



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO

RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE LAZIO ESERCIZIO FINANZIARIO 2017

**INTRODUZIONE DEL PRESIDENTE DELLA SEZIONE
CARLO CHIAPPINELLI**

**RELAZIONE IN UDIENZA DEL CONSIGLIERE
ORIELLA MARTORANA**

UDIENZA DEL 25 LUGLIO 2018



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO

RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE LAZIO
ESERCIZIO FINANZIARIO 2017

INTRODUZIONE DEL PRESIDENTE DELLA SEZIONE
CARLO CHIAPPINELLI

RELAZIONE IN UDIENZA DEL CONSIGLIERE
ORIELLA MARTORANA

UDIENZA DEL 25 LUGLIO 2018

Introduzione del Presidente della Sezione Carlo Chiappinelli

Saluto Autorità e Colleghi

Desidero rimarcare il significato della presidenza di questo Collegio da parte del presidente della Corte dei conti Angelo Buscema, segno della unitarietà ed insieme del forte radicamento sul territorio dell'Istituto e della Magistratura contabile.

A questo valore non solo simbolico vorrei affiancare, in questo breve intervento, quello della *continuità* del controllo, che trova nel giudizio di parifica, momento centrale di “*chiusura*”, nelle forme della giurisdizione, dei controlli svolti ed insieme di “*ripartenza*”, nelle nuove ed ulteriori fasi scandite dalla legge e dalla programmazione.

Si tratta, di un concetto già precisato nel *Programma delle attività di controllo per l'anno 2018* che si fonda in sintesi, su di una prospettiva di continuità del controllo sull'Amministrazione, in una proiezione anche infrannuale così come ultrannuale.

Si tratta, nel concreto, di sviluppare le scansioni normativamente previste, intese a rappresentare gli esiti delle verifiche dei fenomeni amministrativo - contabili anche in una più articolata modalità temporale e di perimetro di esame, con l'obiettivo di assicurare maggiore effettività delle pronunce assunte e più immediato “spazio di risposta” per l'adozione delle misure autocorrettive.

In questo senso, richiamo gli esiti del controllo sulla legislazione di spesa, prodromico per tanti versi al giudizio che oggi si celebra.

Nella relazione approvata con delibera n.60/2018/RQ sugli esiti del controllo delle coperture finanziarie adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi regionali pubblicate nell'anno 2017, la Sezione si è soffermata sulla disamina del nuovo regolamento di contabilità adottato dalla Giunta regionale con delibera n. 26 del 9 novembre 2017, nella parte dedicata alla copertura finanziaria delle leggi regionali, segnalando il rilievo delle nuove disposizioni relative alla disciplina dell'iter legislativo (art. 34). Esse hanno colmato un vuoto normativo più

volte rilevato da questa Sezione nell'ambito delle precedenti verifiche, anche se in ragione della natura dell'atto, la procedura è stata normata esclusivamente per le proposte di legge provenienti dalla Giunta. Viene in particolare rafforzata la funzione della relazione tecnica, in coerenza a quanto più volte richiesto dalla Corte, necessaria anche per le proposte che non determinano nuove o maggiori spese o che sono corredate da clausole di neutralità finanziaria, in modo da comprovare l'ipotesi di invarianza degli oneri complessivi a carico della finanza regionale, così come già previsto dall'art. 17, comma 6 bis della legge 196/2009.

Tematica positivamente affrontata - ancorché residuino margini di ulteriore approfondimento - attiene alla previa individuazione della proiezione nel tempo dei nuovi e maggiori oneri ed il reperimento delle risorse necessarie all'integrale copertura, anche oltre il limite della programmazione triennale del bilancio.

Ulteriore problematica intesa a considerare gli effetti della legislazione di spesa in termini di equilibri complessivi può porsi infine non solo con riguardo alla loro proiezione temporale, ma anche con riferimento agli enti (come quelli sanitari) strettamente compenetrati alla finanza regionale ed alle direttive dell'Amministrazione, laddove ridondino sugli equilibri finanziari complessivi.

