



CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE PER LA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

**PARIFICA DEL RENDICONTO
GENERALE DELLA REGIONE
AUTONOMA DELLA SARDEGNA
ESERCIZIO 2023**

RELAZIONE

VOLUME 1



CORTE DEI CONTI

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

PARIFICA DEL RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA
ESERCIZIO 2023



CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE PER LA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

**PARIFICA DEL RENDICONTO
GENERALE DELLA REGIONE
AUTONOMA DELLA SARDEGNA
ESERCIZIO 2023**



CORTE DEI CONTI

Magistrato istruttore e relatore: Primo Referendario dott.ssa Cristina Ragucci

Hanno collaborato:

dott.ssa Anna Angioni

dott.ssa Maria Angela Casula

dott.ssa Susanna Sitzia

dott. Giuseppe Feliciati

dott.ssa Camilla Piga

dott. Renato Vella

dott. Giulio Conti

dott.ssa Simona Murrone

Magistrato istruttore e relatore: Referendario dott.ssa Lucia Marra

Hanno collaborato:

sig.ra Rita Basciu

sig.ra Giovanna Onnis

dott. Gabriele Giagheddu

dott.ssa Ornella Manca

dott.ssa Simona Murrone

Supporto informatico e editing:

sig.ra Simonetta Gaias

INDICE

VOLUME 1

- 1 - CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE DI SINTESI
- 2 - LA LEGISLAZIONE REGIONALE DI SPESA - RINVIO E SINTESI
- 3 - L'ECONOMIA DELLA REGIONE SARDEGNA NEL 2023. BREVI CENNI
- 4 - LA PROGRAMMAZIONE FINANZIARIA
- 5 - IL RENDICONTO GENERALE DELL'ESERCIZIO 2023
- 6 - IL BILANCIO DI ESERCIZIO

VOLUME 2

- 1 - IL PNRR NELLA REGIONE SARDEGNA
- 2 - IL COLLEGIO DEI REVISORI DEI CONTI
- 3 - EMERGENZA COVID-19 INTERVENTI CONCLUSIVI
- 4 - FONDI DI ROTAZIONE
- 5 - ORGANIZZAZIONE E SPESA PER IL PERSONALE
- 6 - LE SOCIETA' PARTECIPATE
- 7 - LA PROGRAMMAZIONE DEI FONDI UE
- 8 - LA GESTIONE SANITARIA REGIONALE

INDICE - VOLUME 1

CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE DI SINTESI	1
LA LEGISLAZIONE REGIONALE DI SPESA - RINVIO E SINTESI. (MAGISTRATO RAGUCCI).....	21
L'ECONOMIA DELLA REGIONE SARDEGNA NEL 2023. BREVI CENNI. (MAGISTRATO RAGUCCI).....	26
LA PROGRAMMAZIONE FINANZIARIA (MAGISTRATO RAGUCCI).....	28
1.1 Il documento di economia e finanza regionale (DEFR).....	35
1.2 Il Piano Integrato di Attività e Organizzazione della Regione (PIAO).....	47
1.3 La legge di stabilità regionale.....	50
1.4 Il Bilancio di previsione 2023-2025	64
1.4.1 Il rispetto degli equilibri di bilancio.....	72
1.4.2 Quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione 2022 applicate al bilancio di previsione 2023 e relativi utilizzi	78
1.4.3 Le variazioni di bilancio	91
1.5 I debiti fuori bilancio	121
1.5.1 I debiti fuori bilancio da acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa	125
1.5.2 I debiti fuori bilancio da sentenze esecutive.....	148
1.5.3 Adempimento di cui all'art. 23, c. 5, della L. 27 dicembre 2002, n. 289	154
IL RENDICONTO GENERALE DELL'ESERCIZIO 2023 (MAGISTRATO RAGUCCI)	155
1.6 L'attuazione del principio di insularità.	156
1.7 Lo stato di attuazione degli Accordi 2019 e 2021 in materia di finanza pubblica	161
1.8 I risultati generali della gestione.....	167
1.9 Le entrate di competenza.....	168
1.9.1 Gli accertamenti di competenza	174
1.9.2 Le riscossioni in conto competenza.....	184
1.10 Le spese di competenza.....	188
1.10.1 Le spese per titoli e fonti.....	188
1.10.2 La spesa per Missioni	194
1.10.3 Classificazione per Macroaggregati	206
1.11 La gestione dei residui (MAGISTRATO MARRA)	211
1.11.1 Il riaccertamento ordinario al 31 dicembre 2023	213

1.11.2	Residui attivi.....	214
1.11.3	Residui passivi	227
1.11.4	Residui stralciati.....	239
1.11.4.1	Riaccertamento residui attivi	241
1.11.4.2	Riaccertamento residui passivi	242
1.11.5	Crediti e debiti reimputati	244
1.11.6	Il fondo pluriennale vincolato.....	248
1.12	La gestione di cassa (MAGISTRATO RAGUCCI).....	253
1.13	Il conto del Tesoriere	260
1.14	Il risultato di amministrazione.....	261
1.14.1	Le quote accantonate del risultato di amministrazione	265
1.14.1.1	Il Fondo crediti di dubbia esigibilità	267
1.14.1.2	Il Fondo a garanzia della reiscrizione dei residui perenti.....	276
1.14.1.3	Il Fondo anticipazioni di liquidità	278
1.14.1.4	Il Fondo perdite società partecipate	279
1.14.1.5	Il Fondo contenzioso	282
1.14.1.6	Altri accantonamenti	285
1.14.2	Le quote vincolate del risultato di amministrazione 2023	290
1.14.3	Le quote destinate del risultato di amministrazione	303
1.15	Il quadro generale riassuntivo	304
1.16	Gli equilibri di bilancio.....	308
1.17	La gestione dell'indebitamento 2023 (MAGISTRATO MARRA).....	316
1.17.1	Premessa.....	316
1.17.2	Il debito finanziario	319
1.17.3	Le spese per il servizio e lo stock del debito	335
1.17.4	Le garanzie e le escussioni.....	337
1.17.5	Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento	343
1.17.6	Sintesi e conclusioni.....	346
IL BILANCIO DI ESERCIZIO (MAGISTRATO MARRA)		348
1.18	Il Conto economico	350
1.19	Lo Stato patrimoniale	357

1.19.1	Attivo	357
1.19.1.1	Immobilizzazioni	360
1.19.1.2	Attivo circolante.....	377
1.19.1.3	Ratei e risconti attivi.....	378
1.19.2	Passivo.....	379
1.19.2.1	Patrimonio netto	381
1.19.2.2	Fondi per rischi e oneri	382
1.19.2.3	Trattamento di fine rapporto.....	384
1.19.2.4	Debiti	384
1.19.2.5	Ratei e risconti passivi.....	386
1.19.2.6	Conti d'ordine	387
1.20	Il processo di valorizzazione del patrimonio immobiliare	387
1.21	I proventi della gestione dei beni immobili	392
1.22	Sintesi e conclusioni.....	398
INDICE DELLE TABELLE		401
INDICE DEI GRAFICI		405

CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE DI SINTESI

Nell'esercizio 2023 il risultato di amministrazione (lettera A), prima della necessaria riduzione dovuta agli accantonamenti, ai vincoli e alle risorse destinate, ammonta a 3.801.114.960,12 euro, nel 2022, lo stesso valore risultava pari a 2.314.975.239,52 euro, per cui se ne rileva un incremento pari a 1.486.139.720.60 euro, corrispondente al 64% circa.

Tabella 1 - Composizione del risultato di amministrazione - Esercizi 2022 - 2023

Risultato Amministrazione	Esercizio 2022	Esercizio 2023	Diff. 2023-2022
Fondo cassa al 1° gennaio (+)	2.326.052.801,56	2.919.667.861,13	593.615.059,57
Riscossioni (+)	8.908.034.696,62	11.296.835.971,88	2.388.801.275,26
Pagamenti (-)	8.314.419.637,05	10.777.415.479,53	2.462.995.842,48
Fondo cassa al 31 dicembre (=)	2.919.667.861,13	3.439.088.353,48	519.420.492,35
Residui attivi (+)	3.693.167.918,52	4.189.401.564,11	496.233.645,59
Residui Passivi (-)	3.094.024.176,03	2.747.354.752,63	-346.669.423,40
FPV (-)	1.203.836.364,10	1.080.020.204,84	-123.816.159,26
Risultato di Amm.ne al 31/12 (A)	2.314.975.239,52	3.801.114.960,12	1.486.139.720,60
Parte accantonata			
Fondo crediti di dubbia esigibilità	397.244.840,21	411.027.054,48	13.782.214,27
Accantonamento residui perenti	367.503.060,30	346.136.410,98	-21.366.649,32
Fondo anticipazione liquidità			
Fondo per le perdite delle soc. part.	13.582.616,00	13.209.419,00	-373.197,00
Fondo contenzioso	77.440.900,00	96.322.413,00	18.881.513,00
Altri accantonamenti	266.346.638,25	415.269.130,16	148.922.491,91
Totale parte accantonata (B)	1.122.118.054,76	1.281.964.427,62	159.846.372,86
Parte vincolata			
Vincoli da leggi e dai principi cont.	489.350.700,50	741.859.170,01	252.508.469,51
Vincoli derivanti da trasferimenti	471.768.243,32	618.431.324,48	146.663.081,16
Vincoli dalla contrazione di mutui			
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	39.652.781,89	581.430.575,02	541.777.793,13
Altri vincoli	20.927.991,99	16.120.606,04	-4.807.385,95
Totale parte vincolata (C)	1.021.699.717,70	1.957.841.675,55	936.141.957,85
Parte destinata agli investimenti			
Parte destinata agli investimenti (D)		30.309.275,79	30.309.275,79
Totale parte disponibile (E= A-B-C-D)	171.157.467,06	530.999.581,16	359.842.114,10

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Oltre alla tabella che precede, elaborata sulla base delle disposizioni di cui al d.lgs. n. 118/2011, allo stesso risultato si può pervenire sulla base dei parametri sottoelencati, dai quali si evince che il miglioramento del risultato di amministrazione rispetto all'esercizio 2022 discende dal saldo positivo tra gli accertamenti (**11.845.725.984,47** euro) e gli impegni (**10.608.556.307,58** euro) della competenza, pari a **1.237.169.676,89** euro, migliorato dal saldo positivo del FPV per **123.816.159,26** euro, e dal saldo derivante dalla gestione dei residui di **125.153.884,45** euro, rappresentato dalla somma algebrica tra i minori residui attivi riaccertati (- **52.656.367,00** euro) ed i minori residui passivi (+ **177.810.251,45** euro).

Tabella 2 - Risultato di amministrazione - Esercizi 2022 - 2023

Risultato Amministrazione	Esercizio 2022	Esercizio 2023
Risultato Amm.ne esercizio precedente (+)	2.172.426.012,66	2.314.975.239,52
FPV iniziale (+)	1.223.787.155,92	1.203.836.364,10
Accertamenti comp (+)	9.826.928.327,35	11.845.725.984,47
Impegni di comp (-)	9.360.351.373,55	10.608.556.307,58
Riduz. Residui att. (-)	446.482.997,12	52.656.367,00
Riduz. Residui pass. (+)	102.504.478,36	177.810.251,45
FPV finale (-)	1.203.836.364,10	1.080.020.204,84
Risultato di Amministrazione (=)	2.314.975.239,52	3.801.114.960,12

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Il risultato di amministrazione, al netto degli accantonamenti e dei vincoli e delle risorse destinate, presenta una parte disponibile che ammonta a **530.999.581,16** euro. Nell'esercizio precedente, la quota disponibile ammontava a **171.157.467,06** euro, pertanto, se ne riscontra un incremento del **210,22%**, **in valore assoluto di 359.842.114,10** euro.

La Corte dei conti non può che ribadire quanto già osservato per il rendiconto 2022 in ordine alla lettura del dato contabile rappresentato dalla quota libera dell'avanzo di amministrazione, ossia che nonostante sia positivo ed in costante crescita, non si può prescindere dal considerare le criticità negli aspetti gestionali emerse nelle complesse analisi svolte nella elaborazione di questa Relazione.

Passando, pertanto, all'esame delle singole poste che determinano il risultato di amministrazione, si può rilevare come la gestione di cassa presenti anche quest'anno riscossioni notevolmente superiori ai pagamenti. Nell'esercizio 2023 la differenza ammonta a 519.420.492,35 euro, nel 2022 lo stesso valore era pari a 593.615.059,57 euro. Tali valori hanno determinato un risultato di cassa finale continuamente in crescita, pari rispettivamente a 2.919.667.861,13 euro nell'esercizio 2022 e 3.439.088.353,48 euro nell'esercizio 2023.

Per quanto **concerne** la gestione della competenza, dalla tabella sottostante si può osservare, anzitutto, che il rapporto tra accertamenti e previsioni finali appare migliorato rispetto all'esercizio 2022: infatti, nell'esercizio 2023 risultano minori entrate accertate per 1.835.690.115,01 euro, contro i 2.042.989.857,57 euro dell'esercizio precedente. Si verifica un incremento degli accertamenti di competenza, sempre nei confronti dell'esercizio 2022 (20,54%), così come le riscossioni che aumentano del 22,48%, comportando un leggero incremento dei residui della competenza pari a 9,73%.

Tabella 3 - Riepilogo delle entrate - Esercizi 2022 - 2023

		2022	2023	Var. % 2022/2023
Totale Titoli	Previsioni Finali	11.869.918.184,92	13.681.416.099,48	15,26%
	Accertamenti	9.826.928.327,35	11.845.725.984,47	20,54%
	Magg./Min. entrate	-2.042.989.857,57	-1.835.690.115,01	-10,15%
	Riscossioni	8.337.431.386,51	10.211.334.626,01	22,48%
	Residui comp.	1.489.496.940,84	1.634.391.358,46	9,73%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

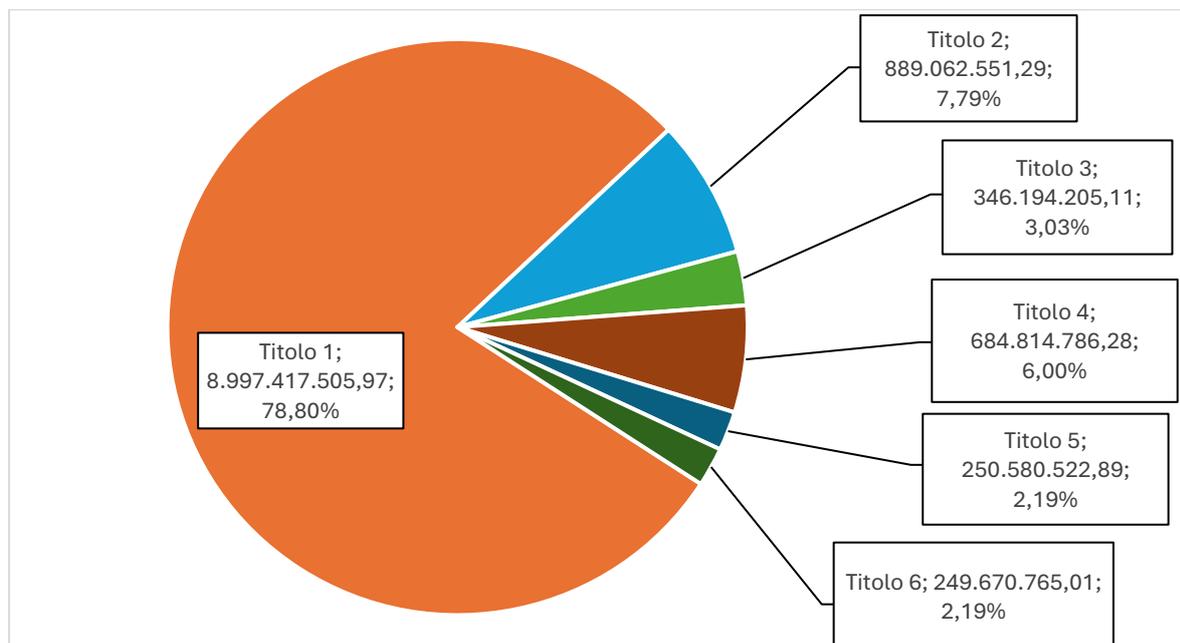
In miglioramento appare, pertanto, il rapporto tra le somme accertate e le riscossioni. Tale rapporto, pari all'84,84% nel 2022, si assesta su una percentuale del 86,20% nell'esercizio 2023.

Tabella 4 - Rapporto riscossioni - accertamenti - Esercizi 2022 - 2023

	Accertamenti	Riscossioni	%
2022	9.826.928.327,35	8.337.431.386,51	84,84%
2023	11.845.725.984,47	10.211.334.626,01	86,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Grafico 1 - Entrate - Gestione di competenza - Accertamenti (al netto delle partite di giro)



Fonte: elaborazione Corte dei conti

Dal grafico emerge che gli accertamenti relativi al Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa rappresentano il 78,80% rispetto all'intero ammontare degli accertamenti al netto delle partite di giro (nel 2022 la stessa percentuale era pari al 79,40%).

Significativo è il rapporto tra gli accertamenti del medesimo Titolo 1 e il totale delle entrate accertate di natura corrente (che comprendono anche i Titoli 2 e 3), indicativo dell'autonomia finanziaria della Regione, intesa come capacità di provvedere autonomamente al finanziamento della spesa, che registra una percentuale pari all'87,93%, in aumento rispetto al valore percentuale del 2022 (86,54%) e in diminuzione rispetto al 2021 (88,12%), come rappresentato nella tabella che segue. Tale fenomeno è da ricondursi all'incremento dell'incidenza delle entrate del Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa.

Tabella 5 - Accertamenti - Esercizi 2020-2023

TITOLO	2023	2022	2021	2020
	Accertamenti	Accertamenti	Accertamenti	Accertamenti
Tit. 1	8.997.417.505,97	7.692.192.896,45	7.087.314.163,99	6.951.508.212,65
Tit. 2	889.062.551,29	978.056.119,71	684.007.483,48	576.681.849,07
Tit. 3	346.194.205,11	218.398.635,96	271.512.303,24	739.446.453,66
TOTALE	10.232.674.262,37	8.888.647.652,12	8.042.833.950,71	8.267.636.515,38
% (Tit.1/Tot. Acc.)	87,93%	86,54%	88,12%	84,08%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Sempre per il Titolo 1, inoltre, si evidenziano accertamenti superiori rispetto alle previsioni, infatti gli stessi rappresentano il 101,62% delle previsioni (accertamenti per 8.997.417.505,97 euro a fronte di previsioni finali di 8.854.033.735,64 euro), dati in leggero aumento rispetto al precedente esercizio (quando la percentuale era del 101,12%).

Assumono particolare rilevanza gli accertamenti riguardanti le categorie 1010301 - Imposta sul reddito delle persone fisiche (ex IRPEF) e 1010321 - Imposta sul valore aggiunto (IVA) sugli scambi interni, che rappresentano, complessivamente, il 68,72% degli accertamenti del Titolo 1 e il 52,20% degli accertamenti complessivi dell'intero bilancio regionale.

Tabella 6 - Accertamenti categorie 1010301 - 1010321

Categoria	Descrizione categoria	Accertamenti
1010301	Imposta sul reddito delle persone fisiche (ex Irpef)	2.744.440.009,91
1010321	Imposta sul valore aggiunto (iva) sugli scambi interni	3.438.758.180,85
Totale (a)		6.183.198.190,76
Totale accertamenti Titolo I (b)		8.997.417.505,97
% (a/b)		68,72%
Totale accertamenti bilancio regionale (c)		11.845.725.984,47
% (a/c)		52,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Sempre a proposito di maggiori accertamenti rispetto alle previsioni, è importante citare i capitoli di entrata non rientranti nella tipologia da compartecipazione alle entrate dello Stato, ma relativi a entrate proprie riscosse dalla Regione (IRAP e Addizionale regionale

IRPEF), i cui accertamenti hanno superato le previsioni definitive per quasi 120 milioni di euro.

Un accenno deve essere fatto per gli accertamenti del Titolo 4 - Entrate in conto capitale, per il quale si rileva un incremento percentuale, in confronto all'esercizio precedente, pari a 29,65%, ciò ha comportato un miglioramento nel rapporto tra accertamenti e previsioni finali, mantenendo, comunque, un notevole scostamento tra i due valori (29,21%). La tabella riporta la situazione dei seguenti capitoli che rappresentano più del 66% delle previsioni d'entrata dell'intero Titolo IV.

Tabella 7 - Entrate Tit. IV - Capitoli maggiormente significativi

Capitolo		Prev. Finale	Accertamenti	Min. Entr
EC421.040	Finanziamenti in conto capitale dello Stato per l'attuazione del P.O. FESR Sardegna 2014-2020 (Decisione del 14 luglio 2015, n. 4926)	39.507.353,67	16.417.142,12	23.090.211,55
EC421.190	Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020: Investimenti diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico della Sardegna - Delibera CIPE n. 26/2016	358.795.186,40	76.837.899,59	281.957.286,81
EC421.186	Fondo di Sviluppo e Coesione (F.S.C.) 2007-2013 - Interventi diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico delle aree depresse (Delibere CIPE nn. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012; d.g.r. 30/16 del 30.09.2022	322.075.054,70	95.686.098,77	226.388.955,93
EC422.506	Assegnazioni statali per il rinnovo del materiale rotabile su gomma (Fondo Sviluppo e Coesione 2014-2020. Piano Operativo Infrastrutture	140.572.800,00	64.761.969,20	75.810.830,80
EC422.508	Assegnazioni statali per la Metropolitana area vasta di Cagliari - Fondo Sviluppo e Coesione 2014-2020. Piano Operativo Infrastrutture. Asse Tematico C (Legge n.190 del 23.12.2014 # Delibera CIPE n. 25 del 10.08.2016 e Delibera CIPE n. 54 del 01.12.2016). Rif. cap. spesa SC08.8059	30.050.000,00	0,00	30.050.000,00
EC422.059	Finanziamenti in conto capitale dell'Unione Europea per l'attuazione del P.O. FESR Sardegna 2014-2020 (Decisione del 14 luglio 2015, n. 4926)	55.951.429,86	21.718.544,79	34.232.885,07
EC510.540	Trasferimenti, ai sensi dell'articolo 6 dell'Accordo tra il Governo e la Regione Autonoma della Sardegna del 7 novembre 2019 per la realizzazione di investimenti in ambito sanitario	87.505.406,71	20.490.022,26	67.015.384,45
EC421.499	Piano Operativo Infrastrutture del Fondo per lo Sviluppo e Coesione 2014-2020	65.310.000,00	14.650.000,00	50.660.000,00
EC421.149	PNC - Assegnazioni statali per la realizzazione di interventi infrastrutturali nel TPL (Fondo complementare al PNRR - Collegamento ferroviario Alghero centro-Alghero aeroporto - DM n.363 del 23/09/2021)	36.000.000,00	27.522.500,00	8.477.500,00
EC421.288	Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020: Investimenti diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico della Sardegna - Delibera CIPE n. 26/2016. Rif. cap. spesa SC08.6653	178.623.480,25	30.160.471,93	148.463.008,32
EC421.255	Finanziamenti in conto capitale dello Stato per l'attuazione del P.R. FESR 2021-2027 Sardegna (Decisione C (2022)7877 del 26.10.2022)	40.950.000,00	5.533.635,53	35.416.364,47
EC421.256	Finanziamenti in conto capitale dell'Unione Europea per l'attuazione del P.R. FESR 2021-2027 Sardegna (Decisione C (2022)7877 del 26. 10.2022)	136.500.000,00	7.378.180,73	129.121.819,27
EC421.615	Trasferimenti in attuazione dell'accordo Stato - Regione del 7.11.2019 - art. 1, da comma 866 a 873 Legge 27.12.2019, n. 160 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022)	35.525.700,00	28.480.499,32	25.820.499,30
	(a) TOTALE	1.527.366.411,59	409.636.964,24	1.117.729.447,35
	(b) Tot. Tit. IV	2.289.522.045,52	684.814.786,28	1.604.707.259,24
	Rapporto % (a/b)	66,71%	59,82%	69,65%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

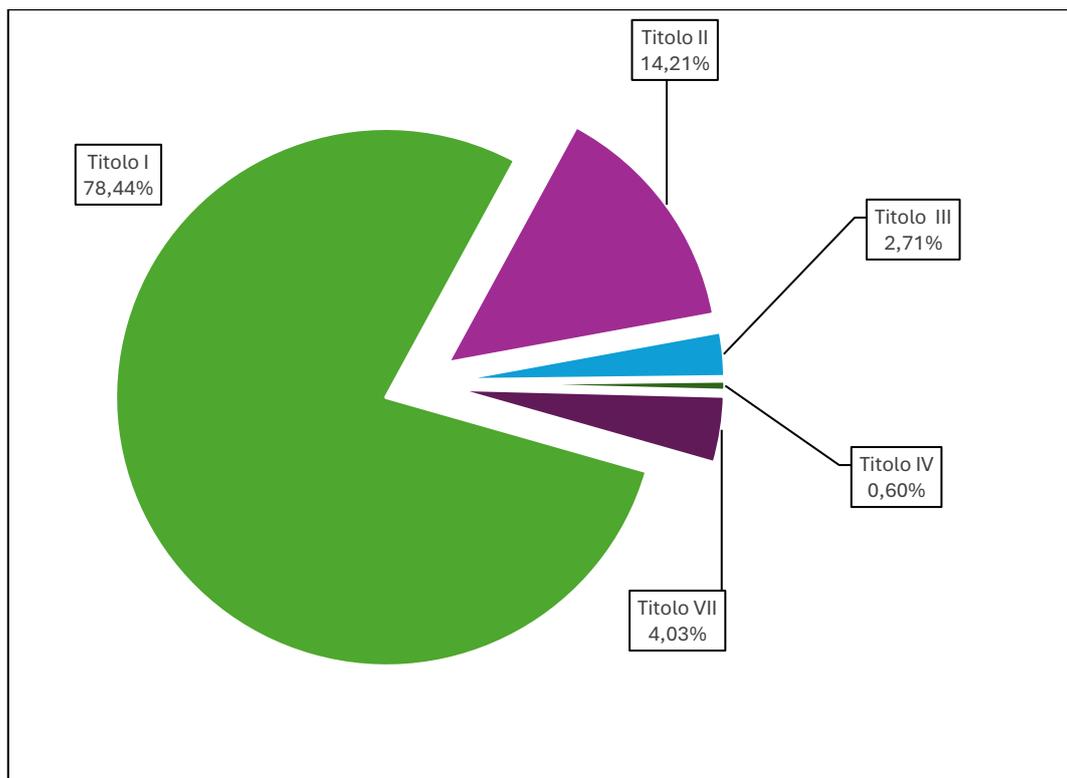
Anche sul fronte della capacità di realizzazione delle entrate, si osservano maggiori difficoltà per le entrate in conto capitale, che presenta una percentuale di riscossione del 16,52%, con un deciso peggioramento rispetto al 2022 dove la stessa era del 28,41%. Tuttavia, **l'intero fronte dell'entrata presenta un contenuto incremento della capacità di riscossione, passando dal 84,84% del rapporto tra riscossioni ed accertamenti del 2022, all'attuale 86,20%. In particolare, i primi 3 titoli dell'entrata esprimono, nel loro insieme, la crescita delle percentuali di riscossione delle risorse di parte corrente, infatti, il valore medio di questi titoli pari nel 2022 al 78,28% degli accertamenti, nel 2023 si attesta all'84,78%.**

Per quanto riguarda le spese, gli impegni della competenza ammontano, complessivamente, a 10.608.556.307,58 euro, con un incremento del 13,34% rispetto all'esercizio precedente (+1.248.204.934,03 euro), **mentre il rapporto tra impegni e previsioni finali, che nell'esercizio 2022 era al 76,18%, nel 2023 risulta del 74,59%. Il rapporto tra impegni e pagamenti risulta pari, invece, all'84,04%, contro il 77,15% dell'esercizio precedente. Ne discende un peggioramento della capacità d'impegno, mentre migliora la capacità di pagamento, fattori che hanno determinato, rispettivamente, un livello elevato delle economie di spesa, pari a 3.613.333.636,37 euro (23,61% degli stanziamenti finali) e una diminuzione dei residui derivanti dalla competenza (-20,81%).**

Come si rileva dal grafico sottostante, gli impegni del Titolo 1 - Spese correnti, costituiscono il 78,44% dell'intero impegnato regionale.

Sullo stesso titolo si registra un incremento delle previsioni e degli impegni della competenza, seguito da una crescita più marcata dei pagamenti, e ciò denota un miglioramento del livello di utilizzo delle risorse di parte corrente disponibili rispetto all'esercizio precedente, che resta comunque sempre su valori piuttosto contenuti.

Grafico 2 - Impegni per Titolo

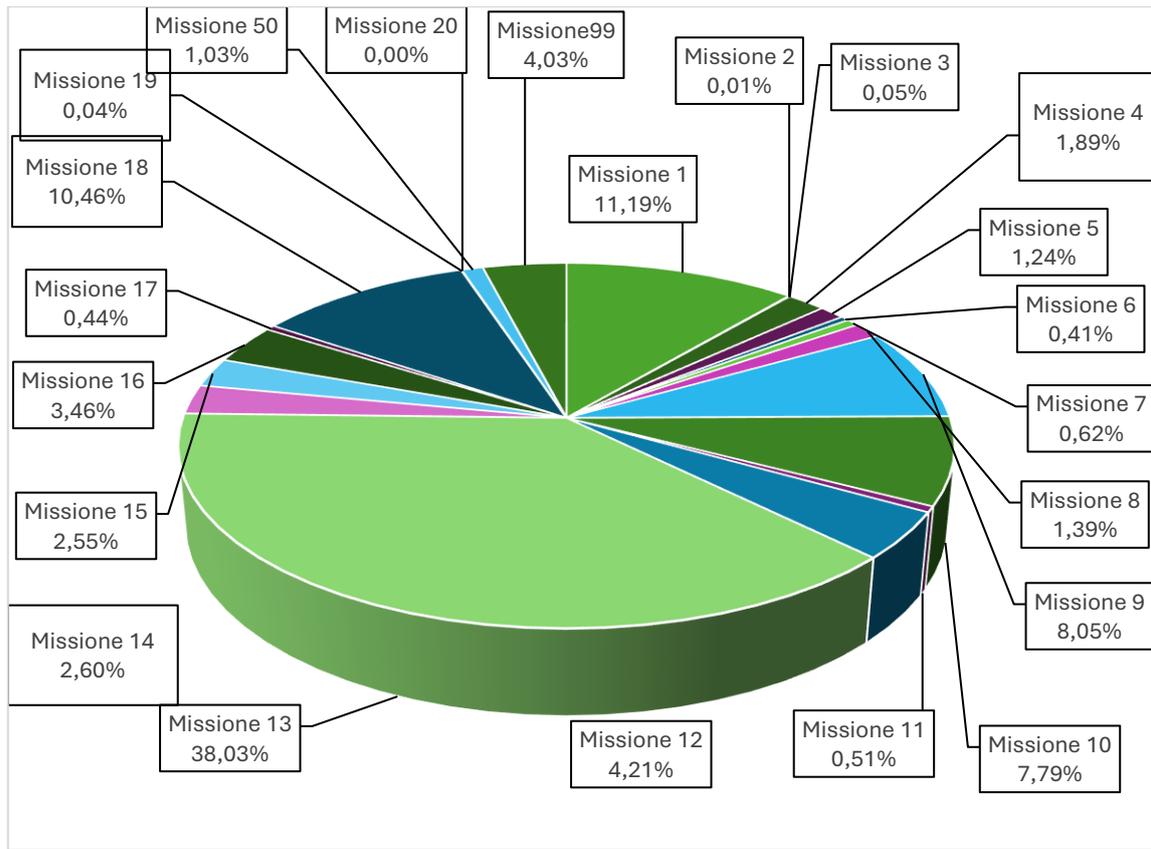


Fonte: elaborazione Corte dei conti

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

Dall'esame della spesa ripartita per missioni, che consente una visione, seppure di sintesi, delle principali scelte compiute dal governo regionale nella spendita delle risorse a disposizione per l'esercizio, si può osservare come gli impegni assunti nell'ambito della Missione 13 - Tutela della salute rappresentino il 38,03% dell'intera posta di bilancio impegnata nel 2023, percentuale inferiore al dato analogo riscontrato nel 2022 (43,18%). Sempre nei confronti del precedente esercizio, diminuiscono i pagamenti (-2,03%), andando a esprimere una capacità d'impegno pari al 92,15% e una capacità di pagamento del 93,88%.

Grafico 3 - Ripartizione percentuale della spesa per missioni - Esercizio 2023



Fonte: elaborazione Corte dei conti

Dato un rapido esame generale all'andamento delle entrate e delle spese, si sottolinea come, a fronte dei dati già esposti, vadano meglio analizzati alcuni aspetti che hanno inciso sulla determinazione del risultato di amministrazione.

Sul versante delle entrate si rileva come, rispetto alle previsioni finali di cui al Titolo 1, pari a 8.854.033.735,64 euro sono stati registrati accertamenti per 8.997.417.505,97 euro, quindi con maggiori accertamenti per 143.383.770,33 euro. Analogamente, per il Titolo 3, gli accertamenti risultano superiori alle previsioni finali di 69.217.247,52 euro. A fronte di previsioni finali per 276.976.957,59 euro, gli accertamenti ammontano a 346.194.205,11 euro.

Tabella 8 - Es. 2023. Entrate - Gestione di competenza - Accertamenti -Pr. Finali

	Accertamenti	Prev. Finali	Acc./Pr.Finali
Titolo 1	8.997.417.505,97	8.854.033.735,64	101,62%
Titolo 2	889.062.551,29	1.068.290.680,88	83,22%
Titolo 3	346.194.205,11	276.976.957,59	124,99%
Titolo 4	684.814.786,28	2.289.522.045,52	29,91%
Titolo 5	250.580.522,89	413.680.910,43	60,57%
Titolo 6	249.670.765,01	335.300.344,93	74,46%
Totale	11.417.740.336,55	13.237.804.674,99	86,25%
Titolo 9	427.985.647,92	443.611.424,49	96,48%
TOTALE	11.845.725.984,47	13.681.416.099,48	86,58%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

La tabella sottostante evidenzia le differenze maggiormente significative, tra previsioni finali e accertamenti, per i capitoli del Titolo 1 e del Titolo 3 per i quali si registrano accertamenti che superano le previsioni finali di oltre 10 milioni di euro.

Tabella 9 - Entrate titoli 1-3 - capitoli significativi

Titolo Entrata	Capitolo	Descrizione capitolo	Previsione Finale	Accertato c/competenza	Maggiore accertamento
1	EC116.012	Imposta regionale sulle attività produttive destinata alla spesa sanitaria (art. 1, D.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal D.lgs. 10 aprile 1998, n. 137 e, art. 3, L.R. 12 marzo 2015, n. 5)	468.707.782,38	564.019.079,55	95.311.297,17
1	EC116.020	Addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche destinate alla spesa sanitaria (art. 50, D.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal D.lgs. 10 aprile 1998, n. 137)	184.390.306,60	208.221.356,49	23.831.049,89
1	EC122.011	Imposta di registro (art. 8, Legge Costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. b) della legge 13 aprile 1983, n. 122)	87.555.540,16	99.349.699,50	11.794.159,34
3	EC343.023	Entrate da rimborsi vari provenienti da Enti ed Agenzie regionali	0,00	40.453.494,96	40.453.494,96
3	EC350.234	Depositi detenuti da istituti bancari diversi dal tesoriere - Sardinia Fintech - Fondo Finanza innovativa. Rif. Cap. Spesa SC09 .0149, SC09.0150	0,00	27.806.360,58	27.806.360,58

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Sul lato delle spese, il mancato utilizzo di risorse previste in bilancio, ha generato un minor volume di impegni rispetto agli stanziamenti finali, escludendo le spese del Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro, per un importo pari a 4.677.728.064,64 euro, comprensivo del FPV e delle spese reimputate finanziate da entrate correlate. Si osserva che nell'esercizio 2022 erano stati registrati minor impegni per un importo pari a 4.056.479.805,30 euro, pertanto, è ulteriormente peggiorata la capacità di spendita delle risorse da parte della Regione.

In particolare, se si ha riguardo al Titolo1 - Spese correnti, si può rilevare come i fondi regionali, che rappresentano il 92,09% dell'intera previsione di spesa dello stesso Titolo 1, corrispondenti a un importo di 8.514.691.983,41 di euro, risultino impegnati al 93,44%, per un importo, quindi, di 7.955.793.378,90 euro e una differenza, tra risorse regionali previste e impegnate, pari a 558.898.604,51 euro.

Per il Titolo 2 - Spese in conto capitale, a fronte di previsioni finali di competenza pari a 4.085.716.776,01 euro, si rilevano impegni per 1.507.520.041,24 euro, registrando, quindi, una capacità di impegno del 36,90% e generando economie per 2.578.196.734,77 euro. Sempre con riguardo al Titolo 2, occorre considerare che il 56,93% degli stanziamenti di competenza è costituito da risorse statali, per cui risente delle problematiche dovute ai trasferimenti, oltre al fatto che trattandosi di spese di investimento i procedimenti di spesa richiedono procedure assai più lunghe e complesse.

Le leggi regionali approvate nel corso del 2023, che hanno previsto stanziamenti di spesa, con conseguenti variazioni di bilancio, non sempre hanno determinato i corrispondenti impegni di spesa. Questo è avvenuto per esempio per diversi interventi disposti dalla l.reg. n. 17 del 19 dicembre 2023, in ragione dell'approvazione avvenuta alla fine dell'anno.

Sulla definizione del risultato di amministrazione incide altresì la gestione dei residui, sintetizzata nella tabella che segue.

Tabella 10 - Gestione dei residui - Sintesi

ENTRATE - gestione dei residui	2022	2023	Var %
residui attivi al 1/1	3.220.757.284,91	3.693.167.918,52	14,67%
Riaccertamenti	-446.482.997,12	-52.656.367,00	-88,21%
Riscossioni	570.603.310,11	1.085.501.345,87	90,24%
Residui dei residui	2.203.670.977,68	2.555.010.205,65	15,94%
Residui della gestione di competenza	1.489.496.940,84	1.634.391.358,46	9,73%
Totale residui attivi al 31/12	3.693.167.918,52	4.189.401.564,17	13,44%
SPESE - gestione dei residui			
Residui passivi al 1/1	2.150.596.917,89	3.094.024.176,03	43,87%
Riaccertamento residui	102.504.478,36	177.810.251,45	73,47%
Pagamenti	1.092.641.337,60	1.862.302.743,53	70,44%
Residui dei residui	955.451.101,93	1.053.911.181,05	10,31%
Residui della gestione di competenza	2.138.573.074,10	1.693.443.571,58	-20,81%
Totale residui passivi al 31/12	3.094.024.176,03	2.747.354.752,63	-11,20%
Stralci			
Riduzione residui attivi	-446.482.997,12	-52.656.367,00	-88,21%
Riduzione residui passivi	102.504.478,36	177.810.251,45	73,47%
Saldo	-343.978.518,76	125.153.884,45	-136,38%
Reimputazioni - FPV			
Crediti reimputati al 2023 e agli esercizi successivi	1.448.161.536,84	1.340.821.511,89	-7,41%
Debiti reimputati al 2023 e agli esercizi successivi	2.381.433.986,30	2.092.450.774,62	-12,13%
Fondo pluriennale vincolato di spesa finale	1.203.836.364,10	1.080.020.204,84	-10,29%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

I residui attivi da riportare all'esercizio 2024 ammontano complessivamente a 4.189.401.564,17 euro, con un indice di accumulazione del 13,44%, che, in termini assoluti, rappresenta un incremento di 496.233.645,59 euro. Sulla competenza sono stati prodotti residui per 1.634.391.358,51 euro, mentre dalla gestione dei residui sono risultati 2.555.010.205,66 euro di residui attivi.

Sui residui totali pregressi (al 1° gennaio 2023, pari a 3.693.167.918,52 euro) sono stati riscossi 1.085.501.345,87 euro e, a seguito del riaccertamento ordinario di cui alla d.g.r. n.

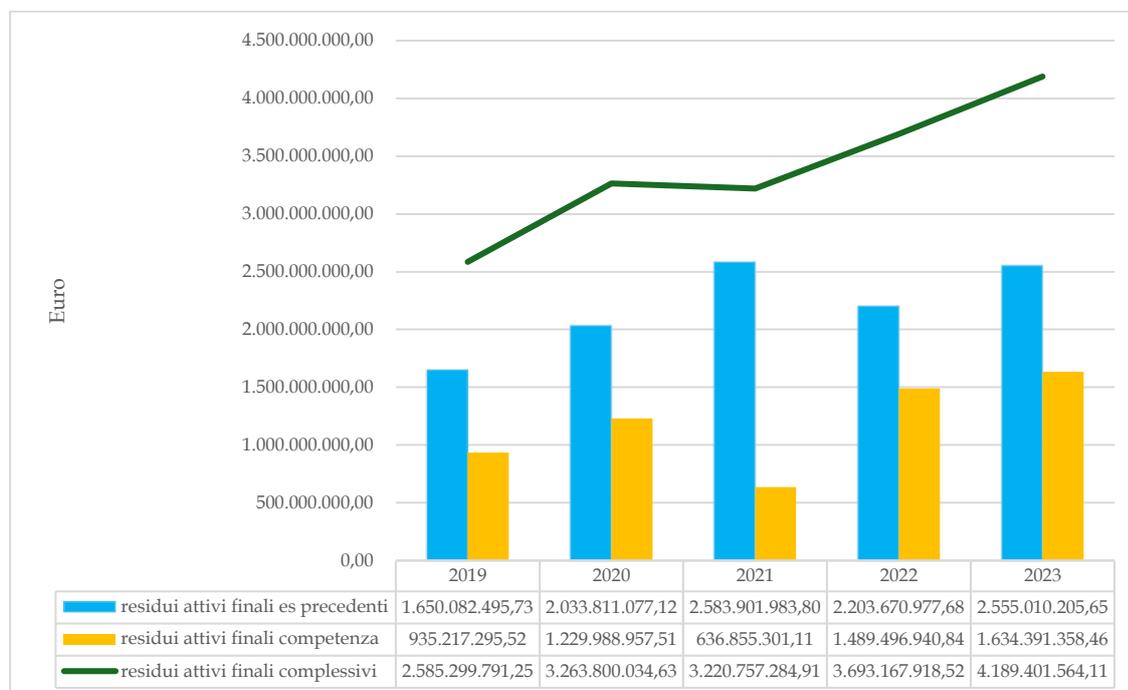
11/26 del 30 aprile 2024, sono stati effettuati stralci per 52.656.367,00 euro. Al 31 dicembre 2023, pertanto, restano da riscuotere 2.555.010.205,65 euro.

Guardando alla tipologia della fonte di finanziamento da cui originano i residui, si riscontra che il 44,65% delle somme rimaste da riscuotere (1.870.558.433,61 euro) è riferito ad entrate regionali; l'importo è in crescita dell'8,74% rispetto al 2022, per via di incrementi della gestione in c/competenza (+14,07%).

Per quanto concerne i residui derivanti da trasferimenti dello Stato (AS), che rappresentano il 50,44% del totale, si riscontra un aumento del 20,11% dei finali rispetto agli iniziali; ciò è dovuto sia a minori cancellazioni dei residui pregressi (15.975.929,40 euro contro i 226.746.904,48 euro del 2022) sia alla diminuzione delle riscossioni (pari al 13,09% della consistenza iniziale, a fronte del 18% del 2022). Inoltre, aumentano del 16,96% i residui della gestione di competenza (da 513.054.686,13 euro del 2022 a 600.088.148,20 euro del 2023).

Si evidenzia che i residui con anzianità superiore ai cinque anni (dal 2003 fino al 2018) ammontano a 807.362.130,67 euro, con un peso del 19% circa sui residui attivi totali al 31 dicembre 2023.

Grafico 4 - Andamento residui attivi ultimi cinque anni



Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati dei Rendiconti 2019-2023

Dal lato passivo, si registrano residui da riportare pari a 2.747.354.752,63 euro, di cui 1.693.443.571,58 euro di competenza e 1.053.911.181,05 euro dalla gestione dei residui. L'indice di accumulazione (-11,20%), per la prima volta negativo nell'ultimo quinquennio, evidenzia uno scostamento rispetto agli iniziali di -346.669.423,40 euro. Il decremento è ascrivibile sia all'aumento degli stralci e dei pagamenti dei residui sia alla diminuzione di risorse impegnate e non pagate della gestione di competenza (-20,81%), segnatamente relative al Titolo 1 - Spese correnti.

I residui pregressi, pari a 3.094.024.176,03 euro, per effetto di 177.810.251,45 euro di cancellazioni e di 1.862.302.743,53 euro di pagamenti, passano a fine anno a 1.053.911.181,05 euro, con un indice di smaltimento del 65,94% che conferma il percorso di miglioramento già avviato nel triennio precedente (55,57% del 2022, 50,40% del 2021, e 41,55% del 2020).

I residui prodotti dalla gestione di competenza ammontano a 1.693.443.571,58 euro, in riduzione rispetto al 2022 di circa il 20,81%: a fronte di impegni in c/competenza aumentati del 13,34% (da 9.360.351.373,55 del 2022 a 10.608.556.307,58 del 2023), l'accelerazione sui pagamenti è stata più spinta (23,45%), portando il volume di spesa da 7.221.778.229,45 euro a 8.915.112.736,00 euro. Ciò ha determinato un decremento dei residui in c/competenza da 2.138.573.074,10 euro del 2022 a 1.693.443.571,58 euro nel 2023, evidenziando un innalzamento significativo della capacità di pagamento in c/competenza (da 77,15% del 2022 a 84,04% del 2023).

Tale fenomeno è da ascrivere principalmente alla gestione delle spese del **Titolo 1 - Spese correnti**, che ha prodotto residui in c/competenza per 1.053.963.860 euro (pari al 12,67% degli impegni, contro il 22,28% rilevato per l'esercizio 2022). I residui delle gestioni pregresse si presentano, invece, in crescita del 39,59%, attestandosi a 435.446.579,31 euro: gli iniziali, pari a 2.051.587.845,01 euro, sono stati stralciati per un importo complessivo di 75.911.845,70 euro e pagati per 1.540.229.420 euro. **Complessivamente i residui del Titolo 1 presentano un indice di accumulazione negativo del -27,60%, contro il 60,05% del 2022 e il 51,51% del 2021.**

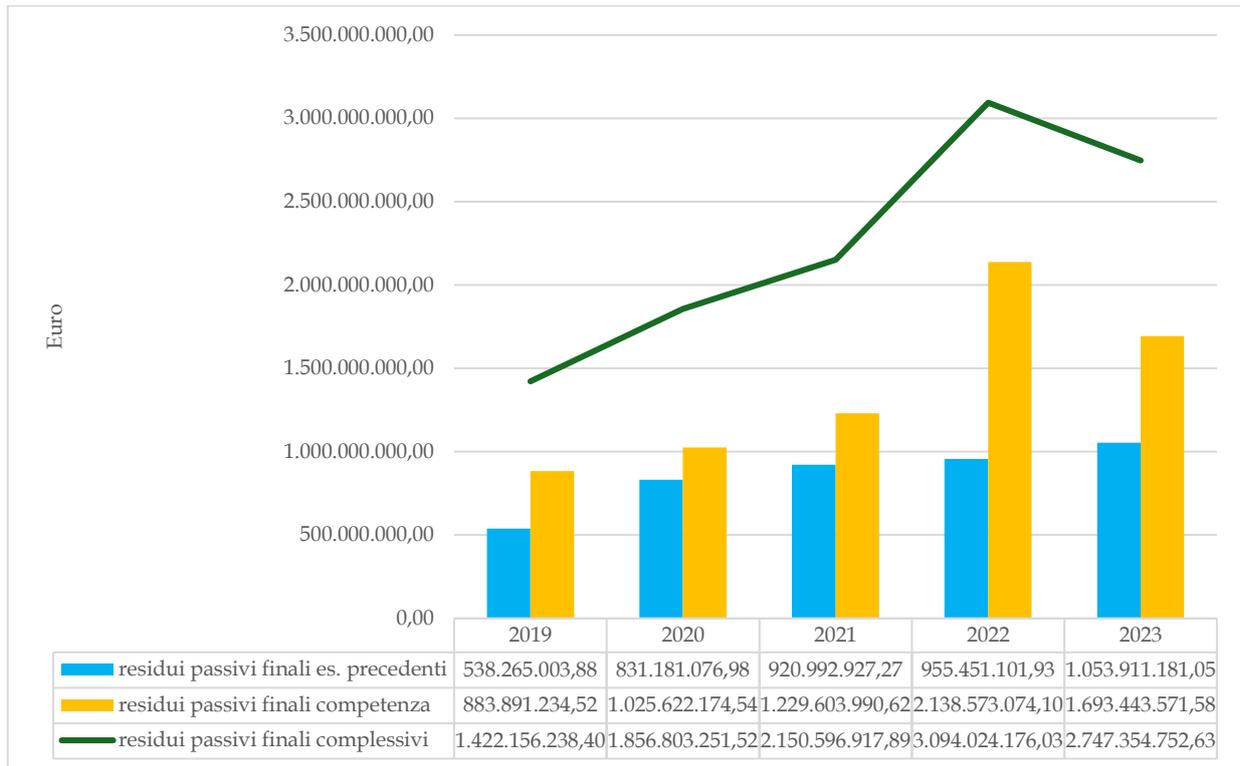
La quota prioritaria di residui passivi finali del Titolo 1, fa capo al macroaggregato 104 "Trasferimenti correnti" (1.219.251.515,30 euro pari all'81,86% dell'ammontare totale dei residui del Titolo 1).

Risultano in aumento, invece, i residui iscritti al Titolo 2 - Spese in c/capitale: la loro consistenza finale è di 1.248.280.871,78 euro, il 21,39% in più rispetto alla massa iniziale, che era di 1.028.325.869,83 euro. L'aumento è da ascrivere alla gestione in c/competenza che ha prodotto residui per 632.932.500,25 euro (+ 63,60% rispetto al 2022), mentre, con un indice del 40,16% contro il 24,80% del 2022, è migliorato lo smaltimento dei residui pregressi.

Tra i residui passivi finali del Titolo 2, i Contributi agli investimenti (Macroaggregato 203) pesano per il 67,9% con 847.982.726,93 euro.

In relazione alla fonte di finanziamento della spesa, il 66,65% dei residui afferisce a risorse regionali, coerentemente con la natura delle spese a residuo, che per il 54,21% riguarda le spese correnti. I residui del Titolo I, pari a 1.489.410.439,31 euro, infatti, trovano copertura nella misura di 1.234.810.946 euro nei fondi regionali (82,91%). Si osserva che il profilo decrescente dei residui finali rispetto agli iniziali riguarda tutte le fonti di finanziamento della spesa, ad eccezione delle assegnazioni statali. Con riferimento a queste ultime, infatti, la gestione della spesa nell'anno ha determinato residui finali per 781.134.799,24 euro, in aumento rispetto agli iniziali del 17,49%.

Grafico 5 - Andamento residui passivi finali ultimi cinque anni



Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati dei Rendiconti 2019/2023

Di seguito si propongono le tabelle riepilogative della gestione dei residui attivi e passivi.

Tabella 11 - Gestione dei residui attivi - Es. 2023

TITOLO	Residui al 1/1/2023 a	Riaccertamenti (Stralci) b	Riscossioni c	Residui dei residui d = (a-b-c)	% riscossione c/residui	Residui della competenza (al netto degli stralci) e	Tot. Residui al 31/12/2023 f=d+e	Indice di accumulazione dei residui attivi (f-a)/a
Titolo 1	804.405.046,64	0,01	804.402.088,18	2.958,45	100,00%	872.172.763,60	872.175.722,05	8,42%
Titolo 2	496.325.669,90	5.163.184,59	139.712.266,23	351.450.219,08	28,15%	66.079.338,85	417.529.557,93	-15,88%
Titolo 3	821.533.726,80	34.890.239,83	8.847.008,12	777.796.478,85	1,08%	98.759.040,73	876.555.519,58	6,70%
Titolo 4	1.568.668.033,89	11.197.717,70	132.246.965,60	1.425.223.350,59	8,43%	571.691.960,90	1.996.915.311,49	27,30%
Titolo 5	335.936,72	19.939,22	284.724,09	31.273,41	84,76%	387.132,67	418.406,08	24,55%
Titolo 9	1.899.504,57	1.385.285,65	8.293,65	505.925,27	0,44%	25.301.121,71	25.807.046,98	n.c.
Totale	3.693.167.918,52	52.656.367,00	1.085.501.345,87	2.555.010.205,65	29,39%	1.634.391.358,46	4.189.401.564,11	13,44%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Rendiconto 2023

Tabella 12 - Gestione dei residui passivi - Es. 2023

TITOLO	Residui al 1/1/2023 a	Riaccertamenti (Stralci) b	Pagamenti su residui c	Residui dei residui d = (a-b-c)	Indice di smaltimento dei residui (b+c)/a	Residui della competenza (al netto degli stralci) e	Tot. Residui al 31/12/2023 f = (d+e)	Indice di accumulazione dei residui passivi (f-a)/a
Titolo 1	2.051.587.845,01	75.911.845,70	1.540.229.420,00	435.446.579,31	78,78%	1.053.963.860,00	1.489.410.439,31	-27,40%
Titolo 2	1.028.325.869,83	100.490.657,90	312.486.840,40	615.348.371,53	40,16%	632.932.500,25	1.248.280.871,78	21,39%
Titolo 3	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%	974.535,84	974.535,84	
Titolo 7	14.110.461,19	1.407.747,85	9.586.483,13	3.116.230,21	77,92%	5.572.675,49	8.688.905,70	-38,42%
Totale	3.094.024.176,03	177.810.251,45	1.862.302.743,53	1.053.911.181,05	65,94%	1.693.443.571,58	2.747.354.752,63	-11,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Rendiconto 2023

L'operazione di riaccertamento ha comportato lo stralcio di residui attivi per 52.656.367,00 euro che rappresenta un componente negativo del risultato di amministrazione, mentre l'importo relativo ai residui passivi eliminati, 177.810.251,45 euro, determinando una riduzione del debito, ne rappresenta un componente positivo. Più della metà delle cancellazioni ha riguardato i residui attivi del Titolo 3 - Entrate extratributarie, della Tipologia 3050000 - Rimborsi e altre entrate correnti, che sono stati stralciati per un importo pari a 34.890.239,83 euro. Risultano, altresì stralciati residui del Titolo 4 - Entrate in c/capitale, della Tipologia 4020000 "Contributi agli investimenti", per 11.170.874,87 euro come conseguenza di revoche di finanziamenti e/o di opere pubbliche non più effettuate né riprogrammabili.

