



CORTE DEI CONTI

PROCURA REGIONALE PRESSO
LA SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA LOMBARDIA

MEMORIA DI SINTESI
DEL PROCURATORE REGIONALE NEL GIUDIZIO DI PARIFICA
DEL RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE LOMBARDIA
PER L'ESERCIZIO FINANZIARIO 2018

**Procuratore regionale
Salvatore Pilato**

Udienza dell'8 luglio 2019





CORTE DEI CONTI

PROCURA REGIONALE PRESSO
LA SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA LOMBARDIA

MEMORIA DI SINTESI
DEL PROCURATORE REGIONALE NEL GIUDIZIO DI PARIFICA
DEL RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE LOMBARDIA
PER L'ESERCIZIO FINANZIARIO 2018

**Procuratore regionale
Salvatore Pilato**

Udienza dell'8 luglio 2019



CORTE DEI CONTI

Parte prima

Il giudizio di parificazione sui bilanci delle regioni a statuto ordinario

1. Premesse. Le complessità dell'esperienza applicativa tra diritto normativo e diritto giurisprudenziale

1.1 Le varie tappe nel percorso di formazione del diritto giurisprudenziale per la “messa a regime” del nuovo giudizio. La legge n. 213/2012 cit. ha introdotto il giudizio di parificazione sui bilanci delle regioni a statuto ordinario, annoverato tra i *nuovi istituti* qualificati dall'obiettivo primario del rafforzamento del sistema dei controlli della Corte dei conti sui bilanci degli enti territoriali a rilevanza costituzionale, e degli enti del Servizio Sanitario Nazionale- Ssn (art. 1 commi 1-8 d.l. 174 cit.), per l'effettività delle garanzie di legalità orientate agli equilibri complessivi della finanza pubblica ed all'efficienza amministrativa.

Pertanto, l'entrata in vigore della legge n. 213/2012 di conversione del decreto-legge n. 174/2012 (*Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012*), ha immediatamente aperto un quadro alquanto complesso di questioni interpretative, di natura sistematica -sostanziale e processuale-, che hanno richiesto approfondite riflessioni in molteplici aree tematiche, al fine di specificare i lineamenti peculiari del nuovo giudizio di parifica del rendiconto delle regioni a statuto ordinario, e di formare il diritto giurisprudenziale sulle esperienze applicative correttamente orientate verso la piena realizzazione delle finalità perseguite dalla legislazione nazionale di matrice euro-comunitaria.

Dunque, esaminando il percorso di formazione del diritto giurisprudenziale dedicato ai lineamenti del *nuovo istituto*, il primo biennio (2013-2014) è contraddistinto dalla fase *cd. sperimentale (start up)*, nella quale gli

indirizzi e gli orientamenti interpretativi delle Sezioni di controllo, sono stati occupati in prevalenza dalla *messa a regime* delle peculiarità giuridiche del giudizio, con l'adattamento al bilancio regionale delle forme sostanziali e processuali, discendenti dal giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato (artt. 39 e segg. Testo Unico 12 luglio 1934 n.1214), prescelto come prototipo di modello normativo generale, da estendere con criteri di adattamento ai singoli ambiti regionali.

Viceversa, il secondo biennio (2015-2016) è contraddistinto dallo sviluppo delle *finalizzazioni normative*, in un quadro generale assoggettato a profonde mutazioni della disciplina di finanza e di contabilità pubblica, profondamente innovata dalle disposizioni del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 e s.m.i. recante “*Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi*”.

Il terzo biennio (2017-2018) è completato dalla ricerca di -non facili- percorsi di consolidamento dei principi giurisprudenziali, sui lineamenti più strettamente processuali che definiscono l'appartenenza del giudizio di parificazione del bilancio della Regione, al sistema di garanzie della legalità economico-finanziaria e dell'efficienza amministrativa, anche se -purtroppo- tali profili tipicamente processuali sono rimasti, e continuano a rimanere, estranei alla riforma del processo contabile (v. Corte dei conti Sez. Riun. s.c. n.44 del 15 dicembre 2017; infra par. 1.2.).

Infine, l'inizio del quarto biennio (2019-2020) è fortemente caratterizzato dalla forza innovativa della giurisprudenza costituzionale (v. sentenze n. 18/19, n. 138/19 e n.146/19), la quale recuperando ed aggiornando risalenti principi interpretativi, ha -di recente- rinvigorito le caratteristiche funzionali dell'istituto, revisionando i connotati processuali del giudizio di parificazione, al fine di conferire una più completa effettività alla tutela

normativa degli equilibri complessivi di finanza pubblica (v. infra par.4).

In tale quadro sistematico, il giudizio di parifica del rendiconto generale della Regione Lombardia, nei lineamenti propri di un istituto processuale, qualificato da evidenti peculiarità normative e da un marcato ibridismo tra *forma* e *sostanza*, sul quale incidono le spinte innovative della giurisprudenza costituzionale (v. infra par. 4), manifesta la sua natura di strumento giuridico fisiologicamente orientato ad assicurare la pienezza della posizione di “*ausiliarietà*” della Corte dei conti nel rapporto con il sistema delle Autonomie Regionali.

1.2. Il consolidamento dei criteri interpretativi e d’adattamento applicativo. L’introduzione del giudizio di parificazione sul bilancio delle Regioni a statuto ordinario costituisce uno degli aspetti più significativi dei percorsi normativi di ampliamento e di consolidamento delle garanzie di legalità finanziaria poste a presidio degli equilibri di bilancio e della sostenibilità del debito pubblico.

La legittimità costituzionale dell’impianto normativo è stata già ampiamente scrutinata ed avallata dal Giudice delle leggi (v. C. Cost. sent. n. 39/14), il quale ha fondato la propria motivazione sui punti di complessità interpretativa, palesemente generati dalla stringata essenzialità della tecnica di redazione della disposizione normativa, con la quale l’art. 1, comma 5, legge n. 213/2012, ha disposto il rinvio dinamico e recettizio delle disposizioni vigenti sul giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato.

Infatti, la natura laconica e lacunosa del rinvio normativo in combinato disposto, contenuto nel D.L. n. 174/12 cit., ha indotto al convincimento dell’assenza di una *normativa propria* e specifica al giudizio di parifica dei rendiconti delle Regioni ad autonomia ordinaria, poiché l’unica disciplina applicabile risulta collegata alla

estensione interpretativa delle disposizioni sul giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato.

In particolare, tale primo convincimento è stato indotto dalle delibere *d'orientamento*, con le quali le Sezioni Riunite in sede di controllo, e la Sezione delle Autonomie, hanno reso l'ausilio interpretativo per la ricostruzione complessiva del quadro giuridico.

L'esercizio delle funzioni di nomofilachia normativa è stato palesemente ispirato dall'immediata necessità di rinvenire *i criteri di adattamento* del giudizio di parificazione, dal rendiconto generale dello Stato (artt. 39 e segg. Testo Unico 12 luglio 1934 n.1214) al rendiconto delle regioni ad autonomia ordinaria (art. 1, comma 5, legge n. 213/2012).

Ciò perché è stata ritenuta prioritaria, la necessità di conciliare la complessità dell'istituto giuridico già consolidato nella sua applicazione per la finanza e la contabilità statale, alla particolarità dell'ordinamento regionale, ed alla specificità degli statuti autonomi.

Ad avviso della procura regionale -sia pure con la permanenza di alcuni dubbi sistematici originati dalle esperienze più recenti- è possibile delineare un completo quadro di sintesi dei principi interpretativi di riferimento, al quale appartengono molteplici *punti fermi*, sui quali la continuità delle interpretazioni di *perfezionamento* dei profili applicativi dell'istituto, dipende dalla matrice processuale propria del giudizio di parifica del bilancio regionale, il quale -ciò nonostante, come già rilevato- è rimasto escluso dall'opera di razionalizzazione e di riordino dei giudizi dinanzi la Corte dei conti.

Infatti, come già immediatamente osservato dai primi commenti, il nuovo codice della giustizia contabile, entrato in vigore con il decreto legislativo 26 agosto 2016 n. 174, si è limitato a prevedere la competenza delle sezioni riunite in speciale composizione, per l'esercizio della giurisdizione esclusiva in unico grado, nelle materie di contabilità pubblica, su tutte le impugnazioni conseguenti alle

deliberazioni delle sezioni regionali di controllo (art. 11 CGC), senza alcuna previsione additiva e/o innovativa, sull'istruttoria propedeutica alla disamina delle informazioni e delle risultanze economico-finanziarie, e sul contraddittorio preliminare, nel giudizio di parifica del bilancio dinanzi la Sezione regionale di controllo (v. Corte dei conti Sez. Riun. s.c. n. 44 del 15 dicembre 2017).

E non può negarsi che la permanenza di tali lacune normative di tipo strutturale, costituisca la causa principale dell'oscillazione nelle interpretazioni giurisprudenziali e del rischio di disomogeneità nelle esperienze applicative.

1.3. La cornice dei principi comunitari e costituzionali. La definizione del quadro di sintesi rinviene la fondamentale premessa sistematica nel carattere palesemente *innovativo* delle disposizioni normative, che hanno rafforzato il sistema dei controlli sulle regioni e sugli enti locali, estendendo nei confronti delle Regioni a statuto ordinario, il giudizio di parificazione del rendiconto generale, considerato quale istituto *omologo* già vigente per lo Stato e per gli enti ad autonomia differenziata.

La coerenza con l'ordinamento finanziario dell'Unione Europea, incentrato sull'equilibrio dei bilanci e sulla sostenibilità del debito pubblico, ha indotto all'introduzione del principio del pareggio di bilancio con disposizioni di rango costituzionale (v. *legge costituzionale 20 aprile 2012 n.1*), le quali vincolano il complesso delle pubbliche amministrazioni alle regole del buon andamento, in conformità alla nuova formulazione dell'art. 97 Cost.

Infatti, secondo le dinamiche normative già descritte (v. retro sub. 1), la riforma dei controlli sugli enti territoriali di rilevanza costituzionale appartiene al duplice ambito materiale dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, e del coordinamento della finanza pubblica (art.117 Cost., rispettivamente, comma 2 lett. e) e comma 3), ad ognuno

dei quali la giurisprudenza costituzionale ha dedicato particolare attenzione ed approfondimento (v. infra 3).

In tali ambiti di materia, ma soprattutto al fine del coordinamento della finanza pubblica, la disciplina statale ha optato verso il rafforzamento dei controlli sugli enti territoriali, per l'attuazione dei vincoli derivanti dall'appartenenza all'Unione europea, e dell'obbligo degli Stati membri di rispettare l'equilibrio complessivo del bilancio nazionale.

Nella nuova prospettiva costituzionale, il coordinamento della finanza pubblica, e l'armonizzazione del sistema dei conti pubblici, si avvalgono dei controlli di regolarità e di legittimità affidati alla Corte dei conti, al fine di prevenire le situazioni di squilibrio di bilancio, e le pratiche contrarie alla copertura preventiva della spesa, entrambe lesive della sana gestione finanziaria, e dell'unità economica della Repubblica (*ex multis* in C. Cost. nn. 266 e 60/2013, 39/2014).

La tutela della legalità finanziaria, e dell'unità economica della Repubblica, presuppone la rigorosa salvaguardia dell'equilibrio di bilancio, riferito al complesso delle amministrazioni pubbliche, in conformità ai nuovi parametri normativi (artt. 81, 119 e 120 Cost.), ed ai vincoli di appartenenza all'Unione europea (artt. 11 e 117 Cost.).

La peculiarità dei principi di legalità finanziaria, dotati di tutela costituzionale rafforzata, richiede la *effettività* degli strumenti di controllo sulla finanza delle regioni e degli enti locali.

Pertanto, il sistema dei controlli delineato dalla legge n. 213/12 cit., contiene le indefettibili misure di garanzia obiettiva, poste a presidio degli equilibri di bilancio, della trasparenza delle gestioni pubbliche, della sana gestione finanziaria e del buon andamento amministrativo, secondo i principi della nuova Costituzione economica, integrata dalla legalità euro-comunitaria.