In questa logica più in generale i profili che attengono alla dimensione quantitativa e/o qualitativa delle quantificazioni vanno più immediatamente ad incidere sugli equilibri, rappresentando nella prospettiva del controllo evidente segno della unitarietà funzionale degli strumenti preordinati alla loro tutela, ed *in primis* della centralità del giudizio di parifica. Si tratta invero di meglio definire il rapporto che si configura tra le esigenze di copertura delle singole leggi di spesa e la intera programmazione finanziaria della Regione, nel contesto disegnato dalla generale normativa contabile e finanziaria. In questa logica - e con riferimento anche agli effetti della contabilità armonizzata - nel registrare un processo di miglioramento nelle modalità di copertura - in precedenza non di rado operanti generico

riferimento alle risorse di bilancio - nel percorso intrapreso potranno ulteriormente svilupparsi modalità intese a consentire la verifica che le risorse rimaste sulle poste contabili interessate dalla nuova operazione contabile assentita per legge siano sufficienti e idonee per corrispondere alle esigenze dei programmi originariamente finanziati da quelle risorse, ovvero ne sia data diversa puntuale motivazione. E ciò anche in coerenza agli analoghi principi affermati dalle Sezioni Riunite in sede di esame della legislazione statale.

Si tratta, in definitiva, di sviluppare anche con riguardo alla produzione normativa regionale, elementi di maggiore conoscibilità delle scelte programmatiche ed allocative, dei loro effetti e/o di quelli derivanti da una eventuale riprogrammazione, rendendo, pur nelle inevitabili technicalità, concreto e più agevolmente percepibile anche nella dimensione finanziaria regionale quel principio di bene e valore pubblico del bilancio rimarcato dalla recente giurisprudenza costituzionale (Corte costituzionale, Sentenza 29 novembre 2017, n. 247).

Campionamento dei titoli di pagamento

In questa ottica desidero operare un rapido cenno alle attività di campionamento dei titoli di pagamento, in base a metodologie condivise ed in raccordo con il quadro programmatico generale tracciato dalle Sezioni Riunite e dalla Sezione delle Autonomie. L'analisi dei titoli estratti ha permesso di evidenziare un miglioramento nella tempestività dei pagamenti, così come in ordine ad alcune criticità segnalate in occasione delle verifiche effettuate negli esercizi precedenti, quali il *“fenomeno della posticipazione degli impegni di spesa esigibile ad esercizi successivi rispetto a quello di originaria competenza”*.

Il percorso di armonizzazione

Elemento centrale di attenzione nell'attività svolta, e da sviluppare, concerne la verifica di adeguamento nel percorso di armonizzazione. Al riguardo, si registra un affinamento delle informazioni contabili di bilancio (in particolare nella impostazione per *Missioni e Programmi* puntualmente analizzata con riguardo alla

Missione 13 “*Tutela della salute*”; nella perimetrazione sanitaria del bilancio regionale e nella riconciliazione delle iscrizioni contabili tra bilancio consolidato SSR e bilancio regionale).

Nella complessiva dinamica del controllo, le tematiche emerse, in specie, nel Servizio sanitario regionale, inducono la Sezione ad operare nella sua funzione istituzionale di garante degli equilibri di finanza pubblica in ambito territoriale, in funzione del perseguimento di un equilibrio sostanziale, nel necessario bilanciamento tra sostenibilità dinamica del debito sanitario, efficacia ed efficienza della spesa, rispetto dell'erogazione dei livelli essenziali di assistenza (LEA).

Su tali aspetti si è soffermata la stessa Corte costituzionale (cfr. Corte cost. n.169/2017) valorizzando il nesso di proporzionalità tra risorse assegnate e funzioni esercitate e rimarcando in particolare il valore della spesa destinata a prestazioni costituzionalmente tutelate. Tali profili sono stati ancor di recente ripresi (cfr. Corte cost. n.117/2018), ribadendo il significato dei principi contabili a presupposto necessario delle spese “costituzionalmente necessarie”.

L'attenzione della Sezione va dunque a svilupparsi - in coerenza con gli strumenti di controllo previsti - in una duplice interagente dimensione: quella su accennata di una verifica incentrata sulla tenuta degli equilibri non solo di settore e quella parallela su taluni profili strutturali e di funzionamento del SSR, suscettibili di una ulteriore declinazione nelle successive scansioni di controllo.

Le problematiche del percorso di armonizzazione, travalicano naturalmente il pur specifico rilievo dell'area sanitaria per investire l'intera gamma dei profili attuativi del d. lgs. 118, puntualmente analizzati nella relazione.