Per quanto concerne gli stralci dei residui passivi (177.810.251,45 euro) si osserva che le cancellazioni hanno riguardato le spese del Titolo 1 - Spese correnti per 75.911.845,70 euro, e spese del Titolo 2 - Spese in c/capitale per 100.490.657,90 e sono stati concentrati in poche missioni. Principalmente: Missione 14 "Sviluppo economico e competitività" per 83.235.737,71 euro, Missione 10 "Trasporti e diritto alla mobilità" per 29.730.280,96 euro, Missione 15 "Politiche per il lavoro e la formazione professionale" per 9.855.555,51 euro e Missione 8 "Assetto del territorio ed edilizia abitativa" per 9.593.808,84 euro.

Nell'esercizio 2023 si riscontra un decremento delle reimputazioni attive e passive: le prime del 7,41% e le seconde del 12,13%.

Le entrate accertate e reimputate ammontano complessivamente a 1.340.821.511,89 euro, di cui 1.301.916.584,09 euro reimputate all'esercizio 2024, 20.153.913,11 euro all'esercizio 2025, e 18.751.014,69 al 2026. Mentre le reimputazioni dal lato passivo si attestano a 2.092.640.107,14 euro, di cui 2.031.376.231,98 euro all'esercizio 2024, 34.977.350,50 all'esercizio 2025 e 26.097.192,14 euro all'esercizio 2026.

Le spese reimputate sono finanziate per 1.185.022.819,38 euro da reimputazioni attive, per le quali, ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, la costituzione del FPV non è effettuata, e per la differenza, pari a 907.427.955,24 da nuovo FPV.

Il 97% delle spese complessivamente reimputate afferisce a spese del Titolo 2 - Spese in c/capitale e il 3% a spese del Titolo 1 - Spese correnti.

È da annotare positivamente che il fenomeno delle reiterate reimputazioni di partite contabili presenta nel 2023 una inversione di tendenza, anche se gli importi rimangono comunque elevati, a dimostrazione di una non piena aderenza alle finalità della competenza potenziata.

Con la delibera di riaccertamento ordinario dei residui è stato quantificato il Fondo pluriennale vincolato in 1.080.020.204,84 euro. Il 71% circa del FPV iscritto in spesa (764.235.698,02 euro) è destinato a dare copertura ad impegni assunti nell'esercizio 2022 e precedenti, mentre, circa il 29% (315.784.506,82 euro) si è formato nell'esercizio 2023 per effetto dell'accertamento di entrate esigibili e dell'impegno di spese non esigibili nell'esercizio.

Tabella 13 - Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2023 (rendiconto 2023 - allegato 8)

Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2022	a)	1.203.836.364,10
Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2023 e coperte da FPV	b)	352.516.651,44
Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nell'esercizio 2023 (economie di impegno)	x)	87.084.014,64
Quota del FPV al 31/12/2022 rinviata all'esercizio 2023 e successivi	c = (a -b-x)	764.235.698,02
Spese impegnate nel 2023 con imputazione al 2024 e coperte da FPV	d)	268.424.771,75
Spese impegnate nel 2023 con imputazione al 2025 e coperte da FPV	e)	40.306.218,68
Spese impegnate nel 2023 con imputazione a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale e coperte da FPV	f)	7.053.516,39
Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2023	g = (c +d +e +f)	1.080.020.204,84

Fonte: rendiconto 2023 - all. 8

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

Dato il risultato contabile di 3.801.114.960,12 euro (lettera A), il risultato sostanziale di amministrazione, ossia la parte disponibile (lettera E), considerate le quote accantonate, pari a 1.281.964.427,62 euro, vincolate complessivamente pari a euro 1.957.841.675,55, e destinate agli investimenti pari a 30.309.275,79 euro, ha segno positivo e mostra una consistenza di 530.999.581,16 euro.

Le quote accantonate, complessivamente pari a **1.281.964.427,62** euro, rispetto all'esercizio 2022 presentano un incremento di 159.846.372,86 euro (+14,25%).

Questo incremento è da ascrivere agli accantonamenti prudenziali compresi nella voce "**Altri accantonamenti**" del prospetto del risultato di amministrazione 2023, che ammontano complessivamente a 415.269.130,16 euro¹, in considerazione, soprattutto, degli accantonamenti predisposti per la copertura dei debiti fuori bilancio da riconoscere relativi all'esercizio 2023, per complessivi 36.171.970,73 euro, e di ulteriori passività per complessivi 72.677.932,98 euro (per un maggior dettaglio si rinvia alla parte dedicata in questa Relazione).

Si rileva, altresì, l'incremento degli accantonamenti per far fronte agli oneri della contrattazione collettiva dei dipendenti regionali, che al 31 dicembre 2023 è di 118.971.323,77 euro.

Sulla voce "Altri accantonamenti" pesa, inoltre, l'importo di 106.400.000,00 euro "*L178/2020 art.1 com.823 Diff. Ristori statali per minori entrate tributarie*" che, come illustrato nella Relazione regionale sulla gestione 2023, è effettuato a copertura delle divergenze tra le entrate effettive del biennio 2020-2021 e quelle stimate ai fini dell'erogazione da parte dello Stato del ristoro per la perdita di gettito della Regione Sardegna connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19, di cui all'art. 111, comma 1, del d.l. n. 34/2020, posto che l'art. 1. comma 823, della l. n. 178/2020, prevede l'obbligo di restituzione delle risorse ricevute in eccesso.

¹ Quando invece l'accantonamento al 31 dicembre 2022 era di **266.346.638,25** euro

IL FCDE corrisponde a 411.027.054,48 euro (di cui 44.283,42 euro relativo ai residui in c/capitale), e presenta un incremento rispetto all'esercizio 2022 del 3,47%.

Il fondo si sviluppa con riferimento alle entrate del Titolo 3 - Entrate extratributarie, i cui residui ammontano complessivamente a 876.555.519,58 euro e la cui rettifica prudenziale, con accantonamento al FCDE, ammonta a 410.810.104,15 euro. All'interno del Titolo 3 i residui non svalutabili, pari a 448.723.784,56 euro, comprendono i depositi detenuti da istituti bancari diversi dal tesoriere (fondi di rotazione) che al 31 dicembre 2023 erano complessivamente pari a 399.008.186,99 euro.

Nel 2023 si riscontra un considerevole aumento delle quote vincolate le quali, di importo complessivo pari a 1.957.841.675,55 euro, sono quasi raddoppiate rispetto all'esercizio 2022 (1.021.699.717,70 euro), con il maggior incremento alla voce "*Vincoli formalmente attribuiti dall'ente*", che presenta un importo di 581.430.575,02 rispetto ai 39.652.781,89 del 2022, si rimanda per gli aspetti specifici alle parti dedicate in questa Relazione.

Si dà atto delle ulteriori risorse destinate del risultato di amministrazione, che ammontano a 30.309.275,79 euro e si ricorda che, secondo quanto previsto dal principio contabile 4/2, al paragrafo 9.2.11, la quota del risultato di amministrazione destinata agli investimenti è costituita dalle entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, **e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.**

LA LEGISLAZIONE REGIONALE DI SPESA - RINVIO E SINTESI. (Magistrato Ragucci)

Le leggi di spesa approvate nel 2023 sono state esaminate dalla Sezione di controllo nella Relazione approvata con deliberazione n. 74/2024/RQ a cui si rinvia per analisi più approfondite.

In questa sede si ritiene utile dedicare solo brevi cenni nell'ottica dell'ottemperanza all'obbligo di copertura degli oneri finanziari nel suo stretto intreccio con l'equilibrio in atto, su base annuale e pluriennale. Ciò al fine di garantire che una corretta quantificazione degli oneri, seguita da una adeguata copertura finanziaria delle iniziative legislative, non si ponga in contrasto con il principio costituzionale dell'equilibrio di bilancio nella sua declinazione dinamica. Ne consegue che in questa prospettiva la legge di spesa si inverte nel bilancio di previsione, viene gestita in corso d'anno mediante provvedimenti di impegno, ordinazione, liquidazione e pagamento, infine viene rendicontata nel consuntivo in un ammontare che da autorizzazione di spesa muta in una spesa concreta. Di talché i suoi effetti sono diretti al perseguimento del cosiddetto "pareggio a margine", ossia alla neutralizzazione degli effetti onerosi delle disposizioni via via introdotte nell'ordinamento.

Durante l'anno 2023 sono state approvate dal Consiglio regionale della Sardegna n. 21 leggi, fra le quali la legge di stabilità 2023 e la legge di bilancio 2023-2025, rispettivamente l. n. 1 e l. n. 2, oggetto di esame in sede di Verifica e conseguente Parifica del rendiconto 2023 della Regione Sardegna; delle restanti n. 19 leggi, la l. n. 19 corrisponde alla legge di stabilità 2024 e la l. n. 20 corrisponde al bilancio di previsione 2024-2026, entrambe oggetto di analisi in ambito della Verifica e conseguente Parifica del rendiconto regionale per l'esercizio 2024. Mette qui conto di ricordare, seppure in estrema sintesi, che l'esame della produzione legislativa della Regione Sardegna relativa al 2023 ha portato a evidenziare criticità, oramai ricorrenti, in ordine al contenuto delle relazioni tecnico-finanziarie che accompagnano le iniziative legislative, al procedimento di quantificazione degli oneri, nonché ai mezzi di copertura impiegati, aspetti partitamente analizzati nella richiamata relazione della Sezioni di controllo. Per quanto riguarda la legislazione di

spesa in ambito sanitario nell'anno, invero, molto copiosa ma oggetto di molteplici impugnazioni da parte del Consiglio dei ministri davanti la Corte costituzionale si rinvia al capitolo dedicato alla sanità, mentre, in questa sede si ritiene di dedicare una breve riflessione alle due leggi c.d. omnibus, che corrispondono a due importanti variazioni di bilancio², entrambe adottate pressoché al termine dell'anno. La prima è la l.reg. n. 9 del 23 ottobre 2023, nata come disegno di legge collegato alla legge regionale di stabilità 2023, si compone di n. 162 articoli, suddivisi per n. 17 Capi, oltre n. 8 allegati. Si riscontra che, in ragione della tempistica di adozione dell'articolato normativo³, e, in considerazione del pressoché completo depotenziamento, ad opera dei molteplici emendamenti aggiuntivi onerosi, del carattere primigenio di legge collegata, lo stesso assomiglia a una legge omnibus sia dal punto di vista normativo che finanziario, presentando, rispetto a interventi legislativi più contenuti, maggiori difficoltà di valutazione, visti i numerosi settori interessati dalle modifiche. La Corte dei conti reputa necessario osservare, nel pieno rispetto dell'autonomia del legislatore regionale, che il ricorso in questi ultimi anni a leggi omnibus (l.reg. n.17/2021 e n. 22/2022) sembra segnalare una crisi del procedimento legislativo regionale, originata dai tempi lunghi ed indeterminati della decisione consiliare, condizionata dalla difficile composizione della dialettica politica che deve confrontarsi con i programmi e le risorse finanziarie disponibili. Sicché, appare necessario riflettere su un possibile ridimensionamento del fenomeno delle leggi omnibus, contenitori indistinti e di difficile valutazione anche sotto il profilo della copertura degli oneri, in particolare, come nel caso della legge n. 9, allorquando la stessa sia diffusamente stabilita in termini di invarianza finanziaria, preferendo, di contro, una legislazione più trasparente in punto di tecniche di copertura della spesa e omogenea per i contenuti. Di seguito una tabella che espone le modalità di copertura finanziaria.

² V. per gli aspetti di dettaglio anche la parte specifica dedicata alle variazioni.

³ È stato trasmesso dalla Giunta al Consiglio regionale il 22 dicembre 2022 e promulgato in data 23 ottobre 2023

Tabella 14 - Modalità di copertura dei nuovi oneri nel triennio

Annualità	Nuovi oneri	Modalità di copertura		
		Maggiori entrate	Riduzioni di spesa	Invarianza
2023	189.232.878,69	24.022.969,69	109.527.909,00	55.682.000,00
2024	93.758.155,00	0	43.729.100,00	50.029.055,00
2025	91.382.755,00	1.500.000,00	38.698.700,00	51.184.000,00
2026 ss.	16.423.200,00	16.423.200,00	0	0

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Tabella F allegata alla legge regionale n. 9/2023

Si osserva che maggiori entrate si riferiscono per 21.101.969,69 euro al riversamento al bilancio regionale, capitolo entrata 362.008 Titolo 3 - entrate extratributarie tipologia 30500: rimborsi e altre entrate correnti, delle economie formatesi nel bilancio dell' Agenzia regionale Laore; inoltre, in riferimento alle numerose disposizioni con oneri coperti con riduzione di spesa o invarianza finanziaria, sono spesso assenti gli elementi minimi necessari a rendere finanziariamente certa la copertura e trasparente il processo valutativo sottostante. È appena il caso di osservare che dette criticità potrebbero vulnerare il c. d. pareggio a margine, ossia la neutralizzazione degli effetti onerosi delle disposizioni via via introdotte nell'ordinamento regionale. Si osserva che la riduzione degli stanziamenti per spese già programmate e non ancora impegnate, costituisce, all'interno del bilancio, una tecnica di compensazione che presenta aspetti problematici, poiché impinge sul presupposto che la costruzione degli stanziamenti a legislazione vigente presenti, già in origine, spazi di copertura in previsione di eventuali necessità, il che si pone in frizione con il criterio della programmazione e della trasparenza. Invero, le disponibilità di bilancio a legislazione vigente, ordinariamente, sono quantificate in modo da non presentare margini per la copertura di eventuali incrementi di spesa conseguenti all'implementazione della nuova normativa. Ulteriore criticità è, inoltre, rappresentata dall'aspetto per cui nel caso di insufficiente capienza degli stanziamenti, potrebbero verificarsi condizioni favorevoli al crearsi di debiti fuori bilancio. Per l'invarianza finanziaria, quale rinvio a risorse in essere, si sottolinea che essa deve essere

suffragata da adeguati documenti esplicativi che indichino l'entità delle risorse già esistenti nel bilancio che presentano margini di disponibilità, aspetto assente per la legge in discorso.

Anche la l.reg. n. 17 del. 19 dicembre 2023 appartiene alla categoria delle c. d. leggi omnibus. Nella tabella che segue si riportano sinteticamente alcuni dati complessivi, ordinati secondo modalità di copertura e a scorrimento del bilancio:

Tabella 15 - Modalità di copertura dei nuovi oneri nel triennio

Annualità	Nuovi oneri	Modalità di copertura		
		Maggiori entrate	Riduzioni di spesa	Invarianza
2023	1.112.984.585,48	343.425.584,00	740.434.341,37	29.124.660,11
2024	215.116.990,78	161.163.150,77	9.030.000,00	44.923.840,01
2025	146.823.748,78	106.871.700,77	3.250.000,00	36.702.048,01
2026 ss.	118.119.248,78	118.119.248,78	0	0

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Tabella A allegata alla legge regionale n. 17/2023

Si annota che per la copertura finanziaria degli oneri è stata utilizzata anche quota parte dell'avanzo libero di amministrazione in conformità alle regole di cui al comma 6 dell'art. 42 del d.lgs. n. 118/2011; si è, inoltre, fatto uso di mezzi interni di bilancio, quali fondi e risorse in essere sugli stanziamenti, quest'ultima modalità è stata utilizzata senza dar conto, nella relazione-tecnico finanziaria, della sussistenza di margini di disponibilità delle risorse. Sicché non appare chiaro se, in effetti, attesa anche la scarsa chiarezza del rapporto tra la nuova legislazione e quella previgente, si crei il rischio della necessità di futuri stanziamenti di bilancio, in caso di oneri pluriennali.

Si deve, inoltre, annotare la criticità riguardante il procedimento diretto alla quantificazione dell'onere, fase autonoma e logicamente antecedente rispetto a quella della copertura finanziaria. Difatti, pur a fronte di disposizioni supportate da analisi, anche se non adeguatamente circostanziate, sono numerose quelle in cui risultano assenti

i criteri e il metodo utilizzati per la stima dell'onere, in ragione degli emendamenti aggiuntivi o integrativi, presentati in Aula durante la discussione, che non sono stati supportati da relazione tecnico-finanziaria, lasciando alcune disposizioni totalmente prive del supporto descrittivo che la relazione deve assicurare. Al riguardo si rileva che l'art. 33 della legge regionale n. 11 del 2006, al comma 3 prevede che gli emendamenti di iniziativa della Giunta regionale, che comportino conseguenze finanziarie, siano corredati da una relazione tecnica sulla quantificazione degli oneri recati da ciascuna disposizione e sulle relative coperture, disposizione che risulta a volte disattesa. Ciò posto, la Corte dei conti reputa utile ribadire, ancora una volta, che l'iter valutativo che conduce alla stima della spesa prevista costituisce il presupposto logico di attendibilità e correttezza della copertura, ai fini di un rispetto sostanziale e non meramente formale dell'art. 81 della Costituzione. Ciò anche al fine di evitare reiterati rifinanziamenti, obbligatori in caso di diritti soggettivi, o l'impossibilità di attuare l'intervento previsto, non appagando o tutelando gli interessi sottesi (Corte cost. sentenza n. 147/2018). Riveste particolare importanza anche l'art. 24 della richiamata legge che, imponendo un vincolo di destinazione alle maggiori entrate di cui al Titolo 1 - Tipologia 103 e all'avanzo libero dell'esercizio 2022, si pone come rafforzativo della tecnica di copertura degli oneri, per gli aspetti di dettaglio si rimanda alla parte dedicata alle quote vincolate.

L'ECONOMIA DELLA REGIONE SARDEGNA NEL 2023. BREVI CENNI. (Magistrato Ragucci)

Nel 2023 l'economia della Sardegna ha registrato una crescita molto contenuta, difatti, in base all'indicatore trimestrale dell'economia regionale (ITER) della Banca d'Italia il prodotto è aumentato dello 0,7 per cento a prezzi costanti⁴, in linea con il dato del Mezzogiorno ma inferiore a quello osservato per il complesso del Paese.

L'inflazione è rimasta elevata (nella media del 2023), continuando a intaccare il potere di acquisto delle famiglie, nonostante l'attenuazione nel corso dell'anno soprattutto per la riduzione dei prezzi dei beni energetici. L'aumento dei tassi di interesse, volto a contrastare l'inflazione, si è tradotto in un aumento del costo del credito. La progressiva esecuzione delle opere connesse con il Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) ha invece sostenuto, in modo incisivo, l'economia regionale⁵.

L'attività del settore produttivo ha rallentato, nell'industria si è registrata una riduzione della produzione, mentre l'attività è cresciuta nelle costruzioni, seppur in misura minore rispetto all'anno prima. Nei servizi il quadro congiunturale si è indebolito, pur restando in leggera espansione; il commercio ha risentito del rallentamento dei consumi delle famiglie, mentre nel turismo le presenze nelle strutture ricettive si sono incrementate solo per la componente straniera.⁶

Secondo i dati della Rilevazione sulle forze di lavoro dell'Istat (RFL), nell'anno l'occupazione è cresciuta in misura più intensa rispetto all'anno precedente; la domanda di lavoro ha interessato, in particolare, i contratti a tempo indeterminato. Le retribuzioni contrattuali sono cresciute in Sardegna meno intensamente rispetto alla media del Paese⁷. L'espansione occupazionale si è riflessa in un aumento del reddito disponibile nominale delle famiglie sarde, il potere d'acquisto è stato però eroso dall'incremento dei prezzi,

⁴ PIL reale.

⁵ Fonte: Banca d'Italia Rapporto annuale "L'economia della Sardegna anno 2023".

⁶ Stime Prometeia e INVIND.

⁷ Stime INPS.

come già detto. Un cenno si deve riservare all'andamento demografico regionale⁸, i residenti in Sardegna a inizio 2023 rappresentavano il 2,7 per cento della popolazione nazionale (circa 1,6 milioni, di cui il 3,2 per cento stranieri), con una concentrazione geografica nelle aree urbane inferiore alla media italiana. Nel periodo 2007-2022 la popolazione regionale è diminuita in media d'anno di 2,5 residenti ogni mille (rispettivamente -2,4 e 0,5 nel Mezzogiorno e in Italia), la dinamica è risultata particolarmente sfavorevole se confrontata con un insieme di regioni europee simili per struttura economica e popolazione, cresciute in media di 4 residenti ogni mille.

Il calo della popolazione sarda è da attribuire principalmente al saldo naturale, peggiorato nel corso degli anni, mentre il saldo migratorio, positivo nella media del periodo 2007-2013 per il contributo della componente straniera, si è sostanzialmente annullato negli anni successivi⁹. Secondo lo scenario mediano delle previsioni demografiche dell'Istat, tra il 2022 e il 2042 la popolazione residente nell'isola si contrarrebbe del 15,1 per cento (-4,9 in Italia).

Si osserva che le dinamiche demografiche negative possono generare una maggiore spesa pubblica, legata sia alle maggiori esigenze sanitarie¹⁰ di una popolazione più anziana sia all'elevato carico pensionistico distribuito tra una più ristretta platea di lavoratori.

Nel 2023 l'indicatore regionale del reddito disponibile delle famiglie sarde elaborato dalla Banca d'Italia (ITER-red) è cresciuto del 5,4 per cento a valori correnti rispetto all'anno precedente, beneficiando della prosecuzione della fase espansiva dell'occupazione, il potere d'acquisto, come già detto, ha continuato come nel 2022 a essere eroso dall'incremento dei prezzi. Nel corso del 2023 i consumi in Sardegna hanno progressivamente rallentato: secondo l'indicatore della Banca d'Italia (ITER-con), la crescita della spesa è stata pari all'1,5 per cento in termini reali, dal 5,7 dell'anno precedente in base ai dati dell'Istat.

⁸ Dati Istat e Eurostat.

⁸ Stime Prometeia e INVIND.

⁹ Elaborazioni Banca d'Italia "Rapporto annuale "L'economia della Sardegna anno 2023" su dati Istat.

¹⁰ V. capitolo dedicato alla sanità in punto di nuovi criteri di riparto del fabbisogno sanitario nazionale introdotti nel 2023.

LA PROGRAMMAZIONE FINANZIARIA (Magistrato Ragucci)

La manovra di bilancio, anche per l'esercizio 2023, come per gli esercizi passati (2021 e 2022), non si è sviluppata secondo l'ordinaria scansione temporale, in quanto il documento di economia e finanza regionale, il disegno di legge di bilancio e il disegno di legge di stabilità non sono stati approvati dalla Giunta regionale e presentati al Consiglio regionale nei termini stabiliti dalla vigente legislazione. La giurisprudenza del Giudice delle leggi è granitica nell'affermare¹¹ che il rispetto dei termini "indefettibili" e degli adempimenti previsti dalle norme di coordinamento della finanza pubblica e di armonizzazione, costituiscono regole afferenti all'osservanza dei precetti di copertura della spesa e di equilibrio del bilancio di cui all'art. 81 Cost., sicché l'attuazione immediata e sequenziale di tutte le operazioni previste risulta imprescindibile. L'avvio tardivo della sessione del bilancio ha determinato il ricorso all'esercizio provvisorio anche per l'anno 2023, per cui il ritardo accumulato, ancora una volta, ha disatteso il valore del ciclo di bilancio, che assume rilievo come bene pubblico, ovvero come insieme di documenti capaci di informare con correttezza e trasparenza il cittadino sulle obiettive possibilità di realizzazione dei programmi e sull'effettivo mantenimento degli impegni elettorali, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività (Corte cost. sentenza n. 168 del 5 luglio 2022).

Con la d.g.r. n. 31/34 del 13 ottobre 2022 la Giunta regionale ha approvato il documento di economia e finanza regionale (DEFR), mentre con la d.g.r. n. 38/04 del 21 dicembre 2022, è stata approvata la proposta di bilancio triennale 2023-2025 e la proposta di legge di stabilità per l'anno 2023, ossia i principali strumenti della programmazione regionale, trasmessi al Consiglio regionale rispettivamente con nota prot. n. 19156 del 19 ottobre 2022 relativamente alla delibera di approvazione del DEFR, e con nota prot. n. 23709 del 22 dicembre 2022 per la delibera di approvazione della proposta di bilancio e della legge

¹¹Da ultimo: sentenze n. 184/2016 e 49/2018.

di stabilità. Per nessuno dei citati documenti risultano rispettati i termini di cui al punto n. 4.1, All. 4/1, del d.lgs. 118/2011¹².

L'avvio tardivo del processo di bilancio ha determinato, come evidenziato in premessa, il ricorso all'esercizio provvisorio per l'anno 2023, autorizzato con la l. reg. 23 dicembre 2022, n. 24, per il periodo di un mese, dal 1° gennaio al 31 gennaio 2023, secondo gli schemi di bilancio approvati dalla Giunta regionale con la delibera n. 38/4 del 21 dicembre 2022.

Si osserva che la Regione Sardegna è stata autorizzata all'esercizio provvisorio del bilancio per ben quattro anni consecutivi 2020/2023, con le l.reg. n. 23/2019, n. 33/2020, n. 20/2021 prorogata con l.reg. n. 1/2022, e da ultimo con la l.reg. 24/2022. Invero, si deve dar conto che si è registrato un miglioramento con l'approvazione della manovra finanziaria 2024-2026, difatti, la legge di stabilità 2024 e il bilancio di previsione 2024-2026, rispettivamente l. reg. n. 18 e n. 19, sono state approvate il 29 dicembre 2023.

La Sezione di controllo con nota istruttoria, prot. n. 837 del 6 febbraio 2024, ha chiesto all'Amministrazione regionale, come per l'esercizio 2022, di chiarire l'avvio dell'iter per la costruzione della manovra finanziaria 2023-2025, e di acquisire la circolare c.d. politica e quella c.d. tecnica e ogni altro documento utile a chiarire la tempistica nella costruzione della manovra. E' stato chiesto, inoltre, di riferire circa le modalità concrete della gestione regionale in esercizio provvisorio in relazione ai vincoli e divieti di cui al paragrafo 8, all. 4/2, del d.lgs. 118/2011; nonché sulla gestione del bilancio nell'arco temporale dall'approvazione della legge di bilancio e della legge di stabilità da parte del Consiglio regionale, avvenuta il giorno dopo lo scadere dell'autorizzazione all'esercizio provvisorio nella seduta pomeridiana n. 238 del 1 febbraio 2023, e la promulgazione in

¹² Ancora una volta, si compendiano i termini al fine di ben rappresentare il grave ritardo accumulato dalla Regione anche per l'esercizio 2023:

- entro il 30 giugno di ciascun anno la Giunta regionale presenta al Consiglio regionale il Documento di economia e finanza regionale (DEFER) per le conseguenti deliberazioni;
- la Nota di aggiornamento del DEFER, da presentare al Consiglio entro 30 giorni dalla presentazione della Nota di aggiornamento del DEF nazionale per le conseguenti deliberazioni e comunque non oltre la data di presentazione sul disegno di legge di bilancio;
- il disegno di legge di stabilità regionale deve essere presentato al Consiglio regionale entro il 31 ottobre di ogni anno e comunque non oltre 30 giorni dalla presentazione del disegno di legge di bilancio dello Stato;
- il disegno di legge di bilancio, da presentare al Consiglio regionale entro il 31 ottobre di ogni anno e comunque non oltre 30 giorni dall'approvazione del disegno di legge di stabilità dello Stato.

data 21 febbraio 2023 e pubblicazione sul B.U. Sardegna in data 23 febbraio 2023 di entrambe le leggi. Ciò in quanto, ai sensi del paragrafo 8.3 punto 2¹³, all. 4/2, del d.lgs. 118/2011, in questo intervallo temporale la Regione si è trovata in una situazione di gestione provvisoria del bilancio, in quanto la manovra finanziaria risulta approvata dal Consiglio regionale il giorno dopo lo scadere del termine dell'autorizzato esercizio provvisorio, nella sostanza con vincoli ancor più stringenti rispetto alle limitazioni tipiche dell'esercizio provvisorio.

La D.g. dei servizi finanziari ha dato riscontro alla richiesta con nota prot. n. 12013 del 15 marzo c.a., nella quale in merito alla gestione del processo di formazione della manovra finanziaria, ha riproposto le precisazioni generali addotte per l'anno 2022, mentre, nello specifico della manovra di bilancio in esame ha rappresentato che l'Assessore della programmazione ha richiesto, con nota del 29 agosto 2022, versata in atti, al Presidente e a tutti gli Assessori di formulare le relative proposte di bilancio *“tenendo conto del peggioramento del quadro economico determinato dai diversi fattori [suddetti], il protrarsi degli effetti economici della pandemia e l'aumento dei prezzi, l'andamento dei tassi di interesse e la minor crescita dei mercati di esportazione dell'Italia”*. Nella nota politica, inoltre, si raccomanda di formulare le proposte operando, al netto delle spese obbligatorie *“previsioni di spesa non incrementali rispetto al totale già previsto per le annualità 2023 e 2024 nell'ultima manovra approvata, e di proporre separatamente eventuali temi ritenuti fondamentali sia per la ripresa economica del territorio sia relativi a politiche di rilevanza strategica che vorremmo portare avanti in coerenza con le linee programmatiche e gli indirizzi del Presidente.”* Viene, peraltro, richiamato quanto sottolineato da questa Corte dei conti nelle relazioni allegate ai giudizi di parifica, in particolare negli ultimi tre anni, in merito alla bassa capacità di programmazione delle risorse, invitando ogni struttura ad analizzare il proprio stato di previsione anche in termini di capacità di realizzazione della spesa.

¹³ 8.3 È consentita esclusivamente una gestione provvisoria nei limiti dei corrispondenti stanziamenti di spesa dell'ultimo bilancio di previsione approvato per l'esercizio cui si riferisce la gestione provvisoria nei casi in cui:
1) il bilancio di esercizio non sia approvato entro il 31 dicembre e, per gli enti locali, non sia stato differito il termine per l'approvazione del bilancio o, per le regioni, il Consiglio non abbia autorizzato l'esercizio provvisorio;
2) il bilancio di previsione non sia approvato entro il termine dell'esercizio provvisorio;
3) nelle more dell'approvazione del bilancio di previsione, se, nel corso dell'esercizio provvisorio, risulti un disavanzo presunto di amministrazione derivante dall'esercizio precedente.

Quanto alla nota c.d. tecnica, la Direzione generale dei servizi finanziari, ha adottato con nota prot. n. 32637 del 31 agosto 2022, le linee di indirizzo tecnico operativo, fornite a tutti gli uffici per la redazione della proposta del disegno di legge di stabilità e di bilancio per il triennio 2023 – 2025.

Nella nota di riscontro alla richiesta istruttoria la Regione rappresenta un intreccio di circostanze che avrebbero condizionato l'iter della manovra 2023/2025, ossia la predisposizione del d.d.l.¹⁴ poi sfociato nella l.reg. n. 22 del 12 dicembre 2022 *"Norme per il sostegno e il rilancio dell'economia, disposizioni di carattere istituzionale e variazioni di bilancio"*, nonché le conseguenti variazioni al bilancio di previsione, al documento tecnico di accompagnamento e al bilancio finanziario gestionale 2022/2024, disposte con la d.g.r. n. 37/34 del 14 dicembre 2022, oltre un impegno ulteriore per l'ampia rivisitazione subita dalla nota integrativa.

La Corte dei conti non può che prendere atto dello sforzo operativo compiuto in ragione della sovrapposizione temporale e della connessione funzionale tra le diverse attività, peraltro, in parte fisiologica, continuando a sottolineare, che la dilatazione dei tempi rappresenta non solo la violazione dei principi di contabilità, ma vulnera il ruolo degli strumenti di programmazione che dovrebbero operare in tempi congrui per orientare la gestione dell'esercizio. Del resto, non si può non osservare che per quanto, come già detto, il recupero dell'ordinaria tempistica del ciclo del bilancio si è registrato in parte per la manovra 2024-2026, è necessario un consolidamento dello stesso in quanto il "fattore tempo" assume un determinante rilievo anche per l'effettività delle regole di corretta gestione finanziaria (Corte cost. sentenza n. 246 del 2021).

In ordine all'esercizio provvisorio la Regione ha riferito che è stata aggiornata la circolare prot. n. 961 del 13 gennaio 2022 *"Modalità operative degli aspetti contabili durante l'esercizio provvisorio"* con l'adozione della successiva circolare prot. n. 317 del 4 gennaio 2023, versata in atti, diretta a regolare la gestione in dodicesimi, che ha operato al netto degli impegni già assunti¹⁵. L'autorizzazione all'esercizio provvisorio ha operato per il mese di

¹⁴ Approvato con la d.g.r. n. 32/18 del 25 ottobre 2022.

¹⁵ L'all. n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, paragrafo 8.6 stabilisce che: *"Gli impegni assunti negli esercizi precedenti, in quanto "già assunti", non sono soggetti ai limiti dei dodicesimi"*.

gennaio, mentre per il periodo dal 1 al 23 di febbraio, come illustrato in precedenza, la Regione si è ritrovata in una situazione di gestione provvisoria che aveva interessato anche il processo di approvazione del bilancio 2022/2024.¹⁶

Nel rispetto dei vincoli e divieti, stabiliti dalle norme di riferimento nella spendita delle risorse finanziarie nel periodo in discorso, si riscontra che la Giunta regionale non ha adottato deliberazioni di variazione amministrativa, l'unico atto di variazione è la seguente determinazione della direzione generale dei servizi finanziari:

Tabella 16 - Elenco provvedimenti di variazione del bilancio adottati nel corso dell'esercizio provvisorio e della gestione provvisoria 2023

Motivazione	Importo	n. atto
Esercizio provvisorio 2023. Variazione al Bilancio Finanziario Gestionale Prelievo dal fondo di riserva per spese obbligatorie: trasferimento della somma di euro 170,00 dal Cap. SC08.0001 CdR 00.03.01.00,"Fondo per le spese obbligatorie e d'ordine" (Titolo 1, Missione 20, Programma 01, Macroaggregato 110) in favore del capitolo SC01.0184, CdR 00.07.01.01, " Oneri relativi al versamento dell'imposta regionale sulle attività produttive a carico dell'amministrazione per il personale atipico, lavoratori occasionali ed altro personale non di ruolo (art. 16, D.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 e art. 2, comma 1, lett. a), f), t) Legge regionale 4 novembre 2019, n. 19 – Direzione generale del Turismo.	170 euro	Prelievo dal fondo spese obbligatorie Provvedimento n. 117/3547 del 25.01.2023

Fonte: nota prot. n. 12013 del 15 marzo 2024 della D. G. dei servizi finanziari.

La Corte dei conti osserva che sono state rispettate le prescrizioni di cui al paragrafo n. 8 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, punto 8.12¹⁷ ossia le variazioni di bilancio effettuate dall'Amministrazione, in aderenza all'articolo 51 del d.lgs. 118/2011, hanno riguardato operazioni consentite.

Appare, inoltre, rispettata la prescrizione di cui al paragrafo n. 8 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs., punto 8.4: *“La gestione provvisoria è limitata all'assolvimento delle obbligazioni già assunte, delle obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi e di obblighi*

¹⁶ Vedi anche cap. 6, la Programmazione finanziaria della deliberazione n. SRCSAR/95/2023/PARI.

¹⁷ Considerata la natura autorizzatoria del bilancio di previsione, nel rispetto della disciplina generale riguardante il fondo di riserva, nel corso dell'esercizio provvisorio è consentito l'utilizzo di tale accantonamento solo per fronteggiare obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi, da obblighi tassativamente previsti dalla legge (quali, ad esempio, le spese per le elezioni in caso di stanziamenti non adeguati nella spesa corrente) e per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, il cui mancato svolgimento determinerebbe danno per l'ente.

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

Nella nota di risposta alla richiesta istruttoria è stato, altresì, riferito che gli atti di impegno di spesa adottati nel periodo sono stati verificati dagli uffici di controllo della D.g. dei servizi finanziari, per il rispetto dei limiti e dei vincoli dell'esercizio provvisorio e del periodo di gestione provvisoria.

In conclusione, è necessario ancora una volta ribadire che la ragione per cui si ricorre all'esercizio provvisorio è da ricercare nella necessità di evitare la paralisi amministrativa in caso di mancata approvazione della legge di bilancio, sicché l'istituto deve rappresentare una ipotesi eccezionale, collegata ad eventi straordinari e comunque non fisiologici (Corte costituzionale pronuncia n. 184/2016). **Ciò premesso, come sottolineato anche nella precedente relazione di parifica, risulta pressante la necessità che si adotti, nelle sedi competenti, ogni utile iniziativa per evitare il ripetersi di un patologico ricorso all'esercizio provvisorio, scongiurando, peraltro, anche la gestione provvisoria, in quanto entrambe vanificano in parte il ruolo stesso della manovra di bilancio, esponendo la Regione al rischio di esiti gestionali negativi. Invero, gli effetti pregiudizievoli di questa intempestività si riflettono, moltiplicandosi, sulla correttezza della spesa, sull'attivazione e sulla realizzazione degli interventi programmati.**

La Corte dei conti rileva, inoltre, che la elaborazione della manovra finanziaria 2024/2026, in chiusura della XVI legislatura, non presenta miglioramenti riguardo al rispetto della tempistica da parte dell'esecutivo, sebbene approvata nei termini dal legislatore regionale, infatti la proposta contenente il D.E.F.R., la legge di stabilità 2024 e il bilancio di previsione 2024/2026 ed i suoi allegati, sono stati approvati dalla Giunta regionale con la delibera n. 45/15 del 20.12.2023, quindi ampiamente oltre i termini previsti dall'all. 4/1, del d.lgs. 118/2011. Il Consiglio regionale ha approvato in termini brevissimi i disegni di legge trasmessi dalla direzione generale della Presidenza, rispettivamente la legge di stabilità 2024 con la l.reg. n. 18 del 29 dicembre 2023 e il

bilancio di previsione 2024/2026 con la l.reg. n. 19 del 29 dicembre 2023, e quindi entro il termine richiesto del 31 dicembre. Entrambe le leggi risultano poi pubblicate nel BURAS in data 30 dicembre 2023. La Corte dei conti ritiene necessario sottolineare che il calendario degli adempimenti del ciclo di bilancio è strutturato anche per consentire all’organo legislativo un esame sostanziale dei d.d.l., al fine di contenere il rischio che il passaggio in aula divenga solo formale. Sicché recuperare una condizione di normalità nello sviluppo del ciclo del bilancio è un obiettivo necessario oltre che raggiungibile.

La proposta di bilancio presentata dalla Giunta contiene i seguenti allegati:

- a) il prospetto delle entrate di bilancio per titoli e tipologie per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale (allegato 1);
- b) il riepilogo generale delle entrate per titoli per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale (allegato 2);
- c) il prospetto delle spese di bilancio per missioni, programmi e titoli per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale (allegato 3);
- d) i prospetti recanti i riepiloghi generali delle spese, rispettivamente per titoli e per missioni, per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale (allegati 4 e 5);
- e) il quadro generale riassuntivo delle entrate (per titoli) e delle spese (per titoli) (allegato 6);
- f) il prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale (allegato 7);
- g) il prospetto esplicativo del risultato di amministrazione presunto (allegato 8);
- h) il prospetto della composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato (allegato 9/a-b-c);
- i) il prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità per l’esercizio finanziario (allegato 10/a-b-c);
- j) il prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento (allegato 11);
- k) l’elenco dei capitoli che riguardano le spese obbligatorie (allegato 12);
- l) l’elenco della tipologia di spese che possono essere finanziate con il fondo di riserva per spese impreviste (allegato 13);

m) la nota integrativa (allegato 14) al bilancio di previsione 2023-2025, completa delle indicazioni richieste dall'art. 11 comma 5 del d.lgs. n.118/2011 e dal punto 9.11 del principio contabile applicato (allegato 4/1 del d.lgs. n.118/2011).

Alla nota integrativa risulta accluso il calcolo del fondo perdite (art.21, d.lgs. n.175/2016), relativo al bilancio di previsione 2023-2025 (allegato 1).

1.1 Il documento di economia e finanza regionale (DEFR)

Il DEFR della Regione Sardegna per l'anno 2023 è stato approvato dalla Giunta regionale con la già citata delibera n. 31/34 del 13 ottobre 2022 e trasmesso al Consiglio regionale in data 19 ottobre 2022, è stato approvato dalla Terza Commissione nella seduta del 12 gennaio 2023 con il documento n. 44/XVI/A e dal Consiglio regionale nella seduta del giorno 24 gennaio 2023 con la Risoluzione consiliare n. 1.

Nella stessa seduta del 12 gennaio 2023 della Terza Commissione è stata, inoltre approvata, anche la nota di aggiornamento al DEFR 2023-2025, considerata la necessità di aggiornare le previsioni delle entrate tributarie per il bilancio della Regione 2023-2025, *“costruite sulla base della legislazione vigente (non sono previste nuove manovre fiscali regionali sui tributi propri) e secondo una logica di coerenza con i parametri economici indicati nei documenti di programmazione economico-finanziaria del governo nazionale”*.

La nota di aggiornamento del documento di economia e finanza (Nadef), presentata il 4 novembre 2022, infatti, prevede per il 2022 un aumento del PIL nazionale del 3,7 per cento e una crescita del 7 per cento delle entrate tributarie, trainata dal forte incremento dell'IVA¹⁸.

La Regione ha quindi correttamente aggiornato le previsioni delle entrate tributarie sulla base delle stime riviste a livello nazionale, in armonia con le disposizioni contenute nel paragrafo 6 dell'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118/2011, il quale prevede che la Giunta regionale

¹⁸ Per il 2023 il Governo si attende una crescita del PIL ridimensionata allo 0,3 per cento, ma in ripresa per la riduzione delle pressioni inflazionistiche nei due anni successivi con una crescita dell'1,8 per cento nel 2024 e dell'1,5 per cento nel 2025. Le tendenze a legislazione vigente per le entrate tributarie nazionali sono di una crescita che rallenta nel 2023 e negli anni seguenti, ad eccezione delle entrate da imposte indirette che continueranno a crescere nel 2023: si prevede una variazione di oltre il 2,5 per cento nel 2023, del +2,1 per cento nel 2024 e +3,6 per cento nel 2025.

presenti al Consiglio regionale la nota di aggiornamento entro 30 giorni dalla presentazione della nota di aggiornamento del DEF nazionale e, comunque, non oltre la data di presentazione del disegno di legge di bilancio. La nota è stata approvata dalla Giunta regionale con la delibera n. 38/4 del 21 dicembre 2022, insieme alla legge di bilancio 2023-2025 e la legge di stabilità 2023, trasmesse al Consiglio, come visto, in data 21 dicembre 2023, quindi oltre il termine di 30 giorni dalla presentazione della NADEF, avvenuta il 4 novembre 2022, ma comunque non oltre la data di presentazione della legge di bilancio, in quanto presentate con la stessa nota.

Resta il fatto che l'approvazione del DEFR regionale sarebbe dovuta avvenire entro il 30 giugno¹⁹, secondo la tempistica di cui al richiamato allegato 4.1, che non è stata rispettata e che avrebbe consentito, probabilmente, di porre l'attenzione, all'interno della versione iniziale del documento, sulla programmazione strettamente regionale, salvo poi aggiornarlo in coerenza con il quadro nazionale. Sicché, considerate le fasi principali del ciclo di bilancio: la prima programmatica incentrata sull'adozione del DEFR, e la seconda corrispondente alla c.d. "sessione di bilancio", che prende l'avvio con le due circolari menzionate e rappresenta il momento attuativo degli obiettivi fissati nella fase precedente, si deve rilevare anche che, quando è iniziata la costruzione delle proposte di bilancio, non era stata eseguita dall'Ente l'attività di programmazione.

Il DEFR deve essere elaborato sulla base dei contenuti indicati dal principio contabile applicato della programmazione, di cui al d.lgs. n. 118/2011, per cui esso *"Descrive gli scenari economico-finanziari internazionali, nazionali e regionali, le politiche da adottare, gli obiettivi della manovra di bilancio regionale, tenendo conto degli obiettivi di finanza pubblica, ed espone il quadro finanziario unitario regionale di tutte le risorse disponibili per il perseguimento degli obiettivi, della programmazione unitaria regionale, esplicitandone gli strumenti attuativi per il periodo di riferimento"*.

Il Documento regionale, in continuità con il DEFR 2022- 2024, è articolato in cinque sezioni²⁰: la prima comprende l'analisi del contesto economico regionale, la seconda una

¹⁹ Il DEF è stato approvato dal Consiglio dei ministri in data 11 aprile 2023.

²⁰ Il principio contabile di riferimento, sopra enunciato, stabilisce che il documento venga articolato in due sezioni, suddivise in sottosezioni, l'articolazione del documento regionale in analisi è differente nella forma ma non nella sostanza, e riporta il contenuto minimo di argomenti stabilito dal principio contabile.

disamina delle strategie regionali, in particolare la Strategia Regionale di Sviluppo Sostenibile (SRSvS) e la Strategia di Specializzazione Intelligente (S3), la terza lo stato della programmazione 2021-2027, la quarta la sintesi degli interventi attuati, in corso di attuazione e di prossima realizzazione, compresi nel Programma Regionale di Sviluppo, la quinta è dedicata alle risorse disponibili.

Nella descrizione del contesto nazionale in cui si colloca la manovra finanziaria il documento evidenzia, innanzitutto, un generale peggioramento del quadro economico rispetto a quello presente in occasione del DEFR 2022-2024, come conseguenza di diversi fattori, come l'evoluzione del conflitto tra Russia e Ucraina, l'aumento dei prezzi dell'energia, degli alimentari e delle materie prime e l'andamento dei tassi di interesse.

Dall'analisi del contesto emerge come l'economia italiana nel corso del 2021 abbia avuto una crescita del PIL pari al 6,6%, anche come effetto delle politiche del governo nazionale per il contrasto degli effetti avuti dalla pandemia da Covid-19 su cittadini e imprese, ma a partire dalla fine dello stesso anno, ha iniziato a peggiorare, come effetto dei fattori sopra accennati.

Da ciò è conseguito che nel DEF 2022-2024²¹ la previsione tendenziale di crescita del PIL sia stata rivista al ribasso, scendendo dal 2,8 per cento al 2,3 per cento per il 2023 e, con previsione in ribasso anche per il 2024 dove passa dall'1,9 per cento all'1,8 per cento.

L'economia della Sardegna ha seguito la tendenza nazionale, avendo registrato una crescita per la prima metà del 2021, grazie anche alla campagna vaccinale contro il Covid-19, che non ha, tuttavia, riportato il PIL regionale ai livelli pre-pandemia. Situazione analoga è quella del mercato del lavoro, che ha visto una crescita dell'occupazione, anch'essa non in linea con i livelli precedenti alla pandemia. In miglioramento, sempre nel primo semestre del 2021 anche i dati relativi al settore dell'agricoltura, industriale e imprenditoriale in genere. Nel 2022, in armonia con quanto avvenuto a livello nazionale, la tendenza positiva sembra essersi contratta in conseguenza della guerra in Ucraina.

La Corte dei conti rileva che appare meglio sviluppato, rispetto al documento precedente, l'esame del contesto in cui si colloca la nuova manovra finanziaria, nonché, anche se in

²¹ Approvato dal Consiglio dei ministri il 6 aprile 2022.

termini sintetici, il quadro programmatico delle politiche regionali. Di talché il DEFR per il 2023, nei suoi contenuti essenziali, appare in parte più progettuale e con una visione più ampia sul “futuro” rispetto al DEFR adottato nel 2022.

Il documento assegna centrale rilevanza all’utilizzo dei fondi strutturali “*potenziale punto di rilancio per la futura ripresa economica*”.

Nel paragrafo 3 sono riproposte le Strategie Regionali:

- Sulla base del Documento preliminare della SRSvS ispirato ai pilasti dell’Agenda 2030 delle Nazioni Unite, la Strategia Regionale di Sviluppo Sostenibile (SRSvS), approvata dalla Regione Sardegna con d.g.r. n. 39/56 del 08 ottobre 2021, in coerenza con la Strategia Nazionale per lo Sviluppo Sostenibile, si pone come obiettivo il passaggio “*da un approccio settoriale ad una **visione di governo integrata**, che parta dalla lettura delle dinamiche del territorio nella loro complessità e individui percorsi di sviluppo che tengano conto delle interrelazioni **ambientali, sociali, economiche e istituzionali**, mettendo a valore le risorse identitarie delle singole comunità*”;
- la Strategia di Specializzazione Intelligente (S3) per il cui tramite la Regione Sardegna “*promuove la crescita intelligente, lo sviluppo sostenibile e l’inclusione sociale attraverso il rafforzamento delle politiche per la ricerca e l’innovazione*”.

Nella sezione dedicata alla Programmazione 2021/2027, viene esposto il livello di realizzazione dei programmi regionali Fondo Sociale Europeo (FSE), Fondo Europeo di Sviluppo Regionale (FESR) e Programma di Sviluppo Rurale (PSR), tenendo conto, come già detto, degli effetti della crisi pandemica sul sistema economico, compreso quello regionale.

Fondo Sociale Europeo.

La programmazione regionale del FSE individua nel Programma Regionale di Sviluppo 2020/2024 e nella Strategia Regionale per lo Sviluppo Sostenibile i punti di riferimento programmatori, muovendosi nel solco di tre direttrici strategiche:

- L’identità economica per una Sardegna più intelligente;
- L’identità territoriale, ambientale e turistica;

- Una Sardegna più Sociale e inclusiva.

Nel corso del 2022 sono proseguiti i lavori di preparazione dei programmi regionali, la Giunta, infatti, con delibera n. 9/12 del 24 marzo 2022, nel rispetto di quanto stabilito dalla l.reg. n. 13 del 30 giugno 2010 e nel prendere atto della proposta di PR FSE +, ha dato mandato all'Autorità di Gestione di negoziare il programma, trasmesso poi alla Commissione Europea il 15 aprile 2022 per l'avvio del negoziato formale. Il PR denominato **"Il PR FSE + Sardegna 2021-2027 al servizio della dignità"** è stato approvato dalla Commissione europea con Decisione C(2022)6166 del 25 agosto 2022 ed ha una dotazione finanziaria complessiva di 744 milioni di euro.

Fondo Europeo di Sviluppo Regionale.

Il Programma Regionale FESR 2021-2027 della Regione Sardegna (PR) contribuisce a raggiungere l'obiettivo di rendere l'Europa il primo continente climaticamente neutrale entro la metà del secolo, secondo la strategia del "Green Deal Europeo" unitamente a quella dell'Agenda ONU 2030.

Il percorso di elaborazione del PR, iniziato a febbraio 2020, ha subito un forte rallentamento a causa del mutare del quadro di riferimento dovuto all'emergenza sanitaria da COVID-19 e dello sforzo sostenuto dall'Unione Europea e dagli Stati Membri per fronteggiarla. Dopo l'accordo raggiunto dal Consiglio Europeo a dicembre 2020 che prevede per il 2021-2027 una dotazione di circa 1.100 miliardi di euro per il Quadro Finanziario pluriennale (QFP) e di 750 miliardi di euro per il Next Generation EU (NGEU), a livello regionale il processo di programmazione dei fondi europei FESR ed FSE+ ha trovato compimento nell'approvazione del Programma FESR 2021-2027 (di cui alla d.g.r. n. 22/30 del 29 luglio 2021) e della Strategia Regionale di Sviluppo Sostenibile (SRSvS) approvata con d.g.r. n. 39/56 dell'8 ottobre 2021.

La proposta di PR, approvata dalla Giunta regionale con delibera n. 12/26 del 7 aprile 2022, con il parere favorevole espresso dalla Terza Commissione permanente del Consiglio Regionale il 3 maggio 2022, ha ricevuto le prime osservazioni della Commissione europea, sulla base delle quali è stato poi avviato il confronto tra gli uffici

regionali e quelli comunitari, con l'obiettivo di finalizzare l'approvazione del PR FESR entro il mese di novembre 2022.

Aggiornamenti sul percorso di approvazione del PR vengono desunti dal DEFR 2024-2026²², dal quale risulta che *“il Programma, approvato dalla Commissione europea con la Decisione C(2022)7877 del 26 ottobre 2022, ha una dotazione finanziaria di oltre 1 miliardo e 500 milioni di euro costituita al 70% da risorse UE e al 30% da risorse nazionali. La dotazione complessiva del Programma è quasi raddoppiata rispetto al precedente ciclo di programmazione: da 930,9 milioni nel POR FESR 2014-2020 a 1.581 milioni nel PR FESR 2021- 2027. Tra le scelte strategiche individuate dalla Regione, alle priorità Transizione verde, Transizione digitale e Competitività intelligente sono destinate le maggiori risorse, circa 1 miliardo in totale, pari a circa i due terzi del programma. Tale scelta è in linea con gli obblighi di concentrazione tematica sanciti dal Regolamento FESR.”*

Programma di Sviluppo Rurale

La nuova Politica agricola comune (PAC) per il periodo 2023-2027 prevede un nuovo modello, con il superamento dei Programmi di sviluppo rurale regionale e l'elaborazione da parte di ciascuno Stato membro, di un Piano strategico nazionale della PCA (PSP), che delinei una strategia unitaria per il sistema agricolo, alimentare e forestale.