Dunque, l'*ancoraggio europeo* e la *finalizzazione comunitaria* delle interpretazioni date agli istituti ed agli strumenti introdotti dalla legge n. 213/2012 cit. di conversione del decreto legge n. 174 cit., se -da un lato- marcano l'esigenza che tutti gli enti del settore pubblico partecipino agli obiettivi di equilibrio dei bilanci che compongono il "conto consolidato delle amministrazioni pubbliche", -dall'altro lato- presuppongono un permanente sistema di controllo-monitoraggio sui comportamenti di bilancio degli enti territoriali e locali, al fine di garantire l'effettiva congruenza rispetto agli obiettivi euro-nazionali, e l'osservanza di tutte le prescrizioni necessarie per prevenire e/o rimediare ai disavanzi eccessivi ed alle situazioni devianti dalla buona amministrazione.

I temi dell'efficienza nell'organizzazione e nell'esercizio dei pubblici poteri, uniti ai temi dell'economicità nella gestione delle risorse e dell'effettività degli strumenti di controllo per la tutela dell'integrità della finanza pubblica allargata, assumono una rilevanza -progressivamente sempre più- strategica nelle risposte che il diritto amministrativo e le discipline di contabilità pubblica possono dare ai vecchi ed ai nuovi bisogni di buona amministrazione.

1.4. La funzione di ausiliarietà per l'efficienza economico-finanziaria. Procedendo -dunque- alla definizione del quadro dei principi interpretativi, da ricondurre alle esperienze applicative dei giudizi di parifica regionale, è alquanto evidente come la nuova Costituzione economica, ed il rafforzamento dei contenuti della legalità finanziaria, abbiano contribuito ad innovare profondamente, la fisionomia del rapporto di *ausiliarietà* della Corte dei conti nei confronti delle autonomie territoriali.

Il modello collaborativo, compendiato nel sistema delle leggi, rispettivamente n. 131/2003 (*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, Legge cd. La Loggia*), e n. 266/2005 (*Disposizioni per la formazione del bilancio*

annuale e pluriennale dello Stato – Legge finanziaria 2006), è stato completato, emendato ed integrato, dalla legge n. 213/12 con l'attribuzione alla Corte dei conti di nuove competenze.

Infatti, il sistema dei controlli sulla finanza pubblica è adesso orientato al conseguimento di utilità multi-funzionali, e di utilità aggiuntive, poiché il modello incentrato sulle -sole ed esclusive- misure correttive e collaborative, è stato ampliato per recepire anche effetti interdittivi e sanzionatori (v. infra 3).

In tale contesto -pertanto- il giudizio di parificazione del bilancio regionale, conferma il proprio ruolo fondamentale, perché -a chiusura del ciclo annuale dei controlli- costituisce la sede naturale, per il raccordo degli esiti di tutte le attività di controllo -a rilevanza interna ed esterna- e per la verifica dei risultati di amministrazione, fondata sulla concordanza dei dati risultanti dal rendiconto, sia per l'entrata, che per la spesa.

Nei lineamenti del quadro di sintesi dei principi generali, confluiscono anche i significati ermeneutici del richiamo, operato dall'art. 1, comma 5, secondo periodo, decreto-legge n. 174/2012, alla finalità *“di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa”*.

Infatti, tale richiamo consente di individuare le due fasi fondamentali del giudizio di parifica:

I) la fase dell'analisi contabile del rendiconto, al fine dell'accertamento degli equilibri di bilancio, e del rispetto dei vincoli e dei limiti di spesa;

II) la fase contestuale e collaterale della valutazione economica dell'entrata e della spesa, al fine della specificazione dei profili propositivi per accrescere l'efficacia e l'efficienza delle attività di gestione delle politiche pubbliche.

Nonostante la carenza di una specifica normativa propria della parifica regionale, dalla contestualità dello

svolgimento di entrambe le fasi, si evince la forza innovativa dell'istituto.

Dalla combinazione e dall'integrazione delle due fasi emerge anche con piena chiarezza il *modus operandi* del giudizio di parifica, orientato -da un lato- a conferire *pienezza ed effettività* al sistema dei controlli, e -dall'altro lato- a produrre nuove forme di dialogo amministrativo, compatibili con tutti i profili discendenti dalla peculiare autonomia costituzionale degli enti regionali.

La verifica degli equilibri di bilancio (*fase d'accertamento*), e la specifica individuazione delle aree d'intervento per l'ottimizzazione dell'efficacia e dell'efficienza della spesa pubblica (*fase valutativa e propositiva*), costituiscono -dunque- le funzioni peculiari del giudizio di parifica.

Tali funzioni, compendiate all'interno dello stesso giudizio, sono esercitate nel quadro dei principi normativi fissati dalla legislazione dello Stato, nella materia a competenza esclusiva dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e dei sistemi contabili (art. 117, comma 2 lett. e, Cost.), e nella materia a competenza concorrente del coordinamento della finanza pubblica (art. 117, comma 3, Cost.).

Entrambe le funzioni confluiscono nel medesimo giudizio, e sono reciprocamente integrate tra loro, poiché la verifica degli equilibri di bilancio non è *in sé* sufficiente ad avallare l'efficienza della gestione della spesa pubblica, poiché *l'equilibrio* costituisce solo uno (sia pure fondamentale) dei molteplici principi, e delle tante regole, che compongono la sana gestione finanziaria ed il buon andamento amministrativo.

Infatti, il completamento dei percorsi di riflessione sulla riforma dell'assetto dei controlli introdotta con il decreto legge n. 174/2012 cit., consente di individuare il processo di *trasformazione normativa e giurisprudenziale* dei controlli sulle autonomie territoriali, dal sistema dei controlli di regolarità e legittimità contabile (legge n.

266/2005), ai controlli sugli equilibri di bilancio (decreto legge n. 174/2012), i quali assumono carattere “*preventivo*” in senso lato, e si ricongiungono naturalmente ai criteri di efficienza e di economicità, che costituiscono i parametri costanti di riferimento, per l’effettività delle garanzie di legalità finanziaria e di buon andamento amministrativo.

2. I lineamenti istruttori e processuali del giudizio di parificazione

Le decisioni delle Sezioni regionali hanno costantemente interpretato l’udienza del giudizio di parificazione, come il momento processuale fissato a conclusione dell’esito di un procedimento che appartiene alla funzione di controllo.

Su tale presupposto interpretativo, nell’ambito della *ratio legis* di garantire il coordinamento della finanza pubblica ed il rispetto dei vincoli finanziari di derivazione europea, si innestano molteplici argomentazioni orientate ad evitare *soluzioni asimmetriche* tra le regole già applicate al giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato, e le regole riferibili alle Regioni a statuto speciale, alle Province autonome, ed alle Regioni a statuto ordinario, salva la sussistenza di discipline differenziate, tuttora vigenti nei rispettivi ordinamenti regionali.

Tra le regole interpretative, che agevolano la simmetria, l’omogeneità, e la similarità dei giudizi, si annoverano le *verifiche di effettività* dell’attività di controllo, per il monitoraggio del grado e del livello di riscontro fornito alle osservazioni formulate dalla Corte, nell’ambito della parifica del rendiconto per l’esercizio finanziario anteriore (principio del “*follow up*” evidenziato in deliberazione n. 9/SEZ/AUT/2013/INPR).

Nella medesima prospettiva, si sviluppa il procedimento di stima dell’attendibilità e dell’affidabilità degli aggregati contabili mediante campionamento statistico, basato su modelli consolidati in ambito europeo,

poiché l'approccio campionario ed i cc.dd. *“test di convalida”* appartengono oramai agli strumenti di verifica postuma della legittimità e della regolarità delle operazioni sottostanti ai conti del bilancio (Déclaration d'Assurance – DAS).

Sull'identica falsariga, si consolida il rapporto tra le Sezioni di controllo e le Procure regionali, poiché la *costruttiva e reciproca collaborazione tra i due uffici*, da realizzare in coerenza con la rispettiva autonomia di competenza, di valutazione e di decisione, realizza lo scopo di rendere funzionale ed aderente all'oggetto della parifica specificato nell'art. 39 R.D. n.1214/1934, l'intervento del Procuratore regionale, come evidenziato nella giurisprudenza costituzionale (cfr. C. Cost. n. 72/2012).

Peraltro, la sinergia tra la Sezione di controllo e l'ufficio del pubblico ministero, è ricostruita ed evidenziata, in sintonia con i più recenti provvedimenti normativi che hanno incrementato le fattispecie di collegamento *“fondate sull'intervento combinato delle funzioni di controllo e delle funzioni giurisdizionali, a tutela della finanza pubblica”* (delib. Sez. Aut. N. 14/2014 cit.), le quali sono state -di recente- completate con la disposizione sull'onere di segnalazione (art.52 co. 4 CGC), - posta in ausilio ed in supplenza dell'obbligo di denuncia gravante sulla p.a. (art. 52 co. 1 cit.) -, la quale deve essere interpretata organicamente secondo i consolidati principi relativi alla distinzione dei ruoli e delle funzioni.

In tal modo l'ufficio del Pubblico Ministero, nella qualità di *“osservatore della legalità finanziaria”*, adempie ai doveri propri della parte pubblica, e contribuisce alla realizzazione della finalità precipua del giudizio di parificazione, indicata dal legislatore nella *“formulazione delle osservazioni in merito alla legittimità ed alla regolarità della gestione”* ed alla proposizione delle *“misure di correzione”* e degli *“interventi di riforma”* necessari per *“assicurare l'equilibrio del bilancio”* e migliorare *“l'efficacia e l'efficienza della spesa”* (art. 1, comma 5, legge 213/12 cit.).

La partecipazione del pubblico ministero alla duplice funzione, di analisi/verifica e di valutazione/proposizione di misure d'efficienza, costituisce un profilo fondamentale del giudizio di parifica, nelle complesse finalità di ausilio, assunte dalla Corte dei conti nei confronti dell'Assemblea regionale.

I principi di comportamento prudentiale e di opportunità depongono per la prevenzione da qualsiasi profilo che possa generare confusione con l'intervento del pubblico ministero su specifiche patologie, foriere di possibili ed eventuali responsabilità amministrative.

Infatti, le valutazioni alle quali partecipa il pubblico ministero, afferiscono, non a fatti amministrativi specifici, ma -viceversa- a fenomeni gestionali, considerati nell'andamento generale, e nella loro oggettiva riconducibilità all'amministrazione regionale, considerata come apparato unico, anche laddove i singoli fenomeni gestionali siano riferibili alle diverse articolazioni di competenza.

Appartiene -indubbiamente- a tale contesto di ruoli e di funzioni, il dovere di segnalare -sul fondamento della istruttoria e della relazione della Sezione Regionale di Controllo sul rendiconto regionale-, non solo i fenomeni di scostamento delle gestioni pubbliche dai parametri di legittimità e di regolarità, ma anche i punti di criticità e la diffusione di eventuali patologie economiche ed amministrative.

Infatti, la pronunzia della Corte, che ha natura definitiva e costitutiva, assolve la fondamentale funzione di attestare la conformità della gestione amministrativa e contabile, non solo ai documenti di bilancio preventivi e programmatici, ma anche alle regole europee e nazionali in tema di equilibri di bilancio, e di sana gestione economico-finanziaria.

3. La natura del giudizio di parifica

La giurisprudenza delle Sezioni regionali di controllo, conferma che il raffronto dei risultati del rendiconto generale, è fondato sul riferimento all'intero ciclo della programmazione finanziaria annuale, e dunque sul riferimento, non solo alla legge di bilancio, ma anche all'eventuale legge di autorizzazione all'esercizio provvisorio, alla legge di assestamento, ed alle leggi e ai provvedimenti di variazione (v. delibera Sezione Autonomie n. 9/SEZAUTO/2013/INPR confermata sul punto dalle successive) .

L'ampiezza dei riferimenti di raffronto rinviene giustificazione nel fine primario *“di consentire ai Consigli regionali l'esercizio del controllo sulla gestione delle pubbliche risorse da parte dell'organo esecutivo”*, nella piena realizzazione del rapporto di *ausiliarità* dell'attività di parificazione nei confronti delle Assemblee legislative.

Il collegamento teleologico fra le attività di parifica, e la legge regionale di approvazione del rendiconto, è espressamente indicato dalle disposizioni di legge, nella parte in cui precisano che *“la decisione di parifica e la relazione sono trasmesse al Presidente della Giunta regionale ed al Consiglio regionale”* (art. 1, comma 5, terzo periodo, d.l. n. 174/2012).

