alle irregolarità rilevate, e ad avviare un percorso di celere riconduzione di tali gestioni nell'ambito delle corrette regole della contabilità armonizzata, che al momento è ancora allo stadio di "ipotesi di contabilizzazione".

Non può che rappresentarsi, pertanto, la massima urgenza di portare a compimento l'attività a tal fine intrapresa.

* * * * *

La spesa per il personale costituisce, come è noto, un fondamentale aggregato della spesa corrente di rilevante entità, di natura tendenzialmente incompressibile, con effetti sulla rigidità del bilancio.

Il contenimento di tale spesa rappresenta un tema centrale per la gestione finanziaria degli enti territoriali e per il coordinamento della finanza pubblica, implicando, innanzi tutto, un'adeguata pianificazione volta a una congrua quantificazione e ripartizione, tra i diversi comparti dell'amministrazione, delle unità necessarie allo svolgimento dei compiti istituzionali, in sintonia con i vincoli di spesa di bilancio.

A dare concretezza a tale programmazione è deputato il *Piano del fabbisogno di personale*. Dotazioni organiche previsto dall'art. 6, c. 4, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, concernente le *Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche* introdotto, anche per la Sardegna, con il testo aggiornato della legge regionale 13 novembre 1998, n. 31, art. 15, recante la *Disciplina del personale regionale e dell'organizzazione degli uffici*

della Regione.

Il Piano, riferito al triennio 2019-2021, è stato approvato a fine anno (delibera di giunta n. 52/35 del 23 dicembre 2019) unitamente allo stato di attuazione del documento 2018-2020.

La tardività nell'adozione, per quanto collegata ai tempi tecnici di insediamento del nuovo esecutivo e alla pendenza di alcune vertenze, in grado di incidere sul sistema delle assunzioni, ha sicuramente affievolito la capacità programmatica dell'atto che, sostanzialmente, non si discosta dal precedente, riferito al 2018-2020, quanto al previsto reclutamento di nuovo personale e al connesso onere finanziario.

In proposito, giova rammentare la valenza della pianificazione dei fabbisogni quale condizione necessaria per non incorrere nel divieto di assunzioni posto dal decreto legislativo n. 165/2001, art. 6, c. 6. Altrettanto fondamentale è la sua predisposizione annuale, sebbene di sviluppo triennale, al fine di corrispondere adeguatamente alle esigenze non previste e non prevedibili al momento della sua redazione pluriennale.

L'importanza di tale documento quale *strumento programmatico, modulabile e flessibile, per le esigenze di reclutamento e di gestione delle risorse umane necessarie all'organizzazione* è stata ben evidenziata anche dalla Corte costituzionale nella pronuncia n. 154/2019, relativa al giudizio di legittimità costituzionale degli articoli 2 e 6 della legge della Regione Sardegna 18 giugno 2018, n. 21 *Misure urgenti per il reclutamento di personale nel sistema Regione.*

Secondo il *Rapporto di gestione anno 2019* (allegato alla delibera di giunta n. 52/19 del 23 ottobre 2019), la consistenza "media", delle unità lavorative complessive (comprensive del personale dipendente, a tempo indeterminato e

determinato, dirigente e di altre tipologie) in carico all'Amministrazione nel 2019 è stata pari a 4.296.

Per effetto delle disposizioni relative al contenimento della spesa per il pubblico impiego, compresa la limitazione del turn-over, l'organico regionale si è costantemente ridotto nel corso degli ultimi sette anni (291 unità in meno tra 2013 e il 2019 nel solo ambito dell'Amministrazione regionale e 81 nel Corpo forestale e di vigilanza ambientale), mentre il personale dei centri di formazione professionale, di cui alla legge regionale 13 giugno 1989, n. 42, è aumentato di 108 unità.

Rispetto al 2018, nel 2019 si conferma la consistenza media del personale RAS e CFVA in diminuzione differentemente da quello in capo alla legge regionale n. 42/1989 (rispettivamente meno 45 e più 28 unità).

Al precedente personale deve aggiungersi quello del **Centro Regionale di Programmazione**, la cui consistenza media è di 14 unità, con una riduzione, rispetto al 2018, di 3 esperti.

Si tratta di soggetti particolarmente qualificati nelle discipline economiche e assimilabili, assunti, inizialmente, per chiamata diretta sulla base di una normativa speciale successivamente abrogata (leggi regionali n. 6/1962 e n. 24/2016), attualmente equiparati al personale dirigenziale, quanto a retribuzione, ma non rientranti nel Ruolo unico del comparto di contrattazione regionale dei dirigenti.

Il mancato computo di detto personale nella dotazione organica dirigenziale presenta non pochi aspetti problematici di inquadramento sia ordinamentale che contabile, data l'incidenza sul bilancio, ai sensi dell'art. 3, c. 3,

della legge regionale 5 novembre 2018, n. 40 (*Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2018-2020*) degli oneri di spesa del suddetto personale.

E', evidentemente, necessario che a tali problematiche sia data adeguata soluzione.

Quanto alle risorse destinate al personale, dai documenti in atti emerge che la spesa dell'anno in esame, da considerare ai fini della verifica del rispetto dei limiti previsti dalla legge finanziaria statale del 27 dicembre 2017, n. 296, cc. 577 e seguenti, è stata contenuta, avendo come riferimento il valore medio, rispetto a quella del 2011-2013, passando da € 249.7 milioni del triennio a € 234.4 milioni del 2019.

Si è riscontrata, peraltro, una propensione all'incremento della stessa, come evidenziato dalla Sezione del Controllo, nel biennio 2018-2019 (+ 0.5% nel primo anno e addirittura +3% nel secondo, corrispondente a € 6.668,1 milioni in valore assoluto).

In termini di **incidenza sulla spesa corrente** in esame si è registrato un valore del **3,9%**, leggermente superiore al 2018 ma sostanzialmente in linea con il 2016 e il 2017.

In aumento è stato riscontrato, altresì, **il peso del salario accessorio ed incentivante** sul totale della spesa in considerazione con un **valore di 13,7 %**, superiore a quello del triennio passato (**oltre un punto percentuale in raffronto al 2018 e due punti in più rispetto al 2017**).

Rapportata alla popolazione di 1.639.591 abitanti (dati ISTAT al 1° gennaio 2019), tale spesa ha espresso una quota pro-capite di € 159,35 confermando il crescendo dell'ultimo triennio (158,31 nel 2018; 142,54 nel 2017 e 150,75 nel 2016).