A livello nazionale, il 31 dicembre 2021, il Ministero delle Politiche agricole, alimentari e forestali ha presentato alla Commissione europea il PSP italiano che entrerà in vigore dal 1° gennaio 2023, mentre a livello regionale sarà predisposto il Complemento di programmazione regionale al fine di evidenziare le specificità regionali.

Alla Regione Sardegna sono state assegnate risorse per il periodo 2023 - 2027 pari a 819.493.113 euro, delle quali 413.844.022 euro sono la quota FEASR, a cui corrisponde un finanziamento regionale pari a 121.694.727 euro.

Una sezione più ampia, rispetto al Documento precedente, viene dedicata alle misure del PNRR, che viene analizzato per sommi capi prima a livello di programmazione nazionale, salvo poi fare specifico riferimento alla Regione.

Le principali attività avviate dalla RAS e segnalate sono:

²² Approvato dalla Giunta con delibera del 20 dicembre 2023 n. 45/15.

- Progetto bandiera individuato nell'Einstein Telescope;
- Approvazione Piano operativo regionale sulla sanità;
- Revisione piano territoriale e definizione sistema di governance.

La chiusura del ciclo di programmazione 2014-2020 viene analizzata nella quarta sezione nella quale il documento tratta il Programma Operativo Regionale del Fondo Europeo di Sviluppo Regionale (POR FESR) 2014-2020, definito come *“lo Strumento attuativo definito dalla Regione Sardegna per realizzare sul proprio territorio la strategia di sviluppo regionale e gli obiettivi e le azioni della politica di coesione dell'Unione Europea per il periodo 2014-2020, con il finanziamento del FESR.”* Il Programma è stato modificato più volte nel tempo per migliorarne l'efficacia, anche a seguito della necessità di reperire risorse disponibili da destinare ai sistemi sanitari, imprese e lavoratori colpiti dall'emergenza pandemica. Il POR FESR ha destinato risorse pari a 286,3 milioni di euro al contrasto ed alla mitigazione degli effetti dell'emergenza determinata dal COVID-19, di cui 215,3 milioni a valere sul PO FESR e 71 milioni a valere sul POFSE, prevedendo, inoltre, *“investimenti per oltre 930 milioni di euro per il settennio 2014-2020 a favore della crescita economica, produttiva e sociale del territorio e del tessuto produttivo regionale sardo.”* A partire dal mese di aprile 2022 si è reso necessario effettuare una nuova riprogrammazione, che alleggerisse la pressione derivante dai mutati scenari internazionali sui bilanci nazionali, che ancora subiscono gli effetti delle restrizioni derivanti dalla diffusione del COVID-19, ai quali si sono aggiunte anche le conseguenze dello scoppio della guerra tra Russia e Ucraina. In tal senso ha assunto un ruolo importante l'estensione anche al periodo contabile 21-22 dell'opzione del tasso di cofinanziamento UE al 100%, già prevista per i Programmi del ciclo 14-20. Relativamente al POR FSE 2021-2027, senza nessuna novità rispetto allo scorso anno, la Regione Sardegna è stata impegnata nelle attività propedeutiche e preliminari alla programmazione FSE + 2021-2027 con un impegno sia a livello nazionale che regionale. Riguardo al Programma di Sviluppo Rurale, non è stato possibile applicare il nuovo quadro giuridico e dei piani strategici per la PAC, in quanto le proposte legislative non si sono concluse in tempo, rendendo necessario prorogare i programmi sostenuti dal Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale (FEASR) fino al 31 dicembre 2022.

La Corte dei conti ritiene opportuno osservare che nel documento programmatico, a fronte di una dettagliata esposizione dei programmi, come sopra compendiate, non risulta ancora adeguatamente curata la rappresentazione della collegata previsione di crescita, ossia l’impatto espansivo in termini di variazioni positive di ricchezza, nel triennio di riferimento, che potrebbero generarsi attraverso l’iniezione, nel circuito economico regionale, delle risorse provenienti dai cicli di programmazione comunitaria.

La sezione successiva descrive gli interventi attuati, in corso di attuazione e di prossima realizzazione, relativi alle diverse strategie individuate dal Programma Regionale di Sviluppo²³, e, più precisamente:

- **l’identità politica-istituzionale;**
- **l’identità economica;**
- **l’identità territoriale, ambientale e turistica;**
- **l’identità sociale, del lavoro e della salute;**
- **l’identità culturale;**
- **l’identità rurale;**
- **l’identità dell’insularità;**

In merito alle politiche riguardanti le strategie su elencate, viene dato atto, in modo assai specifico, degli interventi realizzati fino al 2022, esponendo inoltre le prospettive per le annualità 2023-2024.

Nella illustrazione del quadro finanziario, di cui al paragrafo 13, dopo aver premesso che *“Dopo il superamento della fase più acuta della crisi economica internazionale causata dagli effetti della pandemia da Covid-19, il Pil italiano è atteso ancora in crescita sia nel 2022 sia nel 2023, seppure in rallentamento rispetto alla ripresa molto sostenuta del 2021 quando, secondo l’Istat, si è registrato un aumento del Pil a livello nazionale del +6,6% (+5,8% nel Mezzogiorno).”* viene evidenziato come l’economia della Sardegna sia stata interessata da un miglioramento in tutti i comparti.

²³ Il PRS 2020-2024 è stato approvato con la d.g.r. n. 9/15 del 5 marzo 2020

L'andamento positivo della produzione non ha consentito però di portare il Pil regionale sui livelli precedenti la pandemia e le prospettive per i mesi successivi dovranno per forza scontare gli effetti al ribasso a causa degli incrementi dei prezzi dell'energia e delle materie prime, l'aumento dei tassi di interesse e le conseguenze della guerra in Ucraina. Viene inoltre sottolineato l'andamento positivo delle entrate tributarie nei primi sette mesi del 2022²⁴, che segue i dati anch'essi positivi del 2021, ma l'incertezza dello scenario macroeconomico rende difficile la programmazione delle entrate tributarie regionali nel lungo periodo.

La Nota di aggiornamento del documento di economia e finanza (Nadef) pubblicata il 4 novembre 2022, ha fornito un quadro economico diverso rispetto a quello presente a fine settembre, con una tendenza di crescita positiva. Si è reso pertanto necessario aggiornare anche il DEFR, tenendo conto degli aggiornamenti riguardanti il gettito tributario, riformulando le stime delle entrate regionali nel triennio di riferimento del bilancio 2023-2025.

Viene fatto inoltre riferimento all'accordo raggiunto nel 2021 tra il Governo e la Regione Sardegna in materia di finanza pubblica, per la riduzione del contributo di finanza pubblica nella misura di 76,6 mln all'anno²⁵ e il riconoscimento di 100 mln annui quale acconto per la compensazione degli svantaggi strutturali derivanti dalla condizione di insularità, che ha assicurato nuove risorse di parte corrente per il bilancio regionale a partire dal 2022. La Regione chiede attualmente al Governo, oltre al riconoscimento dei 100 mln annui, anche la cancellazione del contributo alla finanza pubblica della Sardegna, attualmente pari a 306,4 milioni di euro all'anno.

Sulla base delle riscossioni di entrate tributarie estrapolate dai rendiconti degli esercizi 2020 e 2021²⁶ e in relazione alle previsioni per il 2022 e 2023 è stata elaborata la seguente proiezione:

²⁴ Gli incassi statali crescono di oltre il 10% e le riscossioni dirette della Regione dell'8%.

²⁵ Passando dai 383 milioni annui previsti dall'accordo del 7 novembre 2019, agli attuali 306,4 milioni annui.

²⁶ I dati relativi alla quota di compartecipazione ai tributi erariali degli anni 2020 e 2021 si basano sulle comunicazioni trasmesse dal MEF.

Tabella 17 - Entrate tributarie della Regione Sardegna

ENTRATE TRIBUTARIE (mln di euro)	2020 (consuntivo definitivo)	2021 (consuntivo provvisorio)	2022 (stima)	2023 (stima)
IRPEF	2.356,44	2.360,87	2.384,47	2.396,40
IRES	183,89	172,97	174,70	175,57
Imposta di fabbricazione	605,62	683,68	601,64	604,64
IVA	1.962,82	2.517,37	2.643,24	2.656,46
Altre compartecipazioni erariali	750,93	787,55	808,26	812,30
TOTALE COMPARTICIPAZIONI ERARIALI	5.859,70	6.522,44	6.612,31	6.645,37
IRAP	422,05	477,41	491,73	494,19
Addizionale regionale all'IRPEF	174,29	180,07	185,47	186,40
TOTALE TRIBUTI PROPRI DERIVATI	596,34	657,48	677,20	680,59
TOTALE ENTRATE DI COMPETENZA	6.456,04	7.179,91	7.289,51	7.325,96
IVA di cui al comma 835 L. 296/2006	25,00	25,00	25,00	25,00
TOTALE	6.481,04	7.204,91	7.314,51	7.350,96

Fonte: DEFR Regione Sardegna 2023 -2025

Le risorse disponibili per il bilancio regionale sono costituite dalle seguenti, oltre a quelle precedentemente esposte:

- altri fondi regionali, in particolare mutui;
- assegnazioni statali vincolate, per lo svolgimento di specifiche funzioni o programmi;
- fondi nazionali FSC (Fondo per lo sviluppo e la coesione) destinati al finanziamento di progetti di investimento strategici;
- risorse dei fondi strutturali dell'Unione europea.

Come già accennato, la nota di aggiornamento al DEFR 2023-2025, approvata dal Consiglio regionale in data 12 gennaio 2023, ha rivisto le stime delle entrate regionali sulla base delle indicazioni derivanti dal NadeF 2022 e che vengono di seguito riassunte:

Tabella 18 - Entrate tributarie della Regione Sardegna nota di aggiornamento al DEFR

ENTRATE TRIBUTARIE (mln di euro)	2023	2024	2025
IRPEF	2.396,40	2.408,38	2.279,90
IRES	157,57	176,45	179,10
Imposta di fabbricazione	552,42	555,18	563,51
IVA	2.847,65	2.861,89	2.904,82
Altre compartecipazioni erariali	844,06	848,28	861,01
TOTALE COMPARTICIPAZIONI ERARIALI	6.816,10	6.850,18	6.788,33
IRAP	494,19	496,66	504,11
Addizionale regionale all'IRPEF	186,40	187,33	190,14
TOTALE TRIBUTI PROPRI DERIVATI	680,59	683,99	694,25
TOTALE ENTRATE DI COMPETENZA	7.496,69	7.534,17	7.482,58
IVA di cui al comma 835 L. 296/2006	25,00	25,00	25,00
TOTALE	7.521,69	7.559,17	7.507,58

Fonte: nota aggiornamento al DEFR Regione Sardegna 2023 -2025

Dai dati della tabella emerge che le previsioni relative al 2023 risultano pari a 7.496,69 mln, di cui 6.816,10 mln da compartecipazioni al gettito erariale devolute e 680,59 mln dai tributi propri derivati, confermando l'andamento positivo del gettito erariale già registrato nel DEFR, con la differenza di una crescita sulle previsioni del gettito IVA di circa il 7%.

Per le spese, non risultano rappresentati all'interno del DEFR gli interventi programmati all'interno della manovra finanziaria, attraverso la classificazione per missioni, programmi e titoli, tale rappresentazione è presente invece nella nota di aggiornamento al DEFR e tiene, dunque, conto degli aggiornamenti tratti dalla NADEF.

Tabella 19 - Spese stanziare nel triennio distinte per missioni

RIEPILOGO DELLE MISSIONI	DENOMINAZIONE	2023	2024	2025
TOTALE MISSIONE 01	Servizi istituzionali, generali e di gestione	1.231.074.197,54	1.097.092.145,26	1.078.111.207,21
TOTALE MISSIONE 02	Giustizia	1.686.266,61	401.237,81	401.237,81
TOTALE MISSIONE 03	Ordine pubblico e sicurezza	4.759.860,08	4.606.860,08	4.606.860,08
TOTALE MISSIONE 04	Istruzione e diritto allo studio	226.088.320,40	168.313.197,58	144.692.378,28
TOTALE MISSIONE 05	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	97.719.310,48	90.158.977,31	85.087.638,74
TOTALE MISSIONE 06	Politiche giovanili, sport e tempo libero	35.206.738,92	33.059.738,92	21.384.738,92
TOTALE MISSIONE 07	Turismo	57.882.266,61	49.735.487,26	49.558.929,39
TOTALE MISSIONE 08	Assetto del territorio e edilizia abitativa	148.826.731,70	132.736.814,32	105.830.580,68
TOTALE MISSIONE 09	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	812.009.900,11	597.332.577,32	589.148.158,57
TOTALE MISSIONE 10	Trasporti e diritto alla mobilità	842.602.453,73	637.017.977,00	599.674.589,41
TOTALE MISSIONE 11	Soccorso civile	33.301.928,55	25.668.259,91	24.768.871,07
TOTALE MISSIONE 12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	354.661.983,38	358.789.785,54	371.590.670,99
TOTALE MISSIONE 13	Tutela della salute	3.809.180.502,80	3.833.317.544,51	3.864.707.865,57
TOTALE MISSIONE 14	Sviluppo economico e competitività	357.292.441,43	321.550.767,04	290.977.026,62
TOTALE MISSIONE 15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	177.235.913,64	159.164.642,50	154.155.711,92
TOTALE MISSIONE 16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	256.580.664,23	231.402.733,65	164.422.790,23
TOTALE MISSIONE 17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	108.424.379,86	17.341.074,27	6.982.586,44
TOTALE MISSIONE 18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	994.107.074,76	945.010.404,15	944.935.404,15
TOTALE MISSIONE 19	Relazioni internazionali	3.821.523,16	3.293.829,81	2.540.662,96
TOTALE MISSIONE 20	Fondi e accantonamenti	230.171.326,64	217.963.291,55	206.041.966,35
TOTALE MISSIONE 50	Debito pubblico	136.257.900,00	144.197.680,00	146.571.060,00
TOTALE MISSIONE 99	Servizi per conto terzi	155.948.500,00	155.946.500,00	155.946.500,00
TOTALE MISSIONI		10.074.840.184,63	9.224.101.525,79	9.012.137.435,39

Fonte: nota di aggiornamento al DEFR Regione Sardegna 2022 -2024

La Corte dei conti osserva che la sezione del DEFR 2023-2025, all'interno della quale sono rappresentati sinteticamente tutti gli interventi compresi nel Programma Regionale di Sviluppo, quest'anno è ulteriormente approfondita nell'allegato tecnico al Documento, *“Allegato 1 – Quadro Sinottico dei Progetti”*²⁷, che contiene l'esplicitazione dei singoli progetti.

Per ogni progetto rappresentato nella tabella vengono fornite diverse informazioni come il titolo del macroprogetto presente nel PRS, le azioni richieste per la realizzazione del progetto, il soggetto responsabile dell'attuazione, la missione ed il programma di bilancio con il relativo fabbisogno richiesto nel triennio di riferimento, oltre al collegamento con la Strategia di Sviluppo Sostenibile e i goal dell'Agenda 2030.

1.2 Il Piano Integrato di Attività e Organizzazione della Regione (PIAO)

Preliminarmente si intende rammentare che l'art. 6 del d.l. 9 giugno 2021, n. 80, convertito, con modificazioni, dalla l. 6 agosto 2021, n. 113, recante *“Misure urgenti per il rafforzamento della capacità amministrativa delle pubbliche amministrazioni funzionale all'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e per l'efficienza della giustizia”* introduce, al comma 1, il *“Piano integrato di attività e organizzazione”* (Piao) quale *“misura di semplificazione rivolta alle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 con più di cinquanta dipendenti, con esclusione delle scuole di ogni ordine e grado e delle istituzioni educative”*. In esso, secondo la relazione illustrativa al disegno di legge di conversione, si prevede *“di assorbire, razionalizzandone la disciplina in un'ottica di massima semplificazione, molti degli atti di pianificazione cui sono tenute le amministrazioni (ad esempio, il piano triennale dei fabbisogni, il piano della performance, il piano di prevenzione della corruzione ed il piano organizzativo del lavoro agile), racchiudendoli in un unico atto”*

²⁷ Allegato alla d.g.r. n. 31/34 del 13 ottobre 2022 di approvazione del DEFR 2023-2025.

I contenuti del Piao sono, poi, precisati dal comma 2²⁸ dell'art. 6 richiamato. Alla disciplina di tale istituto concorrono, peraltro, anche fonti secondarie, in particolare, il d.p.r. 24 giugno 2022, n. 81 “Regolamento recante individuazione degli adempimenti relativi ai Piani assorbiti dal Piano integrato di attività e organizzazione”²⁹ e il d.m. 30 giugno 2022, n. 132 “Regolamento recante definizione del contenuto del Piano integrato di attività e organizzazione” contenente anche un modello di “Piano-tipo per le amministrazioni pubbliche”.

Si deve, inoltre, annotare che il d.p.r. 24 giugno 2022, n. 81, all'art. 1, ha soppresso «in quanto assorbiti nelle apposite sezioni del Piano integrato di attività e organizzazione (PIAO)», gli adempimenti inerenti, tra l'altro, ai piani di cui all'articolo 6, commi 1, 4 (Piano dei fabbisogni) e 6 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165.

²⁸ Il PIAO definisce:

a) gli obiettivi programmatici e strategici della performance secondo i principi e criteri direttivi di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, stabilendo il necessario collegamento della performance individuale ai risultati della performance organizzativa;

b) la strategia di gestione del capitale umano e di sviluppo organizzativo, anche mediante il ricorso al lavoro agile, e gli obiettivi formativi annuali e pluriennali, finalizzati ai processi di pianificazione secondo le logiche del project management, al raggiungimento della completa alfabetizzazione digitale, allo sviluppo delle conoscenze tecniche e delle competenze trasversali e manageriali e all'accrescimento culturale e dei titoli di studio del personale, correlati all'ambito d'impiego e alla progressione di carriera del personale;

c) compatibilmente con le risorse finanziarie riconducibili al piano triennale dei fabbisogni di personale, di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, gli strumenti e gli obiettivi del reclutamento di nuove risorse e della valorizzazione delle risorse interne, prevedendo, oltre alle forme di reclutamento ordinario, la percentuale di posizioni disponibili nei limiti stabiliti dalla legge destinata alle progressioni di carriera del personale, anche tra aree diverse, e le modalità di valorizzazione a tal fine dell'esperienza professionale maturata e dell'accrescimento culturale conseguito anche attraverso le attività poste in essere ai sensi della lettera b), assicurando adeguata informazione alle organizzazioni sindacali;

d) gli strumenti e le fasi per giungere alla piena trasparenza dei risultati dell'attività e dell'organizzazione amministrativa nonché per raggiungere gli obiettivi in materia di contrasto alla corruzione, secondo quanto previsto dalla normativa vigente in materia e in conformità agli indirizzi adottati dall'Autorità nazionale anticorruzione (ANAC) con il Piano nazionale anticorruzione;

e) l'elenco delle procedure da semplificare e reingegnerizzare ogni anno, anche mediante il ricorso alla tecnologia e sulla base della consultazione degli utenti, nonché la pianificazione delle attività inclusa la graduale misurazione dei tempi effettivi di completamento delle procedure effettuata attraverso strumenti automatizzati;

f) le modalità e le azioni finalizzate a realizzare la piena accessibilità alle amministrazioni, fisica e digitale, da parte dei cittadini ultrasessantacinquenni e dei cittadini con disabilità;

g) le modalità e le azioni finalizzate al pieno rispetto della parità di genere, anche con riguardo alla composizione delle commissioni esaminatrici dei concorsi.

3. Il Piano definisce le modalità di monitoraggio degli esiti, con cadenza periodica, inclusi gli impatti sugli utenti, anche attraverso rilevazioni della soddisfazione degli utenti stessi mediante gli strumenti di cui al decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, nonché le modalità di monitoraggio dei procedimenti attivati ai sensi del decreto legislativo 20 dicembre 2009, n. 198.

²⁹ Il d.P.R. rappresenta una delle misure di riforma del PNRR, nell'ambito della Milestone M1C1-56 Riforma 1.9 - Riforma della pubblica amministrazione, da realizzarsi entro il 30 giugno 2022.

Inoltre, il comma 2, del citato art. 1, prevede che *“Per le amministrazioni tenute alla redazione del PIAO, tutti i richiami ai piani individuati al comma 1 sono da intendersi come riferiti alla corrispondente sezione del PIAO”*.

La Regione Sardegna con delibera della Giunta regionale n. 12/04 del 30 marzo 2023, ha adottato il PIAO 2023-2025 ed i relativi allegati che ne costituiscono parte integrante e sostanziale, in aggiornamento del PIAO 2022-2024 approvato con d.g.r. n. 20/57 del 30 giugno 2022. L’approvazione è avvenuta quindi entro il termine ultimo del 31 marzo 2023, termine previsto dall’art. 10, comma 11-bis, del decreto- legge 29 dicembre 2022, n. 198, aggiunto dalla legge di conversione del 24 febbraio 2023, n. 14, che ha differito, per l’esercizio 2023, la scadenza ordinariamente prevista del 31 gennaio di ogni anno.³⁰

Il Piano risulta redatto in coerenza con i principali documenti della programmazione regionale a partire dal PRS³¹, tenendo conto del DEFR³² e della Strategia regionale per lo sviluppo sostenibile³³; nella parte introduttiva viene, altresì, dato atto che nel documento devono convergere il Piano della performance, il Piano Anticorruzione e trasparenza, il Piano triennale del fabbisogno del personale, il Piano triennale di formazione, il Piano Organizzativo del Lavoro Agile e il Piano delle azioni positive. Inoltre, anche i Piani di rigenerazione amministrativa (PRigA) devono trovare integrazione e coordinamento con i contenuti del PIAO, considerato che Piani nazionali di ripresa e resilienza (P.N.R.R.) costituiscono, innanzitutto, Piani di riforma che promuovono un’ambiziosa agenda di riforme per la P.A.

La Regione sottolinea che per l’aggiornamento 2023-25 del PIAO hanno collaborato, sulla base delle proprie competenze e sotto la supervisione del Segretariato Generale, per ciascuna delle Sezioni, le strutture organizzative che si elencano di seguito:

- La Sezione Valore Pubblico è stata aggiornata a cura del Servizio controllo strategico della Presidenza.

³⁰ Art. 6 comma 4 d.l. n. 80/2021 *“Le pubbliche amministrazioni di cui al comma 1 del presente articolo pubblicano il Piano e i relativi aggiornamenti entro il 31 gennaio di ogni anno nel proprio sito internet istituzionale e li inviano al Dipartimento della funzione pubblica della Presidenza del Consiglio dei ministri per la pubblicazione sul relativo portale”*

³¹ Approvato con d.g.r. n. 9/15 del 5.3.2020.

³² Approvato con d.g.r. n. 31/34 del 13.10.2022

³³ Approvata con d.g.r. n. 39/56 del 8.10.2021.

- La Sezione Performance è stata aggiornata a cura della Direzione generale del Personale e Riforma della Regione e dell'Ufficio del Controllo interno di Gestione.
- La Sezione prevenzione della corruzione e trasparenza è stata aggiornata a cura dell'Ufficio del Responsabile per la prevenzione della corruzione e la trasparenza.
- Le Sezioni Sviluppo organizzativo, Lavoro agile e Programmazione del fabbisogno e obiettivi formativi annuali e pluriennali sono state aggiornate a cura della Direzione generale del Personale e Riforma.
- La Sezione Monitoraggio è stata aggiornata a cura dell'Ufficio del Controllo interno di gestione, dal Servizio controllo strategico e dall'Ufficio del RPCT

Dalla deliberazione si apprende, inoltre, che la Regione Sardegna ha aderito al percorso formativo “Innovation Lab”, realizzato dal Formez PA per il Dipartimento della Funzione pubblica, rivolto al personale degli Uffici coinvolti nella stesura del PIAO, comprensivo di *“un'attività di sperimentazione per migliorare la programmazione regionale, orientandola verso la creazione di Valore Pubblico quale orizzonte della programmazione di ogni PA e per formare ed accompagnare le Regione nella nuova modalità di programmazione integrata prevista dal Piano Integrato di Attività e di Organizzazione (PIAO)”*.

1.3 La legge di stabilità regionale

La legge di stabilità si inserisce nel ciclo di bilancio quale strumento della programmazione regionale deputato a tradurre in scelte economico-finanziarie più precise e puntuali gli obiettivi strategici fissati dal DEFR.

Configurata come mezzo di regolazione annuale delle principali grandezze macroeconomiche previste dalla legislazione vigente, funzionale a adeguarne gli effetti finanziari agli obiettivi, tale legge concorre assieme alla legge di bilancio (che ne recepisce gli effetti) a definire la cd. manovra finanziaria regionale, delineando *“il quadro di riferimento finanziario per il periodo compreso nel bilancio di previsione”* tramite norme tese a realizzare effetti finanziari con decorrenza dal primo esercizio del triennio (art. 36, comma 4, d.l.gs. 118/2011).

La legge di stabilità regionale trova una più compiuta disciplina nell' **Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118/2011**, *“Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio”*, che ne definisce tempi di approvazione e contenuto essenziale.

Più in particolare, il punto 4.1. del citato allegato stabilisce che il disegno di legge di stabilità regionale debba essere presentato al Consiglio regionale entro il 31 ottobre di ogni anno e comunque non oltre 30 giorni dalla presentazione del disegno di legge di bilancio dello Stato, per essere successivamente approvato – si precisa al punto 7 dell' allegato – nella medesima sessione in cui vengono approvati il d.d.l. di bilancio ed eventuali progetti di legge collegati; mentre, per ciò che concerne i contenuti, il citato punto 7 prevede che la legge di stabilità provveda:

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

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

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

d. con riferimento alle spese pluriennali disposte dalle leggi regionali, alla rimodulazione delle quote destinate a gravare su ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione e degli esercizi successivi³⁴;

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

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

³⁴ Così, analogamente, anche l'art. 38, comma 2, d.lgs. n. 118/2011, che per completezza di seguito si riporta integralmente: *“Le leggi regionali che dispongono spese a carattere pluriennale indicano l'ammontare complessivo della spesa, nonché la quota eventualmente a carico del bilancio in corso e degli esercizi successivi. La legge di stabilità regionale può annualmente rimodulare le quote previste per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione e per gli esercizi successivi, nei limiti dell'autorizzazione complessiva di spesa”*.

g. le norme eventualmente necessarie a garantire l'attuazione dei vincoli di finanza pubblica”.

Ciò premesso, la legge di stabilità 2023 è stata approvata con la **legge regionale n. 1 del 21 febbraio 2023**, in vigore dal 23 febbraio (B.U. Sardegna 23 febbraio 2023, n. 11, S.O. n. 1) ma con effetti finanziari retrodatati al 1° gennaio 2023.

Il relativo d.d.l. è stato approvato dalla Giunta regionale con la delibera n. 38/4 del 21 dicembre 2022 (*“Proposta di bilancio per l'anno 2023 e di bilancio pluriennale per gli anni 2023-2025, proposta di legge di stabilità e documenti connessi”*) e trasmesso al Consiglio regionale in data 22 dicembre 2022.

In continuità con gli esercizi pregressi, anche per l'anno 2023 deve, quindi, rilevarsi la tardività dell'approvazione e della conseguente trasmissione al Consiglio del d.d.l. di stabilità, avvenuta secondo una tempistica (oltre un mese e mezzo fuori termine) certamente non adeguata all'importanza dell'adempimento da curare; quest'ultimo, infatti, è funzionale a garantire che l'intera manovra finanziaria trovi definizione entro i termini di legge (31 dicembre), previo svolgimento di adeguato e approfondito esame del pacchetto normativo in seno al Consiglio, al quale devono essere assicurate le condizioni, in primis temporali, per una discussione della manovra che sia effettivamente libera, ossia non condizionata dall'urgenza di addivenire ad una sua rapida approvazione al solo fine di *“abbandonare la gestione del bilancio in dodicesimi e di assicurare così la piena spendibilità delle risorse stanziare”* (v. relazione Terza Commissione consiliare, p. 19 Atti Consiliari, relativamente al d.d.l. di stabilità n. 371/A del 22 dicembre 2022).

In sostanza, e in altri termini, il ritardo accumulato dalla Giunta nella fase dell'iniziativa legislativa si riflette negativamente, in modo ineludibile, sul carattere libero e democratico dell'esame/discussione consiliare, poiché condiziona l'organo rappresentativo ponendolo davanti all'alternativa di (1) approvare nei termini, evitando così limitazioni gestorie, ma con una decisione frettolosa o, comunque, non sufficientemente ponderata, *“appiattita”*, per così dire, sulle misure così come introdotte e costruite dall'Esecutivo, ovvero di (2) andare fuori termine con conseguente applicazione, protratta anche per intervalli di tempo significativi, dei noti limiti

connessi all'esercizio provvisorio (alternativa che, considerato il momento della presentazione del d.d.l. al Consiglio, più realisticamente diventa scelta fra un periodo più o meno lungo di esercizio provvisorio). Fra le condizioni necessarie per assicurare un adeguato esame del d.d.l. di stabilità da parte del Consiglio regionale (ma lo stesso vale per qualunque progetto di legge) vi è, poi, la circostanza che il disegno di legge sia corredato dalla relazione tecnica prescritta dall'art. 17 della legge n. 196/2009.

Si dà atto che l'articolato normativo è accompagnato da una relazione³⁵ che, quantomeno con riferimento alle misure previste fin dall'inizio dall'Esecutivo (poi confermate in Consiglio), quasi sempre specifica i criteri utilizzati nella quantificazione degli oneri, fornendo adeguata rappresentazione dei parametri e degli elementi considerati nel processo di stima della spesa. Tuttavia, non tutte le disposizioni previste dalla legge n. 1/2023 sono state proposte dalla Giunta e poi successivamente approvate, negli stessi termini, dal Consiglio regionale (nei diversi passaggi in Commissione e in Aula); difatti:

- alcune misure risultano essere state introdotte per la prima volta in sede di esame in Commissione³⁶;
- altre in sede di esame e discussione in Assemblea³⁷;
- altre misure ancora, proposte dalla Giunta, sono state successivamente approvate secondo formulazioni differenti, con modifiche rilevanti (sebbene non particolarmente

³⁵ V. Allegati alla d.g.r. n. 38/4 del 21 dicembre 2022 citata nel testo.

³⁶ Si vedano, ad esempio: art. 4 (in cui è confluito l'art. 2-bis testo commissione), recante "Disposizioni in materia di gettoni di presenza dei consiglieri comunali e di indennità dei presidenti e consiglieri di municipalità"; commi 1 e 2 dell'art. 16, istitutivi del fondo per l'erogazione di contributi volti al ristoro dei danni causati a cittadini e imprese dalle eccezionali precipitazioni verificatesi nell'oristanese nel novembre 2022 (corrispondenti al contenuto dell'art. 10-bis testo commissione); commi 3 e 4 dell'art. 1, che introducono le autorizzazioni di spesa necessarie per il finanziamento degli interventi dettagliati – rispettivamente – nelle tabelle D ed E allegate alla legge di stabilità.

³⁷ Esemplicativamente: commi 3-11 dell'art. 3, recante "Disposizioni in materia di enti locali, politiche territoriali e del patrimonio del sistema regionale"; commi 10-32 dell'art. 5, in materia di sanità; commi 8-17 dell'art. 7 in materia di personale; l'intero art. 8 in materia di agricoltura; l'art. 11, che autorizza la Regione alla sottoscrizione di un accordo di programma avente ad oggetto la realizzazione di diverse opere infrastrutturali nella città di Cagliari; commi 5-36 dell'art. 13, recante "Disposizioni in materia di beni culturali, spettacolo e sport"; commi 3-19 dell'art. 16 in materia di ambiente e urbanistica.

significative da un punto di vista quantitativo) anche sotto il profilo degli effetti finanziari³⁸.

Le criticità collegate all'approvazione di emendamenti aggiuntivi o modificativi in assenza di relazione tecnica a supporto della modifica – quale che sia il soggetto che ha proposto l'emendamento – sono già state evidenziate dalla Sezione di controllo di questa Corte nell'ambito del referto di cui alla **deliberazione n. 74 /2024/RQ**, relativo alla legislazione regionale di spesa 2023. In questa sede si ribadisce soltanto come la mancanza del supporto descrittivo assicurato dalla relazione precluda lo svolgimento di un accurato ed efficace controllo sulla correttezza della stima della spesa (e della relativa copertura finanziaria), rendendo poco chiara e talvolta difficilmente comprensibile la reale portata finanziaria del provvedimento legislativo e riducendo, quindi, in modo direttamente proporzionale alle carenze del corredo informativo, il grado di consapevolezza dell'atto di approvazione, con riferimento alle ricadute finanziarie dei vari interventi previsti.

Venendo al merito della legge di stabilità 2023, dal punto di vista strutturale essa è articolata in due Capi, per un totale di 24 articoli, più 5 allegati concernenti:

- il rifinanziamento (Tabella A), la riduzione (Tabella B) e la rimodulazione (Tabella C) di spese disposte da leggi regionali, ai sensi delle lettere b), c) e d) del terzo capoverso del punto 7 del principio contabile applicato concernente la programmazione;
- la concessione di contributi e trasferimenti di natura corrente (Tabella D) e in conto capitale finanziati dal margine corrente (Tabella E).

Le disposizioni da essa previste modificano la legislazione vigente:

- Disponendo il **rifinanziamento** di leggi di spesa regionali per l'importo complessivo di **euro 1.133.418.043 nel triennio, di cui euro 376.449.843 nel 2023, euro 374.104.500 nel 2024 ed euro 382.863.700 nel 2025** (Tabella A);

³⁸ Sono stati oggetto di modifica nel corso dell'iter legislativo, ad esempio: il comma 1 dell'art. 5, determinativo della dotazione del Fondo regionale per la non autosufficienza (cfr. art. 3, comma 1, d.d.l.); il comma 3 dell'art. 6, in relazione al diverso ammontare di spesa autorizzata (rivisitata in diminuzione) per la promozione dell'attività di ricerca genomica (cfr. comma 3 dell'art. 4 d.d.l.); il comma 1 dell'art. 9, anche in questo caso per la diversa misura di spesa autorizzata per l'erogazione di contributi per l'organizzazione di eventi ritenuti rilevanti e strategici dal punto di vista turistico (cfr. comma 1 dell'art. 6 d.d.l.).

- Disponendo **riduzioni** di autorizzazioni legislative di spesa per complessivi **euro - 12.045.000 nel triennio, di cui euro 4.515.000 nel 2023**, euro 4.315.000 nel 2024 ed euro 3.215.000 nel 2025 (Tabella B);
- Disponendo **rimodulazioni** di spese disposte da leggi regionali per complessivi **euro 112.410.000 nel triennio, di cui euro 20.235.000 nel 2023**, euro 41.240.000 nel 2024 ed euro 50.935.000 nel 2025 (Tabella C);
- Sviluppando **interventi di spesa** per la realizzazione delle politiche regionali per un totale di **euro 3.562.372.321 nel triennio, di cui euro 1.315.356.984 nel 2023**.

Si precisa che tali dati sono stati ricavati da un riscontro che ha interessato i soli **oneri espressi**, ossia le spese puntualmente quantificate nelle varie disposizioni della legge di stabilità (la quasi totalità, considerando anche le spese relative agli interventi individuati nelle tabelle D ed E: ex art. 1, commi 3 e 4), mentre sfuggono al conteggio in esame alcune misure produttive di oneri rimasti indeterminati (v. ad esempio: art. 2; art. 4, commi 3 e 4; art. 7, commi 13 e 16; art. 12, comma 2).

Tabella 20 - Nuovi oneri (espressi) legge di stabilità 2023

Impatto finanziario legge di stabilità			
Riferimento normativo	2023	2024	2025
Tabella D (art. 1, comma 3)	33.191.653	13.022.000	2.568.000
Tabella E (art. 1, comma 4)	95.634.395,75	47.399.844,59	23.837.969,35
art. 3, comma 1	553.706.000	553.706.000	553.706.000
art. 3, comma 2	8.000.000	0	0
art. 3, comma 4	550.000	550.000	550.000
art. 3, comma 5	50.000	100.000	100.000
art. 3, comma 6	120.000	120.000	0
art. 3, comma 7	0	1.350.000	1.350.000
art. 3, comma 8	150.000	150.000	150.000
art. 3, comma 9	1.746.270,18	0	0
art. 3, comma 10	15.000.000	15.000.000	15.000.000
art. 3, comma 11	5.000.000	5.000.000	5.000.000
art. 3, comma 12	2.000.000	0	0
art. 5, comma 1	238.375.000	238.375.000	238.375.000
art. 5, comma 9	10.000.000	20.000.000	20.000.000
art. 5, comma 10	1.000.000	1.000.000	1.000.000
art. 5, comma 13	150.000	150.000	150.000
art. 5, comma 14	10.000.000	10.000.000	10.000.000
art. 5, comma 15	0	0	9.375.000
art. 5, comma 16	500.000	500.000	500.000
art. 5, comma 17	80.000	0	0
art. 5, comma 19	150.000	150.000	150.000
art. 5, comma 20	250.000	250.000	250.000

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

art. 5, comma 21	635.000	540.000	565.000
art. 5, comma 22	3.000.000	17.100.000	17.100.000
art. 5, comma 23	0	3.500.000	3.500.000
art. 5, comma 24	200.000	200.000	200.000
art. 5, comma 25	250.000	250.000	250.000
art. 5, comma 26	2.000.000	0	0
Art. 5, comma 27	0	5.000.000	6.000.000
art. 5, comma 28	70.000	87.500	0
art. 5, comma 29	200.000	200.000	200.000
art. 5, comma 31	80.000	0	0
art. 6, comma 3	2.500.000	5.000.000	5.000.000
art. 6, comma 4	2.000.000	3.000.000	1.300.000
art. 6, comma 5	1.200.000	2.200.000	1.600.000
art. 7, commi 1-3	6.336.650	6.336.650	6.336.650
art. 7, commi 1-3	265.794	265.794	265.794
art. 7, comma 4	2.300.000	0	0
art. 7, comma 5	4.018.021,03	4.018.021,03	4.018.021,03
art. 7, comma 7	100.000	0	0
art. 7, comma 8	500.000	0	0
art. 7, comma 9	800.000	800.000	800.000
art. 7, comma 10	400.000	400.000	400.000
art. 7, comma 11	15.003.036,42	15.003.036,42	15.003.036,42
art. 7, comma 12, lett. a)	3.199.000	3.199.000	3.199.000
art. 7, comma 14	1.143.360	1.143.360	1.143.360
art. 7, comma 17	1.500.000	0	0
art. 8, comma 1	400.000	0	0
art. 8, comma 2	2.000.000	0	0
art. 8, comma 3	1.000.000	1.000.000	1.000.000
art. 8, comma 4	7.700.000	0	0
art. 8, comma 5	8.400.000	2.400.000	2.400.000
art. 8, comma 6	2.500.000	2.500.000	1.200.000
art. 8, comma 7	1.500.000	0	0
art. 8, comma 8	750.000	400.000	200.000
art. 8, comma 9	150.000	150.000	0
art. 8, comma 10	23.000.000	23.000.000	23.000.000
art. 9, comma 1	1.670.000	1.670.000	1.670.000
art. 9, comma 2	2.500.000	1.300.000	1.300.000
art. 9, comma 3	6.100.000	0	0
art. 9, comma 4	100.000	100.000	100.000
art. 9, comma 5	2.500.000	0	0
art. 9, comma 6	2.000.000	2.000.000	2.000.000
art. 9, comma 7	300.000	0	0
art. 9, comma 8	125.000	0	0
art. 9, comma 9	150.000	0	0
art. 10, comma 1	1.000.000	2.500.000	0
art. 10, comma 2	4.000.000	4.000.000	0
art. 10, comma 3	100.000	200.000	200.000
art. 10, comma 4	2.000.000	0	0
art. 10, comma 5	1.000.000	2.000.000	3.000.000
art. 10, comma 6	200.000	800.000	
art. 10, comma 7	20.000.000	10.000.000	10.000.000
art. 10, comma 8	2.000.000	4.000.000	4.000.000
art. 10, comma 9	2.000.000	4.000.000	6.000.000
art. 10, comma 10	400.000	600.000	800.000
art. 10, comma 11	9.000.000	9.000.000	9.000.000

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

art. 10, comma 12	100.000	0	0
art. 11, comma 2	3.000.000	15.000.000	12.000.000
art. 12, comma 1	500.000	500.000	
art. 12, commi 3-4	20.000.000	0	0
art. 12, comma 6	200.000	200.000	200.000
art. 12, comma 7	500.000	500.000	500.000
art. 12, comma 8	710.000	710.000	710.000
art. 12, comma 9	2.500.000	4.500.000	4.500.000
art. 12, comma 10	1.000.000	0	0
art. 12, comma 11	100.000	0	0
art. 12, comma 12	2.000.000	0	0
art. 12, comma 14	4.000.000	0	0
art. 12, comma 15	500.000	0	0
art. 12, comma 16	500.000	0	0
art. 13, comma 1	800.000	500.000	0
art. 13, comma 2	1.579.200	2.000.000	10.000.000
art. 13, comma 3	250.000	0	0
art. 13, comma 4	150.000	0	0
art. 13, comma 5	800.000	0	0
art. 13, comma 6	350.000	0	0
art. 13, comma 7	14.000	0	0
art. 13, comma 8	2.000.000	2.000.000	2.000.000
art. 13, comma 10, lett. a)	150.000	0	0
art. 13, comma 10, lett. b)	850.000	0	0
art. 13, comma 11	190.000	0	0
art. 13, comma 12	100.000	0	0
art. 13, comma 13	150.000	150.000	150.000
art. 13, comma 14	800.000	800.000	800.000
art. 13, comma 15	650.000	650.000	650.000
art. 13, comma 16	650.000	650.000	650.000
art. 13, comma 17	833.000	833.000	833.000
art. 13, comma 18	600.000	600.000	600.000
art. 13, comma 19	500.000	500.000	500.000
art. 13, comma 20	500.000	500.000	500.000
art. 13, comma 21	250.000	250.000	250.000
art. 13, comma 22	300.000	0	0
art. 13, comma 23	300.000	300.000	300.000
art. 13, comma 24	900.000	900.000	900.000
art. 13, comma 25	1.000.000	3.000.000	6.000.000
art. 13, comma 26	200.000	0	0
art. 13, comma 27	500.000	500.000	500.000
art. 13, comma 28	100.000	100.000	100.000
art. 13, comma 29	2.220.000	2.220.000	1.640.300
art. 13, comma 30	300.000	0	0
art. 13, comma 31	150.000	0	0
art. 13, comma 32	5.300.000	5.300.000	5.300.000
art. 13, comma 34	250.000	0	0
art. 13, comma 35	900.000	0	0
art. 13, comma 36	70.000	70.000	70.000
art. 14, comma 6	50.000	0	0
art. 14, comma 7	50.000	100.000	100.000
art. 15, comma 1	30.000.000	0	0
art. 15, comma 2	40.000.000	0	0
art. 15, comma 3	30.000.000	40.000.000	40.000.000
art. 15, comma 4	1.500.000	1.500.000	1.500.000

art. 16, comma 1	1.500.000	0	0
art. 16, comma 3	1.000.000	0	0
art. 16, comma 4	100.000	100.000	100.000
art. 16, comma 5	2.000.000	2.000.000	2.000.000
art. 16, comma 6	3.000.000	3.000.000	3.000.000
art. 16, comma 7	1.177.000	1.177.000	1.177.000
art. 16, comma 8	1.000.000	1.000.000	1.000.000
art. 16, comma 9	250.000	730.000	0
art. 16, comma 10	2.100.000	250.000	0
art. 16, comma 11	160.000	240.000	0
art. 16, comma 12	50.000	50.000	50.000
art. 16, comma 13	20.000	20.000	20.000
art. 16, comma 14	800.000	0	0
art. 16, comma 15	2.500.000	0	0
art. 16, comma 16	300.000	300.000	300.000
art. 16, comma 18	3.000.000	3.000.000	3.000.000
art. 16, comma 19	2.200.000	0	0
art. 18, comma 1	20.000	20.000	0
art. 18, comma 2	90.000	90.000	90.000
art. 18, comma 3	30.000	70.000	0
art. 18, comma 4	20.000	10.000	10.000
art. 18, comma 5	741.603,35	0	0
art. 18, comma 6	3.000	3.000	3.000
art. 19, comma 1	2.500.000	0	0
art. 21	1.400.000	650.000	150.000
art. 22, comma 5	1.300.000	80.000	80.000
TOTALI	1.315.356.984	1.142.639.206	1.115.376.131

Fonte: legge di stabilità 2023 e relative tabelle

Si segnala, inoltre, che la quantificazione complessiva dell'onere di spesa prodotto nel periodo di riferimento, oltre a non essere immediatamente percepibile, risulta comprensiva **anche** degli **stanziamenti a legislazione vigente**, il rilevato aspetto rende particolarmente complesso ricostruire l'effettivo impatto finanziario della legge di stabilità, ovvero individuare i nuovi oneri da essa introdotti, e quindi distinguere con chiarezza *“il pavimento normativo (legislazione vigente) dalle innovazioni introdotte, per rendere intellegibile al decisore (e ai cittadini) il nuovo che si approva, e verificare la compatibilità delle innovazioni con l'equilibrio strutturale”*³⁹.

Mentre, dal lato delle entrate, non si rilevano disposizioni produttive di variazioni (incrementi/diminuzioni) del gettito tributario.

Deve evidenziarsi che i dati sopra riportati, relativi agli effetti finanziari della legge in argomento, si riferiscono alle disposizioni nella loro formulazione originaria, quindi

³⁹ Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 211/2018/PARI.

antecedente alle modifiche introdotte dalle successive leggi regionali nn. 9/2023, 17/2023 e 21/2023. Per l'individuazione dell'esatta portata innovativa di queste ultime, in questa sede si ritiene opportuno rinviare alle analisi e osservazioni contenute nella già citata Relazione sulla copertura delle leggi di spesa 2023 (Sezione di controllo deliberazione n. 74/2024/RQ). Si osserva, soltanto, che le predette modifiche intervenute in corso di esercizio non sempre hanno inciso sull'ammontare complessivo della spesa autorizzata⁴⁰, limitandosi spesso ad apportare integrazioni di carattere meramente ordinamentale⁴¹, ovvero ad incidere sulla finalità delle autorizzazioni di spesa⁴² o, più spesso, sulla loro collocazione in bilancio⁴³, anche sulla base dell'illegittimità costituzionale di alcune disposizioni della legge di stabilità dichiarata dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 68 del 24 aprile 2024⁴⁴. Su tale ultimo punto, si rinvia a quanto osservato nel paragrafo dedicato all'esame della legislazione regionale in ambito sanitario nell'anno 2023.

A livello di **impostazione complessiva**, la manovra si pone in continuità con la precedente, confermando e/o rafforzando misure già avviate, prevedendo anche, al

⁴⁰ Ciò è accaduto, ad esempio, con riferimento: all'art. 5, comma 20, che attualmente autorizza una spesa di euro 750.000 dal 2023 al 2037, mentre in origine gli oneri autorizzati erano pari ad euro 250.000 (inalterato l'arco temporale); all'art. 5, comma 25, che attualmente autorizza una spesa di euro 3.000.000 a decorrere dal 2023, mentre in origine la spesa autorizzata era pari ad euro 250.000 (stessa decorrenza); all'art. 5, comma 26, che attualmente destina alla ristrutturazione della struttura Santa Maria Assunta di Guspini euro 500.000 per l'anno 2023 ed euro 2.500.000 per l'anno 2024, mentre in origine lo stanziamento era limitato al 2023 ed era pari ad euro 2.000.000; all'art. 5, comma 27, relativo alla spesa regionale per la riabilitazione extraospedaliera di tipo residenziale, incrementata con la legge di stabilità di euro 5.000.000 per il 2024 e di euro 6.000.000 per il 2025, importi successivamente rimodulati dall'art. 48, comma 1, lett. b), della l.reg. n. 9/2023, che ha eliminato l'autorizzazione di spesa per il 2024 e rideterminato in euro 2.500.000 quella prevista per il 2025; all'art. 7, comma 17, che autorizzava la spesa di euro 1.500.000 per l'anno 2023, autorizzazione di spesa successivamente ridotta di euro 1.000.000 dall'art. 11, comma 2, l.reg. n. 17/2023; all'art. 9, comma 3, che autorizzava la spesa di euro 6.100.000 per il 2023, abrogato dall'art. 141, comma 1, lett. b), della l.reg. n. 9/2023; all'art. 16, comma 8, che autorizzava la spesa di euro 1.000.000 per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025, autorizzazione di spesa incrementata dall'art. 10, comma 11, della l.reg. n. 17/2023 di euro 2.850.000; all'art. 16, comma 9, in relazione all'autorizzazione di spesa per l'anno 2023, pari ad euro 250.000, che è stata poi rideterminata in euro 250.000 per l'anno 2025 (art. 10, comma 23, l.reg. n. 17/2023).

⁴¹ Ad esempio, v. le modifiche che hanno interessato l'art. 5, comma 8, l'art. 9, comma 5 e l'art. 12, comma 7.

⁴² Ad esempio, v. l'evoluzione subita dall'art. 5, comma 9.

⁴³ Si vedano: art. 13, comma 15; art. 13, comma 18; art. 13, comma 30; art. 15, comma 2. Oggetto di reiscrizione in bilancio, in diversa/o missione/programma/titolo, sono state anche alcune autorizzazioni di spesa previste nelle tabelle D ed E allegata alla legge di stabilità.

⁴⁴ Cfr. art. 5, commi 19, 20 e 21, e art. 16, comma 7.

contempo, considerato il quadro macro-economico in cui si inserisce, condizionato dal forte aumento dei prezzi energetici e dalla forte inflazione⁴⁵, nuovi interventi a favore degli enti locali, dell'occupazione, delle imprese e delle famiglie e veri e propri "pacchetti di misure" per l'efficientamento energetico e il dissesto idrogeologico,

Fra gli interventi di maggior rilievo per quantità di risorse stanziare, in particolare si segnalano:

- Con riferimento al **comparto territoriale**, la previsione che quantifica le risorse del fondo unico destinato agli enti locali previsto dall'art. 10 della l.reg. n. 2/2007, determinate in euro 553.706.000 per ogni anno del triennio (art. 3, comma 1); il finanziamento pari a euro 8.000.000 per il 2023 per la redazione di uno studio sullo stato di fatto degli edifici scolastici, volto ad evidenziare l'eventuale necessità di interventi di messa in sicurezza e di efficientamento energetico, anche al fine di conseguire le certificazioni obbligatorie che consentirebbero di accedere a finanziamenti nazionali e comunitari (art. 3, comma 2); infine, la rideterminazione in euro 15.000.000 annui a decorrere dal 2023 dell'autorizzazione di spesa prevista dall'art. 3, comma 6, della l.reg. n. 3/2022 (*"Legge di stabilità 2022"*), con un incremento, dunque, di euro 5.000.000 annui delle risorse destinate a far fronte all'incremento dell'indennità di funzione spettante ai sindaci metropolitani e ai sindaci dei comuni ubicati nella Regione autonoma della Sardegna, nonché ai vicesindaci, agli assessori ed ai presidenti dei consigli comunali (art. 3, comma 10)⁴⁶.
- Con riferimento al **settore della ricerca**, lo stanziamento di complessivi euro 12.000.000 nel triennio, in ragione di euro 2.500.000 per l'anno 2023 e di euro 5.000.000 per ciascuno degli anni 2024 e 2025, destinato all'ulteriore sviluppo degli studi sulla genetica (art. 6, comma 1).

⁴⁵ Si rammenta che secondo quanto affermato dalla Banca d'Italia nel Rapporto annuale "L'economia della Sardegna anno 2023": l'inflazione è rimasta alta per tutto l'anno 2023.

⁴⁶ Sul punto si rinvia anche alla Relazione della Sezione di controllo sulla metodologia di copertura delle leggi di spesa dell'anno 2023.

- Con riferimento al **comparto personale**, si richiamano i commi 1-3 dell'art. 7, che dispongono l'incremento delle risorse a disposizione della contrattazione collettiva regionale al fine di dare copertura agli oneri dell'istituto contrattuale delle maggiorazioni per turno nell'Agenzia Forestas; di rilievo, altresì, la previsione che autorizza ARGEA ad acquisire con contratto di lavoro a tempo indeterminato n. 95 unità di personale, nell'ambito della dotazione organica dell'Agenzia relativa al personale non dirigenziale, attraverso lo scorrimento delle graduatorie attualmente vigenti, stanziando a tal fine euro 4.018.021,03 a decorrere dall'anno 2023 (art. 7, comma 5); inoltre, sono incrementate complessivamente di euro 15.003.036,42 (al lordo degli oneri riflessi e dell'IRAP) a decorrere dall'anno 2023 le risorse stanziare all'articolo 10, comma 1, della l.reg. n. 48/2018 da destinare alla contrattazione collettiva – triennio 2019/2021, al fine di *“consentire il tendenziale adeguamento dell'indennità di amministrazione e dell'indennità forestale ai valori stabiliti a livello nazionale”* (art. 7, comma 11).
- In relazione al **settore agricoltura**, si autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro 7.700.000 *“Al fine di garantire il completamento degli interventi delle misure del Sistema integrato di gestione e controllo (SIGC) delle annualità 2019 e 2020 del PSR Sardegna 2014-2022 - Organismo pagatore regionale ARGEA Sardegna”* (art. 8, comma 4); inoltre, si autorizza la spesa complessiva di euro 13.200.000, di cui euro 8.400.000 per l'anno 2023 ed euro 2.400.000 per ciascuno degli anni 2024 e 2025, al fine di adeguare l'entità degli aiuti in favore dei cerealicoltori che aderiscono agli accordi di filiera per la valorizzazione del grano duro prodotto in Sardegna alle richieste di contributo presentate fino al 2022 e per garantire il fabbisogno 2023-2025 (art. 8, comma 5); ancora, vengono stanziati euro 1.500.000 per l'anno 2023 al fine di accelerare la spendita delle risorse residue del Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca (FEAMP) e far fronte al rischio di loro disimpegno (art. 8, comma 7); da ultimo, si richiama l'autorizzazione di spesa pari a 23 milioni di euro per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025 ad integrazione del cofinanziamento al Piano strategico della PAC (PSP) 2023-2027.