Pertanto, con il giudizio di parifica, il sistema dei controlli della Corte dei conti, operando in posizione di indipendenza rispetto all'Organo legislativo, s'inserisce obbligatoriamente e con legittimazione piena, nel rapporto fra l'organo di governo regionale e l'assemblea legislativa, conferendo certezza documentale e probatoria al rendiconto predisposto dall'amministrazione.

Alla decisione della Corte dei conti fa seguito l'approvazione del rendiconto annuale da parte dell'organo legislativo, senza che possa essere evocata alcuna forma d'indebita e/o reciproca *“ingerenza nell'opera di riscontro giuridico espletata dalla Corte dei conti”*, costituendo

esercizio di “autonoma funzione politica” (v. *ab imis* Corte Cost. n. 121/1966).

Infatti, è pacifico nella giurisprudenza costituzionale, che nella decisione sul rendiconto, le sfere di competenza della Regione e della Corte dei conti, si presentano distinte e non confliggenti (v. in C. Cost. n. 72/2012).

L'esercizio dell'attività di un organo a rilevanza costituzionale dotato d'indipendenza, non è suscettibile di invadere la sfera di attività della Regione, se si esprime in «osservazioni intorno al modo con cui l'amministrazione interessata si è conformata alle leggi e suggerisce le variazioni o le riforme che ritenga opportuno».

In tal senso si è evidenziato come “la previsione del giudizio di parificazione, nel contesto del rafforzamento delle verifiche sulle amministrazioni regionali e sugli organismi partecipati, rende l'istituto complementare alle altre funzioni assegnate alle Sezioni di controllo, le cui competenze risultano razionalizzate” (Sezione autonomie, n. 14/SEZAUTO/2014/INPR).

Dunque, acquisisce particolare rilievo, e diviene momento indefettibile, ai fini della realizzazione delle finalità del giudizio di parifica, la formulazione, non solo di osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione, ma anche di proposte di misure di correzione e interventi di riforma, ritenuti necessari al fine, in particolare, “di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa”.

Le operazioni di verifica proprie del giudizio di parifica, svolte in conformità al quadro normativo, sostanziano quindi l'esercizio della funzione ausiliaria rispetto all'Organo assembleare che costituisce la “*ratio primigenia*” dell'istituto, nella logica del rafforzamento degli strumenti di tutela degli equilibri di bilancio e dell'integrità della finanza pubblica.

In sintonia con il fondamentale principio democratico del *controllo-informazione*, che misura anche la *trasparenza dei conti pubblici*, il giudizio di parificazione è

un fondamentale istituto di garanzia poiché, per il suo tramite le Assemblee rappresentative, e quindi indirettamente i cittadini, prendono conoscenza dell'operato degli organi esecutivi, titolari della gestione delle risorse finanziarie, e sono posti -pertanto- nella migliore condizione per verificare la rispondenza delle azioni di governo agli obiettivi definiti nella legislazione sostanziale di spesa.

Dunque, la funzione di ausiliarietà della Corte dei conti nel sistema delle garanzie di legalità economico-finanziaria, poste a tutela dell'integrità dei bilanci pubblici e dell'efficienza amministrativa, assume un triplice significato e si svolge su una triplice direzione: nell'interesse delle Assemblee elettive per l'informazione certificata sugli esiti degli obiettivi di programma espressi dalla legislazione vigente; nell'interesse dell'Organo esecutivo di Governo per il controllo esterno, imparziale e neutrale dei risultati della gestione di bilancio; ed infine - indirettamente- nell'interesse del Cittadino e della Comunità territoriale per la verifica della corrispondenza della gestione di bilancio con la titolarità dei diritti fondamentali della Persona, garantiti dalle disposizioni costituzionali (v. di recente in C. Cost. n.18/19 cit. il richiamo alla equità intragenerazionale ed intergenerazionale).

4. Lacune normative ed orientamenti di nomofilachia giurisprudenziale

Tuttavia, la natura alquanto scarna ed essenziale della disposizione normativa che ha esteso il giudizio di parificazione al rendiconto delle Regioni a statuto ordinario, costituisce una fonte permanente nell'insorgenza di incertezze interpretative sugli aspetti processuali dell'istituto, che continua ad essere collocato al confine tra la funzione di controllo e la funzione giurisdizionale, con una configurazione ibrida degli effetti della pronunzia, la quale -da un lato- tende ad assumere i

caratteri della definitività e della irretrattabilità propri della decisione giurisdizionale, ma -dall'altro lato- assume le caratteristiche dell'atto di controllo che esprime un giudizio valutativo (*accertamento*) ed una misura (*parifica/non parifica*).

Sotto tale ultimo profilo, secondo alcune opinioni il controllo delle Sezioni regionali sui rendiconti assume la natura del controllo preventivo su atti, che si conclude con la decisione di parificazione.

Peraltro, nelle sistemazioni risalenti, la parificazione rappresenta il momento finale e conclusivo del ciclo annuale di esercizio della funzione di controllo della Corte dei conti, e -dunque- alla relativa deliberazione è attribuita la sostanza dell'atto giurisdizionale a contenuto *amministrativo*, da intendersi *in senso lato* ed *improprio*, dovendosi distinguere il controllo terzo, neutrale ed indipendente (e quindi *para-giurisdizionale*) dall'attività di amministrazione *pura* ed *in senso stretto*.

Il connubio tra “forma” e “sostanza” di eterogenea natura, e la diffusa esigenza di prevenire commistioni e confusioni interpretative tra la funzione di controllo, assoggettata ad un puntuale regime di *giustiziabilità* degli atti, e la funzione giurisdizionale disciplinata da un completo regime processuale, hanno indotto le Sezioni riunite della Corte dei conti, in speciale composizione, ad intervenire con una pronunzia orientata a fare chiarezza sui “principi di sistema”, nella piena consapevolezza della permanente sussistenza di evidenti lacune normative non agevolmente superabili e/o risolvibili con l'ermeneutica giuridica.

Infatti, con la sentenza n. 44/2017 del 15 dicembre 2017, le SS.RR. in s.c. hanno -innanzitutto- riconosciuto che “il codice di giustizia contabile non ha innovato, il quadro normativo in materia, non avendo previsto alcuno specifico richiamo al giudizio di parifica. Sicché il fondamento della *giustiziabilità* delle delibere di parifica regionale può essere rinvenuto nella lettera e) del comma

6 dell'art. 11 del Codice di giustizia contabile, da intendersi quale norma a carattere ricognitivo, positivizzante della pregressa elaborazione giurisprudenziale”.

Procedendo alla disamina delle caratteristiche dell'istituto che si svolge nelle forme del rito contenzioso proprio della giurisdizione, le medesime SS.RR. con l'evidente finalità di nomofilachia indiretta, hanno definito le particolarità del giudizio di parifica “nel contesto di oggettiva lacunosità del sistema normativo di riferimento”, ed hanno -pertanto- ritenuto di puntualizzare i seguenti profili sistematici:

a) il giudizio di parifica rientra nell'ambito delle funzioni di controllo intestate alla Corte dei conti. La natura sostanziale di controllo non viene meno per effetto della celebrazione della fase conclusiva con le forme contenziose;

b) secondo l'insegnamento della Corte costituzionale, tali forme contenziose implicano l'attivazione del pieno contraddittorio fra le parti. Tale contraddittorio non può essere solo quello informale, endo-procedimentale al controllo, ma anche quello più propriamente riferito all'art. 111 della Costituzione;

c) allo stato attuale, è possibile individuare come “parti” del giudizio sia l'Ente sia il Pubblico Ministero. Tuttavia, il concetto di parte non è sorretto da alcuna norma procedimentale e può essere desunto solo in applicazione dei principi generali e sulla base della titolarità dei diritti tutelati;

d) il giudizio di parifica è giustiziabile mediante l'archetipo dei giudizi in unico grado dinanzi alle Sezioni riunite in sede giurisdizionale;

e) il Pubblico Ministero, nella specificità del giudizio di parifica, assume un ruolo sostanziale, che va oltre quello regolamentare attribuitogli di “interveniente necessario” in giudizi promossi da altri.

Nell'ampio contesto interpretativo contraddistinto da tali principi di sistema, non può sussistere dubbio sulla circostanza che la forza evolutiva e l'effettività nelle esperienze applicative dell'istituto sia fortemente rimessa al ruolo da assegnare al contraddittorio, il quale -secondo l'orientamento delle SS.RR. cit.- pur nella lacunosità delle disposizioni normative, dovrebbe tendere ad assumere i tratti discendenti dall'art. 111 Cost., diminuendo la dipendenza dalla natura informale del contraddittorio endo-procedimentale.

5. La giurisprudenza costituzionale sulla prevenzione dalle “pratiche manipolative” dei risultati di bilancio

Con gli orientamenti più recenti, i quali sono contraddistinti da precise saldature di continuità con le decisioni più risalenti, la giurisprudenza costituzionale ha individuato una molteplicità di principi sistematici, riferibili al giudizio di parificazione del rendiconto regionale, affinché il processo di armonizzazione contabile aperto dal D. Lgs. n. 118/2011 cit., sia -da un lato- correttamente orientato a realizzare la piena trasparenza dei conti pubblici e dei sistemi di bilancio nella esposizione dei dati sostanziali di rilevanza economico-finanziaria, e sia -dall'altro lato- sorretto da logiche interpretative idonee a prevenire pratiche contabili elusive e/o manipolative dei risultati di bilancio, con l'esposizione di informazioni fittizie sugli equilibri finanziari e sulla sostenibilità dell'indebitamento.

Infatti, il Giudice costituzionale ha reiterato l'osservazione che l'assenza di trasparenza nella rappresentazione della situazione economico-finanziaria della Regione, collide diametralmente con i parametri degli artt. 81-97 Cost. In particolare, ha ribadito il principio secondo il quale la trasparenza dei conti risulta elemento indefettibile per avvicinare in senso democratico i cittadini all'attività dell'Amministrazione, in quanto consente di

valutare in modo obiettivo e informato lo svolgimento del mandato elettorale, e per responsabilizzare gli amministratori, essendo necessariamente servente al controllo retrospettivo dell'utilizzo dei fondi pubblici (v. sentenza n. 184 del 2016; sentenza n.49 del 2018).

Tale affermazione è riconducibile alla premessa che il bilancio nella sua fondamentale sostanza giuridico-finanziaria è un *bene pubblico, in senso lato ed improprio*, “nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine all'acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato. [...] Il carattere funzionale del bilancio preventivo e di quello successivo, alla cui mancata approvazione, non a caso, l'ordinamento collega il venir meno del consenso della rappresentanza democratica, presuppone quali caratteri inscindibili la chiarezza, la significatività, la specificazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche. Sotto tale profilo, i moduli standardizzati dell'armonizzazione dei bilanci, i quali devono innanzitutto servire a rendere omogenee, ai fini del consolidamento dei conti e della loro reciproca confrontabilità, le contabilità dell'universo delle pubbliche amministrazioni, così articolato e variegato in relazione alle missioni perseguite, non sono idonei, di per sé, ad illustrare le peculiarità dei programmi, delle loro procedure attuative, dell'organizzazione con cui vengono perseguiti, della rendicontazione di quanto realizzato. Le sofisticate tecniche di standardizzazione, indispensabili per i controlli della finanza pubblica ma caratterizzate dalla difficile accessibilità informativa per il cittadino di media diligenza, devono essere pertanto integrate da esposizioni incisive e divulgative circa il rapporto tra il mandato elettorale e la gestione delle risorse destinate alle pubbliche finalità» (sentenza n. 184 del 2016). Sussiste pertanto la necessità *in subiecta materia*, di rappresentare

in modo comprensibile «le qualità e le quantità di relazione tra le risorse disponibili e gli obiettivi in concreto programmati al fine di delineare un quadro omogeneo, puntuale, completo e trasparente della complessa interdipendenza tra i fattori economici e quelli socio-politici connaturati e conseguenti alle scelte effettuate» (ancora sentenza n. 184 del 2016; nonché sentenza n. 247 del 2017).