In disparte ogni considerazione sistematica e di ordine generale, suscettibile anche di ulteriore approfondimento, tali profili, per quanto più specificamente attinenti alla realtà gestionale in esame, hanno indotto questa Sezione a prevedere, già in sede di programmazione annuale, specifiche analisi, rafforzando le verifiche sulla concreta gestione finanziaria nelle differenziate scansioni di bilancio.

Relazione in udienza del Consigliere Oriella Martorana

GLI ATTI DELLA PROGRAMMAZIONE REGIONALE

Con riguardo al ciclo di bilancio 2017, la Giunta ha proceduto ad adottare con propria deliberazione del 5 dicembre 2016 la “*Proposta di Delibera consiliare concernente: approvazione del Documento di Economia e Finanza regionale 2017 - Anni 2017-2019*”. Il Consiglio regionale ha approvato il documento, tenendo in considerazione anche le informazioni contenute nel DEF 2016 e nella correlata Nota di aggiornamento¹.

Il quadro programmatico di finanza pubblica per il triennio 2017-2019

Il quadro programmatico di finanza pubblica per il triennio 2017-2019 delinea una situazione in cui il finanziamento per le spese di investimento dovrebbe provenire sia dalle risorse assegnate nell’ambito del c.d. “Patto per il Lazio”², sia da altre fonti di finanziamento autonome e, solo in via residuale, attraverso l’indebitamento.

Un approfondimento specifico, oltre che sul profilo dei contenuti, è stato ritenuto pertinente in sede istruttoria anche in relazione alle tempistiche di adozione del documento che qui si commenta, data la valenza di raccordo delle finalità programmatiche del detto documento con i più generali profili tendenziali del complessivo quadro di finanza pubblica statale. In merito, la Giunta ha proceduto ad approvare il Documento di economia e finanza regionale per il 2018 con propria deliberazione dell’11 dicembre 2017.

Preso atto degli elementi conoscitivi forniti dall’Amministrazione, e pur riconoscendosi, all’interno del corpus normativo recato dal D.Lgs. n. 118/2011 la coesistenza, accanto all’insieme di principi e norme di carattere immediatamente precettivo, di altri principi rispetto ai quali si palesa evidente una valenza programmatica, si 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.

¹Deliberata dal Presidente del Consiglio dei Ministri e dal Ministro dell’economia e finanze il 27 settembre 2016.

² Il Patto per il Lazio è stato siglato dai Governi statale e regionale il 20 maggio 2016.

La legge di stabilità regionale 2017

Con riferimento agli anni di imposta 2017 e 2018, le misure contenute nella legge di stabilità regionale n. 17/2016 prevedono una rimodulazione del prelievo dell'addizionale regionale all'IRPEF.

La legge di stabilità prevede, a fini compensativi del minor gettito derivante dalle misure agevolative sopra indicate, attraverso le risorse del “Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale”, istituito a partire dall'annualità 2013 a fini compensativi degli effetti derivanti dall'adozione delle politiche di sgravio fiscale.

Al riguardo, 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 richiama l'attenzione dell'Amministrazione sulla idoneità di tale fonte di finanziamento a garantirne stabile e strutturale copertura attesa la indeterminatezza, *ex ante*, dei risparmi attesi. Si richiamano altresì le 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 per l'esercizio finanziario 2017.³ 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 chiave prospettica, la rivalutazione delle attuali modalità di copertura del detto Fondo

³ 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.

e, più in generale, delle proprie politiche fiscali, che dovranno risultare orientate verso obiettivi di maggior coerenza rispetto al quadro di sistema sopra descritto.

Il bilancio di previsione 2017-2019

Il bilancio di previsione 2017-2019 è stato adottato con la legge regionale 31 dicembre 2016, n. 18 e risulta predisposto secondo la nuova struttura del bilancio armonizzato.

Per il 2017 lo stato di previsione dell'entrata e della spesa è stato determinato in 39.480.120.943,17 euro, in termini di competenza, e in 33.679.965.912,63 euro, in termini di cassa.

L'Ente regionale ha proceduto all'asestamento delle previsioni iniziali del bilancio finanziario 2017 con la legge regionale 29 dicembre 2017, n. 13.

All'articolo 3 della legge in oggetto l'Ente dispone in merito al proprio indebitamento.