- Con riferimento al **settore dei lavori pubblici**, per la realizzazione di interventi di miglioramento della viabilità vengono stanziati per il 2023 complessivi euro 8.000.000, per il 2024 complessivi euro 12.500.000 e per il 2025 complessivi euro 7.000.000 (cfr. art. 10, commi 1, 2, 5 e 8); si prevede che una quota pari ad euro 20.000.000 per il 2023 e ad euro 10.000.000 per ciascuno degli anni 2024 e 2025 delle risorse del PR FESR 2021/2027 - Priorità 3, codice 045, sia destinata a favore degli enti locali per l'efficientamento energetico dei propri edifici e dell'illuminazione pubblica (art. 10, comma 7); si prevede un'autorizzazione di spesa pari ad euro 9.000.000 per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025 a favore di AREA (Azienda regionale per l'edilizia abitativa) *"al fine di garantire il pareggio di bilancio"* (art. 10, comma 11); si autorizza la spesa di euro 50.000.000 in ragione di euro 3.000.000 per l'anno 2023, euro 15.000.000 per l'anno 2024, euro 12.000.000 per l'anno 2025 ed euro 20.000.000 per l'anno 2026 per la realizzazione del nuovo stadio cittadino, sulla base di previo accordo di programma ex art. 34 d.lgs. n. 118/2011 fra la Regione e il Comune di Cagliari ed ulteriori enti pubblici eventualmente interessati (art. 11)⁴⁷; infine, si autorizza la spesa complessiva di euro 10.000.000, in ragione di euro 1.000.000 per l'anno 2023, euro 3.000.000 per l'anno 2024 ed euro 6.000.000 per l'anno 2025, per interventi di edilizia scolastica per i quali risulta già stato assunto un provvedimento di finanziamento alla data di entrata in vigore della legge di stabilità, e per i quali non si sono ancora concluse le procedure di affidamento a causa delle criticità causate dall'incremento dei costi dei materiali da costruzione (art. 13, comma 25).
- Per il **settore lavoro**, l'intervento principale per entità delle risorse stanziata è quello previsto dall'art. 12, commi 3-5, che autorizza una spesa di 20 milioni di euro per il 2023, a valere sulle risorse del Programma regionale FSE+ Sardegna 2021/2027 *"al servizio della dignità"*, per l'attuazione di un programma di politiche

⁴⁷ L'art. 2, comma 1, della l.reg. n. 9/2023 ha modificato l'art. 11 della legge di stabilità disponendo l'abrogazione delle lettere b) - e) del comma 1, eliminando così il riferimento alle altre opere pubbliche (nuovo ospedale cittadino; nuovo polo uffici regionali; completamento Campus universitario di Viale La Playa; potenziamento altre strutture residenziali e di ristorazione a servizio del diritto allo studio universitario) finanziabili con lo stanziamento in commento.

attive del lavoro rivolto a disoccupati, anche di lunga durata, soggetti svantaggiati e persone inattive, finalizzato al loro inserimento-reinserimento nel mercato del lavoro; si richiamano, inoltre, lo stanziamento pari a complessivi euro 3.000.000 per l'anno 2023 ed euro 5.000.000 per ciascuno degli anni 2024 e 2025 per l'attivazione di appositi cantieri occupazionali rivolti a soggetti laureati e disoccupati (art. 12, commi 7 e 9), e lo stanziamento pari a complessivi euro 5.000.000 per l'anno 2023 per la concessione di indennità/contributi/ristori a compensazione di un mancato reddito (art. 12, commi 14, 15 e 16).

- In riferimento ai **beni culturali**, viene autorizzata la spesa complessiva di euro 33.579.200, di cui euro 1.579.200 per l'anno 2023, euro 2.000.000 per l'anno 2024, euro 10.000.000 per l'anno 2025, euro 15.000.000 per l'anno 2026 ed euro 5.000.000 per l'anno 2027, a favore degli enti locali per la realizzazione degli interventi diretti alla valorizzazione-accessibilità-fruizione dei siti monumentali *“previsti nel progetto pilota-studio di fattibilità predisposto nel novero delle attività per il riconoscimento dei "monumenti della civiltà nuragica" all'interno della World heritage list del patrimonio universale dell'UNESCO”* (art. 13, comma 2).
- Per il **settore sport**, la misura quantitativamente più rilevante è prevista dall'art. 13, comma 32, che autorizza la spesa di euro 5.300.000 per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025 per la concessione di contributi alle associazioni e alle società sportive aventi sede operativa in Sardegna per l'espletamento della propria attività.
- In riferimento al settore **energia/ambiente**, sono previste diverse autorizzazioni di spesa: 30 milioni di euro per l'anno 2023 destinati a sostenere gli investimenti delle imprese per la transizione energetica (art. 15, comma 1, che ne individua la copertura a valere sulle risorse del PR FESR 2021/2027 - Priorità 3); 40 milioni di euro per l'anno 2023 destinati alla concessione di contributi alle famiglie per interventi volti a garantire il risparmio di energia e l'efficientamento energetico (art. 15, comma 2); 30 milioni di euro per l'anno 2023 e 40 milioni di euro per ciascuno degli anni 2024 e 2025 quale dotazione iniziale di un fondo costituito per *“sostenere le misure di adattamento ai cambiamenti climatici, prevenzione e gestione dei*

rischi idrogeologici quali inondazioni e frane, comprese le azioni di sensibilizzazione, gli interventi di protezione civile, lo sviluppo dei sistemi e le infrastrutture di gestione delle catastrofi e gli approcci basati sugli ecosistemi” (art. 15, comma 3).

- In materia di **partecipazioni regionali**, si richiamano le disposizioni che prevedono la partecipazione della Regione alla Fondazione Radio Televisione sarda (art. 14)⁴⁸ e alla Fondazione Bonifiche sarde (art. 22)⁴⁹.

Per le disposizioni in materia di **sanità** di cui all’art. 5, si rinvia alle considerazioni svolte nell’apposito **paragrafo** dedicato all’esame della **legislazione regionale** in ambito sanitario nell’anno 2023.

1.4 Il Bilancio di previsione 2023-2025

Il bilancio di previsione finanziario è il documento nel quale vengono rappresentate contabilmente le previsioni di natura finanziaria riferite a ciascun esercizio compreso nell’arco temporale considerato nel Documento di programmazione dell’ente (DEFR).

Ai sensi degli artt. 10 e 11 del d.lgs. n. 118/2011 sull’armonizzazione contabile, il bilancio di previsione finanziario ha carattere autorizzatorio, è redatto per almeno tre esercizi e secondo lo schema di cui all’all. 9 del citato decreto.

Il disegno di legge di bilancio deve essere presentato al Consiglio regionale, che esercita la funzione politico amministrativa di indirizzo e controllo attraverso l’approvazione del bilancio autorizzatorio per missioni, programmi e titoli e la ripartizione delle risorse disponibili tra funzioni e i programmi, entro il 31 ottobre dell’anno anteriore a quello di riferimento, contestualmente al disegno di legge di stabilità regionale, per essere approvato entro il 31 dicembre (punto 9.2 all. 4/1 d.lgs. 118/2011).

Il documento contabile in esame si inserisce nel procedimento di programmazione regionale, fase che trova nel rendiconto il suo compimento, e deve essere valutato non

⁴⁸ La Regione partecipa al Fondo di dotazione della Fondazione con euro 50.000 ed eroga in favore della Fondazione un contributo di funzionamento pari ad euro 50.000 per l’anno 2023 e ad euro 100.000 a regime.

⁴⁹ La Regione partecipa alla Fondazione con un contributo iniziale di euro 1.300.000 nell’anno 2023 finalizzato al recupero dell’immobile (compendio immobiliare denominato “Villa del Direttore” sito in Arborea) e alle attività connesse alla sua operatività e, per attività finalizzate allo svolgimento delle attività istituzionali, con un contributo di funzionamento pari a euro 80.000 annui, a decorrere dall’anno 2024.

soltanto in relazione al rispetto del quadro normativo vigente, e quindi in una logica di adempimento, ma alla luce di aspetti concreti, orientati al raggiungimento degli obiettivi posti dal DEFR.

Il progetto di legge del bilancio di previsione 2023-2025 è stato approvato dalla Giunta regionale con la già citata delibera n. 38/04 del 21 dicembre 2022, e dal Consiglio regionale con la legge regionale 21 febbraio 2023, n. 2, oltre i termini previsti dalla legislazione vigente.⁵⁰

Difatti, come già posto in evidenza, con la legge regionale 23 dicembre 2022, n. 24, veniva autorizzato l'esercizio provvisorio del bilancio della Regione per l'anno 2023 per il periodo di un mese dal 1° al 31 gennaio 2023.

La Corte dei conti intende ribadire, ancora una volta, che in tal modo perde in parte di efficacia l'essenziale valenza del vincolo autorizzatorio, connesso con l'approvazione del bilancio di previsione nei termini stabiliti. Invero, l'approvazione del bilancio è il presupposto giuridico per avviare la gestione della spesa, mentre la legge di bilancio, rappresenta il parametro di validità degli atti con cui l'ente esegue le spese (impegni e pagamenti).

Ponendo, poi, attenzione alla legge n. 24/2022 si rileva che è composta da due articoli, con l'art. 1 viene autorizzato l'esercizio provvisorio, ai sensi dell'art. 43 del d.lgs. 118/2011, secondo gli schemi di bilancio approvati dalla Giunta regionale con la menzionata delibera n. 38/4 , al comma 2 si dà atto che impegni e pagamenti non potranno superare l'ammontare dello stanziamento previsto per ciascun programma dello stato di previsione della spesa, al netto delle quote reimputate a seguito di riaccertamento straordinario e ordinario, degli impegni già assunti sul pluriennale da esercizi precedenti e dell'importo accantonato al fondo pluriennale. Con il successivo comma 3 viene precisato che detto limite non si applica ove si tratti di spese obbligatorie e tassativamente regolate dalla legge e non suscettibili di impegno o di pagamento frazionati in dodicesimi; tale deroga è da intendersi riferita a tutti i casi in cui le norme vigenti dispongono in ordine all'entità e alla scadenza delle erogazioni.

⁵⁰ Presentazione al Consiglio regionale entro il 31 ottobre e approvazione entro il 31 dicembre.

Ciò posto si osserva che l'entrata in vigore della l.reg. n. 2/2023 di approvazione del bilancio di previsione 2023-2025 è stabilita a decorrere dal giorno della sua pubblicazione sul BURAS, avvenuta il 23 febbraio 2023, "con gli effetti finanziari a decorrere dal 1° gennaio 2023" (art. 3). Al riguardo è necessario annotare che il documento contabile non può non tenere conto dell'esercizio provvisorio concesso con legge regionale, ne discende che la decorrenza degli effetti finanziari è da intendersi come un richiamo all'inizio dell'esercizio finanziario (art. 7, comma 3, l.reg. n. 11/2006).

In termini generali, così come già osservato per il precedente esercizio, corre l'obbligo di rimarcare, ancora una volta, che il mancato rispetto delle tempistiche disposte dalla legislazione regionale e nazionale viene a costituire elemento di criticità, in quanto può comportare lo sfasamento di tutta la programmazione in termini di effettività degli obiettivi da raggiungere.

Inoltre, si pone in termini consequenziali una ulteriore problematica, ossia la Regione, anche nel corso dell'esercizio finanziario 2023, ha adottato un numero elevato di provvedimenti contenenti variazioni alle previsioni del bilancio 2023-2025, per cui desta notevole perplessità l'esigenza di provvedere in maniera così diffusa a modificare e integrare le previsioni del bilancio, che sembra porsi in certo qual modo in frizione con i principi contabili, sia generali che applicati⁵¹, posti a fondamento della costruzione del bilancio di previsione con la finalità di programmazione e allocazione delle risorse.

L'utilizzo diffuso di tale strumento, in continuità con quanto verificatosi nel 2022, ha come ulteriore effetto, il rallentamento delle procedure di programmazione propedeutiche alla predisposizione della bozza di bilancio, in quanto la stessa bozza deve recepire anche gli adeguamenti conseguenti alle variazioni del bilancio precedente e ancora in corso alla scadenza dell'esercizio.

⁵¹ Si evidenzia, in proposito, quanto indicato nel principio contabile applicato concernente la programmazione finanziaria (All. n. 4.1 al d.lgs. n. 118/2011), che definisce la stessa come "processo di analisi e valutazione che, comparando e ordinando tra loro le politiche e i piani per il governo del territorio, consente di organizzare, in una dimensione temporale predefinita le attività e le risorse necessarie per la realizzazione di fini sociali.

Vedi anche il principio contabile generale della veridicità, che non deve connotare solo il rendiconto ma anche i "documenti di previsione, nei quali è da intendersi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste che invece devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo".

In conclusione, senza trascurare l'aspetto per cui ogni esercizio finanziario si snoda nel corso dell'anno attraverso le variazioni di bilancio, la legge di assestamento e la legislazione di spesa, la Corte dei conti reputa che un eccessivo ricorso a strumenti di flessibilità del bilancio, come le variazioni, deve essere considerato negativamente, in quanto può inficiare l'attendibilità del processo di programmazione e rendere non completamente credibile il complesso del sistema di bilancio.

Il bilancio di esercizio comprende, per l'anno 2023, le previsioni in termini di competenza e di cassa e per i due esercizi successivi, 2024 e 2025, le previsioni di competenza.

Il totale delle entrate e delle spese dell'esercizio 2023 è determinato in 10.292.518.777,21 euro in termini di competenza e in 12.445.828.085,66 euro in termini di cassa, mentre il totale delle entrate e delle spese previste per il 2024 ammonta a 9.478.433.100,37 euro e a 9.277.859.467,51 euro per l'esercizio 2025 (art. 1, comma 1, l.reg. 2/2023).

Con la medesima legge sono approvati (art. 1, comma 2) gli allegati al bilancio di previsione di cui all'art. 11, commi 3 e 5, e all'art. 39, comma 11, del d.lgs. n. 118/2011⁵².

Tra tali allegati, ai fini della trasparenza e completezza delle informazioni contenute nel bilancio di previsione, di particolare importanza è la nota integrativa (art. 11, comma 5, d.lgs. 118/2011⁵³).

⁵² L'art. 11, comma 3, del d. lgs. 118/2011, prescrive che al bilancio di previsione finanziario sono allegati, oltre a quelli previsti dai relativi ordinamenti contabili:

- a) il prospetto esplicativo del presunto risultato di amministrazione;
- b) il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione;
- c) il prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione;
- d) il prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento;
- e) per i soli enti locali, il prospetto delle spese previste per l'utilizzo di contributi e trasferimenti da parte di organismi comunitari e internazionali, per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione;
- f) per i soli enti locali, il prospetto delle spese previste per lo svolgimento delle funzioni delegate dalle regioni per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione;
- g) la nota integrativa redatta secondo le modalità previste dal comma 5;
- h) la relazione del collegio dei revisori dei conti.

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

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

⁵³ Ai sensi dell'art. 11, comma 5, d. lgs. 118/2011, la nota integrativa deve contenere:

La Direzione generale dei servizi finanziari, con la già citata nota di riscontro istruttorio prot. n. 12013 del 15 marzo c.a., riferisce di aver provveduto ad un'ampia rivisitazione della nota integrativa, che rispetta lo schema già proposto negli esercizi precedenti, con dei contenuti nuovi, in particolare, nella prima parte relativa ai criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni.

Invero, dall'esame svolto non sembra esserci stata un'integrazione particolarmente significativa. In ogni caso si ritiene di dover osservare che nella nota in atti si afferma che le previsioni di bilancio sono state formulate dopo un'attenta analisi sull'andamento storico dei flussi finanziari ed economici, sulle linee programmatiche delineate dagli organi politici e sulle tendenze economiche rilevabili a livello nazionale e locale. Sul fronte delle entrate la redazione è avvenuta con particolare attenzione al principio di prudenza, iscrivendo solo le entrate che ragionevolmente si ritiene di realizzare negli esercizi di riferimento del bilancio e le spese sino alla concorrenza delle entrate così quantificate. Sul fronte delle spese, le previsioni di bilancio sono state determinate per ciascuna classificazione (Missione e Programma) in maniera tale da assicurare la copertura finanziaria integrale nel triennio 2023-2025, adottando il criterio dello Zero-

-
- a) i criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni, con particolare riferimento agli stanziamenti riguardanti gli accantonamenti per le spese potenziali e al fondo crediti di dubbia esigibilità, dando illustrazione dei crediti per i quali non è previsto l'accantonamento a tale fondo;
 - b) l'elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente;
 - c) l'elenco analitico degli utilizzi delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente;
 - d) l'elenco degli interventi programmati per spese di investimento finanziati col ricorso al debito e con le risorse disponibili;
 - e) nel caso in cui gli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato comprendono anche investimenti ancora in corso di definizione, le cause che non hanno reso possibile porre in essere la programmazione necessaria alla definizione dei relativi cronoprogrammi;
 - f) l'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti;
 - g) gli oneri e gli impegni finanziari stimati e stanziati in bilancio, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata;
 - h) l'elenco dei propri enti ed organismi strumentali, precisando che i relativi bilanci consuntivi sono consultabili nel proprio sito internet fermo restando quanto previsto per gli enti locali dall'art. 172, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;
 - i) l'elenco delle partecipazioni possedute con l'indicazione della relativa quota percentuale;
 - j) altre informazioni riguardanti le previsioni, richieste dalla legge o necessarie per l'interpretazione del bilancio.

based budgeting⁵⁴, in cui ogni voce di spesa del nuovo periodo finanziario deve essere debitamente giustificata, dovendo inoltre risultare in linea con gli obiettivi strategici stabiliti dai documenti programmazione adottati dall'organo esecutivo.

Si ricorda, inoltre, che ai sensi dell'art. 39, comma 10, d.lgs. n. 118/2011, *“Contestualmente all'approvazione della legge di bilancio la giunta approva, per ciascun esercizio, la ripartizione delle unità di voto del bilancio in categorie e macro-aggregati. Tale ripartizione costituisce il documento tecnico di accompagnamento al bilancio. L'ordinamento contabile disciplina le modalità con cui, contestualmente all'approvazione del documento tecnico di accompagnamento, la Giunta o il Segretario generale, con il bilancio finanziario gestionale, provvede, per ciascun esercizio, a ripartire le categorie e i macro-aggregati in capitoli ai fini della gestione e rendicontazione, ed ad assegnare ai dirigenti titolari dei centri di responsabilità amministrativa le risorse necessarie al raggiungimento degli obiettivi individuati per i programmi ed i progetti finanziati nell'ambito dello stato di previsione delle spese”* (d.g.r. n. 6/7 del 24 febbraio 2023).

Il risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2022 è determinato dall'art. 1, comma 3 della l.reg. n. 2/2023 (legge di bilancio), in 2.564.140.826,88 euro, come esposto nell'allegato contenente il *Prospetto esplicativo del risultato presunto di amministrazione*. Il successivo comma 4 fissa il limite alla rinuncia alla riscossione in 30 euro per le poste in entrata, mentre il successivo comma 5 fissa il limite massimo di 35 euro, relativamente alla *“riscossione per crediti vantati a valere sui fondi di rotazione e assimilati in essere presso gli istituti di credito incaricati della gestione di leggi di incentivazione e il rimborso di entrate dovute a qualunque titolo”*.

⁵⁴ Il budgeting a base zero (ZBB) è una tecnica di budgeting in cui tutte le spese devono essere giustificate per un nuovo periodo o anno a partire da zero, invece di iniziare dal budget precedente e adeguarlo in base alle esigenze.

Tabella 21 - Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto

1) Determinazione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2022:		
(+)	Risultato di amministrazione iniziale dell'esercizio 2022	2.172.426.012,66
(+)	Fondo pluriennale vincolato iniziale dell'esercizio 2022	1.223.787.155,92
(+)	Entrate già accertate nell'esercizio 2022	10.812.412.780,99
(-)	Uscite già impegnate nell'esercizio 2022	10.392.754.787,83
(-)	Riduzione dei residui attivi già verificatasi nell'esercizio 2022	3.914.072,43
(+)	Incremento dei residui attivi già verificatasi nell'esercizio 2022	
(+)	Riduzione dei residui passivi già verificatasi nell'esercizio 2022	12.206.879,85
=	Risultato di amministrazione dell'esercizio 2020 alla data di redazione del bilancio di previsione dell'anno 2021	3.824.163.969,16
2) Composizione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2022:		
Parte accantonata		
	Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2022	429.181.454,25
	Accantonamento residui perenti al 31/12/2022	280.684.517,27
	Fondo anticipazioni liquidità	
	Fondo perdite società partecipate	28.697.660,00
	Fondo contenzioso	63.077.180,46
	Altri accantonamenti	285.472.661,79
B)	Totale parte accantonata	1.087.113.473,77
Parte vincolata		
	Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	527.987.957,64
	Vincoli derivanti da trasferimenti	611.994.123,00
	Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	208.997.657,73
	Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	53.626.056,17
	Altri vincoli	25.019.736,20
C)	Totale parte vincolata	1.427.625.530,74
	Parte destinata agli investimenti	
D)	Totale destinata agli investimenti	
E)	Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	49.401.822,37
F)	di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto	
3) Utilizzo quote del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2022 previsto nel bilancio:		
	Utilizzo quota accantonata (da consuntivo anno precedente o previa verifica di preconsuntivo - salvo l'utilizzo del FAL)	0,00
	Utilizzo quota vincolata	18.000.000,00
	Utilizzo quota destinata agli investimenti (previa approvazione rendiconto)	0,00
	Utilizzo quota disponibile (previa approvazione del rendiconto)	0,00
	Totale utilizzo avanzo di amministrazione presunto	18.000.000,00

Fonte: all. 8 al bilancio di previsione 2023-2025

Tabella 22 - Bilancio di previsione 2023 – 2025 – Entrate

ENTRATE	Cassa 2023	Competenza 2023	Competenza 2024	Competenza 2025
Fondo di cassa presunto all'inizio del 2023	2.500.000.000,00			
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		18.000.000,00		
Fondo pluriennale vincolato		63.270.218,57	17.969.629,32	1.184.548,61
1 - Entrate correnti di natura tributaria	7.403.637.273,28	7.486.199.954,76	7.560.419.063,86	7.678.039.914,07
2 - Trasferimenti correnti	465.680.943,08	707.188.272,63	629.635.475,90	458.631.383,54
3 - Entrate extra tributarie	348.956.041,75	172.884.513,49	54.374.979,77	22.808.356,02
4 - Entrate in conto capitale	817.688.974,56	879.186.186,21	552.507.472,12	405.760.119,53
5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	411.150.363,98	413.674.113,98	402.673.750,00	402.526.189,00
6 - Accensione Prestiti	342.751.571,67	396.167.017,57	104.906.229,40	152.962.456,74
9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	155.962.917,34	155.948.500,00	155.946.500,00	155.946.500,00
TOTALE TITOLI	9.945.828.085,66	10.211.248.558,64	9.460.463.471,05	9.276.674.918,90
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE	12.445.828.085,66	10.292.518.777,21	9.478.433.100,37	9.277.859.467,51

Fonte: bilancio di previsione 2023 – 2025

Tabella 23 - Bilancio di previsione 2023 – 2025 – Spese

SPESE	Cassa 2023	Competenza 2023	Competenza 2024	Competenza 2025
Disavanzo di amministrazione				
1 - Spese correnti	8.606.708.441,85	7.785.769.843,77	7.709.291.932,89	7.642.884.309,83
- di cui fondo pluriennale vincolato		19.670,08		0,00
2 - Spese in conto capitale	2.726.920.148,66	1.853.748.433,44	1.115.336.407,48	983.897.017,68
- di cui fondo pluriennale vincolato		17.949.959,24	1.184.548,61	0,00
3 - Spese per incremento attività finanziarie	453.995.038,45	420.150.000,00	408.100.000,00	403.000.000,00
4 - Rimborso Prestiti	82.805.956,99	76.902.000,00	89.758.260,00	92.131.640,00
7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	175.398.499,71	155.948.500,00	155.946.500,00	155.946.500,00
TOTALE TITOLI	12.045.828.085,66	10.292.518.777,21	9.478.433.100,37	9.277.859.467,51
- di cui fondo pluriennale vincolato		17.969.629,32	1.184.548,61	0,00
TOTALE GENERALE DELLE SPESE	12.045.828.085,66	10.292.518.777,21	9.478.433.100,37	9.277.859.467,51

Fonte: bilancio di previsione 2023 – 2025

Prima di tutte le entrate è iscritto **l'utilizzo dell'avanzo presunto di amministrazione⁵⁵ pari a 18.000.000,00 euro**. Dal prospetto degli equilibri di bilancio⁵⁶ è possibile visualizzare che l'avanzo presunto di amministrazione è applicato al bilancio per il finanziamento di spese correnti e il rimborso di prestiti per 500.000,00 euro e, per il finanziamento di spese di investimento per 17.5000.000,00 euro.

La nota integrativa, allegata al bilancio di previsione 2023/2025, riporta (pagina 41) che *“il bilancio di previsione per l'annualità 2023, prevede l'utilizzo, in modalità anticipata, di una parte delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2022, pari a euro 18.000.000,00, relativi ai vincoli V1180 e V1181.”* Sulla base di tale informazione è stato possibile estrapolare dal Sibar-Sap (sistema di contabilità regionale) i seguenti stanziamenti di spesa che hanno trovato copertura in tale applicazione:

- SC09.0114 - Contributi agli investimenti a imprese artigiane (art. 2, comma 1, lettera b), l.reg. 12.12.2022, n. 22) per 17.500.000,00 euro;
- SC09.0115 - Contributi a imprese artigiane (art. 2, comma 1, lettera b), l.reg. 12.12.2022, n. 22) per 500.000,00;

Anche per l'esercizio considerato, si rileva che al bilancio di previsione non è allegata la relazione del Collegio dei revisori dei conti, in quanto tale organo non era stato ancora istituito.

1.4.1 Il rispetto degli equilibri di bilancio

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

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

⁵⁵ Articolo 42 comma 8 d.lgs. 118/2011: *“Le quote del risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o derivanti da fondi vincolati possono essere immediatamente utilizzate per le finalità cui sono destinate, attraverso l'iscrizione di tali risorse, come posta a sé stante dell'entrata, del primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione al bilancio. L'utilizzo della quota vincolata o accantonata del risultato di amministrazione è consentito, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente, anche in caso di esercizio provvisorio, esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente”*.

⁵⁶ Allegato 7 al bilancio di previsione 2023-2025.

Inoltre, la norma in commento impone il rispetto, per le previsioni di competenza, dell'equilibrio corrente, per cui le spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie⁵⁷, alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità.

Ai sensi del paragrafo 9.10, all. 4/1, d.lgs. n. 118/2011, all'equilibrio di parte corrente concorrono anche le entrate in conto capitale destinate al finanziamento di spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili e l'eventuale saldo negativo delle partite finanziarie.

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

⁵⁷ Ai sensi del punto 9.10, all. 4/1, d.lgs. n. 118/2011, *“l'equilibrio delle partite finanziarie, determinato dalle operazioni di acquisto/alienazione di titoli obbligazionari e di concessione/riscossione crediti, a seguito dell'adozione del cd. principio della competenza finanziaria potenziata non è più automaticamente garantito. Nel caso di concessioni di crediti o altri incrementi delle attività finanziarie di importo superiore rispetto alle riduzioni di attività finanziarie esigibili nel medesimo esercizio, il saldo negativo deve essere finanziato da risorse correnti. Pertanto, il saldo negativo delle partite finanziarie concorre all'equilibrio di parte corrente. Invece, l'eventuale saldo positivo delle attività finanziarie è destinato al rimborso anticipato dei prestiti e al finanziamento degli investimenti, determinando, per la quota destinata agli investimenti, necessariamente un saldo positivo dell'equilibrio di parte corrente. Considerato che le concessioni crediti degli enti locali sono costituite solo da anticipazioni di liquidità che, per loro natura sono chiuse entro l'anno, il problema dell'equilibrio delle partite finanziarie riguarda soprattutto le regioni che concedono crediti per finanziare investimenti, il cui prospetto degli equilibri dedica un'apposita sezione anche alle partite finanziarie. In occasione di variazioni di bilancio che modificano la previsione del margine corrente è possibile variare anche il prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione, al fine di consentire le attestazioni di copertura finanziaria di provvedimenti che comportano impegni per investimenti”.*

al debito che può essere contratto solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa.” (art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011).

Occorre considerare, inoltre, che con l’art. 1, comma 937, l. n. 145/2018, è stato inserito il comma 2-bis al medesimo art. 40, il quale prevede che *“a decorrere dall'esercizio 2018, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano che nell'ultimo anno hanno registrato valori degli indicatori annuali di tempestività dei pagamenti, calcolati e pubblicati secondo le modalità stabilite dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 22 settembre 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 265 del 14 novembre 2014, rispettosi dei termini di pagamento di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, possono autorizzare spese di investimento la cui copertura sia costituita da debito da contrarre solo per far fronte a esigenze effettive di cassa. L'eventuale disavanzo di amministrazione per la mancata contrazione del debito può essere coperto nell'esercizio successivo con il ricorso al debito, da contrarre solo per far fronte a effettive esigenze di cassa”*.

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

L’equilibrio di bilancio, come sopra definito, deve permanere ed essere verificato anche in sede di assestamento e di rendiconto, ai sensi degli artt. 50 e 63 del d.lgs. n. 118/2011. Tanto premesso, l’all. 7 al bilancio di previsione 2023/2025, redatto secondo lo schema di cui all’all. 9 del d.lgs. n. 118/2011, contiene il prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio per ciascuno degli esercizi in cui è articolato.

Tabella 24 - Prospetto dimostrativo equilibri di bilancio - BP 2023/2025

EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA ANNO 2023	COMPETENZA ANNO 2024	COMPETENZA ANNO 2025
Utilizzo risultato di amministrazione presunto per il finanziamento di spese correnti e il rimborso di prestiti	(+)	500.000,00		
Ripiano disavanzo presunto di amministrazione esercizio precedente	(-)			
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	2.904.791,75	19.670,08	
Entrate titoli 1-2-3	(+)	8.366.272.740,88	8.244.429.519,53	8.159.479.653,63
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	1.645.500,00		0,00
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	0,00	0,00	0,00
Spese correnti	(-)	7.785.769.843,77	7.709.291.932,89	7.642.884.309,83
- di cui Fondo pluriennale vincolato		19.670,08		0,00
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	15.113.555,60	15.000.000,00	15.000.000,00
Variazioni di attività finanziarie (se negativo)	(-)	6.425.886,02	5.426.250,00	473.811,00
Rimborso prestiti	(-)	76.902.000,00	89.758.260,00	92.131.640,00
- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)				
- di cui per estinzione anticipata di prestiti		0,00	0,00	0,00
A) Equilibrio di parte corrente		487.111.747,24	424.972.746,72	408.989.892,80
Utilizzo risultato presunto di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento	(+)	17.500.000,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	60.365.426,82	17.949.959,24	1.184.548,61
Entrate in conto capitale (Titolo 4)	(+)	879.186.186,21	552.507.472,12	405.760.119,53
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensioni di prestiti (Titolo 6)	(+)	396.167.017,57	104.906.229,40	152.962.456,74
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00	0,00	0,00

Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	1.645.500,00		0,00
Spese in conto capitale	(-)	1.853.748.433,44	1.115.336.407,48	983.897.017,68
- di cui Fondo pluriennale vincolato		17.949.959,24	1.184.548,61	0,00
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	15.113.555,60	15.000.000,00	15.000.000,00
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	50.000,00	0,00	0,00
Disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto (presunto)	(-)	0,00	0,00	0,00
Variazioni di attività finanziarie (se positivo)	(+)	0,00	0,00	0,00
B) Equilibrio di parte capitale		-487.111.747,24	-424.972.746,72	-408.989.892,80
Utilizzo risultato presunto di amministrazione al finanziamento di attività finanziarie	(+)	0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate Titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	413.674.113,98	402.673.750,00	402.526.189,00
Spese Titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	420.150.000,00	408.100.000,00	403.000.000,00
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(-)	0,00	0,00	0,00
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	50.000,00	0,00	0,00
C) Variazioni attività finanziaria		-6.425.886,02	-5.426.250,00	-473.811,00
EQUILIBRIO FINALE (D=A+B)		0,00	0,00	0,00
Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Autonomie speciali				
A) Equilibrio di parte corrente		487.111.747,24	424.972.746,72	408.989.892,80
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese correnti e il rimborso di prestiti (H)	(-)	500.000,00	0,00	0,00
Equilibrio di parte corrente ai fine della copertura degli investimenti pluriennali		486.611.747,24	424.972.746,72	408.989.892,80

Fonte: l.reg. n. 2/2023 - all. 7

L'equilibrio di parte corrente evidenzia un saldo di 487.111.747,24 euro che compensa il corrispondente disavanzo di parte capitale.

Il prospetto degli equilibri di bilancio determina, infine, il saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali, nel rispetto dei principi contabili.

Il principio contabile n. 16 "Principio della competenza finanziaria", di cui all'allegato n. 1 al d.lgs. n.118/2011 prevede che tra le modalità di finanziamento delle spese di investimento imputate all'esercizio in corso vi sia l'utilizzo del saldo positivo dell'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria, risultante dal prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione.

Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 1° settembre 2021 sono stati apportati importanti aggiornamenti al principio generale n. 16 (allegato n. 1 al d.lgs. n. 118/2011) e al paragrafo 5.3.36 del principio contabile concernente la contabilità finanziaria (allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011)⁵⁸, prevedendo una disciplina diversa per le Autonomie Speciali.

La nota integrativa al bilancio di previsione 2023-2025 (alla pagina 42), evidenzia come *“Una delle forme di copertura ammesse per le spese di investimento è l'utilizzo del saldo corrente (così detto margine corrente) dell'esercizio cui è imputata la spesa, risultante dal prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione, con delle limitazioni relativamente all'importo massimo impegnabile”*, distinguendo la disciplina applicata a seconda che gli interventi di spesa ai quali viene data copertura finanziaria siano imputati all'esercizio in corso di gestione o a esercizi successivi, in modo da rendere la copertura credibile e sufficientemente sicura. Vengono quindi esposti dettagliatamente i calcoli per la determinazione delle stesse coperture, che portano ai seguenti risultati:

- **272.502.349,59 euro**, margine corrente per spese di investimento imputate **all'esercizio in corso di gestione;**
- **361.735.273,67 euro**, il limite massimo di utilizzo del margine corrente per dare copertura agli investimenti **negli esercizi successivi a quello in corso di gestione ricompresi nel bilancio di previsione;**
- **361.735.273,67 euro**, il limite massimo del margine corrente da utilizzare per dare copertura a investimenti pluriennali i cui impegni siano da imputare **agli esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio di previsione non oltre il decimo.**

Occorre menzionare a questo proposito che l'allegato n. 14.9 alla nota integrativa del bilancio di previsione 2023-2025 *“Elenco interventi programmati per spese di investimento finanziati dal Margine Corrente e con il ricorso al debito”* contiene l'elenco dei capitoli di spesa interessati da detti interventi, ma senza indicazione degli importi degli stanziamenti di spesa.

⁵⁸ V. anche pagg. 422 e seguenti Relazione di Parifica del Rendiconto della Regione Sardegna – Esercizio 2021

Si dà atto, infine, che in sede di assestamento del bilancio per l'esercizio finanziario 2023⁵⁹ è stata verificata la permanenza degli equilibri di bilancio per ciascuno degli anni considerati nel bilancio pluriennale ai sensi dell'articolo 40 del d.lgs.118/2011, difatti, l'allegato n. 9 "Prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio" evidenzia per l'equilibrio di parte corrente un saldo di 483.654.571,31 euro che compensa il corrispondente disavanzo di parte capitale.

Rimandando al capitolo relativo alle variazioni di bilancio per maggiori commenti, la Corte dei conti vuole segnalare fin da subito che la legge di assestamento del bilancio 2023, è stata approvata in data 8 ottobre, quindi ben oltre il termine del 31 luglio previsto dall'articolo 50, comma 1 del d.lgs.118/2011.

1.4.2 Quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione 2022 applicate al bilancio di previsione 2023 e relativi utilizzi

Nell'esercizio 2023 la Regione Sardegna ha applicato al bilancio quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione 2022, per un totale di **245.567.677,41 euro**.

Si rileva, inoltre, l'applicazione della quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2022 per un importo pari a 171.090.007,80 euro⁶⁰.

Il Bilancio di previsione 2023/2025, ha previsto l'utilizzo, in modalità anticipata, di una parte delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2022, pari a euro 18.000.000,00.

In conformità a quanto disposto dall'art. 42 del d.lgs. n. 118/2011, gli ulteriori utilizzi delle quote accantonate e vincolate sono stati disposti dopo l'adozione della d.g.r. n. 7/4 del 28 febbraio 2023, con la quale è stata effettuata la verifica di tutte le entrate e tutte le spese dell'esercizio 2022 e si è provveduto all'aggiornamento del risultato di amministrazione presunto 2022 allegato alla manovra 2023/2025⁶¹.

⁵⁹ L.reg. 5 ottobre 2023, n. 8 "Assestamento del bilancio per l'esercizio finanziario 2023 e del bilancio pluriennale 2023/2025 alle disposizioni del decreto legislativo n. 118 del 2011, e successive modifiche ed integrazioni, e riconoscimento di debiti fuori bilancio."

⁶⁰ L'avanzo 2022 ammontava a 171.157.467,06 euro.

⁶¹ Il d.lgs. n. 118/2011, all'articolo 42, comma 8 recita che "Le quote del risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o derivanti da fondi vincolati possono essere immediatamente utilizzate per le finalità cui sono destinate, attraverso l'iscrizione di tali risorse, come posta a sé stante dell'entrata,

Dal prospetto⁶² allegato alla citata d.g.r. emerge un risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2022 (lettera A) positivo di 2.779.964.853,54 che, al netto delle quote accantonate e vincolate, è pari a 86.739.446,41 euro (lettera E).

Da un riscontro nel sito ufficiale web “Sardegna programmazione”, si è evinto che durante l’esercizio provvisorio del bilancio, autorizzato con la l.reg. 23 dicembre 2022, n. 24, per il periodo di un mese (1° gennaio 31 gennaio 2023) e nel periodo che è intercorso dallo scadere dell’esercizio provvisorio fino alla pubblicazione della legge di stabilità e di quella di bilancio 2023 (rispettivamente l.reg. n. 1 e n. 2, 2023) nel BURAS, avvenuta il 23 febbraio 2023, non sono stati adottati atti di variazione al bilancio per applicazione delle quote accantonate e vincolate nel risultato di amministrazione presunto dell’esercizio precedente.

Sempre da quanto rilevato dal riscontro sul sito ufficiale web precitato, non sembra essere stato rispettato quanto previsto dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria che al punto 9.2.19 vieta agli enti in ritardo nell’approvazione dei propri rendiconti l’applicazione al bilancio di previsione delle quote vincolate, accantonate e destinate del risultato di amministrazione fino all’avvenuta approvazione, con la precisazione che per le Regioni e alle Province autonome di Trento e di Bolzano il ritardo si riferisce all’approvazione del rendiconto da parte della Giunta per consentire

del primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione al bilancio. L'utilizzo della quota vincolata o accantonata del risultato di amministrazione è consentito, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente, anche in caso di esercizio provvisorio, esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente.

Al comma 9 dispone che “Se il bilancio di previsione impiega quote vincolate del risultato di amministrazione presunto ai sensi del comma 8, entro il 31 gennaio, la Giunta verifica l'importo delle quote vincolate del risultato di amministrazione dell'anno precedente sulla base di un preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate e approva l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione di cui all'art. 11, comma 3, lettera a). Se la quota vincolata del risultato di amministrazione presunto è inferiore rispetto all'importo applicato al bilancio di previsione, l'ente provvede immediatamente alle necessarie variazioni di bilancio che adeguano l'impiego del risultato di amministrazione vincolato.

Infine al comma 10, che Le quote del risultato presunto derivante dall'esercizio precedente, costituite dagli accantonamenti effettuati nel corso dell'esercizio precedente, possono essere utilizzate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, per le finalità cui sono destinate, con provvedimento di variazione al bilancio, se la verifica di cui al comma 9 e l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione di cui all'art. 11, comma 4, lettera d), sono effettuate con riferimento a tutte le entrate e le spese dell'esercizio precedente e non solo alle entrate e alle spese vincolate.

Infine, il comma 11 dispone che Le variazioni di bilancio che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, applicano al bilancio quote vincolate del risultato di amministrazione, sono effettuate dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta di cui al comma 10. Le variazioni consistenti nella mera reiscrizione di economie di spesa, derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, possono essere disposte dai dirigenti se previsto dall'ordinamento contabile o, in assenza di norme, dal responsabile finanziario.

⁶² Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto, allegato a)

la parifica delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti. Il rendiconto generale della Regione autonoma della Sardegna per l'esercizio 2022 è stato approvato dalla Giunta regionale con delibera n. 22/1 del 29 giugno 2023, pertanto oltre il termine del 30 aprile stabilito dall'articolo 18 comma 1, lett. b) del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.⁶³ Si segnala l'adozione di alcuni provvedimenti adottati dopo il 30 aprile, periodo in cui tale facoltà era preclusa per il mancato rispetto dei termini di approvazione del rendiconto.

Applicazione quote accantonate

Le quote accantonate applicate al bilancio sono pari a **48.822.235,00** euro.

Come riportato nella successiva tabella, corrispondono per 10.384.328,41 euro all'applicazione del fondo per il richiamo dei residui perenti di parte capitale (Titolo 2) e 499.502,43 euro all'applicazione del fondo per il richiamo dei residui perenti di parte corrente (Titolo 1); 548.253,02 al richiamo dei residui perenti di parte capitale (Titolo 2) afferenti il perimetro sanitario; 110.377,97 euro concernono l'applicazione di quota parte del fondo contenzioso; 93.104,07 euro riguardano l'applicazione della quota accantonata nel risultato di amministrazione 2022 prudenzialmente per dare copertura ai debiti fuori bilancio da riconoscere riferiti all'esercizio 2022 e precedenti, ed infine 37.186.669,10 euro si riferiscono all'applicazione della quota accantonata al risultato di amministrazione per dare seguito alla contrattazione collettiva regionale.⁶⁴

⁶³ Le regioni approvano il rendiconto entro il 31 luglio dell'anno successivo, con preventiva approvazione da parte della giunta entro il 30 aprile, per consentire la parifica delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti

⁶⁴ Dall'esame dei dati estrapolati dal SIBAR-SAP, sembrava che con il capitolo EC000.018 *Utilizzo quota accantonata a garanzia delle reiscrizioni di passività potenziali da sentenza* fossero state applicate al bilancio quote accantonate a tale titolo per 328.809,54 euro. Le stesse però non erano ricomprese nella voce "utilizzo avanzo di amministrazione" di cui al conto del bilancio - gestione delle entrate 2023.

La Regione, con nota Prot. 29501 del 1° luglio 2024, ha chiarito che con il capitolo tecnico EC000.018 è stato applicato FPV del titolo 2 e che la descrizione del capitolo non è coerente con l'FPV, a causa di una errata contabilizzazione riferita al riaccertamento ordinario 2022.

Precisa, inoltre, che tale errore non ha avuto alcun impatto nei prospetti del riaccertamento ordinario e dei rendiconti poiché il sistema gestisce il FPV con il codice vincolo, individuando la natura del FPV attraverso un codice tecnico.

Si provvederà ad effettuare la correzione nel 2024.

Tabella 25 – Applicazione quote accantonate del risultato di amministrazione 2022

CAPITOLO	DESCRIZIONE	IMPORTO
EC000.012	Utilizzo quota accantonata a garanzia della reiscrizione di residui perenti - parte capitale	10.384.328,41
EC000.008	Utilizzo quota accantonata a garanzia della reiscrizione di residui perenti - parte corrente	499.502,43
EC000.020	Utilizzo della quota accantonata del risultato di amministrazione da destinare alla copertura dei debiti fuori bilancio	93.104,07
EC000.022	Utilizzo della quota accantonata del risultato di amministrazione relativa alla contrattazione collettiva	37.186.669,10
EC000.023	Richiamo accertamenti Fondo contenzioso	110.377,97
EC000.214	Utilizzo accantonamento perimetro sanitario lettera D) - FR - residui perenti - Parte capitale	548.253,02
TOTALE		48.822.235,00

Fonte: SIBAR-SAP

a) Per quanto concerne il richiamo dei residui perenti, i provvedimenti della Giunta regionale con i quali è stato disposto il richiamo delle rispettive quote accantonate del risultato di amministrazione 2022 sono i seguenti:

Tabella 26 – Applicazione delle quote accantonate per il richiamo dei residui perenti

D.G.R.	DATA	Titolo 1	Titolo 2	Perimetro Sanitario (Titolo 2)
11/44	23/03/2023			399.582,37
21/72	22/06/2023		2.205.875,00	
21/69	22/06/2023		230.197,94	
21/53	22/06/2023		665.843,41	
22/14	29/06/2023	61.888,27		
24/23	13/07/2023	30.571,92		
26/27	25/07/2023		2.587,93	
27/56	10/08/2023		118.845,55	
27/51	10/08/2023		4.393.465,03	
29/23	08/09/2023		23.100,00	
31/48	29/09/2023		44.566,38	
38/98	07/11/2023		60.049,89	
38/71	07/11/2023		60.000,00	
38/70	07/11/2023		916.401,42	
38/69	17/11/2023	366.450	450.000,00	
40/49	30/11/2023			148.670,65
40/34	30/11/2023	40.592,14	1.985,12	
40/23	30/11/2023		971.410,74	
47/22	29/12/2023		240.000	
TOTALI		499.502,43	10.384.328,41	548.253,02

Fonte: SIBAR-SAP

L'Allegato 19.14 alla Relazione sulla gestione "Utilizzo avanzo di amministrazione per capitolo" riporta gli utilizzi delle quote accantonate e vincolate, ossia gli impegni assunti nei relativi capitoli di spesa.

Per quanto concerne l'applicazione delle quote accantonate con i provvedimenti di cui sopra si riscontrano:

- *Impegni di spesa di parte corrente (Titolo 1) per **136.167,94** euro, corrispondenti ai residui perenti di parte corrente riassegnati cui sono conseguiti impegni di spesa;*
- *Impegni di spesa in c/capitale (Titolo 2) per **6.242.278,35** euro, corrispondenti ai residui di parte capitale riassegnati cui sono conseguiti impegni di spesa;*
- *Impegni di spesa di parte capitale (Titolo 2) afferenti al perimetro sanitario per **548.253,02** euro, corrispondenti ai residui perenti di parte capitale riassegnati.*

Complessivamente, i residui perenti richiamati i cui stanziamenti hanno dato luogo ad impegni ammontano a 6.926.699,31 euro. La differenza tra le quote accantonate applicate e quelle impegnate, pari a 4.505.384,55 euro, è riconfluita nell'accantonamento al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023.

b) Le somme accantonate nel risultato di amministrazione 2022 a titolo di Fondo contenzioso sono state applicate per un totale di **euro 110.377,97** (capitolo di entrata EC000.023 "Richiamo accertamenti Fondo contenzioso"). L'utilizzo è avvenuto per far fronte a debiti fuori bilancio riconosciuti con delibere della Giunta regionale nell'esercizio 2023 della tipologia prevista dall'articolo 73, comma 1, lettera a) del d.lgs. n. 118/2011 "sentenze esecutive", che di seguito si riepilogano:

Tabella 27 – Utilizzi Fondo contenzioso

D.G.R.	Data	Assessorato proponente	Importo	Descrizione
17/43	04/05/2023	Assessorato del lavoro, formazione professionale, cooperazione e sicurezza sociale	1.683,49	Decreto ingiuntivo n. 310/2022 per il pagamento di compensi per prestazioni di natura occasionale
19/22	01/06/2023	Assessorato degli enti locali, finanze e urbanistica	7.862,25	Decreto ingiuntivo n. 167/2022 del 2 febbraio 2022 in favore della Società Willconsulting S.r.l. (interessi e spese legali)
31/71	29/09/2023	Presidenza	7.882,39	Sentenza del Tribunale di Cagliari n. 241/2023
31/73	29/09/2023	Assessorato dell'igiene e sanità e dell'assistenza sociale	22.500,00	Corte d'appello di Cagliari - Sezione distaccata di Sassari - Sezione Lavoro - n. 99/2023 del 12 luglio 2023
31/74	29/09/2023	Assessorato dei lavori pubblici	3.449,84	Tribunale civile di Cagliari - Sezione lavoro - Sentenza n. 364/2023 del 15.3.2023 - Lavori di adeguamento alle norme di sicurezza ai sensi del D.lgs. n. 626/1994 dell'Autosilo regionale di Via Caprera
40/20	30/11/2023	Presidenza	67.000,00	Sentenze esecutive per il rimborso a controparte delle spese legali e relativi accessori di legge che l'Amministrazione è tenuta a corrispondere in ragione della soccombenza
TOTALI			110.377,97	

Fonte: elaborazione Corte dei conti SIBAR-SAP

L'Allegato 19.14 "Utilizzo dell'avanzo di amministrazione per capitolo" mostra che le quote accantonate al fondo contenzioso richiamate con i provvedimenti di cui sopra sono state impegnate.

c) L'applicazione della quota accantonata nel risultato di amministrazione 2022 per far fronte ai debiti fuori bilancio ancora da riconoscere alla stessa data, ammonta a **93.104,07** euro.

L'applicazione al bilancio di previsione dell'esercizio 2023 è stata disposta per dare copertura ai debiti fuori bilancio riconosciuti con l'articolo 5, comma 1, lettere c) di 90.759,38 euro e d) per 2.344,69 euro della legge regionale n. 8 del 5 ottobre 2023 "Assestamento del bilancio per l'esercizio 2023 e del bilancio pluriennale 2023/2025 alle disposizioni del decreto legislativo n. 118 del 2011, e successive modifiche ed integrazioni, e riconoscimento di debiti fuori bilancio" ed è avvenuta con capitolo di entrata EC000.020 "Utilizzo della quota accantonata del risultato di amministrazione da destinare alla copertura dei debiti fuori bilancio - Parte corrente (art. 42, comma 6 e art. 73 D.lgs. 118/2011)".

L'Allegato 19.14 al rendiconto per l'esercizio 2023 indica come impegnato lo stanziamento relativo al DFB di cui alla lettera d) pari a 2.344,69, per le motivazioni del mancato impegno dello stanziamento relativo al DFB riconosciuto alla lettera c) di 90.759,38 euro si rinvia al capitolo riguardante i DFB riconosciuti nell'esercizio 2023.

d) L'applicazione delle quote accantonate nel risultato di amministrazione 2022 per le finalità della contrattazione collettiva, per un totale di **37.186.669,10** euro, è avvenuta col capitolo di entrata EC000.022 "Quota accantonata al risultato di amministrazione relativa alla Contrattazione Collettiva".

Di seguito si espongono i provvedimenti con i quali sono stati applicati al bilancio 2023 gli accantonamenti effettuati in sede di rendiconto 2022 e le relative finalità.

Tabella 28 - Utilizzo della quota accantonata del risultato di amministrazione relativa alla contrattazione collettiva

d.g.r.	OGGETTO	IMPORTO
N.13/23 del 06/04/23	Liquidazione della rivalutazione dei trattamenti retributivi del comparto regionale per l'indennità di vacanza contrattuale anni 2022 e 2023	549.468,71
N.13/26 del 06/04/23	Rinnovo contrattuale dipendenti del C.F.V.A triennio 2019/2021	2.266.677,31
N. 21/67 del 22/06/23	Contratto collettivo regionale di lavoro dei dipendenti dell'Amministrazione, degli Enti e Istituti e delle Aziende e Agenzie regionali, relativo al triennio 2019/2021	17.618.145,34
N. 23/37 del 06/07/23	Indennità di vacanza contrattuale	15.577,09
N. 26/28 del 25/07/23	Contrattazione collettiva dei dirigenti dell'Amministrazione, enti, istituti, aziende e agenzie regionali e dei dirigenti del C.F.V.A. - triennio 2019/2021	12.754.513,07
N. 29/16 del 08/09/23	Contratto collettivo Regionale di lavoro "Disciplina dell'Avvocatura regionale"	364.984,00
N. 31/47 del 29/09/23	Parametrazione del personale esterno, dipendente e di qualifica dirigenziale, assunto a tempo determinato e in servizio negli Uffici di gabinetto e Ufficio stampa ai contratti collettivi regionali sottoscritti il 15.5.2023 e il 23.6.2023, ai sensi della L.R. n. 32/1988 e dei contratti individuali per il personale dell'Ufficio stampa	3.617.303,58
	TOTALE	36.637.200,39

Fonte: elaborazione Corte dei conti SIBAR - SAP

L'Allegato 19.14 al rendiconto per l'esercizio 2023 contiene l'elenco dei relativi capitoli di spesa che mostrano, complessivamente, impegni per **36.068.385,69** euro.