Oltre a quanto sopra riferito sul personale del Centro Regionale di

Programmazione, nella relazione della Sezione del Controllo sono state formulate perplessità con riguardo **alla sostenibilità dei costi e all'inquadramento del personale in capo all'Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL) e all'Agenzia forestale regionale per lo sviluppo del territorio e dell'ambiente in Sardegna (FoReSTAS).**

Organismi tecnico - operativi dotati di personalità giuridica di diritto pubblico con forme di autonomia proprie della fattispecie giuridica di riferimento, le due Agenzie svolgono funzioni di rilevante impatto nel tessuto economico e sociale isolano operando, rispettivamente, nell'ambito delle politiche del lavoro e in quello forestale-ambientale, secondo gli indirizzi della Giunta regionale. Estrinsecazione di formule organizzative, frutto delle riforme degli ultimi decenni del ventesimo secolo, dovrebbero esprimere per la loro snellezza organizzativa e decisionale, un'amministrazione pubblica moderna rispetto ai soggetti pubblici (Province, Azienda Foreste Demaniali, Ente Foreste) che sono state chiamate a sostituire nelle aree di rispettiva competenza.

Ad oggi il disegno riformatore non appare, ancora, del tutto compiuto rivelando difficoltà a superare i precedenti paradigmi organizzativi. In questo contesto sono sorte le problematiche relative all'inquadramento del personale nei ruoli regionali, i ricorsi governativi alla Corte costituzionale e alcuni contenziosi tutt'ora non definiti.

Parallelamente, come d'appresso risulterà evidente, non trovano sistematizzazione e una strutturata allocazione nel bilancio regionale le risorse da destinare stabilmente alle spese di funzionamento e ai costi del personale la

cui disciplina stenta a trovare un assetto stabile.

All'ASPAL, istituita con la legge regionale 17 maggio 2016, n. 9, *Disciplina dei servizi e delle politiche per il lavoro*, fanno capo l'erogazione dei servizi per il lavoro e la gestione delle misure connesse alle politiche attive regionali in materia di lavoro, oltre le recenti funzioni contemplate nel decreto - legge 28 gennaio 2019, n. 4 (convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, l. 28 marzo 2019, n. 26) "*Disposizioni urgenti in materia di reddito di cittadinanza e di pensioni*".

Sulla base della riconosciuta autonomia, l'Agenzia dispone del personale assegnato che, per espressa disposizione dell'art. 11, c. 5 della legge istitutiva, è sottoposto alla disciplina della legge regionale n. 31/1998 e all'applicazione dei contratti collettivi regionali di lavoro dei dipendenti e dei dirigenti dell'Amministrazione regionale, delle agenzie e degli enti.

Con l'approvazione del piano di subentro della Regione nelle funzioni e nei compiti esercitati sino ad allora dalle province (art. 6, della legge regionale n. 6/2015), sono state previste anche le misure relative all'inquadramento di queste particolari figure professionali da trasferire all'Agenzia (delibera della giunta regionale n. 38/3 del 28 giugno 2016).

La legge di semplificazione 2018 (n. 1, dell'11 gennaio 2019, art. 58, c. 1, modificato dall'art. 3, comma 6, della legge regionale del 6 dicembre 2019, n. 20 *Quarta variazione al bilancio 2019/2021*) ha aggiunto il comma 10-bis alla legge istitutiva disponendo che *A valere sulle risorse stanziata nella missione 15 - programma 01 - titolo 1 il personale di cui al comma 1 è inquadrato nei ruoli regionali nelle categorie e nei livelli retributivi corrispondenti alla professionalità posseduta al momento del passaggio dalle province alla Regione.*

L'inserimento nei ruoli dell'Agenzia è avvenuto nel 2020 (determinazione

del 20 febbraio) e i relativi pagamenti al personale sono stati effettuati solo nel 2020 (capitolo SC01.0020) in attuazione della suddetta norma e sulla base dell'accordo del 14 novembre 2019, tra l'Assessore regionale al lavoro e le organizzazioni sindacali.

All'accordo, consistente nell'approvazione di una tabella di corrispondenza tra differenti categorie e livelli retributivi, finalizzata all'inquadramento del personale in questione con decorrenza degli effetti economici dal 1° gennaio 2019, non è seguita (pur essendo stata espressamente prevista dalla già richiamata delibera della giunta regionale n. 38/3 del 28 giugno 2016) la fase contrattuale.

L'Amministrazione ha affermato di aver ritenuto di poter considerare definito l'inquadramento sulla base della sola disposizione della legge di semplificazione 2018.

La questione involge principi di rilevanza costituzionale su cui ha più volte avuto occasione di pronunciarsi il Giudice delle leggi, anche in ricorsi riguardanti la Sardegna.

Nella sentenza n. 154/2019, già richiamata, con la quale è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 2 della legge regionale del 18 giugno 2018, n. 21, che riconosceva al personale, non qualificato come dirigenziale, una indennità aggiuntiva per il coordinamento delle unità di progetto (art. 26, c. 1, della legge regionale n. 31/1998), equiparata al trattamento di spettanza dei dirigenti stessi, la Corte ha, infatti, ribadito la centralità, nell'ambito del rapporto di lavoro della pubblica amministrazione a seguito della privatizzazione dell'impiego pubblico, delle disposizioni del codice civile e della contrattazione collettiva degli articoli 2 e 45 del decreto legislativo n. 165/2001 la cui disciplina costituisce norma

fondamentale di riforma economico-sociale della repubblica, alla cui osservanza, per espressa previsione statutaria è tenuta anche la Regione Autonoma Sardegna, che, pertanto, non può prescindere dai contratti pubblici per la regolamentazione del trattamento giuridico ed economico dei dipendenti.

In considerazione della incidenza finanziaria dell'inquadramento in esame a valere su esercizi successivi a quello oggetto del presente giudizio, si concorda, peraltro, con la Sezione del Controllo circa l'opportunità di approfondimenti della materia alla luce della riferita giurisprudenza costituzionale.

Anche avendo riguardo ai possibili effetti sull'ammontare delle risorse destinate al funzionamento e alle attività istituzionali dell'organismo regionale, i cui trasferimenti sono rimasti sostanzialmente invariati nelle previsioni di bilancio 2020 e 2021, nonostante la continua crescita registrata dal 2017. Le modalità di reperimento nel bilancio dell'ASPAL e, nello specifico, nell'avanzo di amministrazione della stessa Agenzia, delle risorse aggiuntive finalizzate all'omogeneizzazione del trattamento economico delle proprie figure professionali in assenza di un'assegnazione regionale, lasciano, invero, trasparire **criticità sulla** effettiva sostenibilità nel tempo dei costi del personale.

Con la legge regionale 27 aprile 2016, n. 8, *Legge forestale della Sardegna* è stata istituita l'Agenzia **FoReSTAS**, subentrata al soppresso Ente Foreste, a sua volta succeduto all'Azienda Foreste Demaniali della Regione Sardegna la cui storia è contrassegnata dal transito delle competenze sulle foreste demaniali dallo Stato alla Regione (legge regionale 29 febbraio 1956, n. 6). Con il riordino dell'assetto istituzionale e organizzativo del settore, disciplinato dalla citata legge del 2016, è previsto che l'Agenzia operi secondo gli indirizzi del *Piano*

Forestale Ambientale Regionale ferme restando le direttive della Giunta regionale. Al riguardo, si osserva che, nell'anno in esame, non risulta sia stato approvato un nuovo Piano considerato che l'ultimo ha esteso la sua validità sino al 2018⁵.