Con il detto articolo la Regione ha proceduto a disporre l'autorizzazione alla contrazione di mutui, o altre forme di indebitamento, in particolare, per quel che qui interessa, finalizzati alla copertura del disavanzo per spese di investimento, di cui alla tipologia 300 "*Accensione Mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine*" del titolo 6 "*Accensione prestiti*", fino ad un importo massimo di 1.597.446.388,80 euro per l'anno 2017, al contempo prevedendo, in attuazione delle previsioni di cui all'articolo 50, 3 comma, lett. c) del D.Lgs. n. 118/2011, ad indicare nella apposita nota integrativa le relative modalità di copertura⁴.

La costruzione del bilancio regionale per missioni e programmi

Il bilancio della regione Lazio, nell'esercizio 2017, si compone di 23 missioni (di cui 2 tipiche del bilancio regionale - anticipazioni finanziarie e servizi per conto terzi) che risultano essere ripartite in 89 programmi di spesa.

⁴ Vd. art. 50, comma 3, D.Lgs. n. 118/2011, il quale prevede: "(...)c) 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".

La missione a livello regionale con maggiore rilevanza finanziaria è rappresentata dalla missione 13 “*Tutela della salute*”, quale pilastro fondamentale della spesa regionale la cui disponibilità finanziaria è pari a 12.654.034.478,71⁵.

Le disponibilità di bilancio regionale nell’ambito della missione relativa alla tutela della salute attengono esclusivamente alla natura corrente della spesa a fronte di scarse risorse finanziarie classificate quali spese in conto capitale.

La rigidità del bilancio della regione Lazio e le relative ricadute sulla programmazione regionale

Nel contesto dell’analisi sulle dinamiche contabili dell’esercizio finanziario 2017, si ritiene opportuno evidenziare il rapporto intercorrente tra le risorse del bilancio a disposizione della Regione e l’entità delle risorse che possono essere destinate discrezionalmente al perseguimento degli obiettivi programmatici, una volta assicurata copertura alle spese “*rigide*”, nozione alla quale si contrappone quella di “*spese libere*”.

Dalla Nota integrativa allegata al Bilancio di previsione 2017-2019⁶ risulta che le disponibilità libere nel bilancio 2017 della Regione, al netto del settore sanitario, delle altre risorse vincolate e delle partite tecniche, ammontano complessivamente a 3.194 milioni di euro, in decremento rispetto al dato rilevato nell’esercizio finanziario 2016, che evidenziava un dato aggregato pari a 3.339 milioni di euro.

La spesa regionale per investimenti, anch’essa esposta al netto delle quote con copertura a carico del fondo pluriennale vincolato, è pari a 505 milioni.

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 505 milioni), in decremento rispetto all’omologo dato del 2016, che registrava un dato pari a 779 mln di euro).

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*” che,

⁵ DGR n. 775 del 31 dicembre 2015 “*Approvazione del Documento tecnico di accompagnamento al Bilancio di previsione finanziario della regione Lazio 2016-2018*”.

⁶ Cfr. Nota integrativa al Bilancio di previsione finanziario 2017-2019, pagg. 7 e ss.

con riferimento ai dati a consuntivo prodotti dalla Regione in sede istruttoria, espongono un ammontare complessivo pari a euro 23.439.804.443,14.

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*".

Ciò comporta 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, anche nell'ipotesi ottimale in cui l'Amministrazione possa disporre - nel corso dei cicli di bilancio - delle risorse già destinate ed effettivamente riassegnate a seguito del rinnovato consenso ricevuto dall'Organo di indirizzo politico.

In definitiva, rimane da valutare, anche in termini prospettici, quali margini di effettività residuino al bilancio regionale a beneficio degli obiettivi programmatici di sviluppo e innovazione dichiaratamente perseguiti, mentre, per altrettanto, i relativi equilibri 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.

Per quanto riguarda le fonti delle entrate destinate al trasporto pubblico locale, la quota del fondo attribuita alla regione Lazio, stabilita ai sensi dell'art. 4 del DPCM dell'11 marzo 2013, per il 2017 è pari a 574.577.999,23 euro⁷.

Inoltre, per il 2017 la regione Lazio ha previsto in bilancio la destinazione di 354.800.000,00 di euro, per la copertura degli oneri del trasporto pubblico locale, derivanti dallo svincolo della manovra fiscale regionale.

Dai dati di bilancio soprariportati emerge che il finanziamento delle spese afferenti al Trasporto pubblico locale della regione Lazio è coperto dalla quota del Fondo statale e dal *surplus* del gettito derivante dalla manovra fiscale non utilizzata per il finanziamento della missione "*sanità*".