Applicazione quote vincolate

Le quote vincolate applicate al bilancio, come detto, pari a **196.745.442,41** euro, riguardano richiami di avanzo vincolato di parte corrente per 74.337.538,41 euro, e di parte capitale per 117.739.607,10 euro, nonché l'importo di 4.668.296,90 euro per applicazione delle quote vincolate del risultato di amministrazione riguardanti il perimetro sanitario.

Tabella 29 – Applicazione quote vincolate del risultato di amministrazione 2022

CAPITOLI	DESCRIZIONE	IMPORTI
EC000.002	Utilizzo quota vincolata risultato di amministrazione - Assegnazioni statali - Parte corrente	19.489.608,72
EC000.003	Utilizzo quota vincolata risultato di amministrazione - Fondi UE - Parte corrente	8.105.492,14
EC000.004	Utilizzo quota vincolata risultato di amministrazione - Fondi regionali - Parte corrente	46.742.437,55
EC000.005	Utilizzo quota vincolata risultato di amministrazione - Assegnazioni statali - Parte capitale	90.557.733,56
EC000.006	Utilizzo quota vincolata risultato di amministrazione - Fondi UE - Parte capitale	3.650,12
EC000.007	Utilizzo quota vincolata risultato di amministrazione - Fondi regionali - Parte capitale	27.178.223,42
EC000.200	Perimetro Sanitario AV - Utilizzo quota vincolata risultato di amministrazione - Assegnazioni statali - Parte corrente	859.295,70
EC000.201	Perimetro Sanitario BV - Utilizzo quota vincolata risultato di amministrazione - Assegnazioni statali - Parte corrente	12.987,01
EC000.222	Perimetro Sanitario AV) Utilizzo quota vincolata risultato di amministrazione - Assegnazioni FR - Parte corrente	3.796.014,19
	TOTALE	196.745.442,41

Fonte SIBAR – SAP

Il Bilancio di previsione 2023/2025, adottato con legge regionale n. 2 del 23 febbraio 2023, ha previsto l'utilizzo di una parte delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2022, pari a euro 18.000.000,00.

La consultazione del sistema SIBAR-SAP ha permesso di verificare che si tratta di quote vincolate di parte corrente, per 500.000,00 (FR), e quote vincolate relative a spese in c/capitale per 17.500.000,00 (FR), che concernono i vincoli 1180 e 1181, per il finanziamento dei capitoli di spesa SC09.0115 - Contributi a imprese artigiane (art. 2,

comma 1, lettera b), l.reg. 12.12.2022, n. 22) e SC09.0114 Contributi agli investimenti a imprese artigiane (art. 2, comma 1, lettera b), l.reg. 12.12.2022, n. 22).

Per quanto concerne le ulteriori applicazioni delle quote vincolate, l'esame dal sistema SIBAR-SAP dei capitoli con i quali sono state applicate le quote vincolate del risultato di amministrazione 2022, mostra che le corrispondenti variazioni di bilancio sono state adottate con determina del responsabile del servizio finanziario e con delibera di Giunta, nel rispetto di quanto **previsto dall'articolo 51, comma 4.**⁶⁵

Gli impegni, come si legge nell'allegato 19.14 al rendiconto 2023, ammontano complessivamente a **154.317.237,96 euro** così ripartiti:

- *Impegni relativi a spese correnti (Titolo 1) ammontano a 58.877.008,07 euro*
- *Impegni relativi a spese in c/capitale (Titolo 2) ammontano a 95.440.229,89 euro*

Applicazione della quota libera del risultato di amministrazione 2022

Il rendiconto dell'esercizio 2022, parificato dalle Sezioni riunite della Corte dei conti per la Sardegna con decisione n. 1/2023/SS.RR./PARI, ha evidenziato un avanzo di amministrazione di 171.157.467,06 euro (lettera E prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2022).

La quota libera dell'avanzo di amministrazione rappresenta una risorsa di natura straordinaria che può essere utilizzata per specifiche necessità, individuate dall'articolo 42, comma 6 del d.lgs. n. 118/2011 e dal relativo principio contabile applicato, secondo un preciso ordine di priorità, finalizzato principalmente all'esigenza di garantire la *salvaguardia degli equilibri di bilancio e della sana e corretta gestione finanziaria dell'ente.*

Al riguardo il Giudice delle leggi ha avuto modo di chiarire che l'avanzo di amministrazione *“non può essere inteso come una sorta di utile di esercizio, il cui impiego sarebbe nell'assoluta discrezionalità dell'amministrazione. Anzi, l'avanzo di amministrazione*

⁶⁵ L'articolo 51 del d.lgs. n. 118/2011 nel disciplinare *“Variazioni del bilancio di previsione, del documento tecnico di accompagnamento e del bilancio gestionale”*, al comma 4 dispone che, salva differente previsione definita dalle Regioni nel proprio ordinamento contabile, i dirigenti responsabili della spesa o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario della Regione possono effettuare le variazioni di bilancio riguardanti la mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, secondo le modalità previste dall'art. 42, commi 8 e 9.

‘libero’ delle autonomie territoriali è soggetto a un impiego tipizzato” (Corte cost. sentenza 6 giugno 2019, n. 138).

Orbene, l’articolo 42, comma 6 del d.lgs. n. 118/2011 dispone che *La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi del comma 1 - ossia con l'approvazione del rendiconto della gestione dell'ultimo esercizio chiuso - può essere utilizzata, nel rispetto dei vincoli di destinazione, con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità:*

- a) per la copertura dei debiti fuori bilancio;*
- b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio previsti dalla legislazione vigente, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari;*
- c) per il finanziamento di spese di investimento;*
- d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente;*
- e) per l'estinzione anticipata dei prestiti.*

Tanto premesso, la legge regionale n. 17 del 19 dicembre 2023, all’articolo 24 *“Attribuzione vincolo di destinazione alle entrate straordinarie”* commi 4, 5, e 6, applica la quota libera dell’avanzo libero dell’esercizio 2022 (col capitolo EC000.021 *Quota libera del risultato di amministrazione da destinare (art. 42 D.lgs. 118/2011)* per dare copertura ad una serie di autorizzazioni di spesa, che si sostanziano in spese di investimento - in conformità a quanto previsto dall’articolo 42, comma 6, lettera c - e in spese correnti a carattere non permanente - lettera d della menzionata disposizione- per un totale di **171.090.007,80 euro**.

Come già detto, nell’ordine di priorità stabilito dall’articolo 42, comma 6, si trova al vertice la copertura dei DFB, per cui occorre precisare che la stessa l. reg. n. 17 provvede all’articolo 20 al riconoscimento di una pluralità di debiti fuori bilancio rientranti nella casistica contemplata dall’articolo 73, comma 1, lettera e) da acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa, per un totale di 2.065.962,10 euro, per i quali i mezzi di copertura sono stati individuati nelle disponibilità presenti nei pertinenti capitoli di spesa che presentavano la necessaria capienza, condizione perché possa provvedersi all’impiego della quota libera dell’avanzo per le altre finalità, in questo caso soddisfatta in modo contestuale.

Si vuole, inoltre, sottolineare che al 31 dicembre 2023 risultavano DFB da riconoscere per i quali è stato disposto un accantonamento al risultato di amministrazione 2023 (per DFB relativi a spese di parte corrente per 7.992.726,43 euro e a spese in c/capitale per 28.152.500,00 euro), a seguito della ricognizione effettuata dalla D.g. dei Servizi finanziari con nota prot. n. 1130 del 10 gennaio 2024 (*v.infra*). Al riguardo si ritiene che sarebbe opportuno, nell'ipotesi di future applicazioni della quota libera dell'avanzo di amministrazione, che l'Amministrazione regionale accerti la presenza di DFB ancora da riconoscere e le necessarie coperture.

Di seguito vengono riepilogati gli interventi finanziati con la quota libera dell'avanzo, secondo quanto stabilito dall'articolo 24 della l. reg. n. 17, ai commi 4, 5 e 6, si osserva, inoltre, che i conseguenti impegni, al 31 dicembre 2023 ammontavano a **24.991.403,37 euro**, come riepilogato nell'allegato 19.14 del rendiconto 2023 "Utilizzo dell'avanzo di amministrazione per capitolo".

Tabella 30 - Utilizzo quota libera dell'avanzo di amministrazione 2022

DISPOSIZIONI APPLICAZIONE AVANZO L.R. 17/2023	TITOLO	STANZIATO	IMPEGNATO
ART. 1, comma 2 - Acquisto mezzi ed attrezzature comuni sede di Compagnia Barracellare	2	17.000.000,00	
ART. 1, comma 11 - Nuovo bando per le Comunità energetiche	2	5.000.000,00	
ART. 1, comma 16 - Realizzazione di un database per monitorare i procedimenti di competenza dei Servizi di tutela del paesaggio	2	250.000,00	
ART. 5, comma 9 - Copertura dei disavanzi degli anni 2021/2022 delle Aziende del SSR	2	7.678.762,80	7.678.762,80
ART. 5, comma 27 - ARES interventi per la creazione di un'officina farmaceutica autorizzata dall'AIFA alla produzione di un medicinale per terapie avanzate	2	6.000.000,00	
ART. 5, comma 40 - Contributo straordinario per associazioni sarde per i malati di Alzheimer	1	1.000.000,00	
ART. 5, comma 42 - Inserimento in strutture di minori disposto dall'autorità giudiziaria	1	2.250.000,00	2.222.640,57
ART. 5, comma 49 - Contributo straordinario da destinare alle associazioni di volontariato e solidarietà per lo svolgimento delle attività di assistenza sociale	1	2.000.000,00	
ART. 7, comma 17 - Finanziamento spese di investimento mattatoi attivi sul territorio regionale	2	3.000.000,00	
ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	1.000.000,00	
ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	2.000.000,00	
ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	29.384.245,00	
ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	1.700.000,00	
ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	14.750.000,00	
ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	60.000,00	

ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	20.925.000,00	
ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	195.000,00	
ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	1.727.000,00	
ART. 7, comma 20 - Tabella L	2	120.000,00	
ART. 8, comma 9 - Fondazione Feraxi	1	740.000,00	
ART. 9, comma 24 - O.P Unione Pastori Nurri	2	500.000,00	
ART. 9, comma 30 - Attrezzamento irriguo del territorio di Ballao	2	370.000,00	
ART. 10, comma 2 - Raccolta differenziata Comuni	1	6.000.000,00	6.000.000,00
ART. 10, comma 13, lettera a) - Rete dei parchi e delle aree protette della Sardegna	2	10.000,00	
ART. 10, comma 15 - Riqualificazione e messa in sicurezza dell'area verde di Cagliari	2	2.200.000,00	2.200.000,00
ART. 10, comma 20 - Guardia costiera ausiliaria Odv Budoni, contributo acquisto materiali	1	20.000,00	
ART. 10, comma 21 - Comune di Isili, per la realizzazione di un caale in località Zaurrai e salvaguardia del centro abitato	2	330.000,00	
ART. 10, comma 22 - Forestas, prosecuzioni interventi di cui all'art.5, comma 9 della l.reg. n.48 del 2018	1	200.000,00	
ART. 12, comma 5 - Ricerca biomedica del CNR	1	250.000,00	250.000,00
ART. 13, comma 1 - Confidi Modifiche all'art.4, comma 19, della l.r. 11 aprile 2016, n. 5	2	2.000.000,00	
ART. 14, comma 2 - Concessione di contributi alle imprese artigiane di cui all'articolo 7, comma 4, della l.r. n. 48 del 2018.	2	3.600.000,00	
ART. 14, comma 13 - Contributi per la realizzazione di alberghi diffusi e ospitalità diffusa	2	7.500.000,00	
ART. 15, comma 13 - Istituto dei Ciechi della Sardegna	1	120.000,00	
ART. 15, comma 21 - Ristoro delle spese per la frequenza delle attività formative	1	2.000.000,00	2.000.000,00
ART. 15, comma 22 - indennità ad integrazione del reddito, lavoratori delle aree di crisi complessa della Sardegna	1	2.640.000,00	2.640.000,00
ART. 15, comma 31 - Ulteriore spesa su specifici ATECO per le finalità di cui all'articolo 12, comma 12, della legge regionale n. 1 del 2023	1	2.000.000,00	2.000.000,00
ART. 18, comma 7 - Contributi per l'acquisto di scuolabus omologati per il servizio trasporto scolastico anno 2023	2	1.170.000,00	
ART. 18, comma 8 - Linea Digitiamo! dell'avviso pubblico "Progressi"	1	1.500.000,00	
ART. 24, comma 5 - Potenziamento sistema regionale di protezione civile	2	1.300.000,00	
ART. 24, comma 4 - Efficientamento energetico (integrazione art.15, comma 2 della l.r. 1/2023	2	20.000.000,00	
ART. 19, comma 4 - nuove aree prototipo della Strategia Nazionale aree Interne	1	600.000,00	
TOTALI		171.090.007,80	24.991.403,37

Fonte: :l.reg.17/2023 - allegato 19.14 rendiconto esercizio 2023

L'articolo 24 rubricato "Attribuzione vincolo di destinazione alle entrate straordinarie", nell'individuare ai commi 4, 5, e 6 gli interventi finanziati con l'applicazione dell'avanzo libero, provvede ad apporre un vincolo sullo stesso ai sensi dell'articolo 42, comma 5, lettera d), secondo il quale costituiscono quota vincolata del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio tra le quali, alla lettera d)

quelle “derivanti da entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui la regione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. È possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se la regione non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi e ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio”.

Nel dettaglio, l'articolo 24, al comma 4 prevede che *“Una quota pari ad euro 20.000.000 dell'avanzo libero dell'esercizio precedente è utilizzata, ai sensi dell'articolo 42, comma 6, lettera c), del decreto legislativo n. 118 del 2011, per il finanziamento delle spese di investimento di cui all'articolo 15, comma 2, della legge regionale n. 1 del 2023, così come modificata dall'articolo 66, comma 1, lettera b), della legge regionale n. 9 del 2023, ed è vincolata, per tali finalità ai sensi del medesimo articolo 42, comma 5, lettera d), del decreto legislativo n. 118 del 2011.*

Al comma 5 stabilisce che *Una quota pari ad euro 1.300.000 dell'avanzo libero dell'esercizio precedente, è utilizzata, ai sensi dell'articolo 42, comma 6, lettera c), del decreto legislativo n. 118 del 2011, per il finanziamento delle spese di investimento di cui all'articolo 83, comma 1, lettera a), punto 1), della legge regionale n. 9 del 2023 ed è vincolata, per tali finalità ai sensi del medesimo articolo 42, comma 5, lettera d), del decreto legislativo n. 118 del 2011.*

Il comma 6 *Una quota pari ad euro 149.790.007,80 dell'avanzo libero dell'esercizio precedente, è utilizzata, ai sensi dell'articolo 42, comma 6, lettere c) e d), del decreto legislativo n. 118 del 2011, ed è vincolata, per tali finalità ai sensi del medesimo articolo 42, comma 5, lettera d), del decreto legislativo n. 118 del 2011 per la realizzazione dei seguenti interventi per l'esercizio 2023: articolo 1, comma 2; articolo 1, comma 11; articolo 1, comma 16; articolo 5, comma 9; articolo 5, comma 27; articolo 5, comma 40; articolo 5, comma 42; articolo 5, comma 49; articolo 7, comma 17; quota parte degli interventi di cui all'articolo 7, comma 20; articolo 8, comma 9; articolo 9, comma 24; articolo 9, comma 30; articolo 10, comma 2; articolo 10, comma 13, lettera a); articolo 10, comma 15; articolo 10, comma 20; articolo 10, comma 21; articolo 10, comma 22; articolo 12, comma 5; articolo 13, comma 1; articolo 14, comma 2 per euro 3.600.000; articolo 14, comma 13; articolo 15, comma 13; articolo 15, comma 21; articolo 15, comma 22; articolo 15, comma 31; articolo 18, comma 7; articolo 18, comma 8; articolo 19, comma 4.*

Per effetto delle citate disposizioni, la quota dell'avanzo libero dell'esercizio 2022, applicata al bilancio 2023 e non impegnata, vincolata per il finanziamento degli interventi

di cui legge n. 17/2023 è confluita nelle risorse vincolate del risultato di amministrazione dell'esercizio 2023.

Dall'esame dell'Allegato 19.6 al rendiconto 2023 "Elenco analitico delle risorse vincolate" si evince che le suddette economie di spesa sono confluite alla voce "Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili" e non tra le risorse vincolate di cui alla voce "Vincoli formalmente attribuiti dall'ente" (secondo quanto avrebbe suggerito il richiamo, nei citati commi dell'articolo 24, all'articolo 42, comma 5, lettera d).⁶⁶

Tale contabilizzazione parrebbe ritenersi corretta, posto che le disposizioni previste dall'articolo 24, commi 4, 5 e 6, non hanno portata innovativa, ma carattere meramente confermativo del vincolo stabilito dalla legge statale (in senso conforme v. Corte cost. sentenza n. 110/2022). L'articolo 42, comma 6 del decreto legislativo n. 118 del 2011, infatti, stabilisce l'utilizzo della quota libera dell'avanzo di amministrazione nel rispetto di un preciso ordine di priorità.

1.4.3 Le variazioni di bilancio

Il bilancio regionale 2023 è stato oggetto di molteplici variazioni ai sensi dell'art. 51, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 118/2011, rispettivamente, variazioni apportate con legge e quelle, tassativamente elencate nella richiamata disposizione, consentite con atto amministrativo della Giunta⁶⁷.

⁶⁶ Il principio contabile 4/2 al punto 9.2.8, precisa che costituiscono quote vincolate del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio: *alla lettera a) nei casi in cui la legge o i principi contabili generali e applicati della contabilità finanziaria individuano un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa. Per gli enti locali i vincoli derivanti dalla legge sono previsti sia dalle leggi statali che dalle leggi regionali. Per le regioni i vincoli sono previsti solo dalla legge statale. Nei casi in cui la legge dispone un vincolo di destinazione su propri trasferimenti di risorse a favore dell'ente, si è in presenza di vincoli derivanti da trasferimenti e non da legge.*

⁶⁷ La Giunta regionale, nel corso dell'esercizio, ai sensi dell'art. 51, comma 2, d.lgs. n. 118/2011, con provvedimento amministrativo, può autorizzare le variazioni del documento tecnico di accompagnamento e le variazioni del bilancio di previsione riguardanti:

- "a) l'istituzione di nuove tipologie di bilancio, per l'iscrizione di entrate derivanti da assegnazioni vincolate a scopi specifici nonché per l'iscrizione delle relative spese, quando queste siano tassativamente regolate dalla legislazione in vigore;*
- b) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi riguardanti l'utilizzo di risorse comunitarie e vincolate, nel rispetto della finalità della spesa definita nel provvedimento di assegnazione delle risorse, o qualora le variazioni siano necessarie per l'attuazione di interventi previsti da intese istituzionali di programma o da altri strumenti di programmazione negoziata;*
- c) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi limitatamente alle spese per il personale, conseguenti a provvedimenti di trasferimento del personale all'interno dell'amministrazione;*
- d) variazioni compensative tra le dotazioni di cassa delle missioni e dei programmi di diverse missioni;*
- e) variazioni riguardanti il fondo pluriennale di cui all'art. 3, comma 4;*

In particolare: la l.reg. 21 febbraio 2023, n. 1 - Legge di stabilità 2023, emanata ai sensi del d.lgs. n. 118/2011, approvata, su proposta della Giunta regionale con la d.g.r. n. 38/4 del 21 dicembre 2022 nell'ambito della manovra di bilancio 2023 – 2025; e la l.reg. 21 febbraio 2023, n. 2 che approva il bilancio di previsione 2023-2025 ed è stata già esaminata nel relativo paragrafo all'interno del capitolo dedicato alla "Programmazione finanziaria". Successivamente è stata approvata la l.reg. 5 maggio 2023, n. 5, concernente "Disposizioni urgenti in materia di assistenza primaria", che al comma 1 dell'art. 1, autorizza una deroga in aumento al numero massimo di assistiti per medico di medicina generale⁶⁸, circoscrivendo la deroga ai medici del ruolo unico di assistenza primaria operativi in "aree disagiate" individuate dalla Regione e, al contempo, delimitandola temporalmente, trattandosi di regime provvisorio autorizzato dalla legge "nelle more dell'approvazione dell'accordo integrativo regionale di categoria", cd. AIR. A tale scopo vengono rifunzionalizzate risorse già stanziati all'art. 5, comma 9, della l.reg. n. 1/2023 per il 2023 (pari a complessivi euro 10.000.000).

Con la l.reg. 5 ottobre 2023, n. 7, concernente "Disciplina del Collegio dei revisori dei conti", si è inteso regolamentare il funzionamento del Collegio dei revisori dei conti, già istituito con il d.lgs. n. 160/2022, demandando alla legge regionale, tra l'altro, la determinazione dei compensi dei componenti il Collegio.

La norma finanziaria (art. 13), con riferimento agli oneri conseguenti alla prevista indennità, quantifica la relativa spesa in euro 126.189,77 annui, a decorrere dall'anno 2023, con imputazione alla missione 01 - programma 03 - titolo 1 (comma 1) e copertura per gli anni 2024 e 2025 mediante pari variazione in diminuzione alla missione 20 - programma 01 - titolo 01, cap. SC08.0001 dedicato al fondo riserva spese obbligatorie, e

f) le variazioni riguardanti l'utilizzo del fondo di riserva per le spese impreviste di cui all'art. 48, lettera b);

g) le variazioni necessarie per l'utilizzo della quota accantonata del risultato di amministrazione riguardante i residui perenti; g-bis) le variazioni che, al fine di ridurre il ricorso a nuovo debito, destinano alla copertura degli investimenti già stanziati in bilancio e finanziati da debito i maggiori accertamenti di entrate del titolo 1 e del titolo 3 rispetto agli stanziamenti di bilancio. Tali variazioni sono consentite solo alle regioni che nell'anno precedente hanno registrato un valore dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, calcolato e pubblicato secondo le modalità stabilite dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 22 settembre 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 265 del 14 novembre 2014, tenendo conto di quanto disposto dall'articolo 41, comma 2, terzo periodo, del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89, rispettoso dei termini di pagamento di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231".

⁶⁸ Dal numero fissato di 1.500 unità fino a 1.800 scelte acquisibili.

per gli anni successivi mediante le risorse che verranno annualmente stanziare per tale finalità in sede di legge di bilancio regionale (commi 2 e 4).

Brevi cenni devono, inoltre, riservarsi all'assestamento del bilancio, invero, come è noto il d.lgs. n. 118/2011 prevede, all'art. 50, che: *Entro il 31 luglio, la regione approva con legge l'assestamento delle previsioni di bilancio, anche sulla scorta della consistenza dei residui attivi e passivi, del fondo pluriennale vincolato e del fondo crediti di dubbia esigibilità, accertati in sede di rendiconto dell'esercizio scaduto il 31 dicembre precedente, fermi restando i vincoli di cui all'art. 40.* La Corte dei conti rileva che la Regione Sardegna ha provveduto, fuori termine, all'assestamento del bilancio con la l.reg. 5 ottobre 2023 n. 8, riconoscendo, contestualmente, anche n. 22 debiti fuori bilancio per un totale di **5.042.916,36** euro, per i quali si rimanda alle specifiche analisi esposte nel capitolo dedicato. Si ritiene utile rammentare che l'art. 50 del d.lgs. n. 118/2011, che disciplina l'assestamento delle previsioni di bilancio, deve essere letto in combinato disposto con l'art. 15, comma 9, della l. n. 243/2012 *“Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione”* e con l'art. 33 della l. 196/2009 *“Legge di contabilità e finanza pubblica”*, norme estensibili alle regioni, anche a quelle a statuto speciale, in ragione della giurisprudenza costituzionale (sent. n. 184/2016), dalla cui lettura emerge che l'assestamento deve essere predisposto con il criterio della legislazione vigente. Detto parametro, nel caso in esame e posto che in sede di assestamento del bilancio si deve dare atto del permanere degli equilibri, adottando se necessario i provvedimenti intesi a ripristinarli, costituisce *“il limite esistente da non peggiorare”* (Sezione delle Autonomie deliberazione n. 8/SEZAUT/2021/INPR).

Ne consegue, in riferimento a eventuali oneri presenti nella legge di assestamento, che non possono costituire copertura finanziaria i mezzi di bilancio già destinati dalla legislazione vigente, a meno di una compensazione delle previsioni di bilancio nel caso di oneri flessibili, di sostenibilità con stanziamenti di bilancio già in essere (invarianza finanziaria), ovvero di una riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa con contestuale riassegnazione delle risorse *“liberate”* a nuove finalità (Corte cost., sentenze n. 244 del 2020 e n. 141 del 2014).

Con la legge di assestamento, da presentarsi al Consiglio regionale entro il 30 giugno di ogni anno (d.lgs. n. 118/2011, all. 4/1 punto 4.1) e con termine per l'approvazione al 31 luglio, è stata aggiornata, a seguito del riaccertamento ordinario dei residui, la quantificazione e composizione del Fondo pluriennale vincolato di spesa nell'esercizio 2023-2025, con conseguente iscrizione del Fondo pluriennale di entrata 2024-2026 a copertura delle obbligazioni passive reimputate; è stata riqualificata anche l'entità del Fondo svalutazione crediti a copertura dell'accertamento di entrate di dubbia esigibilità, e si è dato atto del permanere degli equilibri generali di bilancio.

La legge di assestamento è accompagnata dalla nota integrativa nella quale sono indicate: a) le principali variazioni; b) le variazioni relative agli accantonamenti per spese potenziali e fondi di riserva; c) debiti fuori bilancio; d) verifica degli equilibri; e) verifica dei residui; f) verifica equilibri di cassa; g) la capacità di assolvimento debiti commerciali e le considerazioni finali.

Le previsioni delle entrate sono state aggiornate sulla base degli accertamenti in corso, confermando o adeguando, gli stanziamenti delle entrate tributarie che erano già stati rivisti in sede di bilancio di previsione rispetto agli andamenti tendenziali.

Si osserva che l'aggiornamento delle previsioni di entrata è il risultato dei saldi riconosciuti per gli anni 2020 -2021 e delle devoluzioni spettanti a titolo di acconto per gli anni 2022 e 2023. La variazione delle entrate tributarie è positiva per un totale di **729 milioni** di euro, di cui circa **410 milioni** ascrivibili al gettito derivante dall'IVA del 2022.⁶⁹

Di seguito vengono evidenziate le variazioni alle entrate e alle spese autonome, nonché le variazioni agli accantonamenti per spese potenziali.

⁶⁹ Pagg. 8 e 9 della Nota integrativa, allegata alla legge regionale n. 8/2023

Tabella 31 - Le variazioni di spesa di competenza

M/P/T	Importo variazione 2023	Importo variazione 2024	Importo variazione 2025
Missione 20, Programma 2, Titolo 1 e Titolo 2 – Rideterminazione FCDE	+15.110.722,20	+728.966,79	+766.735,08
Missione 20, Programma 3, Titolo 1 – Fondo salvaguardia equilibri di bilancio	+668.958.622,47		
Missione 20, Programma 1, Titolo 1 – Fondo riserva spese obbligatorie	+2.000.000,00		
Accantonamenti per oneri CCRL	+33.304.000,00	+350.000,00	+350.000,00
Debiti fuori bilancio ex art. 73, comma 1, lett. e)	+791.185,36		
Debiti fuori bilancio ex art. 73, comma 1, lett. a)	+4.251.731,00		

Fonte: nota integrativa Assestamento 2023-2025

L'**articolo 5 della legge di assestamento** contiene l'elenco dei debiti fuori bilancio riconosciuti che, come detto, ammontano, complessivamente, a **5.042.916,36** euro, di cui **791.185,36** euro rientranti nella casistica di cui all'articolo 73, comma 1, lettera e) acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa del d.lgs. n. 118/2011 e, **4.251.731** euro di cui alla lettera a) sentenze esecutive, dello stesso articolo 73. In questa sede si segnala, altresì, che con l'**art. 6**, il legislatore regionale autorizza ulteriori spese per un totale di **274.591,41** euro, non rientranti nei debiti fuori bilancio.

Continuando l'analisi delle variazioni al bilancio si annota che la l.reg. del 23 ottobre 2023, n. 9, recante "*Disposizioni di carattere istituzionale, ordinamentale e finanziario su varie materie*", nasce come disegno di legge collegato alla legge regionale di stabilità 2023, difatti, la relativa proposta risulta approvata con la d.g.r. n. 38/4 del 21 dicembre 2022 insieme alla proposta di bilancio triennale 2023-2025 e alla proposta di legge di stabilità per l'anno 2023.

La legge si compone di n. 162 articoli, suddivisi per n. 17 Capi, oltre n. 8 allegati. e, in considerazione del pressoché completo depotenziamento, ad opera dei molteplici emendamenti aggiuntivi onerosi, del carattere primigenio di legge collegata, la stessa assomiglia a una legge omnibus sia dal punto di vista normativo che finanziario,

presentando, rispetto a interventi legislativi più contenuti, maggiori difficoltà di valutazione, visti i numerosi settori interessati dalle modifiche.

Il **Capo I** (artt. 1-6) reca “*Disposizioni di carattere istituzionale e organizzativo*” e all’**art. 3** che modifica l’art. 16 della l.reg. n. 7/2011 e l’art. 9 della l.reg. n. 8/2011, istitutive – rispettivamente – del Garante delle persone sottoposte a misure restrittive della libertà personale e del Garante regionale per l'infanzia e l'adolescenza, determina l’aumento del trattamento economico loro riservato, che, per effetto della modifica, non risulta più limitato al 50% dell'indennità di carica mensile di cui all'art. 6, comma 1, della l.reg. n. 20/1995. Il **comma 3** dell’art. 3 quantifica gli oneri derivanti dall’attuazione della misura in euro **65.000** per l'anno 2023 e in euro **150.000** a decorrere dall'anno 2024 (missione 01 – programma 01 – titolo 1) e dispone che ad essi si provveda: per gli anni 2023-2025 con le risorse già iscritte per tali finalità nel bilancio del Consiglio regionale 2023-2025.

Il **Capo II** (artt. 7-18) reca “*Disposizioni in materia di agricoltura e pesca*” e all’**art. 8, comma 1**, autorizza per il 2023 la spesa di euro **9.491.969,69** (missione 16 – programma 01 – titolo 1) a favore dei Consorzi di difesa, per finanziare gli aiuti per il pagamento di premi assicurativi relativi alla campagna 2023. In questo caso, la copertura (cfr. **art. 8, comma 2**) è assicurata mediante risorse nella disponibilità dell'Agenzia LAORE, di cui è disposto il riversamento all’entrata del bilancio regionale: titolo 3 – tipologia 500, cap. EC362.008, in quanto costituenti economie derivanti da interventi precedentemente finanziati⁷⁰.

Il successivo **comma 3**, autorizza LAORE ad incrementare la propria dotazione organica di complessive n. 36 unità mediante scorrimento della graduatoria dell’Agenzia, per far fronte allo svolgimento delle funzioni ispettive intestate all’ente; gli oneri conseguenti sono quantificati in euro **1.750.000** annui (missione 16 - programma 01 - titolo 1), cui si fa

⁷⁰ Più in particolare, ai sensi dell’art. 8, comma 2: “*Agli oneri derivanti dall'attuazione del comma 1 si fa fronte con le risorse sussistenti nel bilancio dell'Agenzia LAORE di cui:*

a) euro 6.841.969,69 iscritte nel conto della competenza 2023 in conto della missione 16 - programma 01 - titolo 1 del bilancio dell'Agenzia LAORE per il riversamento all'Amministrazione regionale, in quanto economie realizzate in attuazione dei controlli funzionali e tenuta dei libri genealogici e del programma aggiuntivo di miglioramento della pecora sarda;

b) euro 2.650.000 quale quota parte delle economie relative agli interventi per compensare i danni causati dagli eventi calamitosi verificatisi nel corso dell'anno 2018, certificate come risorse vincolate nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022, di cui all'elenco analitico delle risorse vincolate allegato al bilancio di previsione 2023-2025 dell'Agenzia LAORE”.

fronte: per l'anno 2023, mediante utilizzo delle risorse già stanziare per tali finalità nella tabella D allegata alla l.reg. n. 1/2023 (Legge di stabilità 2023), ai sensi dell'art. 1, comma 3, della medesima legge.

Il **Capo III** (artt. 19-33) reca *“Disposizioni in materia di sport, cinema, editoria, spettacolo, beni culturali e istruzione”*, in particolare l'**art. 32, comma 2**, autorizza per l'anno 2023 l'ulteriore spesa di euro **1.268.000** (missione 04 - programma 04 - titolo 1, cap. SC08.6644) per il finanziamento delle borse di studio universitarie. A tali oneri si provvede mediante corrispondente riduzione alla missione 50 - programma 02 - titolo 4. Il **comma 5** del medesimo articolo rimodula (invarianza) l'autorizzazione di spesa di euro **3.000.000** di cui all'art. 1, comma 10, della l.reg. n. 20/2019⁷¹ (*“Quarta variazione al bilancio 2019-2021 e disposizioni varie”*) iscritta in conto della missione 05 - programma 01- titolo 2 (cap. SC08.8531), per destinarne una quota pari ad euro **2.730.000** a favore del Comune di Cagliari per i lavori di ristrutturazione e sistemazione (aumento di pari importo al cap. SC09.0963), circoscrivendo così ad euro **270.000** lo stanziamento in favore della Parrocchia di Sant'Anna, da destinarsi alle spese di progettazione e indagine conoscitiva (riduzione di euro **2.730.000** al cap. SC08.8531).

Il **Capo IV** (artt. 34-68) reca *“Disposizioni in materia di sanità e politiche sociali”* e vede tra gli stanziamenti di maggior rilievo, quelle contenute all'**art. 37, comma 2**, che autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **6.000.000** (missione 13 - programma 02 - titolo 1, cap. SC09.0903) da destinare alle Aziende del servizio sanitario regionale per assicurare *“servizi accessori e complementari a quelli di cui al comma 1”*, in collegamento all'acquisizione di nuovo personale medico mediante la stipula di accordi con altri Paesi. A tali oneri si provvede mediante corrispondente riduzione alla missione 50 - programma 02 - titolo 4. Il successivo **art. 41** autorizza per l'anno 2023 in favore di AREUS l'ulteriore spesa di euro **5.000.000** (missione 13 - programma 02 - titolo 1, cap. SC08.8180) per il riconoscimento dei servizi resi nell'anno 2020 per le finalità di cui all'art. 1, comma 5, l.reg. n. 16/2019, in materia di Servizio di emergenza-urgenza 118⁷². A tali oneri si provvede mediante

⁷² Art. 1, comma 5, l.reg. n. 16/2019: *“La Regione è autorizzata a finanziare annualmente l'AREUS per le attività rese dalle associazioni onlus e cooperative sociali convenzionate con il Servizio di emergenza-urgenza 118”*.

corrispondente riduzione alla missione 50 – programma 01 – titolo 1. L’**art. 44, comma 1**, autorizza la spesa di euro **1.000.000** per l'anno 2023 ed euro **3.160.000** per ciascuno degli anni 2024 e 2025 (missione 13 - programma 02 - titolo 1, cap. SC09.0901) per l'attivazione di codici di esenzione dalla compartecipazione alla spesa per una serie di prestazioni sanitarie⁷³. La copertura è assicurata: per il 2023, mediante pari riduzione alla missione 13 – programma 05 – titolo 2; per gli anni 2024 e 2025, mediante pari riduzione alla missione 13 – programma 01 – titolo 1. L’**art. 48, comma 1, lett. b)**, modifica i commi 26 e 27 dell’art. 5 della l.reg. n. 1/2023. Nel comma 26 viene aggiunta la previsione concernente l'acquisizione al patrimonio regionale della struttura Santa Maria Assunta di Guspini, in vista del suo inserimento nella rete pubblica delle cure riabilitative. A tale fine, è autorizzata la spesa massima di euro **7.500.000** così ripartita: euro **1.500.000** per l'anno 2023, euro **2.500.000** per l'anno 2024 ed euro **3.500.000** per l'anno 2025 (missione 01 Servizi istituzionali - programma 05 Gestione dei beni demaniali e patrimoniali - titolo 2, cap. SC09.0964). La copertura è assicurata a valere sulle risorse iscritte (v. tabella F allegata alla l. in esame) in conto della missione 13 – programma 05, SSR investimenti sanitari – titolo 2 spese in conto capitale per l’anno 2023, mentre per gli anni 2024 e 2025 si fa ricorso alle risorse stanziato alla missione 13 – programma 02, finanziamento aggiuntivo corrente per i livelli di assistenza superiori ai LEA– titolo 1 spese correnti⁷⁴. L’**art. 49, comma 1**, autorizza la spesa di euro **2.000.000** a valere sul fondo sanitario regionale (missione 13 - programma 01 - titolo 1) in favore delle Aziende sociosanitarie locali al fine di erogare il servizio di trasporto dal domicilio al centro dialisi ai soggetti nefropatici cronici che necessitano di barelle o sedia a rotelle in trattamento dialitico, mentre il successivo **comma 2** autorizza la spesa di euro **3.705.028** nell'anno 2023, euro **7.410.055** nell'anno 2024 ed euro **7.410.055** nell'anno 2025 (missione 13 - programma 01 - titolo 1) per integrare le risorse per il potenziamento della Rete di emergenza-urgenza. L’**art. 50**, inoltre, autorizza, a decorrere dall’anno 2023, la spesa di euro **5.000.000** (missione 13 - programma 01 - titolo 1) per l’istituzione di un fondo finalizzato alla corresponsione, al personale sanitario, di

⁷⁴ Per la correttezza nonché legittimità delle ricavate coperture finanziarie si rinvia al capitolo dedicato alla sanità regionale.

un'indennità da definire in sede di contrattazione collettiva, al fine di garantire l'operatività dei presidi ospedalieri nelle aree caratterizzate da *“particolare disagio demografico e geomorfologico”* e da una *“elevata carenza assistenziale”*. La misura è coperta ad invarianza finanziaria, attingendo alle risorse già stanziare nell'ambito della missione 13 - programma 01 - titolo 1 sul fondo sanitario regionale.

Il **capo V** (artt. 69-88) concerne *“Disposizioni in materia ambientale”*, nell'**art. 70** viene autorizzata la spesa complessiva di euro **10.000.000** di cui euro **1.000.000** per l'anno 2023, euro **4.000.000** per l'anno 2024 ed euro **5.000.000** per l'anno 2025 (missione 09 - programma 03 - titolo 2, cap. SC04.1160), a favore del Consorzio industriale provinciale oristanese per garantire la copertura dei costi di investimento pluriennali in ammortamento sostenuti dal medesimo Consorzio per gli interventi denominati *“Primo lotto funzionale dell'impianto di trattamento RSU e valorizzazione raccolta differenziata a servizio dell'ambito territoriale ottimale della Provincia di Oristano”* e *“Secondo lotto funzionale dell'impianto di trattamento RSU a servizio dell'Ambito territoriale ottimale della Provincia di Oristano”*, non coperti da altro contributo pubblico e non ancora ammortizzati al 1° gennaio 2022. La copertura è assicurata mediante pari riduzione delle risorse iscritte in conto della missione 14 - programma 01 - titolo 2 - Fondo per lo sviluppo territoriale. L'**art. 85** autorizza, per l'anno 2023, la spesa straordinaria di euro **5.000.000** (missione 11 - programma 02 - titolo 1, cap. SC09.0930) per la concessione di un contributo in favore delle autonomie locali, dei soggetti privati e delle attività produttive, comprese quelle agricole, danneggiati dagli incendi verificatisi in Sardegna nei mesi di luglio e agosto 2023. La copertura finanziaria è assicurata in parte, per euro **3.400.000**, mediante pari riduzione delle risorse iscritte in conto della missione 20 - programma 3 - titolo 1; in parte, per euro **1.600.000**, mediante pari riduzione alla missione 50 - programma 02 - titolo 4.

Il **Capo VII** (artt. 98-102) concerne *“Disposizioni in materia di lavoro e formazione professionale”*, nello specifico l'**art. 99, comma 2**, autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **2.000.000** (missione 15 - programma 03 - titolo 1, cap. SC09.0880) per l'attivazione di cantieri di lavoro in aree di forte crisi occupazionale. La copertura è assicurata mediante riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'art. 10, comma 1, della l.reg. n. 17/2021,

iscritta in conto della medesima missione 15 - programma 3 - titolo 1 (cap. SC08.9491), come rifinanziata ai sensi dell'art. 1, comma 2, della l.reg. n. 1/2023 (tabella A - rubrica *Lavoro* - euro **5.000.000** per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025 per finanziare il Fondo "*Lavoro in Sardegna*" istituito dal citato art. 10, comma 1, l.reg. n. 17/2021).

Il **Capo XI** (artt. 123-135) concernente "*Norme in materia di recupero del patrimonio edilizio e urbanistica*", contiene un'unica disposizione produttiva di oneri: l'**art. 135**, che autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **300.000** (missione 08 - programma 01 - titolo 1, cap. SC09.0912) per le attività relative alla proposta selezionata nell'ambito del concorso "*Premio per i programmi integrati per il paesaggio*" di cui alla d.g.r. n. 56/38 del 29 dicembre 2009, rimodulata con determinazione n. 607 del 17 giugno 2020 del Servizio osservatorio del paesaggio e delle trasformazioni territoriali; con copertura assicurata mediante pari riduzione alla missione 50 - programma 02 - titolo 4.

Il **Capo XII** (artt. 136-140) concerne "*Disposizioni in materia di trasporti*" e autorizza (**art. 136**) la Regione a concedere aiuti di Stato per il potenziamento del traffico aereo da/verso gli aeroporti sardi, in particolare per l'attivazione di nuovi collegamenti, con una spesa di euro **5.000.000** per l'anno 2023 e di euro **10.000.000** per ciascuno degli anni 2024 e 2025 (missione 10 - programma 04 - titolo 1, cap. SC09.0966), che trova copertura: per gli anni 2023, 2024 e 2025, nelle risorse relative all'autorizzazione di spesa di cui alla l.reg. n. 25/2011 ("*Norme per la copertura finanziaria della continuità territoriale aerea*") iscritta per i medesimi anni in conto della missione 10 - programma 04 - titolo 1 (cap. SC07.0627).

Con l.reg. del 24 novembre 2023, n. 15, recante "*Riordino del comparto ippico ed equestre della Sardegna*" ci si pone la finalità di tutelare e valorizzare il comparto ippico ed equestre, sul presupposto della rilevanza socioeconomica della risorsa equina quale chiave dello sviluppo del territorio regionale (**art. 1**). A tal fine, viene istituita una nuova agenzia regionale: l'Agenzia per lo sviluppo e la valorizzazione ippica (ASVI Sardegna), ente con personalità giuridica di diritto pubblico dotato di autonomia finanziaria, organizzativa, amministrativa, patrimoniale, contabile e gestionale, sottoposto ai poteri di indirizzo, vigilanza e controllo della Giunta regionale e ai controlli di cui alla l.reg. n. 14/1995

(“Indirizzo, controllo vigilanza e tutela sugli enti, istituti e aziende regionali”), al quale vengono trasferite, a decorrere dal 1° gennaio 2024, le funzioni e le competenze svolte in materia dall’Agenzia AGRIS, che a sua volta le aveva ereditate dall’Istituto incremento ippico della Sardegna in base all’art. 7, comma 9, della l.reg. n. 3/2008.

Fra le varie misure a sostegno del comparto, quella prevista dall’**art. 17** a tutela del cavallino del Sarcidano viene specificamente circoscritta nell’ambito di una spesa autorizzata di euro **60.000** per l’anno 2024, diretta alla costituzione di un fondo finalizzato alla protezione del suo particolare habitat naturale e alla prosecuzione degli interventi di salvaguardia dalle contaminazioni genetiche esterne.

La norma finanziaria (art. 21) effettua una quantificazione “cumulativa” degli oneri derivanti dall’attuazione della legge, che non consente di individuare il nesso spesa autorizzata-onere previsto. In ogni caso, gli oneri sono determinati in euro **8.126.762,20** per l'anno 2024 e in euro **6.766.762,20** a decorrere dall'anno 2025, imputati alla missione 16 - programma 01 e ripartiti come segue fra la spesa corrente e la spesa in conto capitale: al titolo 1 iscritta la spesa di euro **7.626.762,20** per il 2024 e di euro **6.266.762,20** per il 2025; al titolo 2 iscritta la spesa di euro **500.000** per ciascuna delle due annualità. La copertura per gli anni 2024 e 2025 è assicurata mediante variazione compensativa, attingendo alle risorse già stanziare nell’ambito della missione 16 - programma 01 - titolo 1 (SC06.0807 - SC06.0828: in riduzione di euro **6.216.762,20** per il 2024 e di euro **4.916.762,20** per il 2025) e nell’ambito della missione 20 - programma 03 - titolo 1 - *Fondo per nuovi oneri legislativi* (ridotto per il residuo importo di euro **1.910.000** per il 2024 ed euro **1.850.000** per il 2025). Per la copertura dell’onere a regime, invece, si rinvia alle future leggi di bilancio.

La l.reg. 24 novembre 2023, n. 16 “Disposizioni urgenti in materia di interventi rivolti alle persone con disabilità e non autosufficienza” dispone l’incremento del **fondo regionale per la non autosufficienza**, istituito dall'art. 34 della l.reg. n. 2 del 2007 e (ri)finanziato con la legge di stabilità 2023 (**l.reg. n. 1/2023**, cfr. art. 5, comma 1) mediante uno stanziamento di complessivi **euro 715.125.000 nel triennio** (in ragione di euro **238.375.000** per ciascuno degli anni compresi nel bilancio di previsione 2023-2025).

In particolare, la dotazione del fondo viene aumentata di un importo pari a euro **12.000.000 per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025** (in aumento missione 12 - programma 02 - titolo 1⁷⁵), con copertura mediante (v. **art. 2, “Norma finanziaria”**):

- Variazione in diminuzione per l’anno 2023 alla missione 20 - programma 03 - titolo 1, attingendo al “Fondo di accantonamento per la salvaguardia degli equilibri di bilancio”, cap. SC08.6073;
- Variazione in aumento al titolo 1 (Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa) - tipologia 103 (Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali) per gli anni 2024 e 2025, con corrispondente incremento al capitolo EC121.002 (denominato “Imposta sul reddito (I.RE)”, attuale IRPEF).

Conseguentemente all’entrata in vigore della legge, le variazioni al bilancio di previsione, al documento tecnico di accompagnamento e al bilancio finanziario gestionale 2023/2025 sono state autorizzate con la d.g.r. n. 40/62 del 30 novembre 2023.

La l.reg. 19 dicembre 2023, n. 17 “*Modifiche alla legge regionale n. 1 del 2023 (Legge di stabilità 2023), variazioni di bilancio, riconoscimento di debiti fuori bilancio e passività pregresse e disposizioni varie*”, si compone di n. 27 articoli e di n. 5 allegati.

L’articolato normativo rappresenta, in termini di risorse finanziarie utilizzate, una rilevante variazione di bilancio, approvata dal Consiglio il 30 novembre 2023⁷⁶, con promulgazione in data 19 dicembre 2023 e pubblicazione nel B.U. Sardegna n. 69 in data 20 dicembre 2023; si tratta di una legge complessa dal contenuto eterogeneo simile a una legge omnibus, al pari della l.reg. n. 9/2023.

L’**art. 1** reca “*Disposizioni finanziarie in materia di enti locali, urbanistica e patrimonio*”.

⁷⁵ Dalla deliberazione n. 40/62 del 30 novembre 2023, “*Allegato spese*”, si evince che l’importo in questione (euro 12.000.000 annui) è allocato nel capitolo SC05.0629 (denominato “*Quote regionali integrative di quelle statali destinate ad azioni di integrazione socio-sanitaria*”: + euro 1.194.570,23 annui) e nel capitolo SC05.0673 (denominato “*Contributi ai Comuni per gli interventi di sostegno a favore di persone in condizione di handicap grave*”: + euro 10.805.429,77 annui).

⁷⁶ Termine ultimo per le variazioni di bilancio, stabilito dal comma 6 dell’art. 51 del d.lgs. n. 118/2011, e ribadito dall’art. 2 della l. reg. n. 13/2022 che modifica l’art. 2, comma 4, della l.reg. n.4 /2022 (legge di bilancio 2022-2024), con l’introduzione del riferimento all’art. 51 del d.lgs. 118/2011, al fine di specificare che le variazioni di bilancio ivi citate sono ammesse categoricamente entro e non oltre la data del 30 novembre.

Il **comma 1** autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **100.000.000** (missione 18 - programma 01 - titolo 1, cap. SC01.1059) quale incremento del "Fondo unico per il finanziamento delle autonomie locali" di cui all'art. 10 della l.reg. n. 2/2007⁷⁷, la copertura finanziaria è assicurata in parte mediante variazioni compensative (euro **77.500.000**), in parte mediante maggiori entrate (euro **22.500.000**). Nella tabella che segue si rappresentano sinteticamente le modalità di copertura utilizzate:

Tabella 32 - Copertura risorse incrementalì Fondo unico per il funzionamento delle A.L. (art. 1, comma 1)

Copertura risorse incrementalì Fondo unico per il finanziamento delle A.L. (art. 1, comma 1)	
M01-P10-T1 - FITQ	-13.000.000,00
M01-P10-T1 - IRAP	-4.000.000,00
M01-P10-T1 - Oneri sociali	-4.000.000,00
M01-P12-T1 - Fondo comp.	-2.000.000,00
M08-P01-T1 - Fondo negoz.	-1.000.000,00
M08-P01-T2 - Fondo negoz.	-4.000.000,00
M09-P01-T2	-13.000.000,00
M10-P04-T1 - Cont. Territoriale	-11.000.000,00
M11-P01-T2	-1.300.000,00
M13-P01-T1	-1.781.722,17
M13-P04-T2	-1.118.069,41
M16-P01-T2	-1.300.000,00
M20-P02-T1 - FCDE	-14.634.687,00
M20-P03-T1 - Fondo Passività potenziali	-2.000.000,00
M20-P03-T1 - Fondo Salvaguardia equilibri	-3.365.521,42
Titolo 1 - Tipologia 103 - Adeguamento fabbisogno	+17.500.000,00
Titolo 2 - Tipologia 103 - Trasferimenti statali	+5.000.000,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Tabella A allegata alla legge regionale n. 17/2023

⁷⁷ Si rammenta che nel fondo sono confluite le risorse previste per la realizzazione degli interventi per le iniziative locali per lo sviluppo e l'occupazione (art. 19, legge regionale n. 37/1998); l'incentivazione della produttività, qualificazione e formazione del personale degli enti locali (art. 2, legge regionale n. 19/1997); gli interventi comunali per l'occupazione (art. 24, legge regionale n. 4/2000); i trasferimenti per il funzionamento degli enti locali e per le spese di investimento, per i servizi socio-assistenziali, diritto allo studio, sviluppo e sport (legge regionale n. 25/1993); l'esercizio delle funzioni e compiti conferiti (legge regionale n. 9 /2006). Inoltre, in virtù del medesimo art. 10, della legge regionale n. 2/2007, la Giunta regionale, con apposita delibera, definisce il riparto tra gli enti locali della Sardegna delle risorse disponibili per il fondo unico, da assegnare con i seguenti criteri: - il 40 per cento viene assegnato in parti uguali; - il restante 60 per cento viene assegnato in proporzione alla popolazione residente in ciascun ente al 1 gennaio dell'anno precedente a quello di ripartizione, secondo i dati pubblicati dall'ISTAT.

Il successivo **comma 4** autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **10.000.000,00** (missione 01 - programma 05 - titolo 2, cap. SC09.1087) per la realizzazione di interventi di ristrutturazione-adeguamento di immobili regionali da destinare a uffici degli enti appartenenti al sistema Regione. Il **comma 8** autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **7.000.000** (missione 18 - programma 01 - titolo 1, cap. SC09.1610) in favore dei comuni per le attività di pianificazione del demanio marittimo per finalità turistico-ricreative. Il **comma 11** incrementa di euro **5.000.000** per ciascuno degli anni 2023 e 2024 l'autorizzazione di spesa di cui all'art. 21, comma 1, della l.reg. n. 15/2022, iscritta in conto della missione 17 - programma 01 - titolo 2, cap. SC09.0172, relativa alla promozione dell'istituzione delle Comunità energetiche ai sensi dell'art. 9 della citata l.reg. n. 15/2022. Il **comma 17**, infine, autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **35.000.000** (missione 08 - programma 01 - titolo 2, cap. SC09.1094) per la realizzazione di interventi di rigenerazione urbana. La copertura è assicurata mediante pari riduzione delle risorse iscritte per il 2023 in conto della missione 20 - programma 03 - titolo 1 - Fondo di accantonamento per la salvaguardia degli equilibri di bilancio (cap. SC08.6073).

L'art. 5 reca "*Disposizioni finanziarie in materia di sanità e politiche sociali*" e prevede al **comma 1**, al fine di garantire i livelli essenziali di assistenza, per l'anno 2023, l'ulteriore spesa di euro **37.000.000** (missione 13 - programma 01 - titolo 1, cap. SC05.0001) "*quale acconto del fondo sanitario 2024*"⁷⁸; di questi, euro **10.000.000** vengono destinati dal successivo **comma 2** alla proroga dei contratti a tempo determinato in scadenza entro il 31 dicembre 2023, da effettuarsi sulla base delle esigenze delle aziende sanitarie e sempre "*ai fini del mantenimento dei Livelli essenziali di assistenza*". Il **comma 9** autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **7.678.762,80** (missione 13 - programma 04 - titolo 2, cap. SC05.6227) per la copertura dei disavanzi relativi agli anni 2021 e 2022 delle aziende del Servizio sanitario regionale. La copertura è assicurata a valere sulla quota libera dell'avanzo di amministrazione. Il **comma 29** autorizza per il 2023 la spesa di euro **9.000.000** (missione 13 - programma 07 - titolo 1, cap. SC09.1101) in favore di ARES al fine di assicurare il reintegro dei maggiori costi sostenuti dalle singole strutture private accreditate nel

⁷⁸ Sul punto si rinvia al capitolo dedicato alla sanità.

settore dell'assistenza ospedaliera per l'emergenza Covid-19 da marzo 2020 al 31 marzo 2022.