Gli eventi storico - evolutivi del comparto forestale e ambientale in una regione come la Sardegna a prevalente vocazione agro pastorale, si rispecchiano nelle complesse vicende giuridiche che contrassegnano i rapporti di lavoro dei dipendenti dell'Agenzia disciplinati dall'art. 48, e successive modifiche, della legge n. 8/2016, in parallelo con l'individuazione delle risorse finanziarie da destinare alla contrattazione collettiva integrativa. Queste, determinate per il triennio 2016-2018 dalla legge regionale n. 32/2016, sono state incrementate dall'art. 6, c. 6 della legge n. 40/2018.

La Corte costituzionale, chiamata su sollecitazione del Governo, a pronunciarsi sulla legittimità di tale norma e dichiarando inammissibile il ricorso per difetto motivazionale, ha comunque evidenziato (come già accaduto nella decisione n. 154/2019 di cui sopra) che, tra i limiti di diritto privato che si impongono anche alle regioni a statuto speciale, rientra la riserva di contrattazione collettiva (sentenza n. 232/2019).

Successivamente, con la legge regionale del 19 novembre 2018, n. 43, *Norme in materia di inquadramento del personale dell'Agenzia FoReSTAS*, si è disposto l'inquadramento del personale a tempo indeterminato dell'Agenzia nel comparto unico regionale, l'avvio della relativa contrattazione, lo stanziamento di risorse destinate al funzionamento e al superamento del precariato fino alla stabilizzazione del personale stagionale. La problematica dell'autorizzazione all'inquadramento, anche solo temporaneo, nell'organico dell'Agenzia di una

⁵ Il Piano di validità decennale, risalente al 2007, è stato approvato nel 200– Fonte, sito istituzionale SardegnaForeste

particolare categoria di personale si è ripresentata con legge di semplificazione 2018, art. 7, c. 2, dell'11 gennaio 2019, n. 1, la cui norma è stata dichiarata incostituzionale (sentenza n. 43/2020)⁶.

La sistematizzazione del rapporto di lavoro del personale trova poi una sua disciplina complessiva nella legge regionale dell'11 febbraio 2019, n. 6, *Modifiche delle leggi regionali n. 8 del 2016 e n. 43 del 2018 in materia di inquadramento del personale dell' Agenzia FoReSTAS* fermo restando che, nelle more dell'adozione della prevista contrattazione regionale, vige la disciplina del contratto nazionale di lavoro del comparto forestale⁷.

Quanto ai contratti a tempo determinato, venendo meno il processo di stabilizzazione previsto dall'art. 5 della legge n. 43/2018, risulta autorizzata un'estensione del periodo di lavoro da semestrale ad annuale.

L'avvio delle procedure per l'attuazione del dettato normativo non è avvenuto senza difficoltà, posto che entrambe le delibere a tal fine adottate dalla Giunta regionale (28/1 e 28/2 del 26 luglio 2019) sono state impugnate al TAR Sardegna per condotta antisindacale⁸.

Il legislatore regionale è successivamente intervenuto disponendo lo stanziamento nel bilancio 2019-2021 degli oneri relativi alla contrattazione collettiva destinate al transito del personale con contratto a tempo indeterminato **(LR. n. 6 dicembre 2019, n. 20, *Quarta variazione al bilancio 2019-2020 e disposizioni varie*) e**, nelle more della definitiva sistemazione economica in sede

⁶ - a) delibera n. SRCSAR 31/2019/RQ con la quale la sezione del Controllo aveva segnalato la carente rappresentazione dei criteri di quantificazione degli oneri; b) La legge è stata impugnata davanti alla Corte costituzionale ma il processo è stato dichiarato estinto per rinuncia al ricorso successivamente alla modifica della legge impugnata.

⁷ La legge modifica l'art. 48 bis della legge forestale e prevede che il rapporto di lavoro dei dipendenti e dei dirigenti dell'Agenzia venga disciplinato dalla contrattazione collettiva di cui alla legge regionale n. 31/1998 in osservanza dei limiti dell'ordinamento civile e delle previsioni in materia dettate dal decreto legislativo n. 165/2001. Viene abrogata, inoltre, la disposizione concernente la contrattazione integrativa.

⁸ Il TAR ha declinato la propria giurisdizione con sentenza n. 166/2020 con indicazione di un termine entro il quale presentare la riassunzione del giudizio presso il giudice del lavoro

negoziale, l'inquadramento del personale, anche dirigenziale nel CCRL (LR 24 giugno 2020, n. 18 *Inquadramento del personale FoReSTAS nel CCRL*) sulla base di una specifica tabella di equiparazione ⁹.

Sulla legittimità di questa legge è stata chiamata a pronunciarsi la Corte costituzionale (ricorso del Consiglio dei ministri del 29 luglio 2020). Per motivazioni analoghe, in tema di inquadramento e trattamento economico del personale, a quelle accolte dalla Corte costituzionale, nella sentenza n.232/2019 di cui si è parlato in precedenza.

In attesa della decisione della Corte Costituzionale e viste le osservazioni, che, con riguardo agli atti finora adottati nella materia, sono state formulate dalla Sezione del controllo, in particolare circa: l'adeguatezza della stima degli oneri; l'indicazione di risorse sufficienti a copertura (discendenti, peraltro, da fonti diverse ovvero contrattazione collettiva, dotazione di funzionamento e fondo contenzioso dell'ente); la provenienza di decisioni da organi non sempre competenti (che evidenziano criticità non solo con riguardo ai rapporti istituzionali e finanziari tra la Regione e il suo ente strumentale, ma più in generale riguardo all'aderenza ai principi generali del sistema contabile), si rende, evidentemente, necessario sollecitare l'Amministrazione ad adottare tutte le iniziative necessarie a superarle.

* * * * *

Il quadro contabile esposto nel rendiconto esprime ancora, come nei passati esercizi un risultato negativo, frutto della seguente **gestione finanziaria**.

Nell'esercizio 2019 le previsioni iniziali di entrata e spesa, entrambe pari

⁹ Per la copertura dei costi connessi all'inquadramento giuridico di questo personale la legge n. 18/2020 fa riferimento anche alle risorse proprie dell'Agenzia - fondi provenienti dall'avanzo di amministrazione.

a 10.106,1 milioni (9.076,2 e 8.946 milioni nel 2018), a seguito delle variazioni intervenute, si sono assestate, rispettivamente, negli importi di 10.340,1 e 11.166,2 milioni, ad esclusione delle entità relative ai Fondi Pluriennali Vincolati e all'avanzo - disavanzo di amministrazione, con scostamenti del 7,3% e del 5,9% rispetto al 2018 (previsioni assestate pari 9.638,2 per le entrate e 10.540,9 per le spese.)