⁷ Per quanto attiene all'esercizio 2017, 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%.

La Sezione, ribadendo quanto già osservato nelle relazioni di accompagnamento alla decisione di parifica sul rendiconto per l'esercizio finanziario 2015 e 2016, rileva che parte del finanziamento della spesa nel settore esaminato del trasporto pubblico locale, è costituito dal *surplus* di risorse derivanti dall'imposizione tributaria consentita alla Regione a fini di rientro dal deficit sanitario (attraverso l'adozione delle normative relative alle maggiorazioni delle aliquote Irap e Irpef).

IL BILANCIO 2017: COSTRUZIONE E TENUTA DEGLI EQUILIBRI

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 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 risultati complessivi dell'esercizio, 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, in fase previsionale e in sede di assestamento, verificando poi il mantenimento del principio dell'equilibrio fino alla fase della rendicontazione, analizzando anche i dati e le risultanze desumibili dalla lettura dei prospetti relativi ai cc.dd. *“equilibri intermedi”*.

In linea e in continuità con gli approfondimenti già condotti in occasione dell'analisi delle risultanze del rendiconto 2016⁸, la Sezione è tornata ad analizzare le rappresentazioni contabili evidenziate nei prospetti di che trattasi.

Si è poi proceduto a ulteriori, successive rielaborazioni 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 alle sole categorie contabili degli accertamenti, sul versante delle entrate, e degli impegni, sul versante della spesa.

E' stato altresì verificato, in sede istruttoria, che a tali rielaborazioni ha atteso anche l'Amministrazione⁹.

Ritiene la Sezione che, in costanza di disavanzo non sia possibile procedere all'applicazione di quote di avanzo per l'assunzione di impegni correlati a partite vincolate.

Premesso quanto sopra, l'esame degli equilibri a consuntivo ha consentito di verificare che gli impegni assunti con applicazione del cd avanzo contabile vincolato trovano in realtà capienza nelle risorse della gestione di competenza.

Dette risorse, infatti, consentono di coprire interamente gli impegni concernenti le partite vincolate iscritte sia in parte corrente che in parte capitale senza compromettere il conseguimento di un avanzo di gestione ancorché più ridotto di quello rappresentato nei prospetti contabili, comunque di entità sufficiente a garantire il conseguimento minimo di ripiano della quota di disavanzo decennale, ora ventennale.

LE RISULTANZE DELLA GESTIONE

Gli adempimenti propedeutici alla parifica del rendiconto regionale

La gestione 2017 chiude con un saldo contabile di - 450.019.511,15 euro.

Si ricorda che la gestione dell'esercizio finanziario 2016 chiudeva con un saldo contabile di -1.016.360.482,31.

⁸ Cfr. Relazione di accompagnamento alla decisione di parifica del rendiconto per l'esercizio finanziario 2016, I vol, pagg.112 e ss.

⁹ Vd. Relazione sulla gestione al "Rendiconto generale della Regione Lazio per l'esercizio finanziario 2017", pagg. 38 e ss.

Il dato, ancora sensibilmente al di sotto dell'obiettivo del pareggio finanziario, in ossequio all'art. 81 Cost. dal combinato disposto degli articoli 40, primo comma, e 42, evidenzia un risultato migliorativo rispetto alla precedente gestione con un differenziale positivo pari a euro 566.340.971,16.

Il disavanzo da anticipazione di liquidità, determinato in euro 7.375.815.084,74, risulta ridotto rispetto all'omologo dato accertato in sede di parifica 2016 (pari a euro 7.547.429.437,10) di euro 171.614.352,36, pari all'importo della rata in conto interessi versata dalla Regione tenuto conto dell'effetto sospensivo dell'obbligo di versamento annuale della rata in conto capitale disposto dall'art. 44, comma 4, del D.L. n. 189/2016 ("Interventi urgenti in favore delle popolazioni colpite dagli eventi sismici del 2016").

Il risultato della gestione di competenza

La gestione di competenza dell'esercizio 2017 ha prodotto accertamenti pari a 24.135.674.993,74 euro, impegni per 23.439.804.443,14 euro e si è conclusa con un saldo positivo di 695.870.550,60 euro.

Il fondo crediti di dubbia esigibilità a preventivo e a consuntivo

La quota del fondo crediti di dubbia esigibilità stanziata nel bilancio di previsione 2018 è pari ad euro 9.633.435,63, coperta con le entrate correnti libere del bilancio.