L'art. 7 reca "*Disposizioni in materia di investimenti e opere pubbliche*", il **comma 1** autorizza per l'anno 2023 la spesa complessiva di euro **10.614.740** (missione 10 - programma 05 - titolo 2, cap. SC09.1156) ad integrazione delle risorse di cui all'art. 10, comma 8, della l.reg. n. 1/2023, al fine dello scorrimento della graduatoria del bando per "*Interventi di manutenzione e miglioramento della viabilità*" di cui alla d.g.r. n. 26/9 del 25 luglio 2023. La copertura è assicurata mediante pari riduzione delle risorse iscritte per il medesimo anno in conto della missione 20 - programma 03 - titolo 1 - *Fondo di accantonamento per la salvaguardia degli equilibri di bilancio* (cap. SC08.6073). Il **comma 4** autorizza, per l'anno 2023, la spesa complessiva di euro **20.000.000** (missione 09 - programma 04 - titolo 2, cap. SC09.1159) a favore della società Opere e infrastrutture della Sardegna s.r.l. per la realizzazione di un programma di interventi finalizzato alla costruzione di impianti di produzione di energia idroelettrica, mentre i successivi **commi 7 e 11** destinano, alla medesima società, rispettivamente, la somma complessiva di euro **10.000.000** (missione 10 - programma 05 - titolo 2, cap. SC09.1163) per la messa in sicurezza della galleria di "Mughina" nel Comune di Nuoro e euro **100.000.000,00** quale integrazione delle somme già stanziata per la realizzazione delle opere di mitigazione del rischio idrogeologico nella città di Olbia, in ragione di euro **50.000.000** per l'anno 2023, euro **20.000.000** per l'anno 2026 ed euro **30.000.000** per l'anno 2027 (missione 09 - programma 01 - titolo 2, cap. SC09.1166). Degno di nota è anche il **comma 20** che autorizza la spesa complessiva di euro **239.757.328** per l'anno 2023, di euro **47.070.000** per l'anno 2024 e di euro **29.150.000** per l'anno 2025 per la realizzazione di una serie di interventi di investimento, dettagliatamente individuati dalla tabella L allegata alla legge in commento. Per lo più si tratta di autorizzazioni di spesa in favore degli enti locali, beneficiari di contributi per complessivi euro **215.819.328** solo nel 2023 (pari al 90,02% delle risorse complessivamente stanziata per l'esercizio), prevalentemente destinati ad interventi di riqualificazione/manutenzione del patrimonio edilizio, ma si annoverano

anche, fra gli altri, interventi nel settore sanità, interventi a sostegno del settore sportivo e contributi in favore di enti e istituzioni ecclesiastiche.

L'art. 8 reca "*Disposizioni in materia di pesca*", in particolare il **comma 2** autorizza la spesa di euro **2.000.000** per l'anno 2023 e di euro **3.000.000** per l'anno 2024 (missione 16 - programma 02 - titolo 1, cap. SC09.1672) a favore degli operatori del settore ittico per il mancato reddito e per i danni materiali alle attrezzature causati dalla diffusione invasiva del granchio blu.

L'art. 9 reca "*Disposizioni in materia di agricoltura*", merita attenzione il **comma 19** che autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **5.000.000** (missione 16 - programma 01 - titolo 1, cap. SC09.1137) per sostenere l'attività dei distretti del cibo operanti in Sardegna, tramite l'istituzione di un "*fondo per i distretti del cibo*". La copertura è assicurata a valere sulle risorse del *Fondo di accantonamento per la salvaguardia degli equilibri di bilancio* (cap. SC08.6073). Il **comma 25** autorizza per l'anno 2024 la spesa di euro **5.000.000** (missione 14 - programma 02 - titolo 1, cap. SC09.1674) al fine di favorire il consumo dei prodotti sardi provenienti da filiere 100% sarde, tramite l'abbattimento dell'IRAP alla distribuzione organizzata sarda "*sulla base dell'incremento dei volumi d'affari delle produzioni sarde rispetto agli anni precedenti*". Inoltre, al **comma 31**, viene autorizzata la spesa di euro **15.000.000**, di cui euro **13.000.000** per l'anno 2023 ed euro **1.000.000** per ciascuno degli anni 2024 e 2025 (missione 16 - programma 01 - titolo 2, cap. SC08.6662), in favore dei consorzi di bonifica della Sardegna per la realizzazione degli interventi del Piano regionale di bonifica e riordino fondiario di cui all'art. 4 della l.reg. n. 6/2008, finalizzati ad un più efficiente utilizzo della risorsa idrica (della spesa complessivamente autorizzata, euro **1.000.000** per ciascuna annualità sono destinati ad interventi urgenti ed imprevisti).

L'art. 10 reca "*Disposizioni finanziarie e varie in materia di ambiente e territorio*" e tra gli interventi più importanti prevede, al **comma 3**, l'autorizzazione per l'anno 2023, della spesa complessiva di euro **7.000.000** (missione 09 - programma 03 - titolo 2, cap. SC04.1160) al fine di consentire il completamento della rete impiantistica regionale di trattamento dei rifiuti urbani.

L'art. 12 reca "*Disposizioni in materia di programmazione e competitività*" e, al comma 1, autorizza per l'anno 2023 la spesa di euro **10.000.000** (missione 14 - programma 03 - titolo 2, cap. SC09.1181) a favore dell'Istituto nazionale di fisica nucleare per lo sviluppo del laboratorio SarGrav (ospitato nella ex miniera di Sos Enattos, a Lula) e le infrastrutture dedicate ai progetti avviati. La copertura è assicurata mediante pari riduzione delle risorse iscritte per il 2023 in conto della missione 20 - programma 03 - titolo 1 - *Fondo di accantonamento per la salvaguardia degli equilibri di bilancio* (cap. SC08.6073).

L'art. 14 reca "*Disposizioni in materia di artigianato, turismo e commercio*".

Al comma 1 viene autorizzata, per l'anno 2023, l'ulteriore spesa di euro **21.000.000** per la concessione di contributi alle imprese artigiane di cui all'art. 7, comma 4, della l.reg. n. 48/2018: quanto a euro **20.000.000** per la concessione di contributi in conto capitale (missione 14 - programma 01 - titolo 2, cap. SC08.8533) ed euro **1.000.000** per la concessione di contributi in conto interessi e per i relativi oneri istruttori (missione 14 - programma 01 - titolo 1, cap. SC08.9697). Considerevole è anche l'autorizzazione di spesa prevista al comma 3, che prevede per l'anno 2023 l'ulteriore spesa di euro **21.000.000** per la concessione di contributi alle imprese commerciali: quanto a euro **20.500.000** per la concessione di contributi in conto capitale (missione 14 - programma 02 - titolo 2, cap. SC08.9136) ed a euro **500.000** per i relativi oneri istruttori (missione 14 - programma 02 - titolo 1, cap. SC08.9551).

L'art. 15 reca "*Disposizioni in materia di lavoro*" e contiene diversi importanti interventi, tra i quali si citano il comma 1, che autorizza, per l'anno 2023, la spesa di euro **8.000.000** (missione 15 - programma 03 - titolo 1, cap. SC09.1141) quale integrazione delle risorse destinate ad aiuti a sostegno dell'occupazione nella filiera turistica, in particolare a ulteriore finanziamento dell'avviso pubblico a sportello "Destinazione Sardegna Lavoro 2023" approvato con determinazione n. 4000 del 7 agosto 2023 del direttore del Servizio "*Attuazione Delle Politiche Per Le Pa, Le Imprese E Gli Enti Del Terzo Settore*". Così come il comma 2, che autorizza, per l'anno 2023, la spesa di euro **6.000.000** (missione 15 - programma 03 - titolo 1, cap. SC09.1142) quale integrazione delle risorse destinate a

finanziare percorsi formativi riguardanti specifici profili professionali che ricadono in settori ad elevato potenziale di sviluppo, in particolare a ulteriore finanziamento dell'avviso pubblico approvato con determinazione n. 3413 dell'11 luglio 2023 del direttore del Servizio "Attuazione Delle Politiche Per I Cittadini". Il **comma 15**, inoltre, autorizza, per l'anno 2023, la spesa complessiva di euro **9.500.000** (missione 15 - programma 02 - titolo 1) per la realizzazione di percorsi formativi altamente professionalizzanti nei settori caratterizzanti dell'economia della Sardegna; in particolare, per tale finalità, la Regione è autorizzata ad attivare i seguenti interventi, mediante avvisi pubblici rivolti alle agenzie formative:

- a) accademie di formazione, per un importo pari ad euro **8.500.000** (cap. SC09.1145);
- b) centro di formazione arti varie, per un importo pari a euro **1.000.000** (cap. SC09.1146).

L'**art. 18** reca "*Disposizioni finanziarie in materia di pubblica istruzione*" e tra gli interventi più importanti in materia, al **comma 10**, autorizza per l'anno 2023 l'ulteriore spesa di euro **4.100.000** (missione 04 - programma 04 - titolo 1, cap. SC08.6644) destinata al finanziamento delle borse di studio universitarie, mentre, al **comma 15**, autorizza, sempre per l'anno 2023, la spesa di euro **3.000.000** (missione 04 - programma 03 - titolo 2, cap. SC08.8516) per gli ulteriori investimenti nel campo dell'edilizia scolastica a valere sulle risorse dell'accordo Stato-Regione ai sensi dell'art. 1, comma 871, della l.reg. n. 160/2019 (Titolo 4 - Tipologia 200 - *Accordo Stato-Regione*).

L'**art 19**, rubricato "**Altre disposizioni finanziarie**", contiene diverse autorizzazioni di spesa non omogenee tra loro, tra le quali citiamo la più importante, contenuta nel **comma 14**, che autorizza la spesa di euro **32.445.532** per l'anno 2023, euro **20.139.450** per l'anno 2024 ed euro **8.593.000** per l'anno 2025, per le spese di parte corrente secondo il riparto di cui all'allegato n. 5 (tabella M). Si ritiene non necessario richiamare in questa sede i singoli interventi di spesa e, per ragioni di economicità della trattazione, si rinvia alla tabella M per una più puntuale individuazione degli stessi. Nella tabella che segue vengono rappresentati a livello di macro-dati, differenziando per annualità e in relazione alla categoria di beneficiario di appartenenza.

Tabella 33 - Spese autorizzate dalla tabella M della l. reg. in esame

BENEFICIARI	2023	2024	2025
Enti locali	7.555.000,00	2.143.450,00	1.010.000
Aziende sanitarie	250.000,00	0,00	0,00
Enti sportivi	4.332.000,00	8.256.000	2.913.000
Enti ecclesiastici	300.000,00	90.000,00	0,00
Consorzi (bonifica-industriali)	200.000,00	0,00	0,00
Istruzione scolastica-universitaria	1.875.000,00	360.000,00	200.000,00
Enti settori formazione/ricerca/cultura	4.194.000,00	3.605.000	1.760.000
Vari	13.739.532,00	5.685.000	2.710.000
TOTALI	32.445.532	20.139.450	8.593.000,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti

L'articolo 20 rubricato *Riconoscimento di debiti fuori bilancio ai sensi dell'articolo 73, comma 1, lettere a) ed e) del decreto legislativo n. 118 del 2011 e successive modifiche e integrazioni*, ha riconosciuto la legittimità di una pluralità di debiti fuori bilancio rientranti nella tipologia di cui all'art. 73, comma 1, lettera e) del d.lgs. n. 118/2011, che contempla la fattispecie di acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa, per un totale di **2.153.252,10** euro. Alla copertura finanziaria degli oneri si provvede con le maggiori entrate e le riduzioni di spesa e utilizzi riportati nell'allegato n. 1, Tabella A (*Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie*), da cui si evince anche l'assenza di variazioni di bilancio, poiché gli oneri trovano capienza nei pertinenti capitoli di spesa, ossia a invarianza finanziaria e mezzi interni di bilancio.

Si rileva che sono stati riconosciuti 13 debiti fuori bilancio, di cui 2 presenti nel testo del disegno di legge originario e 11 introdotti con emendamento (n.439).

Con l'art. 22 viene disposto il finanziamento di una serie di **opere infrastrutturali**. Più nel dettaglio, il **comma 2** destina euro **50.000.000** per l'anno 2023 alla realizzazione di un piano straordinario di completamento-riqualificazione dell'impiantistica sportiva del territorio regionale (missione 06 - programma 01 - titolo 2, cap. SC09.1687); mentre il **comma 1** autorizza, per il 2023, la spesa complessiva di euro **42.724.094,67** per il completamento degli interventi, già precedentemente autorizzati ai sensi dell'art. 4 della

l.reg. n. 5/2015⁷⁹, individuati specificamente dalla tabella D allegata alla legge in commento.

L'art. 23, inoltre, reca "Disposizioni finanziarie in materia di trasporti", nello specifico il **comma 2** autorizza la spesa complessiva di euro **45.500.000** in ragione di euro **5.000.000** per l'anno 2024, euro **9.000.000** per l'anno 2025, euro **13.500.000** per ciascuno degli anni 2026 e 2027 ed euro **4.500.000** per l'anno 2028 (missione 10 - programma 01 - titolo 2, cap. SC09.1695) per la realizzazione della tratta Policlinico-Sestu della Metropolitana dell'area vasta di Cagliari.

L'art. 26 contiene la norma finanziaria, che rinvia alla tabella A allegata alla legge per l'individuazione della copertura dei nuovi oneri introdotti. Il comma 2 autorizza le corrispondenti variazioni al bilancio regionale 2023-2025, più precisamente individuate nell'allegato n. 2 ("Variazioni delle entrate per titolo e tipologia e delle spese per missioni, programmi e titoli").

Esaminando, poi, gli scostamenti in ambito di previsione si osserva tra le previsioni iniziali e finali dei titoli d'entrata uno scostamento, in termini percentuali, del 33,98%, contro il 27,30% del 2022, mentre, se si tiene conto del dato complessivo, comprendente anche la quota dell'avanzo di amministrazione e il FPV, la differenza tra previsioni iniziali e finali risulta pari al 48,67 % (nel 2022 tale percentuale era del 40,54%).

Analizzando le variazioni per titoli d'entrata, tra le previsioni iniziali e finali per il Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, risulta uno scostamento dello 18,27%, in aumento, **scostamento in crescita considerevole rispetto al valore analogo del 2022 (6,78%), determinato per la maggior parte dall'aggiornamento delle entrate tributarie già citato precedentemente e riconducibili alla tipologia 10103 - Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali.**

La tabella che segue riporta le variazioni maggiormente significative.

⁷⁹ L'art. 4 cit. dispone al comma 1 che "Ai sensi dell'articolo 30 della legge regionale n. 11 del 2006, è autorizzato, per l'anno 2015 il ricorso a uno o più mutui o in alternativa a prestiti obbligazionari, dall'Amministrazione regionale esclusivamente garantiti, per un importo complessivo di euro 700.000.000 a copertura delle spese elencate nella tabella E, allegata alla presente legge, e destinati alla realizzazione di opere e infrastrutture di competenza o di interesse regionale e ad accompagnare gli strumenti per lo sviluppo territoriale di cui all'articolo 1, comma 1".

Tabella 34 - Titolo 1 delle entrate - Variazioni di bilancio maggiormente significative

Capitolo		Prev iniziali	Prev. Finali
EC113.003	Entrate tributarie compartecipate (I.RE.) destinate ad Imposte sul patrimonio da restituire (Decreto Lgs. 118/2011, All. 4/2)	0,00	366.909.298,98
EC121.002	Imposta sul reddito (I.RE), comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (art. 8, L.C. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. a e d, della legge 13 aprile 1983, n. 122 e art. 10, comma 2, L.R 5 novembre 2018, n. 40 e art. 4, comma 2 L.R. 8 agosto 2019, n. 15)	1.231.662.964,55	1.847.836.938,45
EC121.009	Saldo di accertamenti di quote pregresse dell'imposta sul reddito (I.RE.), comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del D. P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (art. 8, L.C. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1 della legge 13 aprile 1983, n. 122)	0,00	217.821.727,09
EC122.029	Saldo di accertamenti compartecipazioni Imposta sul valore aggiunto (art. 8, lettera f), L.C. 26 febbraio 1948, n. 3 e art. 10, comma 2, L.R 5 novembre 2018, n. 40)	0,00	427.684.855,20
EC122.032	Quota parte del gettito IVA destinata alla spesa sanitaria aggiuntiva per il finanziamento di livelli di assistenza superiori ai LEA (art. 1, comma 836, Legge 27 dicembre 2006, n. 296)	0,00	208.296.999,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati SAP

Lo scostamento risulta assai più marcato per il Titolo 2 - Trasferimenti correnti (pari al 51,06%), ma decisamente inferiore rispetto all'esercizio precedente in cui si registrava un aumento delle previsioni finali del 128,19%.

Per il Titolo 3 - Entrate extratributarie, si registrano variazioni in aumento del 60,21 % rispetto alle previsioni iniziali, con un miglioramento della capacità previsionale, se si considera che nello scorso esercizio lo scostamento tra stanziamento iniziale e finale era pari al 105,72% in aumento.

Per quanto concerne il Titolo 4 - Entrate in conto capitale, si rileva un incremento percentuale del 160,41% delle previsioni finali rispetto a quelle iniziali. Anche qui si registra una riduzione dello scostamento rispetto a quanto registrato nell'esercizio 2022, che esprimeva variazioni in aumento del 226,89 %, anche se lo scostamento dalle iniziali previsioni di entrata risulta comunque importante. I capitoli che hanno subito le variazioni più significative sono i seguenti:

Tabella 35 - Titolo 4 delle entrate - Variazioni di bilancio maggiormente significative

Capitolo		Prev iniziali	Prev. Finali
EC421.186	Fondo di Sviluppo e Coesione (F.S.C.) 2007-2013 - Interventi diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico delle aree depresse (Delibere CIPE nn. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012; d.g.r. 30/16 del 30.09.2022). Rif. capp. spesa SC02.0127; SC02.0213; SC03.5022; SC04.0953; SC04.1304; SC04.1305; SC05.0887; SC07.0033; SC07.0125; SC07.0245; SC07.0369; SC07.0136; SC07.1269; SC02.5004; SC07.0036; SC07.0037; SC07.0038; SC07.0371; SC07.0372; SC07.0373; SC07.0374; SC07.0852; SC03.5024; SC03.5025; SC04.1308; SC07.0654; SC02.0214; SC01.0648; SC07.0134; SC08.6787; SC08.6788; SC08.7457; SC08.7494	91.633.998,72	322.075.054,70
EC421.190	Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020: Investimenti diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico della Sardegna - Delibera CIPE n. 26/2016. Rif. capp. spesa SC08.6653, SC08.6873, SC08.6895, SC08.6896, SC08.6897, SC02.5016, SC02.5017, SC07.0042, SC07.0043, SC07.0044, SC07.0045; SC08.7094; SC08.7095; SC08.7096; SC08.7192, SC08.7193, SC08.7299, SC08.7300, SC08.7301, SC08.7302, SC08.7303, SC08.7308, SC08.7313, SC08.7248, SC07.7339; SC08.7346; SC08.7347; SC08.7348; SC08.7365; SC08.7391; SC08.7492; SC08.7694; SC08.7923; SC08.7939; SC08.8105; SC08.8761, SC08.8762	61.056.845,50	358.795.186,40
EC421.288	Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020: Investimenti diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico della Sardegna - Delibera CIPE n. 26/2016. Rif. cap. spesa SC08.6653	0,00	178.623.480,25
EC422.506	Assegnazioni statali per il rinnovo del materiale rotabile su gomma (Fondo Sviluppo e Coesione 2014-2020. Piano Operativo Infrastrutture. Legge n.190 del 23.12.2014 # Delibera CIPE n. 25 del 10.08.2016, Delibera CIPE n. 54 del 01.12.2016 e Addendum Delibera CIPE n. 98 del 22.12.2017). Rif. cap. spesa SC08.7700	0,00	140.572.800,00
EC510.540	Assegnazioni statali, ai sensi dell'articolo 6 dell'Accordo tra il Governo e la Regione Autonoma della Sardegna del 7 novembre 2019, per la realizzazione di investimenti di edilizia sanitaria (art. 20, L. 11 marzo 1988, n. 67 e successivi rifinanziamenti). Rif. Ca p spesa SC08.9090	5.788.385,95	87.505.406,71

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati SAP

Per quanto concerne i restanti titoli dell'entrata, non si registrano particolari variazioni delle previsioni per il Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie, mentre per il Titolo 6 - Accensione di prestiti le previsioni finali risultano inferiori alle previsioni iniziali, del -15,36%. Infine, per il Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro, si registra una differenza pari al 184,46% in aumento, con un incremento in termini assoluti di 287.662.924,49 euro.

Nello specifico delle partite di giro si segnala una variazione di bilancio di 148.336.639,38 euro, effettuata con la determinazione n. 183 del 09/02/2024 della Direzione generale dei servizi finanziari, motivata dalla *"necessità di procedere alla correzione contabile del mandato in commutazione n. 0092537-anno 2023 e della relativa reversale n. 0069831-anno 2023, al fine di poter procedere alla successiva regolarizzazione contabile"*. La Sezione di controllo con nota istruttoria, prot. n. 3121 del 3 giugno 2024, ha chiesto all'Amministrazione regionale di fornire chiarimenti in

merito all'operazione di correzione contabile che ha interessato gli ordinativi indicati nella determinazione, oltre a dare ragguagli anche sulla successiva regolarizzazione sui capitoli corretti.

La D.g. dei servizi finanziari ha dato riscontro alla richiesta con nota prot. n. 25115 del 06 giugno c.a., chiarendo le movimentazioni contabili dell'operazione e i capitoli di entrata e di spesa interessati ⁸⁰.

La Corte ritiene rispettato quanto stabilito al punto 7.2 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/20011 (Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria), relativo all'applicazione del principio della competenza finanziaria alle partite di giro e ai servizi conto terzi, nonché all'art. 7, comma 1, lettera b), sempre del citato d.lgs., che vieta la temporanea contabilizzazione degli incassi tra le partite di giro/servizi conto terzi.

Si riscontra, anche in questo esercizio, una sottostima delle previsioni iniziali di entrata, che ha reso necessario un adeguamento delle stesse nel corso della gestione. Si segnala in particolare l'adeguamento relativo alle entrate tributarie e nello specifico nella componente derivante dalla compartecipazione alle entrate dello Stato, oltre alla necessità di dover rivedere in aumento anche le previsioni relative alle entrate in conto capitale in conseguenza di contributi non previsti inizialmente.

Si deve rimarcare, quindi, la difficoltà di garantire una adeguata e attendibile attività di programmazione già in sede di predisposizione del bilancio di previsione. Ciò ha reso necessario, nel corso dell'anno e a ridosso della fine dello stesso⁸¹, il ricorso in modo diffuso allo strumento della variazione delle previsioni iscritte in bilancio, il che ha avuto come effetto principale la difficile attuazione degli interventi proposti.

⁸⁰ L'operazione contabile che ha determinato l'esigenza di procedere alla regolarizzazione contabile prevedeva un mandato commutato in quietanza di entrata e che sarebbe dovuto transitare su due diversi capitoli di entrata invece che su quello nel quale è transitato. In seguito alla rilevazione dell'errore il servizio finanziario ha contattato il Tesoriere che non ha consentito, per ragioni tecniche, la correzione dell'errore, pertanto, tali somme sono state fatte transitare nelle partite di giro in modo da ricreare la disponibilità sugli impegni originari. In seguito, è stata poi regolarizzata la posta emettendo due mandati di pagamento in commutazione su due capitoli di entrate diversi. Tali operazioni sono state effettuate con le determinazioni della D.G. Servizi Finanziari n. 1668 del 11.12.2023 e n. 237 del 16.02.2024

⁸¹ Basti citare la delibera di Giunta n. 45/16 del 20/12/2023 a seguito dell'entrata in vigore della legge regionale n. 17 del 19 dicembre 2023, concernente "Modifiche alla legge regionale n. 1 del 2023 (Legge di stabilità 2023), variazioni di bilancio, riconoscimento di debiti fuori bilancio e passività pregresse e disposizioni varie".

In conclusione, il rilevato scostamento è un indice che mostra il grado di coerenza della programmazione di inizio esercizio con gli eventi modificativi che sono stati affrontati nel corso dell'anno.

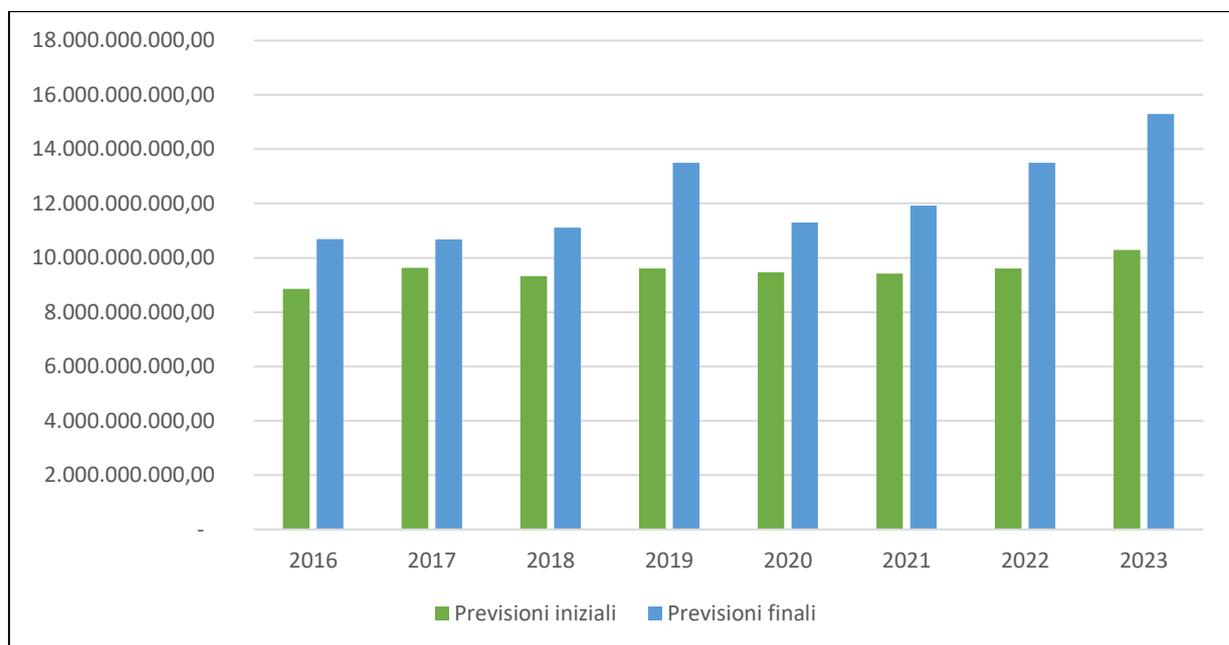
Tabella 36 - Entrate - Scostamento fra previsioni iniziali e finali - Esercizi 2022 - 2023

		2022	2023
Titolo I	Previsioni iniziali	7.123.862.258,03	7.486.199.954,76
	Variazioni della competenza	483.084.660,81	1.367.833.780,88
	Previsioni finali	7.606.946.918,84	8.854.033.735,64
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	6,78%	18,27%
Titolo II	Previsioni iniziali	505.257.055,28	707.188.272,63
	Variazioni della competenza	647.672.461,07	361.102.408,25
	Previsioni finali	1.152.929.516,35	1.068.290.680,88
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	128,19%	51,06%
Titolo III	Previsioni iniziali	97.019.113,61	172.884.513,49
	Variazioni della competenza	102.572.073,96	104.092.444,10
	Previsioni finali	199.591.187,57	276.976.957,59
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	105,72%	60,21%
Titolo IV	Previsioni iniziali	665.672.668,44	879.186.186,21
	Variazioni della competenza	1.510.362.075,84	1.410.335.859,31
	Previsioni finali	2.176.034.744,28	2.289.522.045,52
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	226,89%	160,41%
Titolo V	Previsioni iniziali	411.151.074,24	413.674.113,98
	Variazioni della competenza	50.000.000,00	6.796,45
	Previsioni finali	461.151.074,24	413.680.910,43
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	12,16%	0,00%
Titolo VI	Previsioni iniziali	320.095.615,90	396.167.017,57
	Variazioni della competenza	-260.242.192,57	-60.866.672,64
	Previsioni finali	59.853.423,33	335.300.344,93
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	-81,30%	-15,36%
Titolo IX	Previsioni iniziali	200.951.266,97	155.948.500,00
	Variazioni della competenza	12.460.053,34	287.662.924,49
	Previsioni finali	213.411.320,31	443.611.424,49
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	6,20%	184,46%
TOTALE TITOLI	Previsioni iniziali	9.324.009.052,47	10.211.248.558,64
	Variazioni della competenza	2.545.909.132,45	3.470.167.540,84
	Previsioni finali	11.869.918.184,92	13.681.416.099,48
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	27,30%	33,98%
Avanzo di amministrazione	Previsioni iniziali	181.627.717,15	18.000.000,00
	Variazioni della competenza	222.660.210,68	398.657.685,21
	Previsioni finali	404.287.927,83	416.657.685,21
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	122,59%	2214,76%
Fondo pluriennale vincolato	Previsioni iniziali	98.445.384,39	63.270.218,57
	Variazioni della competenza	1.125.341.771,53	1.140.566.145,53
	Previsioni finali	1.223.787.155,92	1.203.836.364,10
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	1143,11%	1802,69%
TOTALE ENTRATE	Previsioni iniziali	9.604.082.154,01	10.292.518.777,21
	Variazioni della competenza	3.893.911.114,66	5.009.391.371,58
	Previsioni finali	13.497.993.268,67	15.301.910.148,79
	% Scostamento Prev. finali/Prev. iniziali	40,54%	48,67%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Titolo I	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa
Titolo II	Trasferimenti correnti
Titolo III	Entrate extratributarie
Titolo IV	Entrate in conto capitale
Titolo V	Entrate da riduzione di attività finanziarie
Titolo VI	Accensione di prestiti
Titolo IX	Entrate per conto terzi e partite di giro

Grafico 6 - Entrate - Confronto previsioni iniziali-finali 2016 - 2023



Fonte: elaborazione Corte dei conti

Sul fronte della spesa, analogamente all'entrata, le previsioni finali risultano complessivamente incrementate del 48,67%, rispetto alle iscrizioni iniziali, contro il 40,54% dell'esercizio 2022.

L'analisi della spesa per titoli evidenzia come la variazione di maggior rilievo, in termini assoluti, riguardi il Titolo 2 - Spese in conto capitale, per il quale si registra un incremento (da 1.853.748.433,44 euro a 5.090.910.415,91 euro) delle previsioni di spesa del 174,63% (a fronte di un incremento del 155,51% nel 2022).

Tabella 37 - Esercizio 2023 - Spese Titolo 2 - Confronto previsioni iniziali/finali

Titolo II		
St. iniziale (comp.+FPV)	St. finale (comp.+FPV)	diff. %
1.853.748.433,44	5.090.910.415,91	174,63%
St. iniziale di cui comp.	St. finale di cui comp.	diff. %
1.835.798.474,20	4.085.716.776,01	122,56%
FPV iniziale	FPV finale	diff. %
17.949.959,24	1.005.193.639,90	5499,98%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Per quanto concerne le spese correnti - Titolo 1, le variazioni risultano relativamente contenute, oltre a essere in diminuzione rispetto a quanto registrato nell'esercizio precedente.

Relativamente al Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie, si evidenzia una variazione pari al 8,93% degli stanziamenti iniziali.

Tabella 38 - Titoli di spesa - Scostamento fra previsioni iniziali e finali - Esercizi 2022 - 2023

		2022	2023
TITOLO I	Previsioni iniziali	7.174.681.192,74	7.785.769.843,77
	Variazioni della competenza	1.400.993.335,00	1.460.205.606,08
	Spese correnti	8.575.674.527,74	9.245.975.449,85
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	19,53%	18,75%
TITOLO II	Previsioni iniziali	1.558.288.697,11	1.853.748.433,44
	Variazioni della competenza	2.423.231.636,45	3.237.161.982,47
	Spese in conto capitale	3.981.520.333,56	5.090.910.415,91
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	155,51%	174,63%
Titolo III	Previsioni iniziali	412.600.000,00	420.150.000,00
	Variazioni della competenza	57.226.089,87	37.510.358,54
	Spese per incremento attività finanziarie	469.826.089,87	457.660.358,54
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	13,87%	8,93%
Titolo IV - Rimborso prestiti	Previsioni iniziali	250.666.317,15	76.902.000,00
	Variazioni della competenza		-13.149.500,00
	Previsioni finali	250.666.317,15	63.752.500,00
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	0,00%	-17,10%
Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro	Previsioni iniziali	200.951.266,97	155.948.500,00
	Variazioni della competenza	12.460.053,34	287.662.924,49
	Previsioni finali	213.411.320,31	443.611.424,49
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	6,20%	184,46%

TOTALE TITOLI	Previsioni iniziali	9.597.187.473,97	10.292.518.777,21
	Variazioni della competenza	3.893.911.114,66	5.009.391.371,58
	Previsioni finali	13.491.098.588,63	15.301.910.148,79
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	40,57%	48,67%
disavanzo di amministrazione	Previsioni iniziali	6.894.680,04	0,00
	Variazioni della competenza		0,00
	Previsioni finali	6.894.680,04	0,00
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	0,00%	
Fondo pluriennale vincolato	Previsioni iniziali	14.845.631,05	17.969.629,32
	Variazioni della competenza	1.188.990.733,05	1.062.050.575,52
	Previsioni finali	1.203.836.364,10	1.080.020.204,84
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	8009,03%	5910,25%
TOTALE USCITE	Previsioni iniziali	9.604.082.154,01	10.292.518.777,21
	Variazioni della competenza	3.893.911.114,66	5.009.391.371,58
	Previsioni finali	13.497.993.268,67	15.301.910.148,79
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	40,54%	48,67%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

L'analisi delle variazioni per missione evidenzia quanto segue.

Si registrano diminuzioni delle previsioni finali rispetto alle previsioni iniziali per la Missione 2 - Giustizia (-60,38%).

La variazione maggiormente significativa, in termini assoluti riguarda la Missione 10 - Trasporti e diritto alla mobilità, per la quale si registra un incremento pari a 1.020.087.710,94 euro, ossia il 118,42% in aumento rispetto alle previsioni iniziali, per una previsione finale pari a 1.881.496.566,31 euro.

Tabella 39 - Missione 10 - Variazioni di bilancio maggiormente significative

Capitolo		Prev iniziali	Prev. Finali
SC07.0033	F.S.C. 2007-2013 - Interventi nel settore della viabilità (Delibere CIPE n, n. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93 /2012) Rif. cap. entrata EC421.186	87.621.406,08	264.701.976,50
SC07.0038	Nuova connessione terrestre dell'istmo con l'isola di Sant'Antioco - F.S.C. - Piano Straordinario per il Sulcis, (Delibere CIPE n, n. 62/2011 e 93/2012) Rif. cap. entrata EC421.186	0,00	33.828.124,99
SC08.6895	F.S.C. 2014-2020 - Interventi per il rafforzamento del sistema metropolitano in termini di mobilità sostenibile - ARST. Rif. Ca p. entrata EC421.190	0,00	32.400.000,00
SC08.7700	Spese per il rinnovo del materiale rotabile su gomma - Contributi agli investimenti ad imprese controllate (Fondo Sviluppo e Coesione 2014-2020. Piano Operativo Infrastrutture. Legge n. 190 del 23.12.2014 # Delibera CIPE n. 25 del 10.08.2016 e Delibera CIPE n. 54 del 01.12.2016). Rif. cap. entrata EC422.506	0,00	140.572.800,00
SC08.8679	Piano Operativo Infrastrutture del Fondo per lo Sviluppo e Coesione 2014-2020 (Del. CIPE 54/2016, 98/2017 e 12/2018) Decreto M. I.T. n. 120 del 13.3.2020	32.000.000,00	65.310.000,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti

I capitoli di spesa sopra elencati sono tutti del Titolo 2, a conferma, delle maggiori difficoltà di programmazione da cui sono caratterizzate le spese di investimento.

La Missione 13 - Tutela della salute, evidenzia variazioni per complessivi 735.100.894,63 euro, corrispondente al 18,83% in più rispetto allo stanziamento iniziale, dovuto, principalmente, all'incremento apportato agli stanziamenti sui capitoli di seguito elencati. Lo stanziamento finale, quindi, risulta pari a 4.638.850.458,43 euro.

Tabella 40 - Missione 13 - Variazioni di bilancio maggiormente significative

Capitolo		Prev iniziali	Prev. Finali
SC05.0001	Finanziamento delle spese correnti delle Aziende Sanitarie Locali, delle aziende ospedaliere, dei policlinici universitari e dell'INRCA ai sensi dell'articolo 38 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (art. 29, commi 18 e 25, L.R. 9 marzo 2015, n. 5 art. 21, commi 1 e 2, della L.R. 11 aprile 2016, n. 6, art. 2, comma 1, L.R. 3 dicembre 2015, n. 32, art. 1, comma 5, lett. B) e 7, L.R. 5 dicembre 2016, n. 32, art. 10, comma 2, L.R. 13 aprile 2017, n. 5, art. 8, c. 32, L.R. 28 dicembre 2018, n. 48, art.5, c. 1, L.R. 9 marzo 2020, n. 9 e art. 3, commi 11 e 12, 14 lett. a) L.R. 25 febbraio 2021, n. 4, art. 2, comma 2, e art. 6, comma 18 e comma 21, L.R. 22 novembre 2021, n. 17)	3.300.950.000,00	3.372.699.025,63
SC05.0063	Spese per l'esecuzione di opere di ristrutturazione edilizia del patrimonio sanitario pubblico e di realizzazione di residenze per anziani e soggetti non autosufficienti (art. 20, legge 11 marzo 1988, n. 67, decreto del Ministero del Tesoro del 7 dicembre 1988, decreto del Ministro della Sanità del 29 agosto 1989, n. 321, deliberazione del CIPE del 13 ottobre 1989, art. 15, L.R.	0,00	13.138.064,00
SC08.6653	F.S.C. 2014-2020 - Patto per la Sardegna - Interventi per realizzazione, ristrutturazione e ammodernamento strutture sanitarie. Rif. cap. entrata EC421.190	5.000.000,00	178.623.480,25
SC08.9090	Trasferimenti alle aziende sanitarie per la realizzazione di investimenti di edilizia sanitaria - Accordo tra il Governo e la Regione Autonoma della Sardegna del 7 novembre 2019 (art. 20, L. 11 marzo 1988, n. 67 e successivi rifinanziamenti). Rif. Cap. Entrata EC5 10.540	5.788.385,95	86.695.757,17
SC09.0738	Trasferimenti alle aziende sanitarie per la copertura degli squilibri dei servizi sanitari regionali (D.L. 30 marzo 2023, n. 34 Capo II, art. 8). Rif. Capitolo entrata EC211.050	0,00	65.333.753,00
SC09.1070	Trasferimenti alle Aziende Sanitarie delle risorse relative all'investimento M6-C1-1.2.1. Casa come primo luogo di cura (ADI) del Piano nazionale di ripresa e resilienza (D.L. 31 maggio 2021 n. 77, convertito dalla L. 29 luglio 2021 n. 108, D.M. 23 gennaio 2023). Rif. cap. Entrata EC211.065	0,00	24.431.361,00
SC09.1101	PRIVATI ACCREDITATI - RIMBORSO MAGGIORI COSTI COVID	0,00	9.000.000,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tra le variazioni di bilancio più significative della missione 13, parte corrente, si evidenziano i trasferimenti alle aziende sanitarie per la copertura degli squilibri dei servizi sanitari, che dall'assenza di risorse iniziali preventivate, si attestano su oltre 65 mln di euro; i trasferimenti alle aziende sanitarie relativi all'investimento M6-C1-1.2.1 (Casa come primo luogo di cura) del PNRR con una variazione di oltre 24 mln euro di risorse regionali e i 9 mln di rimborsi per maggiori costi COVID-19 a privati accreditati. Tra le spese in conto capitale di rilievo è l'incremento dai 5 mln di euro previsti inizialmente, agli oltre 178 mln di euro delle risorse destinate agli investimenti sulle strutture sanitarie di cui al F.S.C. 2014-2020.

La Missione 9 - Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente, registra incrementi sostanziosi, per cui le previsioni, inizialmente pari a 842.612.636,10 euro si sono assestate sull'importo finale di 1.540.791.532,77 euro, corrispondente ad un incremento percentuale del 82,86%, importante la variazione in aumento che ha subito il capitolo **SC04.1309** - *“F.S.C. 2007-2013 - Interventi per le bonifiche ambientali (Delibere CIPE n, n. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012) Rif. cap. entrata EC421.186”*, il cui stanziamento iniziale di **4.000.000,00** euro è incrementato fino a **52.209.700,00** euro finali. In tale sede occorre menzionare, altresì, le autorizzazioni di spesa di cui alla missione 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione, per la quale si rileva una variazione percentuale pari al 52,80% (19,60% nel 2022). Le previsioni di competenza iniziali risultavano pari a 1.220.770.471,72 euro, mentre le previsioni finali ammontano a 1.865.325.28,27 euro, per una differenza di 644.554.786,55 euro. Tale variazione risulta da imputare, sostanzialmente, ai capitoli **SC08.7658** - *“Restituzione, a titolo di conguaglio, in favore del bilancio dello Stato di quote di entrate tributarie compartecipate (Decreto Lgs. 118/2001, All. 4/2)”* e **SC09.0849** - *“Restituzione, a titolo di conguaglio, in favore del bilancio dello Stato di quote di entrate tributarie compartecipate (Decreto Lgs. 118/2001, All. 4/2) - Imposte sul patrimonio da restituire”*⁸².

⁸² Vedi anche le pagg. 322 e 323 cap. 8.5, *Le spese di competenza* della deliberazione n. SRCSAR/95/2023/PARI, sulle modalità di contabilizzazione della RAS.

Altra variazione assai rilevante riguarda la Missione 14 - Sviluppo economico e competitività, per la quale si registra un incremento complessivo di 262.790.840,33 euro, pari al 80,75%, in termini percentuali. Per le altre Missioni si registrano incrementi di spesa rispetto alle previsioni iniziali in misura percentuale variabile dello 2,95% per la Missione 20 - Fondi e accantonamenti, al 310,49% per la Missione 3 - Ordine pubblico e sicurezza, per la quale gli stanziamenti iniziali di 5.489.860,08 euro diventano di 22.535.216,41 euro.

Tabella 41 - Previsioni iniziali e finali di spesa per missione⁸³

8	Previsioni iniziali 2023	Previsioni definitive 2023	Var.%	Variazioni in valore assoluto
Missione	Competenza	Competenza	Prev.finali/ Prev.iniziali	Prev.finali- Prev.iniziali
1	1.220.770.471,72	1.865.325.258,27	52,80%	644.554.786,55
2	1.686.266,61	668.129,09	-60,38%	-1.018.137,52
3	5.489.860,08	22.535.216,41	310,49%	17.045.356,33
4	238.680.320,40	359.229.617,51	50,51%	120.549.297,11
5	131.918.190,13	216.182.807,92	63,88%	84.264.617,79
6	58.995.738,92	153.259.620,09	159,78%	94.263.881,17
7	75.337.471,16	128.306.049,27	70,31%	52.968.578,11
8	178.911.731,70	367.477.425,66	105,40%	188.565.693,96
9	842.612.636,10	1.540.791.532,77	82,86%	698.178.896,67
10	861.408.855,37	1.881.496.566,31	118,42%	1.020.087.710,94
11	39.262.928,55	94.712.475,72	141,23%	55.449.547,17
12	361.897.483,38	483.202.271,05	33,52%	121.304.787,67
13	3.903.749.563,80	4.638.850.458,43	18,83%	735.100.894,63
14	325.433.733,01	588.224.573,34	80,75%	262.790.840,33
15	181.895.913,64	372.853.286,74	104,98%	190.957.373,10
16	303.121.796,86	452.973.060,57	49,44%	149.851.263,71
17	110.324.379,86	222.028.793,39	101,25%	111.704.413,53
18	1.000.917.074,76	1.193.689.210,26	19,26%	192.772.135,50
19	3.821.523,16	8.686.737,31	127,31%	4.865.214,15
20	154.076.438,00	158.627.234,19	2,95%	4.550.796,19
50	136.257.900,00	109.178.400,00	-19,87%	-27.079.500,00
99	155.948.500,00	443.611.424,49	184,46%	287.662.924,49
Totale Missioni	10.292.518.777,21	15.301.910.148,79	48,67%	5.009.391.371,58
Disavanzo di amministrazione	0,00	0,00	0,00%	0,00
Totale spese	10.292.518.777,21	15.301.910.148,79	48,67%	5.009.391.371,58

Fonte: elaborazione Corte dei conti

⁸³ Per facilitare la lettura delle tabelle e dei grafici si riportano le codifiche assegnate alle Missioni dagli schemi di bilancio: 01 Servizi istituzionali, generali e di gestione; 03 Ordine pubblico e sicurezza; 04 Istruzione e diritto allo studio; 05 Tutela e valorizzazione dei beni culturali; 06 Politiche giovanili, sport e tempo libero; 07 Turismo; 08 Assetto del territorio ed edilizia abitativa; 09 Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente; 10 Trasporti e diritto alla mobilità; 11 Soccorso civile; 12 Diritti sociali, politiche sociali e famiglia; 13 Tutela della salute; 14 Sviluppo economico e competitività; 15 Politiche per il lavoro e la formazione professionale; 16 Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca; 17 Energia e diversificazione delle fonti energetiche; 18 Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali; 19 Relazioni Internazionali; 20 Fondi e accantonamenti; 50 Debito pubblico; 99 Servizi per conto terzi.

1.5 I debiti fuori bilancio

La Corte costituzionale nell'anno 2023 ha emesso tre pronunce in materia, che, pur ponendosi nel solco ormai consolidato della giurisprudenza costituzionale, meritano un sintetico cenno.

Con la pronuncia n. 51 del 28 marzo 2023 il Giudice delle leggi ha essenzialmente statuito che la legge regionale di riconoscimento di un debito fuori bilancio deve, ai sensi del comma 3 dell'art. 73 del d.lgs. n. 118/2011, contestualmente individuare nel bilancio "*le disponibilità finanziarie sufficienti per effettuare le spese conseguenti*" a tale riconoscimento. Le risorse occorrenti, quindi, non possono che essere rinvenute nel bilancio di previsione che gestisce l'esercizio in cui la spesa è introdotta. Del resto, l'individuazione della copertura deve essere contestuale alla previsione dell'onere, oltreché congrua e attendibile (sentenze n. 226, n. 156 e n. 106 del 2021 e n. 197 del 2019), per cui la legge regionale di riconoscimento di un debito fuori bilancio deve apprestare la relativa copertura facendo riferimento alle risorse finanziarie in quel momento effettivamente disponibili.

Con la pronuncia n. 114 del 8 giugno 2023 il Giudice delle leggi ha ulteriormente ribadito quanto affermato con la pronuncia n. 51 aggiungendo che sussiste un inscindibile collegamento funzionale fra il rispetto del principio di annualità del bilancio, espresso al par. 1 dell'allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011, in ragione del quale il bilancio è predisposto con cadenza annuale, secondo periodi di gestione coincidenti con l'anno solare, e la legittimità della copertura finanziaria del provvedimento legislativo regionale che dispone il riconoscimento del debito fuori bilancio. La mancata individuazione, da parte del legislatore regionale, della copertura finanziaria del relativo onere nell'esercizio di riferimento comporta anche la violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., in relazione all'art. 19, comma 2, della legge n. 196 del 2009, puntualmente attuativa del precetto costituzionale. La specificità del procedimento di riconoscimento del debito fuori bilancio, regolato dall'art. 73 del d.lgs. n. 118 del 2011, esige il sostanziale rispetto dei principi contabili dettati dal legislatore statale, per cui l'applicazione a tale procedimento del principio di prevalenza della sostanza sulla forma, enunciato al par. 18 dell'allegato

1 al d.lgs. n. 118 del 2011, si risolverebbe nella sostanziale disapplicazione della disciplina statale che lo regola.

Con la pronuncia n. 118 del 15 giugno 2023 il Giudice delle leggi ha riconfermato quanto stabilito con le pronunce sopra illustrate.

Orbene, venendo alla trattazione si vuole preliminarmente annotare che la possibilità di riconoscere debiti fuori bilancio è stata estesa alle Regioni con l'articolo 73 comma 1 del decreto legislativo n. 118/2011⁸⁴, che contiene un'elencazione tassativa delle tipologie di debiti fuori bilancio che il Consiglio regionale può riconoscere con legge, quali a) sentenze esecutive; b) copertura dei disavanzi di enti, società ed organismi controllati, o, comunque, dipendenti dalla Regione, purché il disavanzo derivi da fatti di gestione; c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal Codice civile o da norme speciali, delle società di cui alla lettera b); d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità; e) acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa.

Il comma 4, novellato dal d.l. 30 aprile 2019 n. 34, convertito dalla l. 28 giugno 2019 n. 58, legittima all'approvazione dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive anche la Giunta regionale, e prevede un termine di trenta giorni per il relativo riconoscimento, decorso inutilmente il quale la legittimità del debito si intende riconosciuta.

Al fine di fornire il quadro completo dei debiti fuori bilancio, sia riconosciuti che da riconoscere, la Regione, in risposta alla richiesta istruttoria della Sezione di controllo, con nota prot. n. 12013 del 15 marzo 2024 ha trasmesso i dati relativi ai debiti fuori bilancio riconosciuti nell'anno 2023 e i dati relativi a quelli ancora da riconoscere, che verranno approfonditi nell'analisi che si propone di seguito.

Nel 2023 la Giunta Regionale ha provveduto al riconoscimento dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive, il Consiglio Regionale ha riconosciuto i debiti fuori bilancio derivanti da acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa e un debito fuori bilancio da sentenza esecutiva.

⁸⁴ Introdotto dall'articolo 1, comma 1, lettera aa) del d.lgs. n. 126/2014.

Tabella 42 - Riconoscimento dei debiti fuori bilancio- Esercizio 2023

LEGGE REGIONALE	IMPORTO
L.reg. n.8 del 5 ottobre 2023	5.042.916,36
L.reg. n.17 del 19 dicembre 2023 ⁸⁵	2.065.962,10
Totale	7.108.878,46
DELIBERA DI GIUNTA	IMPORTO
d.g.r. n.17/43 del 04/05/2023	7.247,73
d.g.r. n.15/7 del 20/04/2023	16.345,79
d.g.r. n.19/23 del 01/06/2023	29.933,46
d.g.r. n.19/22 del 01/06/2023	56.357,25
d.g.r. n.23/43 del 06/07/2023	115.527,27
d.g.r. n. 23/39 del 06/07/2023	39.300,28
d.g.r. n. 31/71 del 29/09/2023	7.882,39
d.g.r. n. 31/73 del 29/09/2023	44.547,77
d.g.r. n. 31/74 del 29/09/2023	12.967,87
d.g.r. n.40/20 del 30/11/2023	336.883,58
d.g.r. n.40/17 del 30/11/2023	280.000,00
d.g.r. n. 40/63 del 30/11/2023	825,71
d.g.r. n. 40/64 del 30/11/2023	9.452,50
d.g.r. n.47/28 del 29/12/2023	57.323,46
Totale	1.014.595,06
TOTALE COMPLESSIVO	8.123.473,52

Fonte: RAS

Di seguito una tabella di raffronto tra i debiti fuori bilancio riconosciuti nel periodo 2019/2023, distinti per tipologia.

Tabella 43 - Debiti fuori bilancio esercizi 2019/2023

Esercizio di approvazione	Fattispecie di debito fuori bilancio			Totali
	Sentenze esecutive (art. 73, c. 1 lett. a) d.lgs. n. 118/2011)	Acquisizioni di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (art. 73, c. 1 lett. e) d. lgs. n. 118/2011)	Procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità (art.73, c.1. lett.d) d.lgs. n.118/2011)	
2019	2.172.984,26	1.683.635,23		3.856.619,49
2020	776.495,36	847.417,22		1.623.912,58
2021	181.673,27	40.299.539,25	8.085,20	40.489.307,72
2022	69.886,14	5.174.002,58		5.243.888,72
2023	5.266.326,06	2.857.147,46		8.123.473,52

Fonte: elaborazione Corte dei conti

⁸⁵ In aggiunta ai debiti fuori bilancio di pertinenza dell'Amministrazione regionale, con la legge regionale n. 17/2023 all'articolo 20, comma 1, lettera n) è riconosciuta la legittimità di un ulteriore debito fuori bilancio di pertinenza del Consiglio regionale, di euro 87.290,00 per l'anno 2023 ed euro 150.000,00 per l'anno 2024, per un totale di debiti fuori bilancio riconosciuti con la legge n. 17/2023 di 2.303.252,10 euro.