Ed infine, ancora più direttamente, sulla prevenzione dalle pratiche contabili scorrette ed infedeli, nella più recente sentenza n. 101 del 17 maggio 2018 la Corte costituzionale ha evidenziato che “le manipolazioni finanziarie del risultato di amministrazione degli enti territoriali sono state recentemente oggetto di pronuncia della Corte di cassazione, la quale le ha inquadrato nelle fattispecie penali di falsità ideologica di cui agli artt. 479 e seguenti del codice penale (Corte di cassazione, sezione quinta penale, sentenza 30 marzo 2018, n. 14617). Inoltre, gli avanzi di amministrazione correttamente accertati non possono essere confusi con i saldi di cassa, cioè le liquidità momentanee esistenti in corso di esercizio, che talune Regioni hanno utilizzato in passato secondo una prassi che ha prodotto gravi lesioni agli equilibri dei rispettivi bilanci a causa delle mancate verifiche delle relative coperture. I saldi attivi di cassa, infatti, non sono di per sé sintomatici di sana e virtuosa amministrazione, in quanto legati a una serie di variabili negative – tra le quali spicca la possibile esistenza di debiti sommersi – in grado di dissimulare la reale situazione economico-finanziaria dell’ente”.

Pertanto, nella complessa interpretazione dell’istituto del mutuo autorizzato e non contratto la sentenza costituzionale n. 274 del 2017 ha sottolineato come: “È bene ricordare, infatti, che copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l’equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse: nel sindacato di

costituzionalità copertura finanziaria ed equilibrio integrano «una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia [con le disposizioni impugnate] coinvolga direttamente il precetto costituzionale: infatti “la forza espansiva dell'art. 81, quarto [oggi terzo] comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile (sentenza n. 192 del 2012; sentenza n. 184 del 2016)”.

6. La giurisprudenza costituzionale sull'ampliamento dell'accesso al sindacato di legittimità costituzionale. Il cd. *principio di ridondanza*

Nel panorama della più recente giurisprudenza costituzionale emerge la sentenza n.196/18, la quale ha ampliato le norme-parametro che legittimano la Sezione regionale di controllo a sollevare questioni di legittimità costituzionale nell'ambito del giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione (nella specie, Liguria), includendo oltre alle disposizioni poste a garanzia dell'equilibrio di bilancio e della copertura effettiva della spesa (art. 81 Cost.), anche le disposizioni attributive di competenza legislativa esclusiva allo Stato (art. 117 Cost.).

Pertanto, con la sentenza n. 196/2018 cit. la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità della disciplina legislativa regionale, nella parte in cui dispone sulla materia della dirigenza con norme d'incremento del trattamento economico accessorio, risultate prive dell'adeguata copertura finanziaria.

L'estensione della legittimazione delle Sezioni regionali della Corte dei conti ad accedere alla Corte Costituzionale è giustificata anche dall'esigenza di ammettere alla verifica di costituzionalità leggi che, altrimenti, difficilmente potrebbero essere sottoposte al sindacato di costituzionalità, con una soluzione

interpretativa che è stata ripresa nella più di recente sentenza 18/2019 affermativa di importanti principi sulla natura e sull'ambito del sindacato operato della Corte dei conti nel controllo di legittimità dei bilanci degli enti locali per la prevenzione del rischio di dissesto finanziario.

Infatti, richiamando l'indissolubile collegamento normativo tra la funzione di controllo della Corte dei conti, riconducibile all'art. 100, secondo comma, Cost., e la funzione giurisdizionale alla stessa attribuita dall'art. 103, secondo comma, Cost., peraltro già sottolineato anche dalla Corte di Cassazione (S.U. ord. n. 5805 del 2014), la Corte Costituzionale nella recentissima sentenza n. 18 del 14 febbraio 2019, pronunciando l'accoglimento di un'importante questione di costituzionalità sollevata da una Sezione regionale di controllo della Corte dei conti in sede di monitoraggio del piano di riequilibrio finanziario pluriennale di un Comune, ai sensi dell'art. 243-quater, comma 7, del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, ha ricondotto il sindacato sui bilanci degli enti territoriali alla categoria dei controlli di legittimità.

La nuova ricostruzione sistematica operata dalla Corte costituzionale, sulla diversità tra tipi e modi di esercizio delle funzioni di controllo intestate alla Corte dei conti, offre una molteplicità di stimoli alla riflessione ed all'approfondimento.

Tale assetto di principi è stato consolidato nella giurisprudenza costituzionale con le sentenze n. 138/19 e n. 146/19, le quali hanno ripreso i lineamenti e le finalità del giudizio di parificazione del bilancio regionale, al fine di confermare i criteri estensivi dell'accesso al giudizio di costituzionalità delle leggi regionali di spesa, per la lesione diretta ed indiretta degli equilibri economico-finanziari di bilancio, come garantiti dal combinato disposto degli artt. 81, 97 comma 1, 117 comma 2 lett. 1 (*giurisdizione e norme processuali; ordinamento civile e penale; giustizia amministrativa*) e 119 Cost.

Invero, le norme-parametro dell'invocato giudizio di costituzionalità possono riguardare i profili di *ridondanza* sull'art. 81 Cost. della violazione della competenza legislativa esclusiva dello Stato ex art. 117 Cost., in quanto alla stessa Corte dei conti nel giudizio di parificazione è riconosciuto «il requisito oggettivo dell'esercizio di funzioni giudicanti per l'obiettivo applicazione della legge, da parte di organi pur estranei alla organizzazione della giurisdizione ed istituzionalmente adibiti a compiti di diversa natura, che di quelle siano investiti anche in via eccezionale, e siano all'uopo posti in posizione *super partes*» (sentenza n. 138/19). Dunque, la tutela dinamica degli equilibri della finanza pubblica realizzata nel giudizio di parificazione assume una rilevanza fondamentale alla luce della nuova lettura del principio di uguaglianza (art. 3 Cost.), poiché «l'equità intergenerazionale comporta, altresì, la necessità di non gravare in modo sproporzionato sulle opportunità di crescita delle generazioni future, garantendo loro risorse sufficienti per un equilibrato sviluppo» (sentenza n. 18/19).

Quindi, dalla disamina dei profili evolutivi del giudizio di parifica del bilancio regionale emerge progressivamente il *ruolo di cerniera attiva* che la Corte dei conti svolge *tra funzione legislativa, esecutiva e amministrativa in ossequio anche al più ampio e generale principio costituzionale della leale collaborazione*, per verificare e rendere trasparente il rapporto fra risorse ed obiettivi, ed il rapporto fra obiettivi e risultati (Pres. A. Martucci di Scarfizzi, Relazione Giudizio di parificazione del bilancio dello Stato, Roma 27 giugno 2017).

Dunque, la parificazione costituisce il momento di congiunzione tra la funzione di controllo e quella giurisdizionale nelle materie di contabilità pubblica; funzioni che mirano ad assicurare, in favore dei cittadini, l'uso corretto delle risorse che essi versano con il prelievo tributario per il funzionamento della Pubblica amministrazione e dei servizi (Pres. A. Buscema, Relazione

Giudizio di parificazione del bilancio dello Stato, Roma 26 giugno 2018).

La Corte, quale organo terzo e indipendente presente su tutto il territorio, costituisce un punto di riferimento per le comunità, verificando, insieme al corretto impiego delle risorse pubbliche, la regolare gestione delle attività amministrative e dei servizi resi ai cittadini, con particolare attenzione alla qualità della spesa ad essi destinata.

L'azione di controllo della Corte sui conti pubblici è diretta a verificare, inoltre, che le scelte gestionali sottese alle spese e alle entrate siano coerenti con il mantenimento dell'equilibrio finanziario dei conti, con riferimento anche al debito pubblico, al fine di recuperare più significativi livelli di crescita e di garantire il rispetto del patto intergenerazionale nella ripartizione degli oneri.

In tal senso, il bilancio dimostra la sua natura di bene pubblico nel consentire la verifica della rispondenza delle scelte gestionali agli impegni assunti nei confronti dei cittadini, assicurando il rispetto della rappresentanza democratica (Pres. A. Buscema, Relazione Giudizio di parificazione del bilancio dello Stato, Roma 26 giugno 2019).

Parte seconda

Le conclusioni del Pubblico Ministero sul rendiconto generale della Regione Lombardia per l'esercizio finanziario 2018

Hanno curato e collaborato: per la parte finanziaria PM Cristian Pettinari, per la parte relativa al trattamento del personale PM Alessandro Napoli, per gli organismi partecipati PM Antonino Grasso, per la copertura delle leggi di spesa e per la gestione dei fondi comunitari PM Sara Raffaella Molinaro, per la spesa sanitaria PM Gianluca Braghò.

La disamina dei numerosi documenti contabili e delle risultanze istruttorie acquisite dalla Sezione regionale di controllo con lo svolgimento di accertamenti e di approfondite e puntuali verifiche, sui diversi profili della

gestione economico-finanziaria, consente all'ufficio del pubblico ministero di adottare alcune considerazioni generali.

I dati di sintesi della gestione finanziaria, esprimono molteplici indicatori positivi, sintomatici di effetti gestionali di natura virtuosa, tra i quali annoverare: il pieno rispetto dell'equilibrio di bilancio (*ex patto di stabilità*); il miglioramento del risultato d'amministrazione; la consistente liquidità di cassa, che ha permesso indirettamente di evitare la contrazione di nuovo debito e/o il ricorso ad anticipazioni di cassa e di effettuare il pagamento dei fornitori commerciali in tempi brevi (l'indice di tempestività dei pagamenti per il 2018 infatti è stato – in media – di gg. -12,80 per la gestione ordinaria e di gg. -11,78 per la gestione sanitaria accentrata); il progressivo e tendenziale miglioramento dei dati relativi al recupero dell'evasione fiscale; l'adeguata copertura del rimanente *stock* di residui passivi perenti (v. relazione allegata al progetto di legge).

Tuttavia, nella valutazione complessiva degli esiti della gestione, e dell'andamento della medesima, oltre ad alcuni puntuali rilievi critici - fondati sulla approfondita ed analitica istruttoria e sulla completa ed articolata relazione della Sezione regionale di controllo - che possono incidere sulla parte vincolata del risultato di amministrazione, sussistono molteplici aree che richiamano urgente attenzione per interventi di miglioramento dei risultati di gestione, e per l'attivazione di misure di recupero e/o d'incremento dell'efficienza amministrativa e contabile.

In tale contesto è opportuno richiamare il valore fondamentale della trasparenza dei conti pubblici, da interpretare anche come completezza, coerenza, comprensibilità ed intelligibilità dei dati finanziari di bilancio.

Infatti, in sintonia con il fondamentale principio democratico del controllo-informazione, che misura anche la trasparenza dei conti pubblici - anche nella logica

dell'equità intragenerazionale ed intergenerazionale evidenziata dalla giurisprudenza costituzionale (v. C. Cost. n.18/19 cit.) -, il giudizio di parificazione è un fondamentale istituto di garanzia poiché, per il suo tramite le Assemblee rappresentative, e quindi indirettamente i cittadini, prendono conoscenza dell'operato degli organi esecutivi, titolari della gestione delle risorse finanziarie, e sono posti – pertanto - nella migliore condizione per verificare la rispondenza delle azioni di governo agli obiettivi definiti nella legislazione sostanziale di spesa.

L'esigenza della trasparenza finanziaria è particolarmente avvertita nelle relazioni strutturali del complesso sistema degli organismi strumentali collegati al bilancio regionale (SIREG), le quali hanno una rilevanza strategica nell'attuazione delle politiche pubbliche territoriali e richiedono -quindi- una particolare e maggiore attenzione nel conseguimento della coerenza sistematica tra i dati contabili esposti nella contabilità finanziaria e nella contabilità economica.

Sotto tale ultimo profilo è altrettanto opportuno evidenziare come - nella più recente riforma amministrativa -, l'efficienza amministrativa non sia più rimessa esclusivamente alla maggiore utilizzazione degli strumenti di diritto privato, ed alla cd. aziendalizzazione delle figure organizzative, perché essa coinvolge - anche e principalmente - le forme ed i modi di esercizio delle attività di diritto pubblico.