Le variazioni tra poste previsionali e definitive (6,2 per le entrate e 10,5 per le spese) **permangono anche nel 2019, sebbene più contenute rispetto al 2018** (6,2 per le entrate e 17,8 per le spese), e rilevano per gli aspetti connessi alla capacità di elaborare le previsioni di bilancio in aderenza ai documenti di programmazione.

La **gestione della competenza**, registra **accertamenti pari a € 8.597 milioni**, e **impegni per € 8.370,2 milioni** con un saldo positivo di € 226,8 milioni.

La capacità di accertamento, ovvero il rapporto tra accertamenti e previsioni definitive, si attesta **all'83,1%** evidenziando un'inversione di tendenza del percorso trend in aumento (**88,4% nel 2017 e 89,7% nel 2018**).

La maggiore capacità di accertamento è riferibile alle entrate tributarie (96%).

Gli accertamenti per **entrate finali**, ascrivibili alla somma dei primi cinque titoli, da considerare ai fini dell'equilibrio delle scritture contabili di parte corrente secondo le previsioni della L. n. 243/2012, sono risultati di € **8.318,5 milioni** (€ 8.317,2 milioni nel 2018) mentre le **spese finali** si sono attestate nell'importo di € **9.182,4 milioni** (€ **8.897,2 milioni nel 2018**) determinando una differenza negativa di € **863 milioni**.

Tale saldo, contemplato dall'art. 1, commi 820 e seguenti della legge statale di bilancio 2019, n. 145/2018 in coerenza con le pronunce della Corte costituzionale n. 247/2017 e n. 101/2018, **costituisce** attualmente il **presupposto per l'indebitamento finalizzato agli investimenti** a livello di comparto (delibera n. 20/SSRRCO/QMIG del 17 dicembre della Corte dei conti, circolare del Ministero dell'Economia e Finanze n. 5 9 marzo 2020).

Le riscossioni (€ 7.661,8 milioni) equivalgono all'89,1% degli accertamenti ed evidenziano, seppure differentemente a seconda della tipologia dei proventi, una tendenziale stabilizzazione nella capacità di realizzazione delle entrate in raffronto al corrispondente dato del 2018 (89,5%).

La maggiore **capacità di riscossione**, in concordanza con il volume degli accertamenti, è riferibile alle entrate di natura tributaria (97,7%) mentre è **molto contenuto il dato riferibile alle entrate in conto capitale (7,1%, ovvero € 45.108.118,34 a fronte di accertamenti pari a € 637.282.254,54)**.

In ragione dell'incremento dell'entità delle entrate, **i residui attivi della competenza (€ 935,2 milioni)** sono aumentati del 2,7 % rispetto al 2018 (€ 910,6 milioni). Sul volume dei residui attivi incide il valore delle entrate correnti di natura tributaria, **principale fonte delle risorse regionali**.

Per contro, **le entrate in conto capitale, atteso quanto appena osservato sul relativo tasso di riscossione, hanno generato residui attivi pari al 92,9%**.

Sul fronte della spesa, gli impegni espongono un tasso di utilizzazione delle risorse complessivamente superiore al dato omologo dell'esercizio precedente (pari a € 8.123,5 milioni) con un ammontare di € 8.370,2 milioni, mentre, avuto riguardo al rapporto di composizione della spesa, gli impegni per spese in conto capitale (€ 1.111.040.320,39), sono stati pari al 13,3 % e quelli

delle spese di parte corrente (€ 6.839.512.302,43) l'81,7.

I pagamenti (€ 7.486,3 milioni) corrispondono all'89,4% degli impegni con una flessione dell'indice di smaltimento raggiunto nel precorso esercizio (93%).

A fronte di un aumento dei residui (€ 883,9 milioni) del 54,7% rispetto al 2018, appare ancora rilevante il dato relativo alle economie (15,6 % degli stanziamenti finali) superiore a quello del 2018, che rende configurabili possibili azioni di un più efficace utilizzo degli stanziamenti.

La gestione in conto residui, a seguito delle operazioni di riaccertamento ordinario, espone un saldo di € 18,7 milioni (€ 42,6 milioni minori residui passivi e € 61,3 milioni minori residui attivi).

Al termine dell'esercizio, risultano residui attivi pari a 1.650.1 milioni e residui passivi per 538.2 milioni.

I residui attivi complessivi (€ 2.585,3 milioni) registrano un incremento del 13,6%, non dissimile da quello dell'anno precedente (13,4%).

I residui passivi complessivi (€ 1.422.1 milioni), evidenziano, invece, un incremento del 30,6% rispetto all'omologo dato del 2018 (€ 1.089 milioni), da imputare prevalentemente alle spese in conto capitale, per le quali continua a riscontrarsi una ancora non soddisfacente capacità di pagamento.

A seguito delle operazioni di riaccertamento ordinario finalizzate all'attuazione del principio della competenza finanziaria potenziata (con lo stralcio di € 79,6 milioni di residui attivi e di € 89 milioni di residui passivi), l'allocazione delle risorse nei corrispettivi esercizi di imputabilità dell'esigibilità delle entrate accertate e delle spese impegnate, (€ 711,5 milioni per le entrate e €

1.065,5 milioni per le spese), ricomprende ancora partite, già rimodulate nei precedenti esercizi e discendenti da riaccertamento straordinario.

Ciò induce a confermare quanto osservato in passato, circa la persistenza di aspetti problematici nella fase programmatica gestionale e nella realizzazione dei relativi cronoprogrammi, da riferire prevalentemente agli investimenti.

Per quanto attiene ai **residui perenti**, **l'esercizio si chiude con contenimento del 22,5% del volume complessivo** (che passa da € 683 milioni al 31/12/2018 a € 529,3 milioni del 2019).

La riduzione, conseguente a cancellazioni e riassegnazioni, è, soprattutto, ascrivibile all'applicazione della legge regionale n. 40/2018 che ha previsto la reiscrizione dei debiti perenti in parte capitale nei bilanci 2019-2020, cui far fronte attraverso il ricorso alla contrazione di un mutuo ad erogazione multipla per non più di otto anni (artt. 3 e 5).

Il Fondo a garanzia della reiscrizione dei suddetti residui, al termine dell'anno è risultato di € 431,7 milioni (€ 521 milioni nel 2018), con una copertura dell'81,5%, superiore di 5,3 punti percentuali rispetto al 76,3 del 2018 e **al di sopra della percentuale minima prevista dall'art. 60, comma 3 del decreto legislativo n. 118/2011.**

Il persistente smaltimento dei residui della specie operato a partire dal 2015, in cui si erano registrate perenzioni per € 1.766,2 milioni, lascia prefigurare ancora margini di revisione degli impegni risalenti, sebbene più contenuti rispetto al passato, tali da rendere possibile l'ampliamento dell'area di manovrabilità delle risorse di bilancio.