La Direzione Generale dei Servizi Finanziari ha comunicato di aver provveduto, con nota prot. n. 1130 del 10 gennaio 2024, ad effettuare una ricognizione dei debiti fuori bilancio ancora da riconoscere alla data del 31 dicembre 2023, riferendo che le verifiche effettuate hanno evidenziato diversi debiti in attesa di istruttoria, e in ossequio alla circolare regionale n. 5/2023 sono state prudenzialmente accantonate, nel risultato presunto di amministrazione, le risorse finanziarie per il riconoscimento.

Tabella 44 - Accantonamenti al risultato presunto di amministrazione per DFB da riconoscere

Direzione regionale proponente	Descrizione della spesa	Importo	Capitolo	Titolo
DG Personale	CORAN	15.235,00		Titolo 1
DG Personale	OIV	5.625,00		Titolo 1
DG Industria	Fondi di rotazione	348.480,01	da indicare	Titolo 1
DG Industria	Fondi di rotazione	181.073,65	da indicare	Titolo 1
CRP	CRP_SFIRS	1.500.000,00	SC08.0189	Titolo 1
DG Industria	IGEA	4.400.000,00	SC06.0676	Titolo 1
DG Industria	IGEA	25.000.000,00	SC06.0692	Titolo 2
DG Turismo	Fondi di rotazione Banco di Sardegna	32.857,57	SC08.9933	Titolo 1
DG Turismo	Fondi di rotazione Banco di Sardegna (ex Banca di Sassari)	10.679,26	SC08.9934	Titolo 1
		5.381,40	Cap. N.I.	Titolo 1
DG Enti locali		994.881,83		Titolo 1
DG CFVA		5.388,72	Cap. N.I.	Titolo 1
	Totale DFB da riconoscere	32.499.602,44		

Fonte: nota RAS prot. n. 12013 del 15 marzo 2024

Dall'esame dell'allegato 19.7 al Rendiconto per l'esercizio 2023 "Elenco analitico delle risorse accantonate", si riscontra che, rispetto all'accantonamento al 31 dicembre 2022 pari a 119.848,37 euro, con utilizzi per 93.104,07 euro, in sede di rendiconto 2023 si è disposto un incremento dell'accantonamento al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023 di 7.992.726,43 euro per la parte corrente (per un totale di 8.019.470,73 euro), e di 28.152.500,00 euro per i DFB riferiti a spese in c/capitale.

Al riguardo, la Relazione sulla gestione 2023 (allegato n. 19 al Rendiconto dell'esercizio 2023) riporta che con riferimento ai debiti ancora da riconoscere, riguardanti l'esercizio

finanziario 2023 e gli esercizi precedenti, la D.g. dei servizi finanziari ha emanato nel 2024 ben tre circolari per la ricognizione, la prima diramata agli uffici regionali con la citata nota prot. n. 1130, le altre con le note prot. n. 14607 e n. 14608 del 2 aprile 2024, con le quali, nello specifico, è stata effettuata la ricognizione rispettivamente dell'ammontare delle passività pregresse 2023 derivanti dal venir meno delle coperture finanziarie previste dal mutuo CDP e non liquidate al 15 novembre 2023, e dei debiti fuori bilancio e le passività pregresse 2023 derivanti da attività inerenti al riaccertamento ordinario dei residui e la verifica della codifica di spesa. A seguito delle suddette ricognizioni e sulla base delle richieste di riconoscimento pervenute alla Direzione generale dei Servizi finanziari, ai sensi della citata circolare n. 5, in sede di rendiconto 2023 si è provveduto ad un accantonamento aggiuntivo al Fondo debiti fuori bilancio di 7.992.726,43 euro di parte corrente e di 28.152.500,00 euro di parte capitale, e ad un accantonamento aggiuntivo al Fondo passività potenziali di 352.147,01 euro di parte corrente (SC08.5100) e di 63.577.127,37 euro di parte capitale (SC09.2520).

1.5.1 I debiti fuori bilancio da acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa

Nell'esercizio 2023 il Consiglio regionale ha riconosciuto n. 34 debiti fuori bilancio per un importo complessivo pari a 2.857.147,46 euro, corrispondenti alla fattispecie contemplata dall'articolo 73, comma 1, lettera e) del d. lgs. n. 118/2011, relativa all'acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa, e n. 1 debito fuori bilancio da sentenza esecutiva, di cui all'articolo 73, comma 1, lettera a), di importo pari a 4.251.731,00 euro.

Il Consiglio regionale ha inoltre provveduto al riconoscimento di un ulteriore debito fuori bilancio di sua pertinenza.

I debiti inerenti all'acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa, come rappresentato con nota prot. 12013 del 15 marzo 2024 della Direzione Generale dei servizi finanziari, fanno capo ai seguenti Assessorati:

Tabella 45 - DFB articolo 73, comma 1 lettera e) acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (art. 5 l.reg. n. 8/2023 - art.20 l.reg. n. 17/2023)

Assessorati di riferimento	Numero DFB	Importo
Presidenza	5	358.289,41
Assessorato della programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio	1	60.390,00
Assessorato degli enti locali, finanze e urbanistica	18	1.743.172,40
Assessorato del turismo, artigianato e commercio	7	77.759,61
Assessorato dell'industria	3	617.536,04
TOTALI	34	2.857.147,46

Fonte: note RAS prot.n. 12013 del 15 marzo 2024 e n. 36350 del 08/08/2024

I suddetti debiti sono stati riconosciuti con le leggi regionali che si esaminano di seguito.

- Legge regionale n. 8 del 5 ottobre 2023 "Assestamento del bilancio per l'esercizio finanziario 2023 e del bilancio pluriennale 2023/2025 alle disposizioni del decreto legislativo n. 118 del 2011, e successive modifiche ed integrazioni, e riconoscimento di debiti fuori bilancio"

L'articolo 5 contiene l'elenco dei debiti fuori bilancio riconosciuti, che ammontano a **5.042.916,36 euro**, di cui **791.185,36 euro rientranti nella casistica di cui all'articolo 73, comma 1, lettera e)** del d.lgs. n.118/2011, acquisizione di beni e servizi senza impegno di spesa e **4.251.731,00 euro da sentenza esecutiva, di cui alla lettera a) del medesimo articolo (v.infra)**. Si deve anche dar conto che la relazione di accompagnamento al d.d.l. n. 389/A, predisposta dalla Giunta, analizza singolarmente i debiti, riportando le richieste presentate dalle Direzioni generali degli Assessorati proponenti.

La fonte di copertura è individuata dall'allegato n. 14 "*Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie*", a cui rimanda l'articolo 6 della legge, dal quale si evince, per quanto attiene ai debiti da acquisizione di beni e servizi senza impegno di spesa, che per 162.173,65 euro la copertura avverrebbe (*v. infra*) con l'applicazione della quota accantonata nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022 a titolo prudenziale per dare copertura al riconoscimento di debiti fuori bilancio relativi all'esercizio 2022 o esercizi precedenti.

La restante parte, pari a 629.011,71 euro, trova copertura nei pertinenti capitoli di spesa, ossia ad invarianza finanziaria e con mezzi interni di bilancio; mentre per il debito da sentenza esecutiva la copertura viene individuata nelle maggiori entrate del Titolo 1 del bilancio regionale⁸⁶.

I debiti fuori bilancio derivanti da acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa, approvati con la legge n. 8/2023, sono in totale n. 21, di cui n. 19 presenti nel testo originario del disegno di legge, e due introdotti con emendamento.

Nel dettaglio, l'Assessorato dell'Industria ha richiesto il riconoscimento di n. 3 debiti fuori bilancio, l'Assessorato del Turismo, artigianato e commercio n. 7, l'Assessorato agli enti locali, finanze e urbanistica ha richiesto il riconoscimento di n. 10 debiti fuori bilancio, e la richiesta di riconoscimento di n. 1 debito è stata avanzata dalla Presidenza della Giunta.

La **Direzione generale dell'Industria** ha richiesto⁸⁷ il riconoscimento di debiti fuori bilancio relativamente ai compensi dovuti alla Banca Intesa Sanpaolo Spa e alla SFIRS Spa per l'espletamento delle attività di recupero dei crediti relativi ai fondi di rotazione che hanno concluso l'attività gestionale; il riferimento è ai debiti di cui all'articolo 5, comma 1:

lettera a) euro 185.621,75 per i compensi dovuti e le spese rimborsabili sostenute dalla Banca Intesa San Paolo Spa per la gestione dei fondi di rotazione ai sensi delle l.reg. n. 66/1976 e n.23/1957, n.588/1962, articolo 31 n. 15/1994;

lettera b) euro 341.154,91 per i compensi e le spese da rimborsare alla SFIRS Spa per la gestione dei Fondi di rotazione ai sensi delle leggi regionali n. 66/1976, n. 23/1957, n. 32/1997, articolo 19, l.reg. n. 6/1992, articolo 55, comma 4, l.reg. n. 15 del 1994;

⁸⁶ Si ricorda che la copertura finanziaria dei debiti fuori bilancio è preliminarmente verificata dalla Direzione generale dei Servizi Finanziari, alla quale i diversi Assessorati indirizzano le richieste di riconoscimento, secondo quanto previsto dalla d.g.r. n. 19/29 del 17 aprile 2018, modificata dalla d.g.r. n. 52/11 del 23 ottobre 2018. Da ultimo, il procedimento per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio è stato aggiornato dalla Direzione Generale dei Servizi Finanziari con la circolare n. 5 del 19 maggio 2023.

⁸⁷ Note prot. n. 9518 del 3 marzo 2023 e n. 25319 del 12 giugno 2023.

lettera c) euro 90.759,38 per i compensi e le spese da rimborsare alla SFIRS Spa relativamente alla gestione del Fondo di rotazione ai sensi della l.reg. n. 17 del 1993.

La relazione della Giunta al d.d.l. n. 389/A⁸⁸ riporta che gli enti gestori, autorizzati secondo quanto stabilito dalle convenzioni a trattenere le somme spettanti per le attività di recupero dei crediti con addebito sul conto corrente dedicato, nell'esercizio 2022 le hanno addebitate, per mero errore materiale, sugli stessi quando, invece, in forza della circolare n. 10 della Direzione generale dei Servizi finanziari del 25 ottobre 2021 *"Trattamento contabile dei Fondi di rotazione e assimilati gestiti per il tramite di soggetti convenzionati o soggetti in house a partire dal corrente esercizio"* e le successive note prot. 4736 dell'8 febbraio 2022 e prot. 27097 del 5 luglio 2022, le operazioni contabili sui conti correnti dei Fondi di rotazione devono essere registrate nella contabilità regionale. Si legge, inoltre, che al 31 dicembre 2022 si è provveduto ad effettuare l'accertamento delle somme addebitate nei fondi di rotazione in capitoli vincolati, per i quali si chiederà nel 2023 la reiscrizione dell'avanzo vincolato nei relativi capitoli di spesa dei Fondi di rotazione cui si riferiscono.

Si osserva, a questo proposito, che con la d.g.r. n. 35/31 del 25 ottobre 2023, e quindi in data successiva all'approvazione della legge reg. n. 8⁸⁹, si dà seguito alla richiesta dell'Assessorato dell'Industria riguardante l'iscrizione nel bilancio 2023 di somme derivanti da economie di spesa confluite nell'avanzo vincolato al 31 dicembre 2022, per il pagamento dei compensi agli intermediari finanziari e al rimborso delle spese dagli stessi sostenuti per la relativa gestione, pertanto, al momento dell'approvazione della legge reg. n. 8/2023 i capitoli interessati erano privi dei necessari stanziamenti, come si evince anche dal sistema SIBAR-SAP.

Con nota istruttoria prot. n. 2342 del 16 aprile 2024, la Sezione di controllo ha chiesto alla Regione gli opportuni chiarimenti, sia perché la delibera di applicazione delle quote vincolate è successiva alla legge n. 8/2023, sia per l'assenza, in alcuni casi, delle risorse vincolate richiamate per la copertura dei suddetti debiti fuori bilancio sul vincolo

⁸⁸ Sfociato nella l. reg. n. 8/2023.

⁸⁹ 5 ottobre 2023 con pubblicazione B.U. Sardegna 6 ottobre 2023, n. 50.

indicato, come risulta dall'allegato 19.6 al Rendiconto 2022 *“Elenco analitico delle risorse vincolate nel Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022”*.

La Direzione generale dei servizi finanziari ha prontamente risposto con la nota prot. n. 18728 del 23 aprile 2024, con la quale conferma che la reiscrizione delle quote vincolate, comprese quelle necessarie a dare attuazione alle disposizioni di cui alla citata legge, è stata disposta con la citata d.g.r. n. 35/31 precisando che la tecnica utilizzata per la copertura dei debiti fuori bilancio di cui alle lettere a) e b) del primo comma dell'articolo 5 era *a valere* sulle risorse del fondo: *“E pertanto si sarebbe comunque resa necessaria l'iscrizione delle risorse nella delibera di entrata in vigore o in una immediatamente successiva al riconoscimento”*.

Per quanto concerne il secondo aspetto, attinente alla presunta assenza nei vincoli richiamati delle necessarie risorse, la D.g. dei Servizi finanziari ha specificato che al fine di aumentare la trasparenza e il controllo dei vincoli di bilancio ha proceduto allo *“spacchettamento”* del vincolo *“padre”* in sotto vincoli, cercando di mantenere per quanto possibile il rapporto uno a uno, tra capitolo di entrata e capitolo di spesa. È stato, inoltre, depositato in atti, un allegato denominato *“02-ALL02 Fondi di rotazione DG Industria avanzo”*, di ausilio alla ricostruzione delle coperture delle risorse vincolate richiamate nella citata delibera.⁹⁰

La D.g. ha, altresì, comunicato che procederà in futuro ad indicare nel provvedimento di richiamo delle risorse il riferimento al vincolo, al fine di ritrovare una correlazione con elenco analitico delle risorse vincolate nel risultato di amministrazione al 31 dicembre.

⁹⁰ A titolo di esempio, si è potuto constatare che, se con la delibera n. 35/31 si è richiesta l'iscrizione di economie di spesa con vincolo VR1062.25 per 90.000,00 euro sul capitolo SC08.9878 e di 19.838,30 euro sul capitolo SC08.9880, quando invece il prospetto delle quote vincolate nel Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022, Allegato 19.6 al Rendiconto 2022 *“Elenco analitico delle risorse vincolate”*, mostra che le risorse con vincolo VR1062.25 ammontavano complessivamente a 82.833,37 euro, dal prospetto prodotto dalla D.g. dei Servizi finanziari si evince che le risorse richiamate per coprire le spese di cui sopra, si trovano allocate, come correttamente osservato dalla Sezione, per 82.833,37 euro sul vincolo 1062.25, e i restanti 19.838,30 euro si apprende che verranno richiamati sul vincolo padre (1062). La d.g.r. 35/31 è stata, in tal senso, fuorviante, indicando che tutte le risorse richiamate gravavano sul vincolo 1062.25, che invece non aveva la necessaria disponibilità.

Si deve dar conto che l'Ufficio istruttore della Sezione di controllo osservava, inoltre, che già nell'esercizio 2022 con la l.reg. n. 22, all'articolo 17, comma 1, lettera gg), erano stati riconosciuti DFB per complessivi euro 1.407.564,21 euro, per i compensi dovuti e le spese legali sostenute dalla Banca Intesa San Paolo Spa per la gestione dei fondi di rotazione ai sensi delle l.reg. n. 66/1976 e n. 23/1957, a decorrere dal 2017 fino al 2022, e dalla SFIRS per la gestione del fondo ai sensi della l.reg. n.6/1992, articolo 55, in forza della Convenzione rep. 83 del 28 ottobre 1993, il cui onere gravava sulla Missione 14, programma 01, titolo 1. La Banca Intesa, inoltre, con nota del 29/12/2022, indirizzata all'Assessorato Industria, quantificava in complessivi 1.310.000,00 euro i compensi per la gestione dei fondi di rotazione dal 2017 al 2022 (di cui 650.000,00 relativo al fondo di rotazione ex l.reg. n. 66/76 e 660.000,00 euro relativo al fondo di rotazione ex l.reg. n. 23/57), compensi per i quali si è disposto il relativo impegno.

Dagli atti richiamati sembrerebbe, quindi, che i compensi per la gestione dei suddetti fondi di rotazione fino a tutto il 2022 fossero definitivamente quantificati, pertanto, con nota istruttoria prot. n. 2342 del 16 aprile 2024, la Sezione di controllo ha chiesto all'Amministrazione regionale opportuni chiarimenti sugli ulteriori compensi relativi all'esercizio 2022, che hanno originato il debito fuori bilancio approvato con la legge n. 8/2023.

La Direzione generale dei servizi finanziari, con nota prot. n. 18278 del 23 aprile 2024, ha trasmesso la nota dell'Assessorato dell'industria n. 19236 del 22 aprile 2024, che sul punto precisa che *Per quanto riguarda invece il riconoscimento del debito fuori bilancio di cui alla L.R. n. 8 del 5 ottobre 2023, si tratta in parte, come detto, di somme che i soggetti gestori avevano già prelevato dai rispettivi Fondi di rotazione nel corso del 2022 senza la preventiva autorizzazione dell'Assessorato e registrazione nella contabilità regionale, e in parte si tratta di somme che devono ancora essere prelevate dal Fondo relative a compensi e spese del II semestre 2022, per i quali era comunque necessario provvedere al riconoscimento del debito fuori Bilancio pur in presenza della copertura finanziaria.* La D.g. precisa, inoltre, che, per quanto concerne le somme per i fondi di cui alle l.reg. n. 23/57 e n. 66/76 di Banca Intesa, non se ne era tenuto conto in ambito della l.reg. n. 22/2022 in quanto, in quella sede, erano state considerate solo le

somme dovute, non addebitate e non pagabili in assenza della copertura finanziaria e indicate nelle relazioni sui compensi del I semestre 2022.

Sicché, solo in fase delle procedure del riaccertamento ordinario dei residui , su indicazione della Direzione generale dei Servizi finanziari, era emersa la necessità di regolarizzare i movimenti contabili già avvenuti sui fondi di rotazione, dandone evidenza nella contabilità regionale, con la richiesta di riconoscimento della legittimità del debito fuori bilancio per i compensi e le spese già prelevate, come rilevato dalle relazioni semestrali dei fondi di rotazione.

Come già osservato, per la gestione dei fondi di rotazione è dovuta a Banca Intesa Spa la somma di 185.621,85 (l.reg. n. 8, articolo 5, comma 1, lettera a) e alla SFIRS la somma di 431.914,29 euro (l.reg. n. 8, articolo 5, comma 1, lettere b e c); per Banca Intesa Spa non è richiesta alcuna copertura finanziaria poiché i pagamenti saranno effettuati tramite mandato in commutazione di entrata in quanto trovano copertura nelle giacenze in essere nei fondi di rotazione. Per quanto concerne la SFIRS, analoga procedura viene seguita per una parte dei fondi di rotazione gestiti, tranne che per i compensi relativi al fondo di rotazione ex l. reg. 17/1993, pari a 90.759,38 euro, di cui si chiede la copertura finanziaria poiché i residui rientri per capitale e interessi non consentono la copertura di dette spese, la citata l.reg. n. 8 individua, nell'applicazione della quota accantonata al 31 dicembre 2022 a scopo prudenziale (119.848,37 euro), la fonte di copertura.

L'esame dei dati sul SIBAR-SAP consente di verificare che la quota applicata al bilancio 2023 ammonta a 93.104,07 euro (capitolo EC000.020), pari a quanto richiesto dalla copertura dei DFB di cui sopra, e del DFB riconosciuto alla lettera d) pari a 2.344,69 euro.

La d.g.r. n. 31/13 del 24 ottobre 2023, di aggiornamento del bilancio di previsione 2023/2025 a seguito dell'entrata in vigore della legge di assestamento del bilancio n. 8 del 5 ottobre 2023, declina in capitoli la disposta variazione finanziaria.⁹¹

⁹¹ Per quanto concerne i fondi di rotazione in esame, si trovano allocati nella Missione 14, Programma 01, Titolo 1. I capitoli interessati sono SC08.9862 per 90.644,19 euro, il capitolo SC08.9863 per 115,19 euro.

Continuando l'analisi si annota che la Sezione di controllo, con nota prot. n. 2342 del 16 aprile 2024 indirizzata alla D.g. dei Servizi finanziari, osservava che, dalle interrogazioni del sistema SIBAR-SAP e dalla precedente nota prot. n. 12013 del 15 marzo 2024 della D.g. dei Servizi finanziari, risultava che non per tutti i capitoli dedicati a questi DFB, erano stati assunti i relativi impegni e, pertanto, chiedeva di fornire gli opportuni chiarimenti.

La D.g. Industria ha inviato, per il tramite della D.g. dei servizi finanziari, in allegato alla nota 19236 del 22 aprile 2024, il dettaglio delle quote, effettivamente impegnate ma non ancora liquidate ai gestori, relativo all'art. 5 lettere a), b), e c) della citata l. reg. n. 8.

La D.g. dell'Industria chiarisce che le somme sono, in parte, per compensi e spese dovuti ai soggetti gestori dei fondi di rotazione per l'esercizio 2022, che gli stessi hanno direttamente già addebitato al fondo nel corso del 2022 senza rispettare le disposizioni di cui alla circolare regionale n. 10/2021, e in parte si tratta di somme che devono ancora essere prelevate dal fondo, relative a compensi e spese del II semestre 2022. Si precisa, inoltre, che si sarebbe dovuto procedere⁹² alla regolarizzazione della movimentazione dei fondi di rotazione anche nel sistema contabile regionale, tuttavia, non è stato possibile procedere al riversamento delle somme da parte dei soggetti gestori nei fondi e alla loro contabilizzazione, poiché le procedure di riconoscimento del debito fuori bilancio si sono concluse solo ad ottobre 2023 con l'approvazione della citata l. reg. n.8, e le somme sono state iscritte nei relativi capitoli solo nel mese di novembre 2023. Pertanto, si è provveduto ad impegnare solo i compensi e le spese relativi al 2022 ancora non addebitati al fondo.⁹³

Con riferimento alle somme di cui all'art. 5 comma 1 lett. c) della citata l.reg. n. 8, la D.g. dell'Industria, precisa che lo stanziamento di 90.759,38 euro è stato erroneamente iscritto in un capitolo con vincolo, per cui non risultava possibile registrare l'impegno per superamento del limite del vincolo. In seguito, con determinazione n. 1832⁹⁴ della D.g.

⁹² Su indicazioni del Servizio strumenti finanziari e governance delle entrate.

⁹³ Cosicché la differenza tra l'importo autorizzato e l'importo effettivamente impegnato corrisponde a quanto già addebitato nei fondi da parte dei soggetti gestori.

⁹⁴ Prot. 57894 del 29.12.2023.

dei Servizi finanziari è stata trasferita la somma di euro 104.900,30 (totale stanziamento) nel capitolo non vincolato SC09.2303 senza che lo stesso provvedimento venisse sbloccato e pertanto fosse impegnabile entro il 31.12.2023; sicché con nota prot. n. 4433 del 29 gennaio 2024 si è provveduto a richiedere nuovamente il riconoscimento del debito fuori bilancio.

La **Direzione generale del Turismo**, con nota del 13 giugno 2023, ha chiesto il riconoscimento di due debiti fuori bilancio relativamente alla mancata assunzione dell'impegno di spesa per il pagamento di compensi spettanti alla Banca Intesa Spa per la gestione di fondi assimilati, la cui legittimità è riconosciuta all'articolo 5, comma 1, lettera k) per 1.222,91 euro, e lettera l) per 6.346,38 euro.

Invero, l'Amministrazione regionale, allo scopo di sostenere iniziative produttive del settore turistico ai sensi delle l.reg. n. 40/93 e n. 28/94, stipulava con la Banca Intesa Spa (gestore della linea di finanziamento) apposite convenzioni per l'erogazione di un contributo in conto interessi, nei confronti delle imprese del settore turistico, la modalità di calcolo del compenso spettante all'istituto di credito veniva definita nelle citate convenzioni.

Con nota del 28 febbraio 2023 la Banca Intesa Spa inviava una nota di sollecito all'Assessorato per il pagamento di una fattura di importo pari a 6.346,38 del mese di maggio 2022, e di ulteriori fatture di importo complessivo pari a 1.222,91 euro, per il cui pagamento la Direzione generale del Turismo ha avviato la procedura per la richiesta di riconoscimento dei DFB.

Nella relazione della Giunta al d.d.l. n. 389/A si legge che nel corso del 2020 e 2021: *per varie circostanze, tra le quali l'esigenza di sopperire alle urgenze operative tempo per tempo sopravvenute, non hanno consentito un'adeguata azione di vigilanza su alcune linee di attività, tra le quali la verifica della reale consistenza delle risorse finanziarie occorrenti per la gestione dei fondi ed il correlato pagamento di una parte dei compensi dovuti agli enti gestori.*

La fonte di copertura si rinviene nei capitoli di spesa SC06.0264 per il debito riconosciuto alla lettera k) del menzionato art. 5 pari a 1.222,91 euro, e nel capitolo SC06.0265 per il

debito di cui alla lettera l) di 6.346,38 euro, entrambi dispongono della necessaria capienza finanziaria.

La Direzione generale dei servizi del Turismo con successiva nota del 13 giugno 2023 ha richiesto il riconoscimento di ulteriori debiti fuori bilancio, che la legge n. 8 ha riconosciuto all'articolo 5, comma 1, lettere m, n, o, p, q, per complessivi 70.190,32 euro.

Si tratta, anche in questo caso, di fattispecie relative alla mancata assunzione dell'impegno di spesa per il pagamento di compensi spettanti per la gestione di fondi assimilati, il cui soggetto beneficiario è il Banco di Sardegna Spa.

La motivazione si rinviene all'interno della citata relazione della Giunta regionale al d.d.l. n. 389/A, nella quale viene specificato che: *Nel corso del 2020 e 2021, in conseguenza di circostanze legate all'organizzazione e al ridimensionamento delle risorse assegnata al Servizio programmazione e finanziamenti alle imprese, nonché all'esigenza di sopperire alle urgenze operative tempo per tempo sopravvenute, non è stata possibile un'adeguata azione di vigilanza su alcune linee di attività, tra le quali la verifica della reale consistenza delle risorse finanziarie occorrenti per la gestione dei fondi e il correlato pagamento di una parte dei compensi dovuti agli enti gestori.*

Per la copertura del debito di cui alla lettera n) di 25.572,75 euro, che grava sul capitolo SC08.9969, e alla lettera p) di 43.496,83 euro sul capitolo SC08.9936 è richiesta l'assegnazione di risorse. L'allegato 14 – *Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie* alla l. reg. mostra che la copertura finanziaria si ricava dalla precitata quota accantonata, a titolo prudenziale, del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022.

Al riguardo si osserva che l'importo, di cui si è disposta l'applicazione per la copertura dei DFB con la legge in esame, ammonta complessivamente, considerati anche i debiti di cui alle lettere c) e d), a 162.173,65 euro; pertanto, oltre la quota accantonata al 31 dicembre 2022 che era, come già detto pari a 119.848,37 euro.

Dalla consultazione del Sistema SIBAR-SAP, si riscontra che la previsione finale del capitolo (EC000.020) con il quale viene applicato l'accantonamento riporta un saldo finale di 93.104,07 euro, corrispondente alla sommatoria dei DFB riconosciuti alle lettere

c) e d) e che pertanto è stato stornato delle somme occorrenti per la copertura dei DFB di cui alle lettere n) e p) di complessivi 69.069,58 euro. La Sezione di controllo ha chiesto chiarimenti al riguardo con nota istruttoria prot. n. 2342 del 16 aprile 2024, indirizzata al Direttore generale dei servizi finanziari.

La Direzione generale dei servizi finanziari con nota prot. n. 18278 del 23 aprile 2024, ha chiarito che per la copertura dei debiti fuori bilancio di cui alle lettere n) e p) è stata erroneamente richiamata la quota accantonata del risultato di amministrazione, quando invece la copertura ricadeva sulle risorse vincolate (EC000.002), pertanto si è provveduto a stornare la scrittura dal capitolo EC000.020 per appostarla nel capitolo EC000.002. Trattandosi di capitoli tecnici non si è reso necessario modificare i prospetti contabili, in quanto entrambi ricadono nella voce *“Utilizzo avanzo di amministrazione”*. Inoltre, la D.g. de Servizi finanziari ha comunicato che la D.g. del Turismo ha segnalato di aver erroneamente individuato i capitoli di spesa relativi ai suddetti debiti fuori bilancio e di aver provveduto a adottare apposite determinazioni di rettifica: cap. SC08.9935 per il debito di cui alla lettera n) e cap. SC08.9933 e SC08.9934 per il DFB di cui alla lettera p), a seguito delle quali è stato assunto l’impegno per il DFB di cui alla lettera n), mentre, per quanto concerne il debito fuori bilancio di cui alla lettera p), la determina di variazione è stata adottata tardivamente, il 28 dicembre 2023, pertanto, non è stato possibile assumere il relativo impegno, sottolineando di aver provveduto ad accantonare le risorse nel risultato di amministrazione.

I debiti fuori bilancio da ricondursi **all’Assessorato agli enti locali** hanno gravato sulle disponibilità esistenti nei pertinenti capitoli di spesa.

Soltanto in un caso, lettera d) dell’art. 5 pari a 2.344,69 euro che concerne la spesa dell’energia elettrica per il periodo da gennaio a luglio 2022 a favore di A2A Energia Spa, nei cui confronti esisteva un impegno di spesa rivelatosi insufficiente, si è disposta una variazione di bilancio per dotare il pertinente capitolo della disponibilità necessaria, attraverso l’utilizzo del precitato accantonamento.

Nel caso disciplinato alla e) dell'art. 5 pari a 4.244,85 euro dovuti alla società Ecosfera servizi Spa di Roma, l'insorgere del debito fuori bilancio è da ricondursi alla cancellazione erronea, in sede di riaccertamento ordinario dei residui, di parte dell'impegno assunto nei confronti della Società, in data 28 maggio 2013, per far fronte agli oneri derivanti dalla Convenzione CONSIP SIE2.

Nel caso del debito fuori bilancio di cui alla lettera f) di 15.058,00 euro da destinare al pagamento delle quote degli oneri condominiali, di cui al verbale dell'assemblea condominiale del 19 ottobre 2022, dovute al Servizio demanio e patrimonio di Cagliari per gli immobili di proprietà regionale ubicati in Cagliari, condominio Viale Trieste n.151/159 nel 2022. La richiesta di pagamento è stata acquisita agli atti dalla Direzione generale degli enti locali in data 21 ottobre 2022 prot. n. 47381, e con successiva PEC acquisita al protocollo n. 2432 del 23 gennaio 2023, e per la quale nell'esercizio 2022 non è avvenuto l'impegno, configurandosi pertanto un debito fuori bilancio. La relativa copertura si rinviene nei pertinenti capitoli di spesa, SC01.948 per le Spese in c/capitale relative ad interventi di manutenzione straordinaria di 7.958,00 e di 7.100,00 euro per le spese correnti SC01.0910.

Il debito fuori bilancio di cui alla lettera g) di 28.201,01 deriva dalla fornitura di energia elettrica per il periodo dal 2017 al 2022 da parte di Enel Energia Spa per gli uffici regionali centrali e periferici in forza delle convenzioni EE14, EE15, EE18.

Il debito fuori bilancio si è concretizzato poiché gli impegni aperti, assunti in forza di tali convenzioni, non sono stati sufficienti a coprire le fatture ricevute a titolo di conguaglio per il periodo citato, da parte di Enel Energia Spa, per un totale appunto di 28.201,01 euro.

Dalla lettura della relazione della Giunta alla l. reg. n.8, si è potuto constatare che il debito corrisponde alla somma di una pluralità di fatture a conguaglio, ricevute dal 2020 al 2022, con riferimento alle quali la Corte dei conti osserva la mancanza di tempestività nel riconoscimento del debito fuori bilancio, in quanto la richiesta è stata avanzata dalla Direzione generale degli enti locali soltanto in data 13 giugno 2023. Per l'adempimento

di tale obbligazione non è richiesta alcuna variazione di bilancio in quanto la stessa grava sul pertinente capitolo di spesa SC01.0311 che dispone della necessaria capienza.

Il debito fuori bilancio di cui alla lettera h) sempre dell'art. 5, pari a 5.502,04 euro deriva dalla fornitura di energia elettrica per il periodo dal novembre 2014 a tutto agosto 2016 da parte del Comune di Berchidda - concessionario del servizio di distribuzione di energia elettrica su reti di distribuzione in media e alta tensione per la consegna ai clienti finali - con il quale nel 2013 è stato stipulato un contratto per la fornitura per il servizio di trasporto e vendita di energia elettrica, per l'immobile acquisito in locazione da soggetti privati (in data 18 gennaio 2013) dall'Amministrazione regionale ed in uso alla Stazione forestale e di vigilanza ambientale di Berchidda. Una ricognizione effettuata sulla situazione debitoria nei confronti del Comune di Berchidda, ha mostrato che non risultavano impegnate nei confronti del Comune le somme relative al pagamento di alcune fatture del periodo in esame, per un totale di 5.502,04 euro. La Tabella F della legge n. 8 mostra che la spesa grava sul pertinente capitolo di spesa SC01.0311 che mostra la necessaria capienza finanziaria.

Alla lettera i) viene riconosciuto l'Osservatorio DFB di 14.877,00 relativo all'acquisizione del servizio di rimessaggio natante a favore della Società Marine Oristanesi Srl, per il periodo dal 1° gennaio 2017 al 30 marzo 2023, nell'area del Porto Turistico di Torregrande della motovedetta Diego Falchi del Corpo Forestale di Oristano, il debito trova copertura nel pertinente capitolo di spesa SC01.0307.

Alla lettera j) il debito di 7.743,37 euro relativo al pagamento degli oneri condominiali al Servizio Demanio e Patrimonio di Nuoro e Oristano per gli immobili di proprietà regionale siti in Oristano, condominio SAIA relativi all'esercizio 2022, per i quali è pervenuta la comunicazione in data 29 novembre 2022, e a cui non è seguito l'impegno di spesa, anche in questo caso la spesa trova copertura nello stanziamento presente in bilancio nel capitolo SC01.0910.

Alla lettera s) si riconosce il debito di euro 6.973,92 derivante da lavori di impermeabilizzazione della copertura di uno stabile in uso per fini istituzionali al Corpo

forestale e di vigilanza ambientale situato nella darsena del Porto canale di Cagliari e in consegna all'Assessorato degli enti locali, Servizio gestione contratti, per le cui fatture n. 660 del 18 ottobre 2019 di euro 6.485,92 e n. 919 del 3 dicembre 2019 di euro 488, non risultava adottato alcun provvedimento di impegno a favore dell'Autorità portuale.

Da ultimo, alla lettera t) si riconosce un debito di 674,53 euro insorto perché la fornitura di energia elettrica da parte di Enel Energia Spa in esecuzione della Convenzione Consip EE17, e in esecuzione dell'ordine d'acquisto del 4 marzo 2020, è avvenuta a decorrere dal 25 marzo, quando invece l'atto di impegno recava una data successiva, ossia dal 20 aprile per 12 mesi⁹⁵.

La spesa trova capienza nello stanziamento del relativo capitolo SC01.0311.

Alla lettera u) infine si riconosce il debito di 628,30 euro a favore della Società E-distribuzione Spa, per la manutenzione programmata di impianti elettrici presso la base elicotteri del Corpo forestale della Regione autonoma della Sardegna di Villasalto. Il debito si è configurato in quanto il contratto stipulato è risultato nullo e si è dovuto procedere all'annullamento dell'impegno di spesa, la copertura finanziaria è a carico del relativo capitolo di spesa, SC01.0309, che mostra la necessaria capienza.

La **Direzione generale della Presidenza** con nota n.5928 dell'11 aprile 2023 ha chiesto il riconoscimento di un debito fuori bilancio di importo pari a 9.638,00 derivante dall'affidamento diretto, senza assunzione del relativo impegno di spesa, perché adottato con determinazione n. 161/5161 del 28 marzo e successivamente annullato in data 30 marzo 2023, del servizio riguardante l'organizzazione dell'evento Progetto STEM "Donne, Scienza e Innovazione per una Sardegna competitiva", la spesa grava sul pertinente capitolo di spesa SC01.0469.

All'articolo 6 della l.reg. n. 8, rubricato "Autorizzazione di spese non rientranti tra i debiti fuori bilancio di cui all'articolo 73 del decreto legislativo n. 118 del 2011", il legislatore regionale autorizza ulteriori spese per un totale di 274.597,41 euro.

⁹⁵ La fattura ricevuta da Enel Energia Spa, pervenuta nel 2020, è relativa alla fornitura di energia elettrica e servizi connessi per il periodo antecedente all'assunzione dell'impegno di spesa.

Per un totale di 435,00 euro - articolo 6, comma 1, lettere a) b) d) f) l) - si tratta di spese per contributi obbligatori dovuti all'Autorità nazionale anticorruzione ANAC in occasione dell'espletamento di gare svoltesi in annualità precedenti, per i quali non si è proceduto al relativo impegno nell'anno di competenza. Dalla documentazione di accompagnamento alla legge le motivazioni di tale slittamento si fanno risalire, ad esempio, nel caso della richiesta avanzata dalla Direzione generale dei lavori pubblici, lettera d) per 60,00 euro, *ad una serie di concause tra le quali il gravoso carico di lavoro a fronte di un organico di personale inadeguato per la varietà dei procedimenti trattati ed i conseguenti adempimenti amministrativi e contabili*; la Direzione generale della Presidenza, lettera f) per 30,00 euro, *asserisce che Il mancato pagamento di questi contributi nasce da un non preventivato differimento delle tempistiche intercorrenti tra la stipula degli atti negoziali e la conoscenza dell'entità del contributo ed emissione del relativo MAV*, per la Direzione Generale del Corpo forestale e di vigilanza ambientale, lettera l) di 60,00 euro la causa è un errore materiale, per la cui copertura finanziaria è prevista una variazione di bilancio la cui fonte di finanziamento si rinviene nelle maggiori entrate di cui al Titolo 1, Tipologia 1030000.

Alla lettera c) dell'art. 6 è autorizzata la spesa di euro 120.000 derivante dagli oneri relativi al contributo finanziario riconosciuto all'Università degli studi di Sassari, Dipartimento di agraria, conseguente alla stipulazione di un accordo di collaborazione, ai sensi dell'articolo 15 della legge n. 241 del 1990, nell'anno 2022; la spesa grava sul capitolo a destinazione vincolata SC06.1079, Missione 16, Programma 01, Titolo 1, e ha richiesto una variazione di bilancio per l'applicazione della corrispondente quota vincolata nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022, come si evince dall'allegato F alla legge n. 8.

Alla lettera e) è autorizzata la spesa di 13.500,00 euro per il pagamento della quota di partecipazione dell'Amministrazione regionale all'Osservatorio interregionale cooperazione e sviluppo (OICS) per l'anno 2022, per il quale non si è proceduto al relativo impegno.

Come si legge nella relazione al d.d.l., con la d.g.r. n. 37/14 del 14 dicembre 2022, la Giunta regionale ha deliberato di revocare l'adesione all'Osservatorio interregionale per

la cooperazione allo sviluppo (OICS) e di procedere al pagamento della quota associativa relativa alla annualità 2022. Il Servizio di spesa competente, considerata la scadenza del 9 dicembre per la registrazione contabile di impegni del 2022 e l'adozione dei relativi provvedimenti, come stabilito dalla circolare regionale di chiusura dell'esercizio finanziario 2022⁹⁶, nonché i numerosi adempimenti di fine anno correlati all'approvazione della legge regionale del 12 dicembre 2022, n. 22, non è riuscito a dare seguito a quanto disposto dalla delibera di Giunta di revoca dell'adesione, pertanto, per poter procedere alla liquidazione e pagamento della quota associativa dell'anno 2022 pari a euro 13.500,00 a favore dell'Osservatorio interregionale per la cooperazione allo sviluppo (OICS) chiede la concessione di apposita autorizzazione di spesa.

L'allegato F alla legge in esame e la delibera n. 34/13 del 24 ottobre 2023, mostra che la relativa spesa grava sul capitolo SC01.0416 *Spese per l'adesione all'osservatorio interregionale per la cooperazione allo sviluppo (art. 6, L.R. 11 aprile 1996, n.19 e art. 5, comma 29, L.R. 23 maggio 2013, n. 12 e art. 10, comma 26 L.R. 22 novembre 2021, n. 17)*. La fonte di copertura è rappresentata dalle maggiori entrate rilevate al Titolo 1, Tipologia 1010000 - Saldo e conguagli accertamenti. Si osserva che nell'allegato F è riportata, sembra erroneamente, la Tipologia 1010000, quando invece la delibera n. 34/13, fa riferimento alle variazioni intervenute nella Tipologia 103: *Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali*.

Alle lettere i) e j) si autorizzano spese rispettivamente per 30.942,22 euro e 104.220,18 euro, per l'erogazione di contributi costanti per 35 anni a favore di cooperative edilizie costituite tra appartenenti alle forze armate e di polizia per la costruzione di alloggi di tipo economico e popolare che, iscritti nel bilancio regionale del 2020 tra gli stanziamenti, per mero errore materiale, non avevano dato luogo ad impegni e hanno costituito economie di bilancio.

In presenza di debiti certi, liquidi ed esigibili, nei confronti, rispettivamente, dell'Istituto INPS gestione ex INPDAP per Coop. Iglesias e della Coop. Pesaro di La Maddalena, si

⁹⁶ Circolare del 5 ottobre 2022.

provvede alla copertura di dette spese mediante riduzione delle risorse iscritte nel bilancio 2023, in conto della missione 8, programma 02, titolo 2, capitolo SC05.0836.

Con la legge reg. n. 17 del 19 dicembre 2023, il Consiglio regionale, all'articolo 20, ha riconosciuto la legittimità di una pluralità di debiti fuori bilancio che fanno capo all'Amministrazione regionale rientranti nella tipologia di cui all'art. 73, comma 1, lettera e) del d.lgs. n. 118/2011 per un totale di 2.065.962,10 euro.

Alla copertura finanziaria degli oneri, allegato n. 1-tabella A *“Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie”*, riconosciuti all'articolo 20, si provvede senza variazioni di bilancio, poiché gli stessi trovano capienza nei pertinenti capitoli di spesa.

Sono stati riconosciuti n. 13 debiti fuori bilancio, di cui n. 2 presenti nel testo del disegno di legge originario, e n. 11 introdotti con emendamento⁹⁷.

Le richieste di riconoscimento provengono dall'Assessorato agli enti locali, finanze e urbanistica (n. 7), Presidenza (n. 4), Assessorato della programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio (n. 1).

Con l'articolo 20, al comma 1, lettera n) è riconosciuta la legittimità di un ulteriore debito fuori bilancio, che fa capo al Consiglio regionale, di euro 87.290,00 per l'anno 2023 ed euro 150.000,00 per l'anno 2024, derivante dalla mancata assunzione degli impegni di spesa in favore dei componenti delle commissioni esaminatrici di concorso nominate con decreti del Segretario generale del Consiglio regionale della Sardegna n. 69 del 1° settembre 2023, n. 33 del 10 luglio 2023, n. 70 del 1° settembre 2023, n. 39 del 18 luglio 2023 e n. 40 del 18 luglio 2023 (missione 01 - programma 01 - titolo 1). La tabella delle coperture finanziarie riporta che tale spesa grava sul bilancio del Consiglio regionale. La Direzione generale dei servizi finanziari, con nota prot. 12013 del 15 marzo 2024, nell'ambito dell'attività istruttoria riguardante la *“Verifica del rendiconto generale della Regione autonoma della Sardegna per l'esercizio 2023”*, ha specificato che *in sede di votazione del Disegno di Legge 396, è stato approvato un emendamento per un debito fuori bilancio*

⁹⁷ Emendamento n. 439.

afferente al Consiglio regionale. Il riferimento normativo è l'articolo 20, comma 1, lettera n) - L.R. 19 dicembre 2023, n. 17, non si hanno elementi in riferimento all'istruttoria di tale debito.

Il disegno di legge n. 396/A del 3 novembre 2023⁹⁸ riporta una sintetica descrizione limitatamente ai debiti fuori bilancio di cui all'articolo 20, lettere a) e b), gli emendamenti al precitato art. 20 sono stati acquisiti con nota della D.g. dei servizi finanziari prot. n. 18278 del 23 aprile 2024, tranne che per il debito del Consiglio regionale, per le motivazioni di cui sopra.

L'esame dei debiti fuori bilancio riconosciuti con la l.reg. n. 17/2023 riguardano spese correnti, tranne il caso di cui alla lettera m) di 41.403,14 euro che concerne spese in c/capitale.

Si tratta di un debito la cui richiesta di riconoscimento si riconduce all'Assessorato degli enti locali, e fa riferimento alla fornitura di pc, monitor e memoria ram aggiuntiva per l'anno 2018, in esecuzione dell'ordine d'acquisto diretto n. 4015414 del 6 dicembre 2017, a favore di ITALWARE Srl. L'impegno di spesa relativo alla fornitura in oggetto è stato assunto nel 2017, e la relativa fattura n. 777 PA, di importo pari a 41.403,14 euro, è datata 05.07.2018. La regolare esecuzione del contratto era subordinata al ritiro, ai fini dello smaltimento, di 80 macchine RAEE, avvenuto nel 2019. Il debito si è creato per l'assenza della copertura finanziaria per estinguere il debito, in quanto l'impegno di spesa originario, in sede di riaccertamento ordinario dei residui, era stato cancellato. La copertura finanziaria non ha richiesto variazioni di bilancio, la spesa grava sul capitolo SC01.0950, Titolo 2, Missione 1, Programma 3, Macroaggregato 202, la Corte dei conti ne evidenzia il tardivo riconoscimento.

Proseguendo nei debiti che fanno capo all'Assessorato agli enti locali, si segnala, per entità, il debito fuori bilancio riconosciuto alla lettera f) di 15.887,92, euro derivante dal servizio di noleggio autoveicoli, nell'anno 2019, a favore di Arval Service Lease Spa. La società aveva inviato le relative fatture i cui importi sono stati contestati dall'Amministrazione regionale e, pertanto, rivisti dalla stessa società con emissione di

⁹⁸ Poi sfociato nella l. reg. n. 17/2023.

note di credito (esercizi 2019/2020). Quando nell'anno 2022 la società ha sollecitato l'estinzione del debito residuo, è stata riscontrata la cancellazione del relativo impegno in sede di riaccertamento ordinario dei residui. La copertura finanziaria non richiede variazioni di bilancio in quanto grava sul capitolo di spesa SC01.0281 - CDR 00.04.01.04, Missione 1, Programma 03, Macroaggregato 103, che mostra la necessaria capienza.

Alla lettera l) si riconosce il debito di 1.596.695,59 00 euro derivante dal servizio di vigilanza armata e di portierato per il periodo luglio - settembre 2023, a favore dell'Istituto di vigilanza Coopservice Spa, subentrato alla società Coopservice S.Coop. P.A per effetto della cessione, da parte di quest'ultima, del ramo di azienda avente ad oggetto il complesso delle attività inerenti alla vigilanza privata, i servizi di portierato fiduciario e di vigilanza passiva, i relativi servizi di installazione e manutenzione impianti riguardanti il Lotto 1 e Lotto 7. A seguito della nota registrata al prot. n. 41408 del 15.09.2023, la Coopservice S.Coop. P.A ha confermato che la cessione del ramo d'azienda aveva comportato il trasferimento automatico di tutti i contratti inerenti al ramo oggetto di conferimento, per cui lo stesso cessionario era l'unico legittimato ad emettere fatture per gli stessi contratti. Con determinazione rep. n. 4031 prot. n. 43469 del 29.09.2023 sono stati rimodulati i relativi impegni in riduzione a favore della Coopservice S.Coop. P.A e con le determinazioni contabili rep. n. 4049 prot. n. 43678 del 2 ottobre 23 e n. 4050 prot. n. 43679 del 2 ottobre 23, sono stati assunti nuovi impegni di spesa a favore dell'istituto di Vigilanza Coopservice s.p.a. Le fatture per i servizi di vigilanza armata e di portierato, prestati nel periodo luglio settembre 2023, poiché si riferiscono a servizi resi in data antecedente alle succitate determinazioni di impegno, hanno determinato l'originarsi di un debito fuori bilancio per un totale di 1.596.695,69 euro, cui si fa seguito con la disponibilità finanziaria esistente nel capitolo SC01.0269, Missione 1, Programma 3.

I debiti fuori bilancio di cui alle lettere g) di 1.238,00, h) di 789,10 euro, i) di 137,93 euro, j) di 714,32 euro, k) di 54,69 euro, benché di importo modesto, fanno riferimento a prestazioni rese negli esercizi precedenti e concerno casi in cui gli impegni di spesa regolarmente assunti sono stati cancellati in sede di riaccertamento ordinario dei residui

(lettera g), e di mancata assunzione degli impegni relativi al pagamento delle fatture ricevute (lettere i e j).

Fanno capo alla Presidenza della Giunta i debiti fuori bilancio riconosciuti alle lettere a) e b) presenti nel disegno di legge originario e trattati nella relativa relazione di accompagnamento (N. 396/A), e alle lettere d) ed e) introdotti, invece, con emendamento.

Il debito fuori bilancio riconosciuto alla lettera a) di 5.900,00 euro deriva dalla procedura su SardegnaCAT con Ainhoa società cooperativa sociale per il servizio di fornitura del luogo, allestimento di coffee break e buffet finale per l'organizzazione dell'evento Gemellaggi Terra de Fogu 2023. Come si legge nella relazione al disegno di legge, a causa di un disguido di ordine tecnico- informatico non è stato possibile ultimare la procedura per l'assunzione dell'impegno, per quanto avviata nei termini, sulla piattaforma contabile SardegnaCAT, e che, nel momento in cui si è emerso il disguido, era impossibile interrompere l'evento in quanto tutte le organizzazioni di volontariato erano state invitate e quelle provenienti da altre Regioni si erano già mobilitate per essere presenti alle prime ore della giornata del 14 ottobre, assumendo che la cancellazione dell'evento avrebbe determinato un danno di immagine per la Regione Sardegna nei confronti delle organizzazioni di volontariato di protezione civile e soprattutto un danno economico nei confronti di coloro che da altre Regioni avevano già raggiunto l'isola, oltreché all'operatore economico selezionato formalmente che ha di fatto consentito la realizzazione dell'evento mediante la fornitura della sala in cui si è svolto il convegno.

Il debito fuori bilancio di cui alla lettera b) di 30.000,00 derivante dal contratto prot. 148 del 26 maggio 2023 stipulato tra la Regione autonoma della Sardegna e la dott.ssa Antonella Porcu per attività di supporto e consulenza per il rafforzamento della capacità amministrativa degli enti del territorio regionale coinvolti negli interventi di semplificazione delle procedure complesse nell'ambito del Progetto 1000 esperti del PNRR. L'insorgere del debito fuori bilancio è da ascrivere, secondo quanto riportato nella relazione al disegno di legge n. 396/A: alla fase di transizione organizzativa nel momento in cui veniva contrattualizzata la dott.ssa Porcu, che ha comportato difficoltà operative che hanno creato un disallineamento delle fasi procedurali e la non assunzione della determinazione di

impegno in seguito alla stipula del contratto, quando, invece, la prestazione è stata invece regolarmente intrapresa. **Al riguardo la Corte dei conti intende ribadire che, secondo le nuove regole contabili, la registrazione di un impegno di spesa può avvenire soltanto dal momento in cui l'obbligazione a carico dell'ente è giuridicamente perfezionata (punto 5.1 all. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011), ne consegue che la sua assunzione deve essere immediata e possibilmente contestuale al perfezionarsi dell'obbligazione. La coerenza temporale rappresenta, pertanto, un significativo indice di efficienza nella gestione delle procedure contabili.**

Alla lettera d) si riconosce il debito fuori bilancio di 183.000,00 euro derivante da contratto rep. n. 69 del 25 ottobre 2023 per l'affidamento del servizio di PM e gestione operativa, di gestione sistemistica-applicativa, manutenzione correttiva, adeguativa, help desk, supporto operativo e personalizzazione moduli della piattaforma di e-procurement Sardegna-CAT del Sistema informativo della Centrale di committenza regionale, a favore della società BravoSolution S.P.A. L'affidamento dei servizi in esame è stato dettato dall'esigenza di adeguare la piattaforma SardegnaCAT al quadro normativo delineato dal nuovo Codice dei contratti, per ciò che concerne la materia relativa alla digitalizzazione del ciclo di vita dei contratti, entrato in vigore il 1° gennaio 2024, in assenza del quale le stazioni appaltanti che utilizzano l'applicativo di e-procurement non sarebbero state più in grado di avviare le procedure di gara. L'Amministrazione regionale ha rappresentato che: *A seguito dell'esecuzione anticipata è stata richiesta al fornitore la documentazione necessaria per la stipula del contratto. Per difficoltà organizzative interne e di collegamento fra i diversi dipartimenti la società Bravo. Solution ha ritardato sia nella presentazione della documentazione (ad esempio la garanzia provvisoria) nonché nella stessa firma del contratto che è avvenuta circa un mese e mezzo dopo rinvio dell'esecuzione del contratto in via d'urgenza. Il provvedimento contabile di impegno non è stato adottato, a causa di un mero disguido di ordine tecnico, contestualmente alla sottoscrizione dell'atto negoziale.*

La copertura finanziaria non ha richiesto variazioni di bilancio e grava sulla Missione 1, programma 03, capitoli SC01.0318 *Spese per servizi informatici per la gestione della*

piattaforma telematica e SC08.9585 Spese per l'Implementazione banche dati e piattaforme tecnologiche. Rif. Capitolo entrata EC343.029.