Se la privatizzazione non costituisce un problema sull'*an* ma sul *quomodo*, l'efficienza è un tema che afferisce tutte le attività della pubblica amministrazione, non solo quelle di diritto privato, ma a maggior ragione, quelle di diritto pubblico.

Le più attente indagini sui sistemi di *governance* delle partecipazioni azionarie in mano pubblica evidenziano la necessità di comprendere il grado di dipendenza degli organismi partecipati dalla committenza degli enti proprietari, per il conseguimento di un sano equilibrio tra

costi e ricavi e per la prevenzione da situazioni sommerse di soccorso finanziario.

È utile anche rilevare che le raccomandazioni OCSE-2015 per gli indici di trasparenza riferiti all'area della *performance* ed all'area della *governance* degli organismi partecipati, prevedono -tra molteplici ambiti di criteri- l'adozione di misure idonee per la chiara rappresentazione degli obiettivi assegnati e del grado di raggiungimento, la evidenza dei risultati finanziari ed operativi con distinta indicazione del costo sopportato per realizzare obiettivi politico-sociali, la dettagliata indicazione degli aiuti e dei supporti ricevuti dalla parte pubblica, e la specificazione dei sistemi di selezione adottati per la nomina degli amministratori e della dirigenza. Su tali profili di trasparenza la normativa nazionale è stata ritenuta a basso livello di *compliance*.

1. Premessa

L'attività di parificazione richiede un duplice raffronto dei risultati del rendiconto con le leggi di bilancio (da un lato) e con le scritture tenute o controllate dalla Corte, od -ancora- disponibili e verificabili dalla Corte (dall'altro), secondo l'impostazione accolta dall'art. 39 R.D. n. 1214/1934, espressamente richiamato dall'art. 1, comma 5, D.L. 174/2012 convertito nella L. 213/2012, che ha attribuito alla Corte dei conti il giudizio di parifica sui rendiconti regionali.

In tale quadro normativo ed ermeneutico, questo Pubblico Ministero contabile, nell'esercizio delle prerogative di custode/garante dell'ordinamento giuridico nei suoi profili generali ed indifferenziati, ha sviluppato un costante e proficuo confronto con la Sezione regionale di controllo (nel prosieguo anche "Sezione"), non solo valutando le evidenze istruttorie acquisite da quest'ultima, ma anche partecipando al contraddittorio dedicato ai profili economico-finanziari progressivamente emersi e collocati in evidenza.

Peraltro, la valorizzazione del contraddittorio è uno dei fondamentali lineamenti giuridici recuperati ed utilizzati dalla giurisprudenza costituzionale per affinare l'effettività degli strumenti di controllo, creando un'area di principi comuni alla funzione giurisdizionale, intesa in senso stretto (v. C. Cost. 18/19 cit.).

Lo schema delle conclusioni scritte è stato trasmesso alla Sezione regionale di controllo, nonché – per il tramite di quest'ultima – è stato inviato all'Amministrazione regionale.

2. I risultati della gestione 2018

Nell'ambito della verifica dei risultati della gestione 2018, un'importante rilevanza deve essere attribuita – in particolare – al risultato di amministrazione, quale saldo contabile che esprime in maniera sintetica l'intera gestione finanziaria dell'esercizio.

L'art. 42 del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 e il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, al punto 9.2, provvedono a disciplinare compiutamente la rappresentazione contabile e l'utilizzo del risultato di amministrazione nel nuovo ordinamento finanziario armonizzato applicabile alle Regioni.

Tale saldo, come negli esercizi precedenti, continua ad essere costituito dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, mantenuti nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio.

Dal computo devono tuttavia essere escluse, per effetto della riforma, le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione negli esercizi successivi, confluite nel fondo pluriennale vincolato.

Il risultato di amministrazione, ai fini del successivo utilizzo, è distinto in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati, la natura e la funzione dei quali è dettagliatamente esplicitata nel principio contabile.

Dunque, l'eventuale avanzo contabile registrato alla chiusura dell'esercizio finanziario non esprime necessariamente la misura di risorse disponibili, che possono essere utilizzate per la copertura delle nuove spese.

Ciò attesa la necessità di ripristinare le quote vincolate, destinate ed accantonate, il cui ammontare deve essere sottratto dall'avanzo o dal disavanzo contabile per restituire il risultato sostanziale di amministrazione, il quale – laddove negativo – deve essere iscritto nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, prima di tutte le spese.

Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2018, che riassume in maniera sintetica l'esito della gestione, presenta un saldo contabile positivo di 526.603.894,52 euro, dato dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al netto del fondo pluriennale vincolato.

L'ammontare delle quote vincolate e accantonate dell'avanzo pari a 968.143.988,98 euro, porta a determinare il saldo finanziario netto della gestione in termini di disavanzo di 441.540.094,46 euro.

Il disavanzo sostanziale di amministrazione dell'esercizio 2018, secondo quanto dichiarato nel progetto di Rendiconto, risulta totalmente imputabile al c.d. "debito autorizzato e non contratto" (DANC) per finanziare spese di investimento, come rilevato nella relazione del Collegio dei Revisori ed accertato in istruttoria dalla Sezione.

La Regione ha infatti ritenuto di usufruire, anche nell'esercizio 2018, della facoltà di autorizzare in sede di previsione la stipulazione di mutui a copertura di spese di investimento, da contrarre solo per far fronte ad esigenze di cassa, secondo lo schema del c.d. "debito autorizzato e non contratto", ora esplicitamente ammesso dai commi 937 e 938 dell'art. 1 della legge n. 145 del 2018.

La Procura condivide il rilievo della Sezione fondato sulla sostanza del principio contabile punto 5.3.3. del

nuovo sistema armonizzato ex d.lgs. n. 118/2011, ai sensi del quale per fornire valida copertura alle spese di investimento imputate all'esercizio, le entrate da accensione di prestiti del titolo VI, al pari delle entrate dei titoli IV e V, devono essere – non solo – previste a bilancio, ma – anche – già accertate, con la specifica attestazione del relativo provvedimento (salvi, ora, i casi previsti dalla legge).

Come puntualmente rilevato dalla Sezione, rimane infatti sempre consentito, laddove i monitoraggi effettuati in corso di gestione rivelino maggiori entrate o minori spese, apportare le conseguenti variazioni al bilancio di previsione in modo da ridurre o cancellare l'autorizzazione al mutuo, a fronte di una nuova entrata accertata o del miglioramento del saldo corrente, che si prestano a fungere da idonea copertura agli impegni per spese di investimento.

Tuttavia, sul punto in questione, è necessario, come già rilevato, discriminare adeguatamente le diverse situazioni gestionali emerse tra i bilanci regionali (C. Cost. 274/17 cit.) e, in tal modo, differenziare le irregolarità meramente formali dalle irregolarità sostanziali, che possono in concreto ed effettivamente alterare i risultati finali d'amministrazione; tutto ciò a prescindere dall'autorizzazione legislativa di cui ai commi 937 e 938 dell'art. 1 della legge n. 145 del 2018.

Con il risultato di amministrazione dell'esercizio 2018 continua infatti la progressiva riduzione del disavanzo sostanziale che proseguiva costante dal 2011 e che era stata interrotta nel 2015 per effetto degli investimenti autorizzati dall'art. 1-*quater* del decreto- legge n. 78/2015: tra il 2017 ed il 2018, infatti, il saldo finanziario netto passa da euro -1.015.770,00 ad euro -441.540.000,00.

Più nel dettaglio, una quota accantonata del risultato di amministrazione – pari ad euro 191.508.099,65 – è costituita dal Fondo crediti di dubbia esigibilità che costituisce, insieme al Fondo pluriennale vincolato, una

delle principali novità del nuovo sistema contabile armonizzato introdotto dalla riforma.

Ai sensi dell'art. 45 del decreto legislativo n. 118/2016 “nella missione Fondi e Accantonamenti, all'interno del programma fondo crediti di dubbia esigibilità, è stanziato l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare è determinato in considerazione dell'importo degli stanziamenti di entrate di dubbia e difficile esazione, secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 al presente decreto. Una quota del risultato di amministrazione è accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità il cui ammontare è determinato, secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al presente decreto, in considerazione dell'ammontare dei crediti di dubbia e difficile esazione, e non può essere destinata ad altro utilizzo”.

Lo stesso principio contabile applicato descrive, nel dettaglio, le modalità di costituzione e di rappresentazione contabile del fondo, sia in sede di previsione sia in sede di rendicontazione, precisando che non costituiscono oggetto di svalutazione i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fideiussione, e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili, sono accertate per cassa.

Per il calcolo del FCDE Regione Lombardia considera di dubbia esigibilità solo i crediti nei confronti dei privati mentre esclude quelli che l'Ente vanta nei confronti delle società/enti del SIREG di cui alla L.R. 30/2006, come modificata dalla L.R. 14/2010, i crediti nei confronti degli ALER, i crediti nei confronti dei consorzi di bonifica e le “partite finanziarie con Finlombarda, in quanto riconducibili a mere operazioni strumentali di regolazione contabile”; ciò sulla base di uno specifico quesito posto alla Commissione ARCONET e del meccanismo di compensazione introdotto dall'art. 8, comma 1, lett. d), della legge regionale 10 agosto 2018, n. 12, “Assestamento

al bilancio 2018-2020”, peraltro successivamente non attuato.

Questo Ufficio requirente concorda con le conclusioni rassegnate sia dal Collegio dei Revisori sia dalla Sezione regionale di controllo circa la necessità di valutare con maggiore prudenza quei crediti con maggiori rischi di inesigibilità, quali, ad esempio, quelli nei confronti di società soggette a procedure concorsuali, ancorché a partecipazione pubblica (art. 14 del decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175).

Peraltro, la Sezione, sulla base di una diversa e più restrittiva interpretazione dello stesso principio contabile, aveva dunque escluso la parificazione del rendiconto 2016 per la posta rappresentata dal Fondo crediti di dubbia esigibilità, in quanto non comprensiva degli accantonamenti per i crediti di dubbia esigibilità nei confronti delle società partecipate e degli altri soggetti del S.I.R.E.G. (Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 211/2018/PARI). Tale esigenza sussiste anche nella parifica dell'es. fin. 2018 ed è ancor più resa rilevante dalla considerazione, nel FCDE, di un credito, vantato nei confronti della Fondazione Regionale della ricerca Biomedica, per € 35.000.000,00, da ritenersi inesigibile (si rinvia al punto 7 delle presenti conclusioni).

Il Giudizio di parificazione del progetto di rendiconto dell'esercizio 2017 aveva rilevato la non congruità dell'accantonamento allora disposto in relazione ai criteri fissati dall'art. 1, commi 551 e seguenti, della legge n. 147/2013, escludendo la parificazione della relativa posta contabile del risultato di amministrazione in quanto non risultava integralmente conforme ai parametri previsti, dall'art. 1, commi 551 e seguenti, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 e dall'art. 21 del decreto legislativo 18 agosto 2016, n. 175.

Secondo l'accertamento della Sezione svolto sul rendiconto 2018, la Regione ha inserito, in riferimento a tale rendiconto, i dati relativi al risultato d'esercizio delle

partecipate in perdita, sui quali, data la quota di partecipazione dell'ente, è stato calcolato, ai sensi delle disposizioni suindicate, l'accantonamento da effettuare nell'esercizio successivo al risultato d'esercizio negativo.

Per quanto concerne, più in generale, l'affidabilità del rendiconto 2018, nonché la legittimità/regolarità delle relative operazioni, la Procura prende atto delle risultanze dell'istruttoria della Sezione, avente ad oggetto il campionamento della spesa sottoposta a verifica attraverso appositi modelli statistici consolidati in ambito europeo e statale. L'implementazione anche in sede regionale di siffatto strumento di verifica, riveste particolare utilità nell'esercizio delle prerogative della Magistratura contabile.

2.1. Il pareggio di bilancio. La Legge n. 208/2015 (c.d. Legge di Stabilità 2016) stabilisce che ai fini del concorso al contenimento dei saldi di finanza pubblica, le regioni a statuto ordinario devono conseguire un saldo non negativo, in termini di competenza e di cassa, tra le entrate finali e le spese finali.

In linea di principio, le entrate finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dello schema di bilancio previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118; le spese finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2 e 3 del medesimo schema di bilancio.