Il Fondo Pluriennale Vincolato al 31 dicembre 2018 (€ 1.006,5 milioni) utilizzato per il finanziamento di spese impegnate negli esercizi passati e

imputate all'anno in esame secondo il principio della competenza potenziata, ha generato una quota residua che, sommata agli impegni da ascrivere al 2019 e al 2020, determina in **€ 1.048,8 milioni l'ammontare finale del FPV 2019**, da riportare in entrata nel successivo bilancio.

Il decreto del Ministero dell'Economia e Finanze del 1° marzo 2019 di aggiornamento dei principi contabili, emanato ai sensi dell'art. 3, c. 6 del decreto legislativo n. 118/2011 e adottato su proposta della Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali, ha significativamente modificato la disciplina del Fondo di cui all'allegato 4/2 del decreto legislativo n. 118/2011, con riguardo al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica, alle spese di progettazione e a quelle in conto capitale. In aderenza alla disciplina sulle modalità di utilizzo delle quote vincolate, accantonate e destinate al risultato di amministrazione, il citato decreto si inserisce nel complessivo iter normativo rispondente alle esigenze di monitoraggio e consolidamento dei conti pubblici nell'ambito del Sistema europeo dei conti nazionali.

Al termine del 2019, la **gestione di cassa** ha chiuso con un **risultato positivo** (€ 611,7 milioni), considerata la consistenza del fondo di cassa iniziale (€ 379.300 milioni), e il dato differenziale, anch'esso positivo diversamente dal 2018, tra riscossioni e pagamenti.

Il **risultato di amministrazione** al 31 dicembre 2019, quale saldo contabile del fondo cassa sommato al risultato differenziale tra i residui finali attivi e passivi riaccertati (€ 1.163,2 milioni) da imputare al 1° gennaio 2020, con esclusione del FPV di spesa (€ 34,6 milioni di parte corrente e € 1.014,2 milioni in conto capitale), è di **€ 726 milioni**.

Detto saldo, superiore di € 165,8 milioni rispetto al 2018 (€ 560,2 milioni),

consegue al risultato complessivo della gestione dei residui (€ -18,7 milioni) e della competenza (€ 184,5 milioni).

Considerando, peraltro, le quote relative alla parte accantonata (€ 902,9 milioni) e a quella vincolata (€ 357,8 milioni), **il dato finale, pari a € - 534,7 milioni, si configura in deciso miglioramento rispetto a quello del 2018 (€ - 1.105 milioni), ma, in quanto ancora di segno negativo, costituisce il disavanzo da recuperare con il successivo bilancio.**

I risultati della gestione 2019 e i minori accantonamenti dell'esercizio, hanno, comunque, concorso a una **riduzione complessiva del disavanzo di amministrazione** di € 570,3 milioni.

La quota ripianata nel 2019 è frutto degli interventi sulle diverse poste del disavanzo costituite: dal debito autorizzato e non contratto (€ 73,1 milioni); dal riaccertamento dei residui (€ 196,5 milioni); dall'erogazione di anticipazione di liquidità (€ 6,8 milioni) e dalla rideterminazione delle perdite delle Aziende SSR.

Per quanto attiene queste ultime, l'importo registrato nel risultato di amministrazione 2017 (€ 679,8 milioni), quale espressione di risalenti problematiche dovute anche alla mancata sterilizzazione degli ammortamenti, era stato già ridotto nel 2018 (€ 355 milioni), per una somma superiore a quella imputata ai sensi della legge regionale n. 40/2018.

Nel 2019, a fronte di successivi impegni e di un aggiornamento nella rilevazione dei dati in argomento, viene evidenziato, come già detto, un disavanzo residuale (€ 61,1 milioni) la cui definizione è rinviata al triennio 2020/2022, secondo la previsione dell'accordo del 7 novembre 2019 (stipulato ai sensi dell'art. 1, c. 875, della legge di bilancio statale 2019 n. 145/2018) tra Ministro dell'economia e delle finanze, il Ministro per gli affari regionali e le

autonomie, il Ministro per il sud e la coesione territoriale e il Presidente della Regione Sardegna.

Sostanzialmente l'accordo, alla luce delle pronunce della Corte costituzionale del 2015, 2017, 2018 e 2019 e di quella del Tribunale amministrativo regionale del 2019, concernenti il mancato trasferimento di somme riconosciute di pertinenza della RAS, ridetermina il contributo regionale alla finanza pubblica a decorrere dal 2020.

In attuazione di detto accordo, la legge statale di bilancio 2020 del 27 dicembre 2019, n. 160, prevede la possibilità di ripianare il disavanzo di amministrazione, applicato al bilancio dell'esercizio precedente, in quote costanti secondo determinate modalità. Nel 2019 non risultano, pertanto, accantonamenti imputabili alle perdite del sistema sanitario.

Gli **equilibri di bilancio**, di cui all'art. 40 del decreto legislativo n. 118/2011, in termini complessivi, estesi alla fase previsionale, di assestamento e di rendiconto, sono espressione della gestione finanziaria di riferimento considerato il collegamento tra le risorse finanziarie e l'utilizzo delle stesse. La legge n. 145/2018, **nel decretare per le regioni a statuto speciale, il superamento dal 2019 delle norme sul pareggio di bilancio di cui alla legge n. 243/2012, da considerare esclusivamente a livello di comparto, ha fatto venir meno anche l'obbligo del monitoraggio e della certificazione già nel 2018.**

Il singolo ente, nel rispetto dell'equilibrio di cui al decreto legislativo n. 118/2011, attualmente, è tenuto ad assicurare il saldo tra il complesso delle entrate e il complesso delle spese, inclusi gli avanzi di amministrazione, il debito e il fondo pluriennale vincolato. Il Decreto del Ministero dell'Economia e Finanza del 1° agosto 2019 di aggiornamento degli allegati al decreto legislativo n.

118/2011, ha, pertanto, previsto che, a partire dal rendiconto 2019, siano indicati per ciascun saldo i valori relativi al risultato di competenza, all'equilibrio di bilancio e all'equilibrio complessivo. Coerentemente con questa differente impostazione sistemica, lo stesso decreto ha modificato il prospetto del quadro generale riassuntivo includendo i dati relativi agli equilibri e al risultato di amministrazione in funzione di una visione unitaria della gestione finanziaria dell'ente.