Il medesimo fondo confluito tra le quote accantonate del risultato di amministrazione della proposta di rendiconto per l'anno 2017 è pari ad euro 77.506.799,81.

Il saldo della gestione dei residui

Passando all'analisi della gestione dei residui, tenuto conto dell'operazione di riaccertamento ordinario¹⁰, i relativi esiti constano di un saldo negativo di 96.896.135,73.

¹⁰ Con deliberazione n. 181 dell'10 aprile 2018, la Giunta regionale ha provveduto al riaccertamento ordinario dei residui della gestione finanziaria 2017.

I residui perenti¹¹

Anche nel corso dell'esercizio 2017 non si sono registrati nuovi residui perenti, essendo state conservate nel conto del bilancio tutte le spese impegnate in esercizi pregressi e non pagate, al netto del riaccertamento, in applicazione del principio contabile della competenza finanziaria.

Permane tuttavia 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 debito¹².

L'ammontare complessivo è passato da 1.636.052.836,70 euro del 1 gennaio 2017, a 1.478.904.121,92 euro a chiusura dell'esercizio 2017.

Il grado di copertura dei residui perenti, si attesta al 38,72%, più elevato rispetto a quello del 2016 (che si attestava sul 36,98%), nonché del 2015 (che aveva fatto registrare una percentuale del 22,03%)¹³.

Il *trend* nell'arco temporale considerato, pur evidenziando un graduale, progressivo innalzamento della dotazione del fondo per il pagamento dei residui perenti, a garanzia, come detto, dell'assolvimento delle obbligazioni assunte, rimane ancora al di sotto del limite prudenziale valutato congruo dalla Corte costituzionale (nella sentenza n. 70/2012).

¹¹ 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.

¹² Sul punto vd. Cdc, SdA, delib. n. 14/2006 "Relazione sulla gestione finanziaria delle regioni a statuto ordinario per gli esercizi 2004 e 2005".

¹³ 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".

Si osserva, al contempo, che il progressivo decremento dei fenomeni patologici che avevano alimentato il costituirsi di una ingente massa di residui passivi in perenzione, causalmente riferibile all'operare dei nuovi istituti della più volte richiamata "*competenza finanziaria potenziata*" (particolarmente, per quel che qui interessa, riconducibili al dettato normativo dell'articolo 60, c. 3, del D.Lgs. n. 118/2011), in uno con gli effetti prescrittivi *medio tempore* realizzatisi con riferimento ai residui più vetusti, determina, anche in termini prospettici, una offensività progressivamente ridotta di tale categoria di residui - e delle connesse obbligazioni passive sottostanti - sul bilancio dell'Ente.

Nel rilevare quanto sopra, si fa comunque riserva di monitorare in occasione dei futuri cicli di controllo i dati contabili e le grandezze finanziarie sottese al delicato settore considerato¹⁴.

La giacenza di cassa

Alla chiusura dell'esercizio 2017 la gestione di cassa presenta un risultato positivo di 767.354.767,54 euro.

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

L'indicatore di tempestività dei pagamenti della regione Lazio per il periodo compreso tra il 1 gennaio 2017 ed il 31 dicembre 2017 è risultato pari a -12,97 (il valore scende a -13,96 al netto della GSA, il cui valore è pari a 2,64)¹⁵, evidenziando un risultato positivo (considerato che un indicatore negativo sta a significare che le fatture sono state pagate mediamente in anticipo rispetto alla scadenza), anche se in lieve flessione rispetto al 2016, il cui indicatore era pari al - 15,10%, per l'intero bilancio, e al - 16,27%, al netto della GSA.

Si richiama l'attenzione dell'Amministrazione sulla necessità di adottare le misure correttive necessarie ad estendere anche al perimetro sanitario gli effetti di efficientamento

¹⁴ Per un'analisi del rapporto inversamente proporzionale, anche in termini percentuali, tra lo stock di residui perenti e la misura dell'accantonamento al relativo Fondo nel quadriennio 2013-2016 si rinvia al paragrafo dedicato al Fondo residui perenti nel capitolo sul Risultato di amministrazione.

¹⁵ 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.

del sistema dei pagamenti già oggi registrati negli altri comparti alimentati dalle risorse della gestione non sanitaria, al fine del perseguimento di parametri di virtuosità caratterizzanti gli andamenti complessivi della gestione di cassa¹⁶.