I prospetti contabili acquisiti in istruttoria dimostrano il raggiungimento del pareggio di bilancio per l'anno 2018.

Il Collegio dei revisori, in occasione della sottoscrizione del "Prospetto per la certificazione della verifica del rispetto degli obiettivi di saldo 2018", ha verificato la rispondenza dei dati certificati con quelli del bilancio dell'ente.

Il suddetto certificato risulta inviato dall'Ente al Ministero dell'Economia e delle Finanze in data 29 marzo 2018.

2.2. I debiti fuori bilancio. Il Collegio dei Revisori dà atto che, alla data di redazione della relazione, Regione Lombardia aveva comunicato che sono in corso di riconoscimento due debiti fuori bilancio: uno, da euro 9.756,00, per sentenze esecutive ed uno, da euro 10.639,98, per acquisizioni di beni e servizi senza impegno di spesa.

Emerge poi, dalla relazione del Collegio dei revisori, che, nel corso del 2018, si è utilizzato parte dell'avanzo accantonato per fare fronte ad una ulteriore sentenza (Corte di appello, n. 741 del 12/02/2018), senza l'attivazione della procedura del riconoscimento del debito fuori bilancio.

Questo Ufficio requirente, richiamando la giurisprudenza della Sezione regionale di controllo (v. in particolare deliberazione n. 326/2017/PAR), concorda sull'osservazione svolta in proposito dal Collegio dei Revisori, ritenendo in ogni caso necessario un formale riconoscimento dei debiti venutisi a creare "fuori bilancio".

3. L'indebitamento

Preliminarmente, sul punto, la Procura prende atto che il Collegio dei revisori – in sede di esercizio delle prerogative di controllo – ha preso in considerazione esclusivamente l'indebitamento con oneri a carico della Regione, tralasciando quello attivato e/o in essere con oneri a carico dello Stato, che non incide sulla capacità giuridica di indebitamento regionale.

Particolare rilievo riveste il rispetto del limite di indebitamento sancito dall'art. 62, comma 6, D. Lgs. n. 118/2011, ai sensi del quale il ricorso al debito da parte delle regioni, fatte salve le disposizioni dell'art. 40, comma 2, è ammesso esclusivamente nel rispetto di quanto previsto dalle leggi vigenti in materia, con particolare riferimento agli articoli 81 e 119 della Costituzione, all'art. 3, comma 16, della Legge 24 dicembre 2003, n. 350, ed agli articoli 9 e 10 della Legge 24 dicembre 2012, n. 243.

Infatti, lo stesso art. 62, comma 6, D. Lgs. n. 118/2011 dispone che *“Le regioni possono autorizzare nuovo debito solo se l'importo complessivo delle annualità di ammortamento per capitale e interesse dei mutui e delle altre forme di debito in estinzione nell'esercizio considerato, al netto dei contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento e delle rate riguardanti debiti espressamente esclusi dalla legge, non supera il 20 per cento dell'ammontare complessivo delle entrate del titolo "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa" al netto di quelle della tipologia "Tributi destinati al finanziamento della sanità" ed a condizione che gli oneri futuri di ammortamento trovino copertura nell'ambito del bilancio di previsione della regione stessa, fatto salvo quanto previsto dall'art. 8, comma 2-bis, della legge n. 183 del 2011. Nelle entrate di cui al periodo precedente, sono comprese le risorse del fondo di cui all'art. 16-bis del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, alimentato dalle compartecipazioni al gettito derivante dalle accise. Concorrono al limite di indebitamento le rate sulle garanzie prestate dalla regione a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti, salvo quelle per le quali la regione ha accantonato l'intero importo del debito garantito.”*.

Il limite è determinato anche con riferimento ai finanziamenti imputati contabilmente agli esercizi successivi. In base agli accertamenti del Collegio dei revisori, il debito ad inizio anno ammontava ad € 1.771.743.685,58.

Nel corso dell'esercizio, il rimborso dei finanziamenti passivi per una quota capitale pari ad €. 60.565.887,29 ha rideterminato lo stock del debito regionale al 31/12/2018 per un ammontare di € 1.796.195.769,09.

Tuttavia, se viene tenuta in debita considerazione la posizione debitoria al netto degli accantonamenti effettuati al *Sinking Fund* (pari ad € 61.521.503,56), il debito autonomo effettivo al 31/12/2018 ammonta ad €

1.734.674.265,53 (in aumento, rispetto al 2017, dello 1,36%).

In buona sostanza, dalle verifiche della Sezione, emerge il rispetto: a) del limite quantitativo *ex art.* 62 comma 6 del D. Lgs. n. 118/2011, con un congruo margine di risorse per ammortamento di nuovi mutui; b) della c.d. “*golden rule*” *ex art.* 119 Cost., ossia la destinazione a spese di investimento del debito regionale.

Da ultimo, la Regione Lombardia, nel corso del 2018, non risulta aver fatto ricorso all’anticipazione di tesoreria.

4. La copertura delle leggi di spesa

Dall’esame della legislazione regionale del 2018 possono trarsi alcune brevi considerazioni:

- la quantificazione degli oneri presenta elementi di criticità in termini di analiticità e di ricostruzione logica del percorso seguito (è il caso del Collegato 2019, legge n. 23, della legge n. 15 in materia sanitaria, e della legge n. 17 in materia di semplificazione);
- è frequente il rinvio delle leggi di spesa a coperture su stanziamenti di bilancio, senza dare conto dei motivi della sussistenza di margini disponibili (è il caso del Collegato 2019, legge n. 23, della legge n. 3 in materia di incompatibilità e della legge n. 7 in materia di case e appartamenti per vacanze); l’equivoco nasce dalla presenza in bilancio di capitoli-contenitore, cioè di fondi indistinti di cui si valuta esclusivamente la capienza;
- le clausole di neutralità finanziaria continuano ad essere utilizzate nelle relazioni tecniche che accompagnano le leggi, senza che vengano indicate le ragioni dell’assenza di onere (è il caso della legge n. 1 in materia di tutela degli investimenti pubblici e sostegno dell’occupazione).

La trasparenza delle politiche di bilancio – sulla quale incidono gli aspetti problematici rilevati - si ripercuote sul principio di responsabilità politica rispetto alle collettività amministrate e crea “*zone d’ombra in grado di rendere*

ardua la giustiziabilità di disposizioni non conformi a costituzione” (Corte cost. 29 novembre 2017, n. 247).

Secondo la Corte costituzionale il bilancio è un “*bene pubblico*” (da ultimo sentenza 15 marzo 2019, n. 51), nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell’ente territoriale, sia in ordine all’acquisizione delle entrate, sia all’individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche.

In relazione alla tecnica di copertura del rinvio a stanziamenti di bilancio la Corte costituzionale ha statuito che “*ove la nuova spesa si ritenga sostenibile senza ricorrere alla individuazione di ulteriori risorse, per effetto di una più efficiente e sinergica utilizzazione delle somme allocate nella stessa partita di bilancio per promiscue finalità, la pretesa autosufficienza non può comunque essere affermata apoditticamente, ma va corredata da adeguata dimostrazione economica e contabile*” (Corte cost., sentenza 10 maggio 2012, n. 115)

5. La struttura e gli enti del SIREG

5.1. I rapporti di credito-debito Regione/società partecipate: il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Risulta dalla relazione sul rendiconto generale 2018 del Collegio dei revisori che, per il calcolo del Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), la Regione Lombardia considera di dubbia esigibilità solo i crediti nei confronti dei privati, mentre esclude quelli che vanta nei confronti delle società/enti del SIREG di cui alla l. r. 30/2006 e succ. modificazioni.

Secondo quando dichiarato dall’amministrazione, la Commissione ARCONET si è espressa su uno specifico quesito posto dalla regione Lombardia, ritenendo che si può escludere dal calcolo del FCDE i crediti vantati nei confronti delle società del SIREG che risultano iscritte nell’elenco ISTAT, in quanto l’iscrizione nell’elenco assimila le società di diritto privato ad enti della pubblica amministrazione.

La Procura reitera il rilievo già formulato in passato, poiché l'esclusione dal FCDE non risulta ammissibile per i crediti verso quei soggetti, quali enti e società a partecipazione pubblica o sotto il controllo pubblico, che, stante la loro natura formalmente privata riconosciuta a più riprese dalla Cassazione, operano nelle forme proprie del diritto comune, con autonomia gestionale, e sono assoggettati alle procedure concorsuali con la tendenziale esenzione dal perimetro degli enti sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti.

Come rilevato dal giudice di legittimità, la pubblica amministrazione, una volta che abbia deciso di acquisire partecipazioni societarie, si assoggetta alle regole proprie della forma giuridica prescelta (SS.UU. n. 26806 del 2009).

Già l'art. 4 del d.l. n. 95 del 2012, conv. l. n. 135/2012, nel dettare disposizioni per la riduzione di spese, messa in liquidazione e privatizzazione di società pubbliche, aveva espressamente stabilito che tali disposizioni e le altre anche di carattere speciale, in materia di società a totale o parziale partecipazione pubblica si interpretano nel senso che, per quanto non diversamente stabilito e salvo deroghe espresse, si applica comunque la disciplina del Codice civile in materia di società di capitali.

A sua volta l'art. 1, comma 3, del Testo unico società partecipate (TUSP) prevede ora che *“per tutto quanto non derogato dalle disposizioni del presente decreto, si applicano alle società a partecipazione pubblica le norme sulle società contenute nel Codice civile e le norme generali di diritto privato”*.

Come già rilevato dalla Procura in occasione del giudizio di parificazione del rendiconto regionale (anno 2015), le società pubbliche costituiscono il terreno di elezione della nozione c.d. *funzionale* di ente pubblico, per cui il riconoscimento ad un determinata figura organizzativa della natura pubblicistica a certi fini, non implica automaticamente l'integrale sottoposizione alla

disciplina valevole in generale per la pubblica amministrazione.

In questa prospettiva, un soggetto ben può avere natura di ente pubblico rispetto a certi istituti e, di contro, non averla ad altri fini, conservando rispetto ad altri istituti regimi normativi di natura privatistica (da ultimo C.d.S., VI, n. 2660/2015).

A tal riguardo va considerato che TUSP si premura di definire l'ambito soggettivo di applicazione della disciplina speciale dallo stesso recata, precisando (art. 2, comma 1, lett. a) che, "*ai fini del presente testo unico*", sono considerate "*amministrazioni pubbliche*" quelle di cui all'art. 1, c. 2, del d.lgs. n. 165 del 2001, e pertanto non le amministrazioni considerate pubbliche ex art. 1, c. 2-3, della legge n. 196 del 2009, incluse nel c.d. "*elenco ISTAT*" (Corte conti, Sez. riunite in sede di controllo, n. 19/2019).

Per le considerazioni che precedono, quindi, la determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta allo stato degli atti correttamente operata.

5.2. Il Fondo perdite società partecipate. La legge di stabilità 2014 (l. n. 147/2013, art. 1, c. 550 ss.) ha previsto per le pubbliche amministrazioni, relativamente ai soggetti partecipati indicati nell'elenco di cui all'articolo 1, c. 3, della legge n. 196/2009 (elenco ISTAT) che presentino un risultato di esercizio o saldo finanziario negativo, l'accantonamento, nell'anno successivo, in un apposito fondo vincolato, di un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione. Analoga disposizione è stata posta dall'art. 21 del d.lgs. n. 175/2016 (TUSP).

L'obbligo di accantonamento è una regola prudenziale di bilancio, il cui rispetto non contraddice la sussistenza del divieto di ripiano perdite –già previsto dall'art. 6, c. 19, d.l. n. 78/2010 e reiterato dall'art. 14, c. 5, d.lgs. n. 175/2016 –se non nel quadro di un piano di risanamento

che garantisca l'equilibrio futuro dei conti della partecipata (Corte conti, Sez. autonomie, n. 23/2018).

La relazione del Collegio dei revisori evidenzia come non sia stato possibile acquisire il bilancio di esercizio al 31 dicembre 2018 di diversi soggetti partecipati dalla Regione, tra i quali Infrastrutture Lombarde S.p.A., Finlombarda S.p.A., Asam S.p.A., Explora S.C.p.A., Expo 2015 S.p.A. in liquidazione e Navigli Lombardi S.c.a r.l. in liquidazione.