Il risultato di competenza del Rendiconto in esame **ha espresso un valore positivo pari a € 4.863,2 milioni** (differenza tra equilibrio di parte corrente e di equilibrio di parte capitale) **contrariamente al risultato di bilancio** (differenza tra equilibrio di bilancio di parte corrente ed equilibrio in conto capitale) **che ha registrato un valore negativo di € 108 milioni.**

Per quanto attiene all'**equilibrio complessivo**, la **differenza tra il risultato positivo dell'equilibrio di parte corrente** (€ 139,3 milioni) e quello negativo in conto capitale (€ -173 milioni) determina **un risultato di € - 33,7 milioni.**

Tale valore sarebbe imputabile ai minori accertamenti tributari per circa € 60 milioni, inizialmente stanziati in bilancio a copertura del disavanzo sanitario, ma soprattutto alla tardiva approvazione della legge di assestamento di bilancio (legge regionale 26 dicembre 2019, n. 26) che avrebbe dovuto tenere in considerazione il dato più favorevole ascrivibile alle perdite del SSR come risultante dal Rendiconto 2018.

L'analisi delle rilevazioni precedenti evidenzia, con il saldo positivo della gestione di competenza, l'equilibrio finanziario dell'Ente e conseguentemente la capacità di far fronte alle spese ordinarie di funzionamento

Conclusivamente, il saldo della gestione di competenza, in quanto positivo, costituisce un indicatore dell'equilibrio finanziario ed esprime la capacità dell'Ente di far fronte alle spese ordinarie di funzionamento mentre il valore negativo dell'equilibrio di bilancio, è rappresentativo di criticità connesse alla copertura delle partite debitorie senza che da ciò, ai sensi della vigente normativa, discendono effetti sanzionatori.

* * *

Dall'analisi dei dati finali di sintesi dello specifico **conto economico**, emerge che la relativa gestione, **chiude** al 31 dicembre 2019, **con un risultato di esercizio positivo pari ad € 592.247.997,00, in aumento del 19,72% rispetto al 2018, ed un patrimonio netto di € 2.500.615.264, anch'esso in aumento del 29,35%.**

Il totale dell'attivo è pari a € 6.464.748.494, mentre il totale del passivo, depurato del patrimonio netto di € 2.500.615.264, è di € 3.964.133.230.

Quanto allo **stato patrimoniale** il **Fondo di dotazione**, al 31 dicembre 2019, espone un totale pari a € 405.326.201, invariato rispetto a quello iniziale per assenza di movimentazioni in corso d'anno.

L'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio, sebbene non più attuabile mediante rettifiche aventi quale contropartita il Fondo di dotazione (consentite ai sensi del principio contabile applicato 4/3 del D.lgs. 118/2011 solo fino al bilancio al 31.12.2017 ¹⁰ è, tuttavia, proseguita nel 2019 per sanare ed

¹⁰ 9.2 L'avvio della contabilità economico-patrimoniale armonizzata delle Regioni”Eventuali componenti del patrimonio non rilevate nel primo stato patrimoniale di apertura, in quanto in corso di ricognizione o in attesa di perizia, possono essere registrate nel corso della gestione tramite scritture esclusive della contabilità economico-patrimoniale del tipo immobilizzazioni @ Fondo di dotazione. L'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio, e la conseguente rideterminazione del valore del patrimonio, deve in ogni caso concludersi entro il secondo esercizio dall'entrata in vigore della contabilità economico-patrimoniale (entro l'esercizio 2017, esclusi gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione)

aggiornare la revisione operata nelle precedenti annualità mediante movimentazioni contabili di inserimento ex novo/variazione di cespiti originariamente inseriti e correlata valorizzazione in ragione della destinazione d'uso.

Nella nota integrativa al bilancio sono state chiarite ed illustrate le movimentazioni operate nel rispetto dei vigenti principi contabili applicati.

Nell'ambito della categoria dei beni demaniali (pari a complessivi € 134.753.169) si sono registrati incrementi di valore per € 1.477.533 (pari all'1%) rispetto all'esercizio 2018 (€ 133.275.636) riferibili, secondo quanto riportato nella nota integrativa, all'inserimento e valorizzazione di cespiti ascritti a diverse classi inventariali provenienti da elenchi dell'Agenzia del Demanio.

Sono, invece, stati valorizzati conformemente a quanto richiesto dall'allegato 4/3 del d.lgs. 118/2011, punto 6.1.2, e del documento OIC n. 16, cespiti secondari e graffati relativi a immobili originariamente inseriti come un unico cespite e talvolta caricati al valore simbolico di € 0,01.

Anche nel corso del 2019 sono proseguite le alienazioni di beni provenienti dal patrimonio dell'ex Agenzia LAORE Sardegna per i quali è stato stabilito il trasferimento del 70% dell'incassato al Bilancio regionale.

Complessivamente i beni patrimoniali - immobilizzazioni immateriali e materiali, partecipazioni escluse - valorizzati in € 1.345.503.652 nell'attivo dello stato patrimoniale al 31 dicembre 2018, risultano iscritti al 31 dicembre 2019 per € 1.358.966.301, con una variazione in aumento di circa l'1 %, corrispondente, in

valore assoluto, a + € 13.462.649.

Sono state iscritte nel patrimonio netto le riserve indisponibili introdotte al punto 6.3 del principio contabile applicato 4/3 dal DM 18 maggio 2017 quale parte del patrimonio destinato alla garanzia dei beni demaniali, patrimoniali indisponibili e culturali e delle altre voci dell'attivo non destinabili alla copertura di perdite.

Per il 2019 si registra un decremento complessivo del valore iniziale della riserva di € 3.402.530, frutto della somma algebrica delle variazioni per acquisti, rivalutazioni e svalutazioni, eliminazioni, ammortamenti e rettifiche varie secondo il prospetto di dettaglio delle movimentazioni registrate nel corso dell'esercizio e riportato nella nota integrativa.

Dalle risultanze esposte emerge che, tra i beni patrimoniali indisponibili, sono stati ricompresi anche tutti i cespiti appartenenti alla classe P12201018 (Fabbricati ad uso industriale) ove, peraltro, è stata girocontata, in relazione alla attuale destinazione d'uso, una parte dei cespiti ad uso istituzionale precedentemente inclusa in altre classi.

Per quanto attiene al complesso delle immobilizzazioni finanziarie e, in particolare, alla voce "Partecipazioni" (declinata nelle sottovoci "Imprese controllate", "Imprese partecipate" e "Altri soggetti") risultano annotate in bilancio per un valore pari a euro 0,00:

- le controllate Fase1 s.r.l. in liquidazione;
- Fluorite Silius spa in liquidazione (incorporata nella Igea spa);

-Saremar spa in concordato preventivo (che non presenta bilanci per via della procedura concorsuale in atto);

- Sarind s.r.l. cessata nel mese di maggio 2019 ma riportata per completezza espositiva.