Le anticipazioni di tesoreria

L'utilizzo medio dell'anticipazione di cassa nel corso del 2017 è stato pari ad euro 28.758.245,11, con un miglioramento rispetto all'utilizzo medio degli ultimi due anni¹⁷.

Per quanto sopra rappresentato, si richiama l'attenzione dell'Amministrazione sulla necessità di adottare le misure correttive necessarie ad estendere anche al perimetro sanitario gli effetti di efficientamento del sistema dei pagamenti già oggi registrati negli altri comparti alimentati dalle risorse della gestione non sanitaria, al fine del perseguimento di parametri di virtuosità caratterizzanti gli andamenti complessivi della gestione di cassa.

Funzionale a tali finalità è una efficace organizzazione del sistema dei controlli interni, che dovrà risultare idoneo a consentire la misurazione e la valutazione dei risultati conseguiti dai singoli responsabili dei centri di costo, anche in un'ottica di ponderazione dei livelli di produttività individuale effettivamente conseguiti.

Il risultato di amministrazione

La regione Lazio chiude la gestione 2017 con un risultato contabile di amministrazione pari a – 450.019.511,15 euro.

¹⁶ Sul punto della sostenibilità prospettica della cassa nel nuovo sistema contabile armonizzato vd. *infra*, Parte III, cap. “*Il conto del tesoriere*”, par.1.5.

¹⁷ Nel 2016, infatti, era risultato pari a euro 108.820.405,91 mentre nel 2015 era risultato pari ad euro 276.818.407,74.

Utilizzo medio dell'anticipazione nel triennio 2015/2017

Anno 2015	Anno 2016	Anno 2017
276.818.407,74	108.820.405,91	28.785.245,11

Il saldo contabile, deve essere integrato dalle componenti accantonate e vincolate per restituire il risultato sostanziale di amministrazione.

Tale risultato finanziario, per l'esercizio 2017, è pari a - 8.954.312.720,45 euro, di cui 7.375.815.084,74 del fondo di accantonamento per anticipazioni di liquidità.

Il risultato di amministrazione al netto del fondo anticipazioni di liquidità si attesta in - 1.578.497.635,71.

I DISAVANZI ACCERTATI NEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Il disavanzo per spese pregresse di parte capitale “da mutui a pareggio”

Al netto del disavanzo coincidente con l'onere restitutorio discendente dalla contrazione delle anticipazioni di liquidità ex artt. 2 e 3 del D.L. n. 35/2013, 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 investimento¹⁸.

La non piena conformità dell'istituto in oggetto con il principio della salvaguardia degli equilibri di bilancio risulta oggi definitivamente sancita dalla legge n. 243/2012, legge ad efficacia rinforzata che ha attuato nell'ordinamento il principio costituzionale del pareggio di bilancio, nonché dalle stringenti regole contabili poste dal D.Lgs. n. 118/2011 a relativa tutela, tanto in sede di costruzione e redazione del bilancio di previsione, secondo il chiaro dettato normativo dell'articolo 40, 1 e 2 comma, quanto in sede di determinazione delle risultanze finali della gestione, allorché le stesse coincidano con un risultato in disavanzo, che il nuovo articolo 42, comma 12, impone di ripianare.

Il reiterato ricorso¹⁹, in sede di costruzione dei bilanci di competenza, al descritto istituto

¹⁸ Per un'ampia ricostruzione dell'istituto vd. Corte dei conti, sezione delle Autonomie, delib. n.20/SEZAUT/2013/FRG, di approvazione della relazione sulla gestione finanziaria delle Regioni per gli esercizi finanziari 2011 e 2012, pag. 77, e delib. n....di approvazione della relazione sulla gestione finanziaria degli Enti territoriali, pagg.635-640.Vd. anche sez. controllo Lazio, relazione di sintesi del giudizio di parificazione del rendiconto regionale dell'esercizio 2012 allegata alla delib. n. 262/2013/PARI, pagg. 17-18, in cui la Sezione, richiamando la normativa dettata dall'art. 3, comma 15, della l. n. 289/2002, ha ribadito che il ricorso al detto istituto è sempre stato consentito unicamente nel rispetto dell'art. 119, comma 6, Cost. e dell'art. 3, comma 16, l. n. 350/2003 che ammettono il ricorso all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento.