Per altre figure (ARCA S.p.A., Arexpo S.p.A., Lombardia Informatica S.p.A. e Ferrovie Nord Milano S.p.A.), sono stati utilizzati i dati risultanti dai progetti di bilancio non ancora approvati in via definitiva dalle rispettive assemblee dei soci.

Di conseguenza, il Collegio dei revisori ha invitato l'amministrazione ad apportare, in sede di assestamento, eventuali variazioni al bilancio di previsione in corso di gestione qualora, a seguito dell'approvazione dei bilanci 2018 delle società partecipate, si evidenzino necessari interventi di copertura perdite ovvero di ricapitalizzazione.

A tal riguardo, deve allora essere rilevato come il Fondo in questione -allo stato degli atti- non sembra determinato, su dati di bilancio completi ed esaustivi.

Sul punto in questione, appare utile riportare i dati informativi delle risultanze istruttorie:

- pag. 29 relazione collegio revisori: “Euro 6.459.498,00 Fondo perdite società partecipate- “Tenuto conto che Regione Lombardia valuta le proprie partecipazioni con il criterio del PN dell'anno n-1, ai sensi della legge 147/2013 (art 1 comma 552) ha provveduto ad accantonare € 3.458.933,00 per perdite su partecipate. L'accantonamento complessivo tiene conto di € 1.000.565,00 per ILSPA (perdita anno 2015), € 2.000.000,00 per EXPO 2015 e per Consorzio Villa Reale (perdite anno 2015) ed € 3.458.933,00 (perdita 2016 per € 1.269.430,00 ed € 2.189.503,00 per perdita 2017) per Arexpo S.p.a. Il Collegio invita l'Amministrazione ad

apportare, in sede di assestamento, eventuali variazioni al bilancio di previsione in corso di gestione, qualora a seguito dell'approvazione dei bilanci 2018 delle società partecipate, si evidenziassero situazioni che richiedessero a Regione Lombardia interventi di copertura perdite o di ricapitalizzazione”.

- pag. 24 nota integrativa- progetto legge approvazione rendiconto- “Il valore delle partecipazioni riflette la quota di patrimonio netto di pertinenza di Regione Lombardia delle società controllate e partecipate. Rispetto alla situazione al 31 dicembre 2017, ai fini della predisposizione del presente bilancio, si evidenzia che non è stato possibile acquisire i bilanci d'esercizio al 31 dicembre 2018 delle seguenti società controllate e partecipate da Regione Lombardia: 1) Enti e società controllati: ARIFL, ARPA, Eupolis, Ersaf, Infrastrutture Lombarde S.p.A., Finlombarda S.p.A., Asam S.p.A, Explora S.C.p.A. Società partecipate: Expo 2015 S.p.A. in liquidazione e Navigli Lombardi scarl in liquidazione in quanto in fusione con Explora”.

Sulle risultanze istruttorie poste in evidenza, la Sezione Regionale ha dedicato un apposito approfondimento informativo e documentale, all'esito del quale -sul fondamento della risposta pervenuta dalla Regione Lombardia- è stata verificata la congruenza economica della quota accantonata nel rendiconto 2018 al Fondo perdite società partecipate, la quale esprime un valore più che raddoppiato rispetto al 2017 (v. tab.49-50).

6. La gestione del Fondo Sociale Europeo

6.1. Premessa. Le verifiche dell'Ufficio requirente sulla gestione del Fondo Sociale Europeo da parte delle Regione Lombardia muovono dalle risultanze istruttorie che la Sezione ha messo a disposizione del PM.

Pertanto, ai fini della puntuale individuazione del quadro normativo di carattere generale, nonché delle modalità di gestione del Fondo Sociale Europeo da parte

della Regione Lombardia si rinvia alla compiuta analisi svolta *in parte qua* dalla Sezione.

6.2. Il piano finanziario del POR FSE e attività svolta per i singoli assi al 31 dicembre 2018. Come risulta dall'istruttoria svolta, il piano finanziario del POR FSE 2014-2020 è suddiviso in cinque assi per una dotazione finanziaria complessiva di €. 970.474.516.

Le dotazioni finanziarie sono ripartite per ogni asse del POR FSE Lombardia secondo il principio dell'addizionalità delle risorse europee rispetto a quelle che i singoli stati avrebbero comunque stanziato per lo sviluppo regionale, le quote di cofinanziamento previste rispettivamente a carico dello Stato italiano e della Regione Lombardia.

6.3 Il confronto con le altre Regioni. Quanto al confronto con lo stato di avanzamento delle altre regioni più sviluppate, i dati reperibili nella relazione di Monitoraggio delle politiche di coesione al 31 dicembre 2018 da parte della Ragioneria Generale dello Stato consentono di verificare lo stato di attuazione al 31 Dicembre 2018 dei POR FSE delle dodici regioni più sviluppate.

Sulla base dei dati esposti dalla Ragioneria dello Stato (IGRUE), la Regione Lombardia, con una capacità di impegno del 30%, si colloca in penultima posizione, ottenendo un dato inferiore di oltre la metà rispetto a quello della prima Regione, l'Emilia-Romagna, con una capacità di impegno del 73,36%, e comunque ben al di sotto della media delle dodici regioni, pari al 46,51%.

Sul fronte della capacità di pagamento, invece, anche grazie alle caratteristiche del sistema dotale ed alla sua notevole incidenza percentuale all'interno del POR, la Lombardia, con un valore pari al 26,93%, si colloca fra le regioni con più elevato avanzamento dei pagamenti, arrivando sostanzialmente a pagare quasi tutto il valore impegnato. Ottengono un miglior risultato solo il Piemonte, che paga il 41,49% del programmato, con

impegni pari al 63,53%, e l'Emilia-Romagna, che paga il 34,51% del programmato, con impegni pari al 73,36%. La media delle dodici regioni, pari al 27,15%, è solo di poco superiore al dato lombardo.

La Sezione di controllo ha, peraltro, rilevato che dal confronto di tali dati con quelli esposti dalla Regione Lombardia emergono elementi non congruenti, in particolare a fronte di un finanziamento programmato di poco più di 970 milioni di euro, gli impegni complessivi esposti dalla Regione Lombardia ammontano a circa 405 milioni con una capacità di impegno del 42%, mentre secondo i dati esposti dalla Ragioneria dello Stato - Ispettorato Generale per i Rapporti Finanziari con l'Unione Europea (IGRUE) - gli impegni complessivi ammontano a 291 milioni di euro con una capacità di impegno del 30%. La stessa incongruenza si rileva in ordine al dato dei pagamenti complessivi che, in base ai dati comunicati dalla Regione, ammontano a 329 milioni di euro con una capacità di pagamento del 34%, mentre i dati esposti dall'IGRUE evidenziano pagamenti per euro 261 milioni di euro con una capacità di pagamento di poco inferiore al 27%.

La Procura concorda con la Sezione di controllo circa la necessità di appurare le ragioni delle incongruenze rilevate.

7. La gestione della spesa sanitaria nell'esercizio 2018

7.1. Il quadro di riferimento nazionale del servizio sanitario. Il finanziamento del SSN – anno 2018. Il finanziamento della spesa sanitaria è determinato dalle manovre finanziarie emanate dal Parlamento, le quali stabiliscono con cadenza annuale e programmazione triennale l'arco temporale di riferimento (2017-2019) per lo stanziamento delle risorse finalizzate a coprire i costi di esercizio del Servizio Sanitario Nazionale (in seguito SSN),

anche a seguito degli accordi sanciti tra lo Stato e le Regioni nel c.d. “Patto per la Salute”.

Il monitoraggio sul raggiungimento degli obiettivi di spesa affidata a ciascuna regione è condotto mediante riunioni del Tavolo di Verifica costituito con atto d'intesa Stato-regioni del 23 marzo 2015, corredato da verbali e osservazioni da parte del Ministero della Salute sugli adempimenti regionali.

La peculiarità dell'organizzazione sanitaria in Lombardia è accentuata dall'introduzione della recente legge regionale di riforma (L.R. n. 23/2015), la quale prescrive il monitoraggio sullo stato di attuazione dei nuovi assetti del servizio sanitario regionale.

L'art. 1, comma 391, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (Legge di bilancio 2017) ha individuato il livello del finanziamento del Servizio Sanitario Nazionale a cui concorre ordinariamente lo Stato in 113.000 milioni di euro in attuazione dell'Intesa sancita in sede di conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano dell'11 febbraio 2016 (Rep. Atti n. 21/CSR), in attuazione di quanto già disposto dall'art. 1, comma 680, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di stabilità per il 2016).

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, adottato di concerto con il ministro della salute, 5 giugno 2017 (in GU del 13.6.2017, Serie Generale n. 135), l'importo da destinare al finanziamento della spesa sanitaria è stato rideterminato in una 112.000 577 milioni di euro con una diminuzione di 423 milioni di euro rispetto a quanto indicato nella legge di bilancio 2017, per effetto del mancato accordo tra il Governo e le Autonomie speciali circa il contributo alla finanza pubblica di spettanza di queste ultime. A decorrere dall'anno 2018 il livello del finanziamento del fabbisogno sanitario nazionale standard è stato ridotto di 604 milioni di euro, quale conseguenza della mancata sottoscrizione dell'accordo fra Governo e Autonomie speciali in relazione al contributo delle stesse

al piano di risanamento dei conti pubblici che ha pertanto indotto un maggior contributo da parte delle Regioni a statuto ordinario.

L'importo complessivo è stato incrementato di 1.124.767 euro annui per la parte di finanziamento della Regione Friuli-Venezia Giulia in favore degli O.P.G. (Ospedali Psichiatrici Giudiziari) e per di euro 9,2 milioni annui per la remunerazione del servizio di farmacia nelle zone rurali.

Ulteriori riduzioni del livello di finanziamento statale al SSN sono state attuate mediante destinazione di 723 milioni di euro al sostentamento di due fondi per contribuire al rimborso alle Regioni delle spese occorse per l'acquisito di medicinali innovativi, anche oncologici.

In conclusione, lo stanziamento complessivo per l'anno 2018 messo a disposizione dello Stato per il SSN è stato pari a 112.681,13 milioni di euro, in leggera crescita rispetto al 2017 (111.751,99 milioni di euro), di cui 109.876,85 milioni di euro da ripartire tra le regioni a titolo di finanziamento indistinto.

Le restanti risorse SSN derivano:

- dal finanziamento vincolato per regioni ed altri enti operanti in ambito sanitario, il cui riparto nella maggior parte dei casi è effettuato con atti separati e successivi a quello del finanziamento indistinto (1.867,86 milioni di euro);

- dal finanziamento del Fondo Sanitario vincolato per altri enti (652,91 milioni di euro);

- dall'accantonamento di una quota del finanziamento del Servizio Sanitario Nazionale (SSN) cui concorre ordinariamente lo Stato pari allo 0,25% giusta articolo 2, comma 67-*bis* della Legge n. 191/2009 come modificato dall'art. 6, comma 4, del DL 30 dicembre 2015, n. 210, convertito, con modificazioni, dalla Legge 25 febbraio 2016, n. 21 (Proroga di termini previsti da disposizioni legislative) nonché dall'articolo 34, comma 2, del DL 24

aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, recante disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo (283,51 milioni di euro).

Il riparto del Fondo Sanitario indistinto è approvato a cura della Conferenza Stato-Regioni, in continuità con quello degli anni 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017, attuando la cornice normativa definita dal Decreto Legislativo 6 maggio 2011, n. 68 (“Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario”).

Sulla base dei criteri stabiliti dal D. Lgs. n. 68/2011 sono determinati i *fabbisogni standard* come criterio guida per il riparto delle risorse in ambito sanitario.

7.2. La spesa farmaceutica. Dai dati forniti dalla Regione Lombardia risulta che la spesa farmaceutica relativa all'esercizio 2018 (spesa lorda, spesa netta, spesa territoriale, spesa ospedaliera, incidenza farmaci generici, incidenza della spesa per distribuzione diretta e per conto), pari a circa 2,8 miliardi di euro, non ha rispettato i tetti di spesa per gli acquisti diretti (7,13% rispetto al 6,89%) e per la spesa convenzionata (14,98 rispetto al 14,85%), anche se la Lombardia è fra le Regioni con minori scostamenti minimi.