Per le società Fase1 s.r.l. in liquidazione e Saremar spa si è provveduto ad effettuare apposito accantonamento al Fondo rischi per le evenienze connesse al relativo deficit patrimoniale secondo i valori aggiornati al 31.12.2019.

Nella categoria Partecipazioni in “altri soggetti”, sono stati inseriti i valori relativi a Fondazioni e Organismi consortili, Enti e Agenzie regionali, la cui titolarità, secondo la Nota integrativa, è riconducibile alla Regione, nonostante il fondo di dotazione non sia costituito da titoli di capitale rappresentativi di diritti proprietari o di voto (azioni/quote).

Per la loro iscrizione, l’Amministrazione, in ossequio al Principio contabile applicato 4/3, punto 6.1.3 b del D.L.gs. 118 del 2011, così come modificato con decreto ministeriale 18 maggio 2017, ha valutato tali partecipazioni in base al metodo del patrimonio netto.

Come già rilevato in sede di esame dei precedenti rendiconti, la ricognizione dei predetti “altri” soggetti è stata operata con legge regionale n. 40/2018 (adottata dal Consiglio regionale in data 5 novembre 2018) con la quale sono stati definiti quelli da ascrivere al sistema Regione.

Non tutte le fondazioni regionali oggetto di ricognizione con la citata legge sono state inserite nella rappresentazione contabile di riferimento.

La nota integrativa giustifica il mancato inserimento di tali Fondazioni nel

bilancio di esercizio e nel bilancio consolidato per non avere la Regione una diretta partecipazione al Fondo di dotazione delle stesse, diversamente da quanto accade per la “Fondazione Sardegna Film Commission” (100%), per la “Fondazione Teatro lirico di Cagliari” (19,75%) e per la “Fondazione Giorgio Asproni” quest’ultima, tuttavia, provvisoriamente non inserita in quanto la quota di partecipazione regionale non risulta ancora versata dal competente servizio.

Come rilevato dalla Sezione di Controllo, tra i soggetti partecipati non figura neanche il “Consorzio 3C Chilivani in liquidazione coatta amministrativa” sebbene lo stesso appaia compreso nell’Allegato A alla d.g.r. n. 53/1 del 30.12.2019 avente ad oggetto “*Analisi dell’assetto complessivo delle partecipazioni, dirette e indirette, detenute dalla Regione – anno 2019. Stato di attuazione del piano di revisione straordinaria delle partecipazioni*”, con la rappresentazione delle criticità connesse alla chiusura della procedura facente capo al MISE.

Alla luce di quanto precede non può non rimarcarsi la **rilevanza** che la **corretta determinazione del perimetro** degli enti rientranti nel consolidamento riveste al fine di garantire, sotto il profilo *formale*, la piena osservanza delle regole di rappresentazione contabile, e l’attendibilità e affidabilità delle scritture, e sotto il profilo *sostanziale*, l’individuazione della reale dimensione fisica del patrimonio posseduto dall’Ente e l’effettività dei valori ad esso attribuiti.

Il mancato rispetto dei principi contabili in ordine all’inclusione nel GAP delle fondazioni regionali, la non compiuta acquisizione dei bilanci consolidati dei gruppi intermedi, nonché il mancato rispetto della relativa procedura di approvazione indeboliscono e **minano l’attendibilità del bilancio consolidato**

come documento finale di sintesi, (come può dirsi accaduto per quello relativo al 2018 e con riserva di future valutazioni con riguardo a quello 2019 approvato in data 13/11/2020).

E' evidente, quindi, la necessità che l'Amministrazione adotti ogni misura idonea a garantire una compiuta applicazione della normativa in materia di consolidamento e a evitare gli aspetti "patologici" emersi nell'ambito della gestione delle esternalizzazioni e della correlata rappresentazione contabile dei dati del GBC, inficiata da omesse o intempestive comunicazioni ovvero da valutazioni non in linea con gli specifici criteri all'uopo previsti anche ai fini del consolidamento. Perfino attraverso l'esercizio della funzione di vigilanza per il rispetto delle direttive a tal fine impartite nei confronti di tutte le entità coinvolte¹¹.

Non può non sottolinearsi, altresì, quanto emerge dalla relazione sulla gestione, ovvero che nonostante l'implementazione del sistema informatico e informativo per la gestione dei flussi finanziari all'interno del Gruppo Pubblica Amministrazione della Regione Sardegna disposta con DGR n. 13/21 del 13.03.2018, non sono state ancora superate le criticità relative alla **mancata riconciliazione dei crediti/debiti con le società partecipate e gli enti strumentali**¹²

Così come emerge che *"Gli esiti (dell'attività di riconciliazione), sono stati, per la maggioranza dei casi, asseverati dai Collegi sindacali dei revisori dei conti"* (pag. 243 Relazione sulla gestione - paragrafo 9.4 "Gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate ai sensi

¹¹ Vedi rilievo Relazione Sezione Controllo, pag. 356

¹² Allegato 19.5 rendiconto RAS

dell'art. 11, comma 6 lett. J), del D.lgs. 118/2011"). Nessuna più specifica indicazione è, peraltro, fornita con riguardo alle fattispecie in cui l'asseverazione non è avvenuta, diversamente da quanto fatto nell'omologo paragrafo della relazione sulla gestione 2018.

In disparte ogni considerazione sul non adeguato rispetto della previsione di cui all'art. 11, comma 6, lett. j), del d.lgs. 118/2011, si rileva che, anche per questa annualità, non sono stati chiariti i provvedimenti che saranno adottati per la riconciliazione delle partite debitorie e creditorie disallineate, che, peraltro, come osservato dalla Sezione di controllo, presentano una elevata consistenza sul lato debitorio verso le società partecipate (disallineamenti debiti RAS con società per -16.633.288,46 euro).

La dimensione del fenomeno e le inefficienze rilevate meritano una specifica attenzione anche per quanto riguarda **l'obiettivo - non ancora raggiunto** (art. 60, comma 3, del D.lgs n. 118/2011) - **della definitiva eliminazione dei residui perenti** sebbene (come in precedenza già rilevato) risulti migliorata la percentuale di copertura del totale delle perenzioni attraverso il fondo a garanzia della reinscrizione dei residui non smaltiti (corrispondente al 31.12.2019 all'81,55% del totale delle perenzioni).

Al 31 dicembre 2019 il fondo ammonta, infatti, a complessivi euro 431.677.177,49 a fronte di un totale di residui perenti di euro 529.328.918, iscritti nello stato patrimoniale nella voce "Altri debiti".

Infine, come già rilevato in passato, nelle immobilizzazioni finanziarie non sono incluse le Aziende del sistema sanitario regionale, poiché il titolo II del decreto legislativo n. 118/2011 ha espressamente disciplinato la loro contabilità

e previsto il consolidamento dei bilanci in via separata; tuttavia, nello Stato patrimoniale e nel Conto Economico figurano i rapporti finanziari ed economici derivanti dall'area "Sanità" compendiate nelle stime e movimentazioni relative al Fondo rischi e oneri (sottovoce "Fondo rischi per copertura perdite aziende sanitarie").