¹⁹ Sulla figura dogmatica dell' "abuso del diritto" assai ampia è la casistica giurisprudenziale con riferimento al sistema delle tutele, segnatamente in ambito processualcivile e tributario. Vd., *ex multis*, Cass. civ., sentt. nn.20106/2009, 3242/2013, 4901/2013; in ambito tributario Cass. sez. tributaria civile, sent. n. 10981/2009.

del debito figurativo durante la vigenza della disciplina dell'articolo 23 del D.Lgs. n. 76/2000, con le correlate ricadute sull'incapienza della cassa a fornire la necessaria provvista finanziaria alle spese programmate, ne ha reso non governabili le ricadute sul bilancio regionale.

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 pronto 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”*.

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 pronto 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”*.

Si tratta, in buona sostanza, del necessario corollario normativo al principio del pareggio finanziario e della costruzione in equilibrio dei bilanci.

Si ritiene in questa sede di riferire dell'operazione di contrazione del mutuo effettuata dall'Amministrazione, nel corso dell'annualità 2016, a ripiano del disavanzo derivante dal

ricorso all'istituto del mutuo autorizzato e non contratto, accendendo il relativo prestito con Cassa Depositi e Prestiti per un importo di 500.000.000.

In sede istruttoria si è, in particolare, proceduto a verificare, attraverso riscontri documentali, la conformità dell'*iter* procedimentale seguito alla normativa di riferimento, nonché la coerenza delle finalizzazioni delle risorse a tal titolo acquisite con le previsioni di cui all'articolo 40, comma 2, del D.Lgs. n. 118/2011.

Con riguardo al profilo della corretta determinazione del suo ammontare nelle previsioni di bilancio, anche a fronte del disposto di cui all'articolo 40, comma 2, del D.Lgs. n. 118/2011 e della regola applicativa di cui al punto 9.2 dell'allegato 4/2 al medesimo decreto.

A fronte di tale puntuale previsione si osserva preliminarmente che 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, per un verso, l'uso virtuoso della cassa (supportata da maggiore entrate o riduzioni di spese) deve tendere alla riduzione del *disavanzo da mutui autorizzati e non contratti*, nella logica originaria e funzionale dei mutui stessi. Di qui anche la necessità del contenimento delle somme da mutuare nei limiti delle “*effettive esigenze di cassa*”, in un virtuoso percorso di rientro. Per altro verso la originaria differenziazione operata a suo tempo dalla Regione deve invero confrontarsi dinamicamente anche con quanto prevede - sia pure con formulazione non del tutto univoca e dunque meritevole di approfondimento in sede nomofilattica - la citata regola applicativa 9.2 dell'Allegato 4/2 al medesimo d. lgs. n. 118/2011.

Le modalità di calcolo seguite non risultano invero pienamente in linea con il disposto dell'articolo 40, comma 2, del d.lgs. 118/2011 e della regola applicativa 9.2 dell'allegato 4/2 al medesimo decreto, con il rischio ulteriore di disancorare la grandezza di partenza di tale disavanzo dagli effetti della gestione, come richiesto dal riferito quadro normativo/giurisprudenziale e dalla stessa portata della locuzione intesa a “*fare fronte alle effettive esigenze di cassa*” in ordine a spese di investimento.

Nel percorso intrapreso di progressivo miglioramento anche del quadro contabile rispetto al modello disegnato dal d.lgs. 118 e dalla giurisprudenza maturata appare in sostanza necessario operare una verifica “*attualizzata*” dei requisiti necessari a legittimare il ricorso alle coperture riferite al disavanzo da “*Mutui Autorizzati e Non Contratti*” (oltre che naturalmente nelle fasi di concreta accensione del mutuo).

Vanno peraltro considerati i possibili effetti sulla corretta ricostruzione e rappresentazione degli Equilibri di bilancio in sede previsionale. Si tratta in sintesi di verificare se e come in sede di bilancio di previsione tale disavanzo sia considerato in sede di costruzione degli equilibri e se ad esso sia data adeguata copertura.

Tanto si rappresenta alla luce della lettera della più volte richiamata regola applicativa del punto 9.2 dell’Allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011.

Da tale lettura 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.

Nel riaffermare il principio, in ogni caso, le verifiche condotte sul bilancio di previsione e sulle risultanze del rendiconto 2017, non hanno evidenziato profili di criticità con riferimento alle previsioni della richiamata regola.

CORTE DEI CONTI - CENTRO UNICO PER LA FOTORIPRODUZIONE E LA STAMPA - ROMA