Lo sforamento dei tetti imposti dal sistema nazionale di finanziamento di spesa farmaceutica costituisce una forma di violazione finanziaria che si riverbera sull'effettività del coordinamento della finanza pubblica allargata.

7.3. La Gestione Sanitaria Accentrata. Il Titolo II del D. Lgs. n. 118/2011 ha introdotto gli adempimenti in materia di contabilità finanziaria e di contabilità economico-patrimoniale per le aziende del Servizio Sanitario Regionale e per la Regione, limitatamente alla

parte del bilancio regionale che riguarda il finanziamento e la spesa del servizio sanitario (Gestione sanitaria accentrata).

L'obiettivo del decreto, ribadito dalle modifiche intercorse con il decreto legislativo 126/2014, è quello di disporre dei dati contabili armonizzati per il consolidamento dei conti delle pubbliche amministrazioni, nonché per la loro confrontabilità con il Sistema Europeo dei Conti nazionali.

Una delle principali innovazioni introdotte dal decreto consiste nel garantire la perimetrazione delle entrate e delle spese del bilancio regionale relative al servizio sanitario regionale e delle corrispondenti fonti di finanziamento (art. 20 D. Lgs. n. 118/2011).

La Giunta della Regione Lombardia ha approvato la deliberazione n. 2971 del 19 dicembre 2014 che delega gli uffici competenti all'aggiornamento della perimetrazione delle entrate e delle spese sanitarie.

L'elenco dei capitoli del bilancio regionale afferenti al perimetro sanità per l'anno 2018, le cui scritture vengono trascritte anche nel bilancio economico-patrimoniale della Gestione Sanitaria Accentrata, è stato aggiornato con il decreto del dirigente di unità organizzativa n. 19608 del 24/12/2018. L'aggiornamento *a posteriori* (quasi a fine esercizio) del perimetro GSA (elenco capitoli entrata e spesa) non garantisce una visione previsionale rispetto alle fasi di gestione del bilancio ed incide negativamente sugli obiettivi della trasparenza e confrontabilità delle risorse destinate al sistema sanitario regionale, nel dettato normativo del D. Lgs. n. 118/2011.

Sempre ai fini di constatare la diminuita trasparenza della GSA, si evidenzia la sussistenza di capitoli di bilancio non movimentati negli ultimi esercizi, la presenza di capitoli che si riferiscono a fondi indistinti senza precisa individuazione dell'oggetto delle attività finanziarie sostenute e, da ultimo, l'istituzione, mediante il bilancio previsionale 2019-2021 di nuovi capitoli di spesa (6) e di

entrata (2), rispetto all'ultimo recente aggiornamento perimetrale del 24.12.2018.

Per quel che concerne la verifica dell'erogazione di almeno il 95 per cento del finanziamento statale destinato alla sanità regionale (euro 19.405.804.545 per l'anno di riferimento), ai sensi dell'art. 3 comma 7 del d.l. 8 aprile 2013, n.35, convertito con modificazioni dalla legge 6 giugno 2013, n.64 (e sue mm.ii.), si deve registrare l'incongruenza fra il dichiarato rispetto del limite minimo dei pagamenti (100% di risorse incassate riversate al SSR, verbale relativo al IV trimestre 2018 Tavolo di verifica) e la giacenza al 31.12.2018 di 1.933.609.629 euro sulla GSA, formalmente non trasferiti agli enti del SSR (ASST), né utilizzati per il pagamento fornitori o per trasferimenti.

A prescindere dall'ipotizzata violazione finanziaria, in termini reali, gli accantonamenti di somme non utilizzate, si traducono in crediti degli enti del SSR verso Regione, con incremento dei residui passivi di parte corrente.

Si evidenzia inoltre l'impossibilità di procedere alle verifiche, ai fini di parifica, sul bilancio consolidato regionale poiché la Regione non ha approvato l'apposito documento e non ha pertanto riconciliato le poste reciproche iscritte nel bilancio finanziario della Regione (residui attivi/passivi) e quelle inserite nella contabilità analitico-patrimoniale degli enti del SSR (crediti/debiti fra Regione ed enti sanitari), rispetto ai quali non è disponibile il quadro aggiornato al 31.12.2018, per violazione degli artt. 31 e 32 del d.lgs. 118/2011, a tenore dei quali sono prescritti i termini entro cui definire il percorso di approvazione del bilancio di esercizio degli enti del servizio sanitario, compresa la GSA (termine ultimo 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento e approvazione della giunta regionale entro il 31 maggio dell'anno successivo a quello di riferimento).

L'insussistenza di documenti contabili approvati nei termini conduce inoltre a non poter riconciliare le poste di bilancio GSA con le poste del bilancio regionale, pur

prendendo atto che Regione Lombardia ha istituito un apposito conto di tesoreria dedicato alla GSA, ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. 118/2011.

La grave criticità è riscontrata sia dalla Sezione regionale di controllo, sia dal responsabile della certificazione del bilancio d'esercizio della GSA, addirittura per l'anno 2017, mentre la relazione del Collegio dei Revisori dei conti al rendiconto per l'anno 2018, sottolinea che Regione Lombardia ha effettuato una serie di verifiche a campione sulle voci più significative del bilancio (debiti/crediti Stato-Regione; partite creditorie e debitorie Regione enti e società regionali, ma in modo parziale, FSR indistinto libero e vincolato da distribuire, movimentazioni annuali sul fondo per gli investimenti sulla sanità regionale).

L'urgenza di una sistemazione delle partite debitorie e creditorie infragruppo è stata rappresentata dalla Sezione regionale di controllo in sede istruttoria (con due distinte richieste del 19 marzo e del 22 maggio 2019). Al riguardo la Regione ha risposto che nell'attualità *“sono in corso le attività di contabilizzazione delle assegnazioni definitive anno 2018 avvenute con i decreti del 7 e 14 maggio u.s.”*, con ciò dimostrando di non aver ancora aggiornato tali partite.

Per quel che concerne la gestione del fondo rischi e perdite degli enti del SSR, la GSA ha stanziato per il ripiano delle perdite delle fondazioni IRCCS San Matteo e San Carlo Besta, le rispettive somme di euro 46,506 milioni e 16,665 milioni, mediante assegnazione a tali enti del predetto contributo straordinario per ripiano perdite, formalizzato nei giorni 15-17 gennaio 2018.

Nel fondo crediti di dubbia esigibilità è previsto l'accantonamento per il 100% della somma di euro 35 milioni derivante dal credito da finanziamento che Regione ha concesso, in più riprese, alla Fondazione regionale per la Ricerca Biomedica sin dal 2012. Sotto il profilo contabile, se l'accantonamento copre il 100% del credito

vantato dalla Regione non si tratta di dubbia esigibilità, ma di assai probabile inesigibilità. In relazione a tale posta di bilancio, si osserva che sin dalla concessione dei primi finanziamenti alla Fondazione (anni 2011 e 2012), erano presenti tutti gli elementi di prevedibile impossibilità di restituzione dei prestiti, stante la sottocapitalizzazione della Fondazione e l'ampia esposizione debitoria verso le banche delle società partecipate dalla medesima (Gruppo Nerviano), correlata all'attività di ricerca per sua natura ad alto rischio finanziario. Inoltre, risulta che con successive delibere di giunta è stata postergata la restituzione dei finanziamenti al 2022, mentre gli asset (NMS Group) sono stati ceduti a proprietà cinese con closing datato 28 marzo 2018. Fra le condizioni della vendita, risulta che sia ricompresa la rinuncia della Regione ad ogni credito (fonte: Relazione allegata alla Parifica anno 2018 area sanitaria, pag. 258 a cura della Sezione regionale di controllo per la Lombardia). Pertanto, sul fondamento delle risultanze istruttorie finora acquisite, la Procura chiede alla Sezione regionale di controllo di non parificare tale posta di bilancio, per l'attuale insussistenza del credito, *ab origine* inesigibile e comunque divenuto oramai oggetto di rinuncia, in occasione della cessione maggioritaria delle quote di capitale della capogruppo NMS Group s.r.l.

E' di permanente attualità ed assume evidente valore predittivo, il risalente monito del Presidente Salvatore Buscema, maestro e cultore della contabilità pubblica, secondo il quale: “si profila all’orizzonte una nuova era, che basandosi su un nuovo modo di perseguire l’interesse dell’intera collettività – senza consentire deviazioni per fini di parte – deve predisporre e comunque completare gli strumenti per una scrupolosa e trasparente gestione della cosa pubblica in tutti i suoi aspetti” (dagli atti della giornata di studio in memoria di Salvatore Buscema “L’evoluzione della contabilità pubblica al servizio della collettività”, Corte dei conti, Roma 10 marzo 2016).

Ed ancora nel medesimo contesto di riflessioni può annotarsi il pensiero giuridico di Vezio Crisafulli sul *principio di continuità* dello Stato democratico, inteso come complesso integrato di Istituzioni, il quale è garantito e tutelato dalle disposizioni costituzionali ed esprime pertanto la propria fondamentale forza, di primaria ed inderogabile importanza, per superare tutti gli eventi di crisi politica, sociale ed economica (v. Stato, Popolo, Governo in “Illusioni e delusioni costituzionali” Milano 1985).

La memoria è stata predisposta con la collaborazione dei Magistrati della Procura regionale, PM dott. Cristian Pettinari per la parte finanziaria, PM dott. Alessandro Napoli per la parte relativa al trattamento del personale, PM dott. Antonino Grasso per gli organismi partecipati, PM dott.ssa Sara Raffaella Molinaro per copertura delle leggi di spesa e per la gestione dei fondi comunitari, PM dott. Gianluca Braghò per la spesa sanitaria, e con l’ausilio del dott. Luca Carati per i compiti istruttori e, per l’editing, della dr.ssa Lucia Iossa e della rag. Milena Capetti).

Pertanto, sulla base delle risultanze contabili, come sopra esposte, e delle considerazioni che precedono, nonché con riserva di eventuali ulteriori osservazioni e richieste in sede di intervento orale

Il Procuratore regionale

Visti ed applicati:

- gli artt. 97, 100 comma 2, e 103 comma 2, della Costituzione della Repubblica Italiana;
- gli artt. 40 e 72 Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934 n. 1214; l'art. 1 comma 5 legge 7 dicembre 2012 n. 213; l'art. 190 Codice di procedura civile e gli artt. 4 e 26 R.D. 13 agosto 1933, n. 1038, nonché la legge 14 gennaio 1994 n. 20, e la legge 20 dicembre 1996 n. 639;
- le disposizioni del D. Lgs. 23 giugno 2011 n.118 *“Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi”*;
- la legge regionale n. 18 del 17/12/2012 con particolare riferimento all'art. 2 che prevede l'istituzione del Collegio dei Revisori dei Conti della Regione Lombardia e l'attribuzione delle relative funzioni;
- la legge regionale n. 34/1978 e successive modifiche ed integrazioni sull'ordinamento contabile della Regione Lombardia ed il relativo regolamento; e la legge regionale n. 44 del 30/12/2015 di approvazione del bilancio di previsione 2016/2018;
- preso atto delle variazioni apportate in corso d'esercizio al bilancio di previsione;
- esaminato il progetto di legge avente ad oggetto *“Rendiconto generale della gestione 2018”* (DGR 1571/19);
- esaminata la relazione del Collegio dei revisori dei conti della Regione Lombardia sul rendiconto generale per l'anno finanziario 2018;
- esaminata la relazione della Sezione regionale di controllo, e tutti gli atti istruttori in essa specificati

C H I E D E

- alla Sezione Regionale di Controllo la parificazione, nelle componenti del conto del bilancio e dello stato patrimoniale attivo e passivo, del rendiconto generale della Regione Lombardia per l'esercizio finanziario 2018, rimettendo alla stessa Sezione la valutazione della sussistenza di profili di rilevanza sostanziale, incidenti sul risultato d'amministrazione, nelle irregolarità contabili prospettate nei par. 2.2. -5.1. -7.3. della parte seconda della memoria depositata agli atti del giudizio.

Il Procuratore Regionale
(Salvatore Pilato)

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