Nell'esercizio in esame tale voce, come già detto, si è azzerata per effetto, secondo quanto riportato nella nota integrativa, degli accertamenti delle perdite effettive e di quelle stimate con conseguente copertura mediante gli accantonamenti già effettuati nei precedenti esercizi.

* * * * *

L'analisi dei crediti e il calcolo del Fondo Svalutazione Crediti (FSC) risente delle criticità connaturate, in particolare, all'operazione di rilevazione dei crediti non accertati in contabilità finanziaria (principalmente crediti o quote di credito scaduti e crediti gestiti da soggetti terzi convenzionati) ¹³.

Il calcolo di detta svalutazione è stato effettuato, come per le annualità precedenti, analiticamente per quanto attiene ai crediti di importo superiore ai 100.000 euro (che rappresentano l'83% dei crediti regionali), mentre, per i restanti crediti ("a scadere o in bonis" e "scaduti o in sofferenza", di fatto corrispondenti ai residui attivi al 01.01.2020), è stato adottato un metodo forfetario, secondo l'andamento storico dei dati.

Correttamente è stato rilevato il disallineamento tra FSC e FCDE in ragione del diverso valore su cui è calcolato l'accantonamento in contabilità

¹³ All. 3.4 – Rendiconto sulla gestione. "Per tali crediti si è proceduto a una quantificazione sulla base delle rendicontazioni periodiche (ai sensi dell'art. 5 e art. 6 della delibera GR n. 38/11 del 30.09.2014) presentate dagli istituti di credito convenzionati (inclusa la società finanziaria regionale SFIRS SPA

economico patrimoniale (che comprende anche i crediti accertati e imputati agli esercizi successivi e i crediti stralciati in contabilità finanziaria perché dichiarati inesigibili).

Le percentuali di svalutazione delle obbligazioni scadute e relative a “risarcimento danni”, “recupero contributi”, “canoni di locazione” e “rivalsa”, anche per il 2019, risultano pari o superiori al 90%, in quanto determinate sulla base della serie storica della “sofferenza”, e confermano criticità risalenti nel tempo in ordine alle quali si è già rilevata la necessità di un intervento.

Così come per l'ammontare dei crediti inesigibili (non accertati in contabilità finanziaria), quantificati al 31.12.2019 per i crediti immobilizzati in € 184.619.119,80 e per i crediti del circolante in € 711.616 (registrando una variazione in aumento rispettivamente di complessivi € 2.272.303,80 e di € 192.310), per i quali la percentuale della svalutazione è pari al 100%.

Deve, peraltro, essere osservato con riguardo ai predetti crediti immobilizzati, ascrivibili alla categoria “Rimborso prestiti”, che gli stessi sono interamente da ricondurre (vgs all. 3.4 del Rendiconto della gestione 2018) ai fondi di rotazione gestiti dagli Istituti di credito convenzionati che, a loro volta, rappresentano la voce più consistente dei crediti non accertati in contabilità finanziaria (€ 432.509.227,97 su un totale di € 446.605.633,35).

Non può che ribadirsi, in proposito, la necessità di un costante e attento monitoraggio del fenomeno per i rischi ad esso connessi.

Di rilievo gli **utilizzi del FSC per insussistenza**, pari nel complesso a € 404.771,94, riferiti al mancato recupero di crediti per canoni, contributi di parte corrente, risarcimento danni, sanzioni, tributi e vendite immobiliari, nonché le

rettifiche per la riscossione di crediti coperti dal FSC pari a € 265.623.089,44 (in tale voce è confluito come specificato nell'all. 3.4 della nota integrativa l'incasso dei residui relativi alla categoria "Recuperi da aziende farmaceutiche" per un importo complessivo di circa € 20.5 milioni).

Il Fondo contenzioso legale, pari a € 3.899.208 al 31.12.2016, € 11.201.000 al 31.12.2017, € 21.918.031 al 31.12.2018 e € 39.817.794 al 31.12.2019, con una variazione in aumento, in termini di nuovo accantonamento, di ben € 17.899.763, descritto nella nota integrativa, espone rischi per passività potenziali collegate a spese legali, liti arbitrati e contenziosi.

L'aumento dell'accantonamento (di € 6.664.072,76 a titolo di stanziamento iniziale nel bilancio di previsione 2019-2021 poi rettificato in aumento in sede di rendiconto per € 11.235.690,74) fa presupporre un sensibile incremento del valore complessivo del contenzioso senza che, tuttavia, siano forniti, al riguardo, elementi puntuali nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione, ove si legge che tale incremento è dovuto "all'instaurarsi di non prevedibili contenziosi nel periodo finale dell'anno".

All'esito dell'attività istruttoria svolta dalla Sezione di controllo, e alla pubblicazione del Rapporto sul controllo di gestione ¹⁴, sono state chiarite le modalità di valutazione delle "significative probabilità di soccombere" di cui al punto 5.2, lettera h, all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 applicate ai contenziosi in essere.

In ogni caso, va richiamata l'attenzione sulla necessità che l'accantonamento al fondo rischi non sia operato sulla base di un "dato storico" o della qualificazione di un rischio di soccombenza "probabile" per tutte le cause,

¹⁴ Delibera della Giunta Regionale del 23 ottobre 2020, n. 52/19

onde evitare un'eventuale sottovalutazione o sopravvalutazione del rischio, con conseguenze sulla quantificazione del *plafond*, tali da incidere sulle scritture e sul risultato di periodo.

Così come allo stesso fine, sino a che non sarà finalmente costituito l'organismo di revisione (principio contabile applicato dell'allegato 4/2, 5.2, lett. h, ultimo capoverso), deputato alla verifica sulla adeguatezza dell'accantonamento de quo, sarà necessario che la procedura di rilevazione sia quanto più possibile dettagliata e che siano portate a definizione le dichiarate attività interne, avviate al fine di conseguire una sempre maggiore attendibilità¹⁵ nella quantificazione del fondo (che, peraltro, avrebbero già prodotto i loro effetti, determinando un incremento nella stima del valore da accantonare nel fondo rischi rispetto alle iniziali stime per il 2019).

P.Q.M.

Il sottoscritto Procuratore regionale,

sulla base delle risultanze contabili fin qui esposte, ferme le considerazioni che precedono, osservato che non emergono elementi ostativi

CHIEDE

alle Sezioni Riunite della Corte dei conti per la Regione Sardegna di pronunciare la regolarità del Rendiconto generale della Regione Autonoma della Sardegna per l'esercizio 2019.

¹⁵ Relazione di verifica - pagg 157 e seguenti