Alla lettera e) è riconosciuto il debito di 126.751,41 euro, in capo alla D.g. Innovazione, a favore della società FASTWEB Spa, derivante dal contratto quadro CONSIP SPC-2 per servizi di connettività e interoperabilità nell'ambito del Sistema pubblico di connettività (SPC) per le pubbliche amministrazioni contratto esecutivo OPA rep. n. 39/7963 del 24.12.2019. Nel testo dell'emendamento si riscontra che le somme per l'esecuzione del contratto, pur essendo state regolarmente impegnate, dalla verifica eseguita dal centro di responsabilità competente, è risultato che sui capitoli di spesa della D.g. dell'Innovazione non sussistevano le somme occorrenti per far fronte alla spesa in argomento. La copertura del debito grava sulla Missione 01, Programma 08 e non ha richiesto variazioni di bilancio⁹⁹.

Infine, l'Assessorato della Programmazione, bilancio e assetto del territorio ha chiesto il riconoscimento del debito fuori bilancio di cui alla lettera c) di 60.390,00 euro derivante dall'affidamento diretto, ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lettera b) del d.lgs. n.36/2023, dei servizi per le attività di "Appalto di servizi per le attività di networking e inserimento attivo per Manager aziendali", a favore della società Agriconsulting gestioni agricole Srl per la prestazione di supporto tecnico specialistico alle colonie penali agricole della Sardegna, prima che venisse stipulato il relativo contratto. Nella decisione a contrarre e contestuale affidamento diretto, in considerazione dei tempi e dell'excursus procedurale dell'affidamento in oggetto, era già prevista la necessità di procedere alla consegna in via d'urgenza, sulla base della normativa vigente, segnatamente, dell'articolo 17, comma 9, del d.lgs. 36/2023, secondo il quale l'esecuzione del contratto può essere iniziata, anche prima della stipula, per motivate ragioni che, nel caso in esame, risiedono nella perdita di finanziamenti dell'Unione europea.

Infine, all'articolo 21 vengono autorizzate spese non rientranti tra i debiti fuori bilancio di cui all'articolo 73 del decreto legislativo n. 118 del 2011. La relazione di

⁹⁹ La D.g. dell'Innovazione aveva proposto l'applicazione della quota libera dell'avanzo di amministrazione.

accompagnamento al d.d.l. n. 396/A non riporta l'analisi dell'articolo in esame, pertanto, dietro richiesta istruttoria, è stato acquisito, con nota prot. n. 18278 del 23 aprile 2024, l'emendamento col quale le spese in argomento sono state sottoposte all'esame del Consiglio regionale per l'approvazione.

Gli oneri in argomento ammontano a 30.779,00 euro, secondo quanto riportato nella tabella A, allegata alla l.reg. n. 17/2023, che riporta le coperture finanziarie dei provvedimenti di spesa. La spesa riconosciuta alla lettera b) dell'art. 21, pari a 219,49 euro per gli oneri relativi alla quota di iscrizione per la fruizione del Servizio sanitario da parte di soggetti stranieri, ha richiesto un prelievo dal Fondo Salvaguardia degli equilibri di bilancio (M3, P01, T1); la spesa autorizzata alla lettera c) di 2.000,00 euro derivante dall'impegno di spesa, formalmente assunto in conto residui per gli esercizi 2021 e 2022, per l'accordo sottoscritto tra la Regione Sardegna e la Società RFI Spa ed ARST Spa, in ordine all'acquisizione del diritto di superficie e la costituzione del diritto di servitù, necessari alla realizzazione dell'opera pubblica, finanziata dall'Amministrazione regionale, inerente alla Metro leggera di Cagliari, trova copertura con le maggiori entrate di cui al Titolo: 1 Tipologia: 103 - *Adeguamento fabbisogno*.

Le spese autorizzate alle lettere b) e c) corrispondono a casi in cui l'impegno di spesa era stato erroneamente assunto in un titolo diverso rispetto a quello richiesto all'atto di liquidazione della spesa, i relativi residui passivi devono essere cancellati e gli impegni riassunti su altro titolo con la individuazione della relativa copertura finanziaria, secondo quanto previsto dai principi contabili e come ribadito dalla Sezione di controllo in occasione dell'attività di Verifica del rendiconto relativo all'esercizio 2022.

Le altre spese, segnatamente quelle di cui alla lettera a) per 1.560,00, relativa ai contributi da versare all'ANAC conseguenti a gare espletate nell'annualità 2022 per euro 255,00, nell'annualità 2014 per euro 855,00 e nell'annualità 2015 per euro 450; lettera d) pari a 18.000,00 euro complessivi derivanti dalla convenzione n. 41 prot. n. 6769 del 18 settembre 2023, con l'Associazione castanicola forestale di Desulo per la prestazione relativa all'erogazione di tirocinio intramurario per n. 6 detenuti presso la Casa di reclusione di Mamone; lettera e) euro 9.000 complessivi derivanti dalla convenzione n. 41

prot. n. 6769 e dalla convenzione n. 12 prot. n. 4588 del 22 giugno 2023 per il trasferimento delle indennità di formazione e/o tirocinio ai detenuti che partecipano alle attività del Progetto MILIA, trovano copertura nei pertinenti capitoli di spesa.

1.5.2 I debiti fuori bilancio da sentenze esecutive.

Come già anticipato all’inizio della trattazione, il comma 4 dell’art. 73 del d.lgs. n. 118/2011 legittima all’approvazione dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive anche la Giunta regionale, stabilendo che al riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio di cui al comma 1, lettera a) sentenze esecutive, vi provvedano il Consiglio regionale o la Giunta regionale entro trenta giorni dalla ricezione della relativa proposta, decorso inutilmente tale termine, la legittimità del debito si intende riconosciuta.

La Sezione, con nota prot. n. 837 del 6 febbraio 2024, ha chiesto alla Regione di indicare le delibere con le quali la Giunta regionale ha proceduto all’approvazione dei debiti fuori bilancio da sentenze esecutive, e se vi sono stati dei casi rientranti nell’ipotesi di silenzio assenso.

La Direzione Generale dei servizi Finanziari con nota prot. n. 12013 del 15 marzo 2024 ha indicato i casi in cui il riconoscimento è avvenuto (tabella seguente) con la legge regionale n. 8/2023, articolo 5 comma 2, e negli altri casi, con delibere della Giunta regionale, ossia con provvedimenti amministrativi espressi, e per un totale complessivo di 5.266.326,06 euro.

Tabella 46 - Debito fuori bilancio di cui all’articolo 73, comma 1 lettera a) del d.lgs. n. 118/2011, riconosciuto con legge regionale

Direzione regionale proponente	Legge regionale	Descrizione della spesa	Importo	Copertura
Assessorato degli enti locali, finanze e urbanistica	Legge regionale n. 8 del 5 ottobre 2023	Sentenza del Consiglio di Stato n. 1635 del 16 febbraio 2023 a favore della Fallimento Vigilanza Soc. coop. a.r.l.	4.251.731,00	Maggiori entrate Titolo 1 - tipologia 103: Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali
TOTALE			4.251.731,00	

Fonte: RAS

Il debito fuori bilancio sopra descritto deriva dalla sentenza esecutiva n. 1635 del 16 febbraio 2023 del Consiglio di Stato – Sezione V, sull'atto di appello n. 7597/2016 proposto dal Fallimento Vigilanza Sardegna Soc. coop. a r.l. contro la Regione autonoma della Sardegna, con la quale viene accolto il ricorso originario, proposto dal Fallimento Vigilanza Sardegna Soc. coop a r.l. La richiesta di riconoscimento è avanzata dall'Assessorato degli enti locali, finanze e urbanistica con nota n. 33157 del 18 luglio 2023¹⁰⁰; dall'esame dell'allegato 14 alla l.reg. n. 8 "Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie" si riscontra che la spesa grava sulla Missione 01¹⁰¹, e dalla d.g.r n. 34/13 del 24 ottobre 2023, si rileva che il capitolo di spesa è il SC01.0269¹⁰²

La relativa copertura finanziaria si rinviene nell'allegato 14 alla legge n. 8, che la imputa alle maggiori entrate di cui al Titolo 1, Tipologia 1030000.

In conclusione, poiché il debito si è originato per insufficienza delle risorse finanziarie¹⁰³, la Corte dei conti raccomanda all'Amministrazione regionale, in ossequio al principio della prudenza e in presenza di contenziosi, la cui soccombenza

¹⁰⁰ Dalla relazione della Giunta si apprende che la Regione aveva affidato alla società Vigilanza Sardegna Soc. Coop a.r.l. i servizi di vigilanza e portierato per i lotti 1, 2 e 3 per le sedi degli uffici regionali nelle Province di Cagliari, Oristano e Nuoro, con decorrenza dal 1° gennaio 2001, con un contratto di durata quadriennale che, per effetto di rinnovi e proroghe, si è prolungato sino al 31 ottobre 2014. Questa circostanza ha portato la citata società a richiedere una revisione dei prezzi sul costo orario di lavoro per il periodo compreso tra il 2009 e il 2014, richiesta respinta con determinazione dirigenziale n. 28313 del 22 luglio 2014, con la motivazione che la revisione si applica solo per il periodo di durata del contratto e non per i taciti rinnovi e le proroghe. Nell'ottobre 2015 la società di vigilanza è stata dichiarata fallita, pertanto, la Fallimento Vigilanza Sardegna Soc. coop. a r.l. impugnava la determinazione dirigenziale innanzi al TAR Sardegna, assumendo che il rapporto contrattuale era proseguito con successivi atti di proroga compatibili con l'istituto della revisione dei prezzi, e richiedendo il pagamento di 4.251.731,00 euro.

Il TAR Sardegna con sentenza n. 465/2016, respingeva il ricorso sulla considerazione che la fattispecie in scrutinio riguardava veri e propri rinnovi contrattuali, ostativi all'applicazione dell'istituto della revisione prezzi; inoltre, l'originario regolamento contrattuale legava la possibilità di revisione alla presentazione di apposita richiesta, riferita all'anno precedente, su cui la Regione avrebbe provveduto nel mese successivo. Viceversa, la Vigilanza Sardegna Scarl -mentre l'aveva fatto nei periodi precedenti- nel quinquennio 2009-2014 non ha presentato richieste annuali di revisione prezzi, bensì un'unica domanda relativa all'intero periodo, avanzata nell'aprile 2014, benché le nuove tabelle con essa invocate fossero state introdotte con decreto ministeriale del 2009.

Il Fallimento Vigilanza Sardegna Soc. coop. a r.l. impugnava la pronuncia chiedendo la riforma del giudizio, il Consiglio di Stato si pronunciava con sentenza n. 1635 del 16 febbraio 2023, con la quale accoglieva il ricorso originario essenzialmente affermando che "l'analisi del contenuto degli atti emanati dall'Amministrazione fa emergere chiaramente la natura di 'proroga' dell'affidamento del servizio di vigilanza, con cui la Regione Autonoma della Sardegna ha prolungato l'efficacia dell'affidamento dal 2009 al 31 dicembre 2014. Tali atti, definiti formalmente proroghe, avevano la sola funzione di differire il termine di scadenza del contratto, senza apportare alcuna modifica sostanziale al regolamento negoziale".

¹⁰¹ Servizi istituzionali, generali e di gestione, Programma 03, Gestione economica, finanziaria, Titolo 1.

¹⁰² "Spese per servizi ausiliari e per l'acquisto da terzi di altri servizi quali vigilanza, pulizia, facchinaggio, traslochi, gestione aree verdi, autonoleggi".

¹⁰³ Come riportato nella risposta istruttoria prot. n. 12013 del 15 marzo 2024 della D.g. dei servizi finanziari.

potrebbe comportare dei significativi esborsi finanziari, di effettuare delle valutazioni finanziarie più solide.

La Direzione Generale dei Servizi Finanziari con nota prot. n. 12013 del 15 marzo 2024, come già detto, ha precisato che al riconoscimento dei debiti fuori bilancio da sentenze esecutive si è provveduto con provvedimenti amministrativi espressi e ne ha inviato l'elenco.

Tabella 47 - Debiti fuori bilancio di cui all'articolo 73, comma 1 lettera a) del d.lgs. n. 118/2011, riconosciuti con delibera della Giunta regionale

Direzione regionale proponente	Delibera di giunta	Descrizione della spesa	Importo	Copertura
Assessorato del lavoro, formazione professionale, cooperazione e sicurezza sociale	d.g.r. n.17/43 del 04/05/2023	Decreto ingiuntivo n.310/2022 per il pagamento di compensi per prestazioni di natura occasionale	7.247,73	Applicazione quote accantonate al Fondo contenzioso per 1.683,49; Disponibilità presenti in c/residui nel capitolo di spesa SC02.5089 per 5.160 euro; SC02.5090 per 404,24 euro
Presidenza - Ufficio di supporto dell'Avvocatura regionale	d.g.r. n.15/7 del 20/04/2023	Sentenza n. 282/2012 del TAR Sardegna; Sentenza n. 514/2021 TAR Sardegna; Sentenza n. 161/2018 Corte dei conti - Sezione giurisdizionale Sardegna	16.345,79	Disponibilità presente nel capitolo di spesa SC08.7960 "Spese per il rimborso a controparte delle spese legali e accessori derivanti da sentenza (art. 92 CPC, art. 26 CPA) (Spesa obbligatoria)"
Assessorato degli enti locali, finanze e urbanistica	d.g.r. n.19/22 del 01/06/2023	Decreto ingiuntivo n. 167/2022 del 2 febbraio 2022 in favore della Società Willconsulting S.r.l.	56.357,25	Applicazione quote accantonate al Fondo contenzioso per 7.862,25 per interessi e spese legali in favore del capitolo SC08.0046 Spese derivanti da transazioni, arbitrati e titoli esecutivi (spesa obbligatoria) (art. 2, comma 7, L.R. 28 dicembre 2018, n. 49) ; Disponibilità presenti in c/residui nel capitolo di spesa SC08.7510 per 48.495 euro.
Assessorato degli enti locali, finanze e urbanistica	d.g.r. n.19/23 del 01/06/2023	Pignoramento a favore della Kuwait Petroleum Italia Spa, in esecuzione della Sentenza del Tribunale di Roma n. 19959/2021	29.933,46	Variazione di bilancio con prelievo dallo stanziamento di competenza del capitolo SC08.5101 Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso (art. 2, comma 6, L.R. 28 dicembre 2018, n. 49) in favore del capitolo SC01.0271 <i>Spese per la fornitura di carburante per autotrazione, combustibile per il riscaldamento e lubrificanti</i>
Assessorato degli affari generali, personale e riforma della Regione	d.g.r. n.23/43 del 06/07/2023	Sentenza esecutiva del Tribunale di Oristano - Sezione Lavoro - n. 221/2022 del 19 ottobre 2022	115.527,27	Variazione di bilancio con prelievo dallo stanziamento di competenza del capitolo SC08.5101 Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso (art. 2, comma 6, L.R. 28 dicembre 2018, n. 49) di 6.434,44 euro in favore del capitolo SC08.7964 <i>Spese derivanti da transazioni e arbitrati</i> (art. 1965 CC, art. 806 CPC e art. 2, comma 1, lett. a), f) Legge regionale 4 novembre 2019, n. 19) (<i>Spesa obbligatoria</i>) Per 109.092,83 euro aveva già formato oggetto di impegno e pagamento.
Presidenza	d.g.r. n.23/39 del 06/07/2023	Sentenza del Giudice del lavoro n. 205/2023 del 15 febbraio 2023	39.300,28	Variazione di bilancio con prelievo dal capitolo SC08.0001 <i>Fondo di riserva per le spese obbligatorie e d'ordine</i> (art.19, L.R. 2 agosto 2006, n. 11, art. 8 L.R. 3 agosto 2017 n.18 e art. 10, comma 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40) in favore del capitolo SC 08.0046 <i>Spese derivanti da transazioni, arbitrati e titoli esecutivi (spesa obbligatoria) (art. 2, comma 7, L.R. 28 dicembre 2018, n. 49)</i>

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna – Esercizio 2023

Presidenza	d.g.r. n.31/71 del 29/09/2023	Sentenza del Tribunale di Cagliari n. 241/2023	7.882,39	Applicazione quote accantonate al Fondo contenzioso per 7.882,39 in favore del capitolo SC08.7962 Spese per interessi e rivalutazione monetaria (art. 1224, 1282 CPC) (Spesa obbligatoria)
Assessorato dell'igiene e sanità e dell'assistenza sociale	d.g.r. n.31/73 del 29/09/2023	Corte d'appello di Cagliari - Sezione distaccata di Sassari - Sezione Lavoro - n. 99/2023 del 12 luglio 2023	44.547,77	Applicazione quote accantonate al Fondo contenzioso per 22.500 e prelievo dallo stanziamento di competenza del capitolo SC08.5101 Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso (art. 2, comma 6, L.R. 28 dicembre 2018, n. 49) per 22.047,77 euro in favore del capitolo SC08.7960 7960 "Spese per il rimborso a controparte delle spese legali e accessori derivanti da sentenza (art. 92 CPC, art. 26 CPA) (Spesa obbligatoria) "
Assessorato dei lavori pubblici	d.g.r. n.31/74 del 29/09/2023	Tribunale civile di Cagliari - Sezione lavoro - Sentenza n. 364/2023 del 15.3.2023 - Lavori di adeguamento alle norme di sicurezza ai sensi del D.Lgs. n. 626/1994 dell'Autosilo regionale di Via Caprera	12.967,87	Applicazione quote accantonate al Fondo contenzioso per 3.449,84 per interessi e spese legali in favore del capitolo SC08.7962 Spese per interessi e rivalutazione monetaria (art. 1224, 1282 CPC) (Spesa obbligatoria); Disponibilità presenti nel capitolo di spesa SC01.0957 per 9.518,03 euro.
Presidenza	d.g.r. n.40/20 del 30/11/2023	Sentenze esecutive per il rimborso a controparte delle spese legali e relativi accessori di legge che l'Amministrazione è tenuta a corrispondere in ragione della soccombenza	336.883,58	Applicazione quote accantonate al Fondo contenzioso per 67.000,00 per interessi e spese legali in favore del capitolo SC08.7960 Spese per il rimborso a controparte delle spese legali e accessori derivanti da sentenza (art. 92 CPC, art. 26 CPA) (Spesa obbligatoria). Per la residua parte, disponibilità del capitolo SC08.7960.
Assessorato del turismo, artigianato e commercio	d.g.r. n.40/17 del 30/11/2023	Sentenza T.A.R. Sardegna N.R.G. 557/2023 - Risarcimento danni a favore di COSIR S.r.l	280.000,00	Variazione di bilancio con prelievo dallo stanziamento di competenza del capitolo SC08.5101 Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso (art. 2, comma 6, L.R. 28 dicembre 2018, n. 49) in favore del capitolo SC08.0372 <i>Spese derivanti da sentenze di condanna al risarcimento del danno</i>
Assessorato degli enti locali, finanze e urbanistica	d.g.r. n. 40/63 del 30/11/2023	Decreto ingiuntivo n. 1519/2023 del 4.10.2023 emesso dal Tribunale Ordinario di Cagliari.	825,71	Variazione di bilancio con prelievo dallo stanziamento di competenza del capitolo SC08.5101 Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso (art. 2, comma 6, L.R. 28 dicembre 2018, n. 49) in favore del capitolo SC08.0046 <i>Spese derivanti da transazioni, arbitrati e titoli esecutivi (spesa obbligatoria) (art. 2, comma 7, L.R. 28 dicembre 2018, n. 49)</i>
Presidenza	d.g.r. n. 40/64 del 30/11/2023	Avvisi di liquidazione dall'Agenzia delle entrate per pagamento imposta di registro delle sentenze	9.452,50	Disponibilità presenti nel capitolo di spesa SC08.7959
Assessorato degli affari generali, personale e riforma della Regione	d.g.r. n.47/28 del 29/12/2023	Sentenza n. 1038/2022 Tribunale di Cagliari, Sezione Lavoro	57.323,46	Variazione di bilancio con prelievo dallo stanziamento di competenza del capitolo SC08.5101 Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso (art. 2, comma 6, L.R. 28 dicembre 2018, n. 49) in favore del capitolo SC08.7960 SC08.7962 per un totale di 12.125,24 euro . La restante parte trova capienza nel pertinente capitolo di spesa
TOTALE			1.014.595,06	

Fonte: RAS, nota prot. n. 12013 del 15 marzo 2024

Si osserva che nell'esercizio 2023 si è fatto ricorso, ai fini della copertura dei DFB da sentenze esecutive, al richiamo della quota accantonata, nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022, a titolo di fondo contenzioso pari a 77.490.000,00 euro.

L'ammontare dell'accantonamento di cui si è disposta l'applicazione con delibere della Giunta regionale al bilancio ammonta complessivamente a **110.377,97 euro**, rispetto ad un totale di debiti fuori bilancio previsti dall'articolo 73, comma 1, lettera a) di 5.266.326,06 euro, di cui, come sopra illustrato, 4.251.731,00 riconosciuto con la legge regionale n. 8, articolo 4, comma 2.

Si vuole annotare che le delibere della Giunta regionale con le quali è stata autorizzata l'applicazione della quota accantonata per la copertura dei debiti fuori bilancio da sentenza esecutiva, recano tutte l'attestazione, resa dall'Ufficio di supporto dell'Avvocatura regionale, che le spese derivanti dal provvedimento giudiziario che ha dato luogo al debito sono state dallo stesso ufficio conteggiate nell'ammontare dell'accantonamento legato alle cause pendenti e che, quindi, si possano utilizzare per coprire, parzialmente, o totalmente (come nel caso della delibera n. 31/71 del 29 settembre 2023) il debito fuori bilancio riconosciuto.

Con le delibere n. 19/23 del 1° giugno 2023, n.23/43 del 6 luglio 2023, n. 31/73 del 29 settembre 2023, n. 40/17 del 30 novembre 2023, n. 40/63 del 30 novembre 2023, n.47/28 del 29 dicembre 2023, corrispondenti a casi per i quali non era stato previsto un accantonamento (o un accantonamento parziale), si è disposta una variazione di bilancio con la quale è stato utilizzato lo stanziamento di competenza del capitolo SC08.5101 *Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso* (art. 2, comma 6, l.reg. 28 dicembre 2018, n. 49), Titolo 1 Spese Correnti, Missione 20 Fondi e accantonamenti, Programma 03 Altri fondi. Il Capitolo menzionato mostrava uno stanziamento iniziale di 2.700.000,00 euro, mentre gli utilizzi per la finalità di copertura dei debiti fuori bilancio ammontano a **351.986,75 euro**.

Si evidenzia, altresì, che tutti gli utilizzi del Fondo contenzioso tramite prelevamento dallo stanziamento di competenza sono stati effettuati per dare copertura ai debiti fuori bilancio formalmente riconosciuti; si rammenta che, in occasione della Parifica del rendiconto dell'esercizio 2022 era emerso che l'utilizzo dello stanziamento di competenza del Fondo contenzioso corrispondeva a casi nei quali, nonostante la presenza

di una sentenza di condanna nei confronti della Regione, non si era provveduto al riconoscimento dei debiti fuori bilancio.

La Direzione Generale dei servizi Finanziari, in sede di contraddittorio della precitata Parifica e, più di recente, con la nota prot. n. 12013 del 15 marzo 2024 ha evidenziato che *“Al fine di correggere le criticità evidenziate da codesta Corte dei Conti in sede di Parifica del 2022, si rappresenta che nel corso del 2023 si era già provveduto: (1) oltre all’adozione della nuova Circolare n. 5/2023 relativa alla procedura di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, con lo scopo di meglio formare e informare gli uffici dell’Amministrazione regionale; (2) ad una opportuna modifica organizzativa e operativa inerente alla distribuzione delle pratiche e richieste istruttorie all’interno del competente Servizio Bilancio della Direzione Generale dei servizi Finanziari.*

Le pratiche aventi ad oggetto il richiamo dal Fondo contenzioso, o la formale richiesta di riconoscimento di debito fuori bilancio sono gestite unicamente da una sola partizione di primo livello, delle tre incardinate nel succitato Servizio, con l’obiettivo che un unico soggetto competente ed esperto ne possa curare l’istruttoria, al fine di evitare il verificarsi, in futuro, delle problematiche che la Corte dei conti ha puntualmente evidenziato”.

La D.g. dei servizi finanziari ha, inoltre, comunicato che l’Istituto Tesoriere, in qualità di terzo pignorato¹⁰⁴, ha effettuato in data 18 luglio 2023 (provvisorio n. 69692/2023 in uscita) il pagamento di una somma pari a euro 3.461,30 in favore del creditore Kuwait Petroleum Italia S.p.A., senza, tuttavia, notificare gli atti alla Direzione generale dei Servizi finanziari per la tempestiva regolarizzazione; la comunicazione degli atti del pignoramento è stata ad ogni modo curata dall’Ufficio speciale di supporto all’Avvocatura regionale, che ha provveduto a inoltrarli alla competente Direzione generale degli Enti locali e finanze, che, tuttavia, non ha attivato l’apposita istruttoria ai sensi della circolare regionale n. 5/2023. Invero, la D.g. dei servizi finanziari ha rappresentato che: *“si è richiesto alla Direzione generale degli Enti locali e finanze di procedere con l’istruttoria ai sensi della Circolare n. 5/2023. Sarà data copertura tramite il competente capitolo SC08.0174 denominato "Rimborso delle somme oggetto di pignoramento o di altra forma*

¹⁰⁴ Ordinanza n. 28/2023 il Tribunale ordinario di Cagliari.

di riscossione coattiva (art. 6, comma 3, L.R. 18 gennaio 1999, n. 1) (spesa obbligatoria)". Gli uffici di questa Direzione generale nell'ambito delle procedure di chiusura dell'esercizio 2023, provvederanno a regolarizzare contabilmente il provvisorio di uscita a seguito del completamento dell'istruttoria di competenza della Direzione generale degli Enti locali, e finanze. Infine, ai sensi dei principi contabili, si provvederà al riconoscimento del debito fuori bilancio di competenza della Direzione generale degli Enti locali e finanze, in sede di approvazione della delibera relativa al rendiconto generale per l'esercizio 2023".

Si rileva che, con delibera n. 15/16 del 30 maggio 2024, la Giunta regionale ha poi provveduto al riconoscimento del debito derivante dal menzionato provvisorio di Tesoreria.

1.5.3 Adempimento di cui all'art. 23, c. 5, della L. 27 dicembre 2002, n. 289

In ordine all'adempimento dell'onere di cui all'art. 23, co. 5, della L. 27 dicembre 2002, n. 289, ossia la trasmissione dei provvedimenti di riconoscimento dei debiti fuori bilancio alla competente Procura regionale della Corte dei conti, la Sezione di controllo, con nota istruttoria prot. n. 837 del 6 febbraio 2024, ha chiesto all'Amministrazione regionale di riferire in ordine all'assolvimento del già menzionato obbligo.

La Direzione Generale dei Servizi Finanziari, con la richiamata nota prot. 12013, ha attestato che tutti gli atti di riconoscimento riguardanti l'esercizio 2023 sono stati formalmente comunicati alla Procura regionale della Corte dei conti, e ha inviato in allegato l'elenco delle comunicazioni.

IL RENDICONTO GENERALE DELL'ESERCIZIO 2023 (Magistrato Ragucci)

Il rendiconto generale della Regione autonoma della Sardegna per l'esercizio 2023 è stato approvato dalla Giunta regionale con la delibera n. 15/24 del 30 maggio 2024 e trasmesso alla Corte dei conti dal Presidente della Regione autonoma della Sardegna, unitamente alla propria relazione, ai sensi dell'art. 1, comma 3 del d.l. n. 174/2012, ai fini del Giudizio di parificazione, con nota prot. n. 7316 del 14 giugno/2024 (prot. C.d.c n. 3293 del 17 giugno 2024). Si osserva che la Giunta ha approvato il documento contabile con un mese di ritardo rispetto al termine del 30 aprile stabilito dall'art. 18, comma 1, lett. b) del d.lgs., n. 118, al riguardo si deve dar conto che terminata la XVI legislatura la nuova Giunta si è insediata in data 9 aprile 2024, circostanza che può aver contribuito a dilatare i tempi per l'approvazione. Ad ogni buon conto, si intende rammentare che il ritardo accumulato dalla Regione rende operative, nella gestione dell'esercizio 2024, alla cui futura analisi viene fatto rinvio, le preclusioni di cui all'art. 9, comma 1 quinquies, del d.l. n. 113/2016, nella formulazione modificata dall'art. 1, comma 904, della legge n. 145/2018, che ha espressamente previsto che *“in caso di mancato rispetto dei termini indicati dalla legge per l'approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato, nonché di mancato invio, entro trenta giorni dal termine per l'approvazione, dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche, di cui all'art. 13 della legge 31 dicembre 2009 n. 196, (...) gli enti territoriali (...) non possono procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto ai predetti obblighi”*.

Le stesse preclusioni condizionano la gestione dell'esercizio 2023 in quanto il bilancio 2022/2024 era stato approvato dalla Giunta regionale con la delibera n. 48/66 del 10 dicembre 2021, e dal Consiglio regionale con la l.reg. 9 marzo 2022, n. 4, non nei termini

prescritti dalla legislazione vigente.¹⁰⁵ Mentre il rendiconto regionale 2022 era stato approvato dalla Giunta regionale in grave ritardo, ossia il 29 giugno 2023.

Invero non può che ribadirsi che il differimento del termine di uno degli adempimenti cardine del ciclo di bilancio, quale è l'approvazione del rendiconto della gestione, non configura uno scostamento meramente formale, atteso che *“la sincronia delle procedure di bilancio è collegata alla programmazione finanziaria statale e alla redazione delle connesse manovre finanziarie, operazioni che richiedono la previa conoscenza da parte dello Stato di tutti i fattori che incidono sugli equilibri complessivi e sul rispetto dei vincoli nazionali ed europei”* (Corte cost. sentenza n. 184 del 2016). Debita rilevanza riveste, inoltre, l'aspetto per cui il rendiconto opera in termini di responsabilità degli amministratori per l'impiego di risorse finanziarie pubbliche nel rispetto dei canoni di legalità, efficienza, efficacia ed economicità della gestione amministrativa.

In tal modo esso rappresenta lo strumento di verifica della regolarità dei conti e della correttezza delle spese effettuate dalle pubbliche amministrazioni, ai fini della chiusura del ciclo di bilancio attraverso il confronto con i dati previsionali. Occorre ricordare che il bilancio è un *“bene pubblico”* 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 e a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato e il realizzato. In questa traiettoria si pone anche il principio di legittimazione democratica, indefettibile raccordo tra la gestione delle risorse della collettività e il mandato elettorale degli amministratori.

1.6 L'attuazione del principio di insularità.

Nell'esercizio 2023 non si rilevano novità significative in merito all'attuazione del principio di insularità di cui alla novella¹⁰⁶ dell'art. 119 della Costituzione, laddove si afferma che *“la Repubblica riconosce le peculiarità della Isole e promuove le misure necessarie a*

¹⁰⁵ Presentazione al Consiglio regionale entro il 31 ottobre 2021 e approvazione entro il 31 dicembre 2021.

¹⁰⁶ L'art.1 della l. costituzionale 7 novembre 2022, n. 2, ha inserito il comma 6 nell'art. 119 della Costituzione.

rimuovere gli svantaggi derivanti dall'insularità", norma che ha arricchito di contenuti le c.d. "disposizioni costituzionali economiche".

Come precisato dalla Regione¹⁰⁷, nel 2023 il Governo avrebbe dovuto dare attuazione concreta a detto principio anche proseguendo i lavori del tavolo tecnico politico¹⁰⁸ avviato nel 2022¹⁰⁹, tuttavia, nessuno specifico intervento in materia di insularità è stato previsto negli atti programmatici o legislativi successivi all'accordo del 2021¹¹⁰ e alle misure previste dai commi 494-496 e 806-808 dell'art. 1 della l. 197/2022¹¹¹, oggetto di approfondita trattazione nelle relazioni di parifica dei rendiconti regionali degli esercizi 2021 e 2022.

Si pone in evidenza che in sede istruttoria la Regione, con nota di riscontro prot. n. 12013 del 15 marzo 2024, ha confermato quanto precedentemente addotto, in sede di Verifica/Parifica del rendiconto 2022¹¹², in riferimento alla contabilizzazione del contributo di cento mln annui a titolo di concorso alla compensazione degli svantaggi derivanti dall'insularità. Ossia, l'utilizzo delle risorse finanziarie senza vincolo di destinazione a copertura delle spese complessive del bilancio regionale, sul presupposto della sussistenza di una componente indifferenziata della spesa a carico della finanza

¹⁰⁷ Paragrafo 3.3 della "Relazione sulla gestione 2023", allegato 19 al rendiconto generale per l'esercizio 2023.

¹⁰⁸ Si ricorda che nell'accordo di finanza pubblica del 2019, di cui si è trattato ampiamente nelle Relazioni di Parifica al rendiconto regionale esercizi 2020 e 2021, era stato previsto uno specifico tavolo tecnico-politico per la definizione degli strumenti compensativi più idonei alla rimozione/mitigazione degli svantaggi patiti da chi vive e lavora nell'Isola.

¹⁰⁹ Mese di febbraio.

¹¹⁰ Con cui sono stati assegnati cento mln annui a titolo di concorso alla compensazione degli svantaggi derivanti dall'insularità.

¹¹¹ Si ricorda che il comma 494 ha istituito uno specifico fondo a favore della Sicilia e della Sardegna per garantire un completo ed efficiente sistema di collegamenti aerei, con una dotazione di 5 mln di euro per il 2023 e 15 milioni a regime. Le risorse, ai sensi del successivo comma 495, sono destinate al finanziamento di interventi per la mobilità dei residenti nei territori delle due regioni, con rinvio a un successivo decreto del MIT (comma 496) per la definizione delle modalità e dei criteri per il relativo utilizzo. Il 26 settembre 2023 è stato adottato il decreto interministeriale del Ministero delle infrastrutture e dei Trasporti e del Ministero dell'economia e delle finanze n. 241, entrato in vigore il 21 ottobre 2023, che ha previsto l'erogazione di un contributo, fino ad esaurimento delle risorse finanziarie disponibili, sul prezzo del biglietto.

Il comma 806 ha istituito, nello stato di previsione del Ministero dell'Economia e delle finanze, il fondo nazionale per il contrasto degli svantaggi derivanti dall'insularità, con una dotazione di 2 milioni di euro per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025, distinto, al suo interno, nel fondo per gli investimenti strategici e nel fondo per la compensazione degli svantaggi, in cui possono confluire le risorse nazionali ed europee, allo scopo di razionalizzare gli strumenti a sostegno delle isole e per il contrasto degli svantaggi derivanti dall'insularità.

Il comma 807 indica le possibili utilizzazioni delle risorse, destinate a: a) compensare i maggiori costi derivanti dalla peculiarità della condizione di insularità; b) garantire ai cittadini e alle imprese delle isole pari condizioni di accesso ai servizi del territorio per favorire la residenzialità e contrastare lo spopolamento; c) promuovere lo sviluppo e l'internazionalizzazione dell'economia del Mezzogiorno, anche valorizzando la sua vocazione portuale, e sostenere le transizioni ecologica e digitale. Infine, il comma 808 ha istituito un'apposita commissione parlamentare per l'insularità.

¹¹² Nota della D.g. dei Servizi finanziari prot. n. 11870 del 24 marzo 2023.

regionale data dai costi relativi ai deficit e alle diseconomie derivanti dalla condizione di insularità e che può definirsi, secondo la prospettazione regionale, *“statutariamente/costituzionalmente obbligatoria”*. Chiarisce, inoltre, che la scelta, formalizzata a suo tempo in sede di accordo Stato/Regione, di qualificare le risorse finanziarie in argomento come contributo in acconto piuttosto che effettuare una riduzione del contributo di finanza pubblica, incrementando le risorse libere spettanti statutariamente alla Regione, è stata effettuata su precisa richiesta della Regione a conferma dell’assenza di vincoli di destinazione. L’opzione, praticata per motivi strettamente contabili, consente alla Regione di accertare la somma nel bilancio pluriennale a copertura di impegni di spesa pluriennali.

Continuando l’analisi si rammenta che la Regione, nel 2023, impugnava le disposizioni della l. n. 197/2022 (art. 1, c. 494, 495 e 496) relative all’istituzione del fondo per i trasporti aerei, finanziato dallo Stato con 5 mln di euro per il 2023¹¹³ destinati agli interventi per la mobilità dei cittadini residenti di Sicilia e Sardegna, lamentando come le modalità e i criteri per l’utilizzo del fondo non fossero stati stabiliti *“previa intesa con le Regioni interessate”* o, in via del tutto subordinata, *“sentite le Regioni interessate”*. Veniva inoltre censurata l’insufficienza dello stanziamento e l’utilizzazione delle somme stabilite secondo criteri e modalità determinati senza il consenso delle Regioni interessate, con violazione, quindi, del principio della leale collaborazione, interferenza nelle materie di competenza legislativa concorrente del *“coordinamento della finanza pubblica”*, delle *“grandi reti di trasporto”* e dei *“porti e aeroporti civili”*, incidenza sull’autonomia finanziaria regionale e violazione della competenza legislativa primaria regionale in materia di *“turismo e industria alberghiera”* nonché della competenza devoluta in materia di *“continuità territoriale”*¹¹⁴.

Con l’impugnazione, la Regione ha, quindi, sostanzialmente richiesto una pronuncia additiva, che imponesse al legislatore statale di riconoscere adeguate risorse per garantire

113 Il fondo è stato rifinanziato per il 2023 nella misura di 8 milioni di euro dall’art. 7-quater, c. 1, del d.l. n. 132 del 29 settembre 2023.

114 Con ricorso notificato il 27 febbraio 2023, depositato in cancelleria il 28 febbraio 2023 e iscritto al n. 9 del registro ricorsi 2023.

un completo ed efficace sistema di collegamenti aerei da e per la Sardegna e di prevedere il suo coinvolgimento al fine di stabilire i relativi criteri di ripartizione.

La Corte costituzionale, con sentenza n. 95 del 30 maggio 2024¹¹⁵, nel rigettare il ricorso, in quanto per alcune questioni inammissibile e per altre infondato, ha evidenziato come le risorse, destinate al settoriale intervento nel campo del trasporto aereo a favore dei soggetti residenti nei territori delle due regioni che maggiormente subiscono gli svantaggi derivanti dall'insularità, vadano necessariamente inquadrare nell'ambito di una cornice più ampia, e che l'intervento relativo al trasporto aereo debba essere valutato unitamente a tutte le altre misure previste dalla legislazione statale volte a rimuovere gli svantaggi derivanti dall'insularità¹¹⁶, cui si va ad affiancare.

La Regione, nella relazione sulla gestione 2023, evidenzia come alcune di queste risorse, partitamente quelle del Fondo nazionale per la perequazione infrastrutturale¹¹⁷ (tra quelli richiamati nella pronuncia della Suprema Corte) non siano mai state ripartite *“e anzi la dotazione finanziaria è stata ampiamente ridimensionata, soprattutto con il forte definanziamento operato con la manovra di bilancio per il 2024. Attualmente il Fondo ha uno stanziamento residuo di poco meno di 900 milioni: quasi 200 milioni in conto residui del biennio 2022-2023 e 100 milioni annui dal 2027 al 2033”*.

Invero, come segnalato anche in audizione dall'Ufficio parlamentare di bilancio¹¹⁸, si rilevano forti ritardi nell'attuazione della perequazione infrastrutturale prevista dalla l. n. 42/2009. La stessa ricognizione delle infrastrutture¹¹⁹, indispensabile per poter programmare gli investimenti volti a ridurre le disparità tra i diversi territori, non è stata ancora presentata, nonostante siano trascorsi più di due anni dalla data fissata per il termine dei lavori.

Del tema del definanziamento, riferisce la Regione, si è occupata anche la Commissione Affari finanziari della Conferenza delle Regioni che, nella seduta del 21 febbraio 2024, ha previsto la costituzione di un gruppo di lavoro ristretto cui spetterà formulare una

¹¹⁵ Pubblicata il 5 giugno 2024.

¹¹⁶ La Corte elenca quelle del Fondo perequativo infrastrutturale, del Piano nazionale complementare, del Fondo per lo sviluppo e la coesione, dei Fondi strutturali europei, del Piano nazionale di ripresa e resilienza.

¹¹⁷ Istituito dall'art. 15 del d.l. n. 121/2021.

¹¹⁸ Audizione del 1° febbraio 2024 davanti alla Commissione parlamentare per le questioni regionali.

¹¹⁹ Di cui all'art. 22 della medesima legge.

proposta di integrazione del fondo o, in alternativa, fornire indicazioni sull'utilizzo delle risorse attualmente previste.

La Commissione parlamentare per il contrasto degli svantaggi derivanti dall'insularità, istituita dal comma 808 dell'art. 1 della l. n. 197/2022 citata, invece, costituita per la prima volta il 26 luglio 2023¹²⁰, da ottobre 2023 ha svolto, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sull'individuazione degli svantaggi derivanti dalla condizione d'insularità e sulle relative misure di contrasto, numerose audizioni, senza tuttavia produrre specifiche proposte di misure e interventi idonei a compensare tali svantaggi.

Infine, quanto al tavolo tecnico-politico sui costi dell'insularità¹²¹, insediatosi a febbraio 2022, lo stesso non è stato più riconvocato dopo l'ultima riunione del 15 marzo dello stesso anno, nonostante il Presidente della Regione abbia rinnovato anche nel 2023¹²² la richiesta di riapertura del tavolo di confronto sui temi più urgenti, a partire dal dossier insularità.

¹²⁰ La Commissione è composta da dieci deputati e dieci senatori, nominati, rispettivamente, dal Presidente del Senato della Repubblica e dal Presidente della Camera dei deputati in proporzione al numero dei componenti dei gruppi parlamentari e può acquisire informazioni, dati e documenti sui risultati delle attività svolte da pubbliche amministrazioni e da organismi che si occupano di questioni relative alle peculiarità e agli svantaggi derivanti dall'insularità. Tra i suoi compiti si annovera la ricognizione annuale delle risorse finanziarie destinate alle isole, l'individuazione dei principali settori destinatari di interventi compensativi, con particolare riferimento alla sanità, all'istruzione e all'università, ai trasporti, alla continuità territoriale, nonché all'energia, la proposta di misure e interventi idonei a compensare gli svantaggi derivanti dall'insularità, la segnalazione al Governo dell'eventuale esigenza di modifiche e correttivi da proporre alla normativa europea in materia di aiuti di Stato e al sistema dei LEP al fine di compensare gli svantaggi derivanti dall'insularità.

La Commissione riferisce alle Camere, con cadenza almeno annuale, sui risultati della propria attività e formula osservazioni e proposte volte a garantire la piena attuazione del principio dell'insularità di cui all'art. 119, c. 6, Cost.

¹²¹ La Regione relaziona in merito alla prima fase dei lavori del tavolo sull'insularità, conclusa a maggio 2022 con il formale trasferimento, al Ministro per il sud e a quello per gli affari regionali, degli esiti del lavoro di approfondimento fatto sul divario infrastrutturale e sugli investimenti necessari a garantire alla Sardegna livelli essenziali di infrastrutturazione. Il tavolo tecnico-politico avrebbe dovuto proseguire i suoi lavori tra il Ministero dell'economia e la Regione Sardegna con l'analisi degli extra costi permanenti che i cittadini e le imprese sarde sostengono a causa della condizione di insularità, anche al fine di una quantificazione della spesa corrente necessaria a compensare tali svantaggi, alcuni dei quali (in particolare quelli nel settore dei trasporti) sono legati specificamente alla discontinuità territoriale della Regione e permarranno comunque anche dopo gli interventi di perequazione infrastrutturale.

¹²² Con lettera del 20 ottobre 2023 alla Presidenza del Consiglio, rimasta senza riscontro.

1.7 Lo stato di attuazione degli Accordi 2019 e 2021 in materia di finanza pubblica

Nella relazione sulla gestione 2023 la Regione riferisce anche sullo stato di attuazione e sull'attività svolta nell'anno con riferimento agli accordi finanziari con lo Stato, rispettivamente del 7 novembre 2019 e del 14 dicembre 2021.

L'accordo del 2021 aveva rideterminato in 306,4 ml di euro il contributo alla finanza pubblica della Regione¹²³ e previsto che i complessivi rapporti finanziari con lo Stato, in particolare il contributo alla finanza pubblica per le annualità successive al 2025, venissero ridefiniti entro il 30 giugno 2025¹²⁴. Su tali aspetti si rimanda alla trattazione svolta nei capitoli sulla programmazione e sulle entrate della presente relazione.

Con l'accordo del 2019, invece, per quanto qui di interesse, era stato previsto il trasferimento alla Regione di risorse per **spese di investimento in ambito non sanitario** per complessivi 1.425,8 milioni di euro¹²⁵ secondo uno specifico cronoprogramma di spesa per le annualità dal 2020 al 2031. L'accordo e la legge di bilancio di recepimento dispongono che la Regione accerti l'entrata a seguito di formale delibera di erogazione del contributo, con imputazione agli esercizi in cui prevede di impegnare la spesa sulla base del cronoprogramma. Il diritto a riscuotere il contributo sorge solo a seguito della rendicontazione della spesa.

¹²³ Recepito dall'art. 1, c. 543, della legge n. 234/2021.

¹²⁴ Si ricorda che la legge n. 178/2020, art. 1, c. 850-852, ha previsto un ulteriore contributo, a titolo di concorso alla finanza pubblica, a carico delle Regioni, di complessivi 196 ml per ciascuno degli anni dal 2023 al 2025. In attuazione di quanto disposto dalla norma, il D.P.C.M. 4 ottobre 2023 ha determinato in 5,38 ml il contributo dovuto dalla Sardegna.

L'art. art. 4-bis, c. 2, del d.lgs. n. 154/2019, aggiunto dall'art. 1, c. 1, del d.lgs. n. 86/2022, che si riporta appresso, ha sostituito le misure di concorso alla finanza pubblica del sistema integrato, previste dal comma 850 citato:

"1. In attuazione dell'Accordo sottoscritto il 22 ottobre 2021 tra il Ministro dell'economia e delle finanze e il Presidente della Regione, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 3, comma 1, lettera b) e dall'articolo 4, comma 2, il sistema integrato concorre alla finanza pubblica con un contributo di 432,7 milioni di euro per l'anno 2022, 436,7 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2023 al 2025 e 432,7 milioni di euro per l'anno 2026.

2. Per gli anni dal 2022 al 2026 il contributo di cui al comma 1 assolve integralmente agli obblighi di cui all'articolo 3, comma 1, lettera b), e sostituisce le misure di concorso alla finanza pubblica del sistema integrato, comunque denominate, previste da intese o da disposizioni di legge, comprese quelle di cui all'articolo 1, commi 850, 851 e 852, della legge 30 dicembre 2020, n. 178".

Il complessivo contributo alla finanza pubblica dovuto dalla Regione Sardegna, come esaminato nella parte della presente relazione ad esso specificamente dedicata, ammonta a complessivi 311,7 ml annui (306,4 ml. cui si aggiungono 5,3 ml.).

¹²⁵ Punto 6 dell'accordo, recepito dall'art. 1, c. 871, della legge n. 160/2019, e come integrato nell'ambito dell'accordo quadro tra le Autonomie speciali e lo Stato del 5 novembre 2020 recepito dall'art. 1, c. 814, della legge n. 178/2020.

Pertanto, accertata l'entrata, la Regione ha proceduto ad imputare la spesa sulla base dei cronoprogrammi degli interventi come comunicati dai vari centri di responsabilità regionali interessati.

L'accordo, si rammenta, prevede anche l'erogazione di acconti sulla base degli stati di avanzamento dei lavori rendicontati dai vari assessorati¹²⁶ e attestati dal Presidente della Regione.

Per quanto riguarda, invece, gli **investimenti in ambito sanitario**, finanziati dallo Stato nella misura di 111 milioni di euro¹²⁷, si rinvia allo specifico paragrafo ad essi dedicato nel capitolo sulla gestione sanitaria regionale. In questa sede si ricordano brevemente le modalità di contabilizzazione, che prevedono l'erogazione del 20% in acconto a seguito dell'attestazione dell'avvio dei lavori, mentre il restante 80% viene erogato in base ai SAL, con accertamento dell'entrata e imputazione della spesa analogamente a quanto esaminato per le spese di investimento non sanitarie, sulla base di cronoprogrammi, avvio lavori e stati di avanzamento rilevati dai competenti centri di responsabilità regionali¹²⁸.

Alla luce delle rilevazioni effettuate presso i competenti Assessorati, nel corso del 2023 il Presidente della Regione ha attestato:

a) Acconti per gli investimenti non sanitari.

A seguito della verifica condotta sugli impegni assunti negli esercizi 2020-2023 (con imputazione anche sulle annualità successive), gli impegni sono stati rideterminati in complessivi 278.551.624,12 euro, di cui:

- esercizio 2020: gli impegni relativi a lavori avviati, per i quali non è stato precedentemente richiesto un acconto, ammontano a 1.800.000,00 euro, per i quali è maturato il diritto alla riscossione di 360.000,00 euro a titolo di acconto 20%;

¹²⁶ La Regione ha comunicato che l'elaborazione è stata effettuata tramite l'uso di un foglio Excel con automatismi nella rendicontazione.

¹²⁷ Punto 6 dell'accordo, recepito dall'art. 1, c. 871, della legge n. 160/2019, a valere sulle risorse da ripartire di cui all'art. 20 della legge n. 67/1988, come rideterminate dall'art. 1, c. 555, della legge n. 145/2018.

¹²⁸ Anche per tali spese le rilevazioni sono state effettuate avvalendosi di un foglio Excel con automatismi nella rendicontazione.

- esercizio 2021: sono emersi 917.741,51 euro di minori impegni, derivanti da disimpegni di progetti; dunque, la Regione deve provvedere allo stralcio **183.548,30 euro** già riscossi a titolo di acconto;
- esercizio 2022: risultano 81.157.147,68 euro di impegni per i quali è maturato il diritto alla riscossione dell'acconto di 16.231.429,54 euro;
- esercizio 2023; si registrano impegni per 26.308.587,85 euro, sui quali è maturato il diritto alla riscossione di un acconto di 5.261.717,57 euro.

La Regione comunica che gli impegni assunti per gli interventi avviati, al netto di quelli già impegnati e già avviati, sono pari a 108.347.994,02 euro, con diritto alla riscossione di acconti per un importo di 21.669.598,80 euro.

b) Saldo per gli investimenti non sanitari.

Il rimanente 80% dovuto in base alla certificazione dei SAL, al netto delle somme già incassate a titolo di acconto e già precedentemente rimosse a titolo di SAL è pari a 46.702.005,52 euro, così ripartiti:

- 3.750.248,44 euro di SAL relativi ad impegni adottati nell'esercizio 2020;
- 4.539.186,81 euro di SAL relativi ad impegni adottati nell'esercizio 2021;
- 29.477.180,43 euro di SAL relativi ad impegni adottati nell'esercizio 2022;
- 8.935.389,84 euro di SAL relativi ad impegni adottati nell'esercizio 2023.

La Regione specifica, infine, che al momento dell'attestazione sono emersi interventi in corso di avvio nel 2023 per i quali non sono stati assunti impegni, e, pertanto, si è reso necessario chiedere una rimodulazione delle risorse.

In relazione, invece, agli **investimenti sanitari**, per il cui esame di dettaglio si rinvia allo specifico paragrafo contenuto nel capitolo sulla gestione sanitaria regionale 2023, si ricorda brevemente che, in base agli atti negoziali assunti e agli impegni conseguentemente adottati dagli Assessorati, sono state impegnate risorse per 110.013.501,20 euro. La Regione comunica che nel 2022 erano state attestate spese a titolo di SAL pari a 4.571.779,66 euro per le quali non risultano ancora i relativi accrediti sul conto di tesoreria regionale, nonostante specifico sollecito trasmesso al MEF, e che nel 2023 è maturato un credito di 4.601.617,69 euro a titolo di acconto per lavori avviati.

Nel 2024, per una ancor più accurata definizione della situazione finanziaria complessiva, la D.g. dei servizi finanziari ha comunicato di aver trasmesso agli Assessorati un documento¹²⁹ predisposto al fine di fornire, per ogni capitolo di competenza, tutte le informazioni relative all'avvio degli interventi in ambito non sanitario programmati e non ancora impegnati, con particolare attenzione all'ipotesi di cronoprogramma delle risorse "rimaste da impegnare", azzerando gli eventuali importi presenti nel 2023 e riprogrammandoli dal 2024, segnalando eventuali criticità e cause ostative all'avvio dei lavori, in una specifica relazione da trasmettere anche al Presidente della Regione per le opportune valutazioni politiche, nonché eventuali errori nei prospetti riassuntivi relativamente al budget finanziario autorizzato dalla normativa, alle somme impegnate e a quelle rimaste da impegnare.

Sulla base di detta ricognizione, la Regione ha elaborato una tabella riassuntiva delle risorse impegnate e programmate in ambito non sanitario al 31 dicembre 2023¹³⁰. Per la programmazione delle spese in ambito sanitario, si rinvia invece al paragrafo dedicato all'interno del capitolo sulla gestione sanitaria regionale 2023.

Tabella 48 – Risorse Accordo Stato-Regione: impegnato e programmato al 31/12/2023

Esercizio	Risorse Accordo	Totale Impegnato	Programmato non impegnato
2020	33.800.000,00	8.794.260,97	0,00
2021	114.000.000,00	24.266.885,70	0,00
2022	91.000.000,00	64.997.792,29	0,00
2023	97.000.000,00	151.449.720,82	36.697.661,28
2024	94.000.000,00	56.714.519,13	57.193.164,04
2025	105.000.000,00	6.882.225,63	89.617.354,19
2026	49.000.000,00	300.000,00	100.138.494,15
2027	117.000.000,00		25.289.121,80
2028	95.000.000,00		4.500.000,00
2029	95.000.000,00		
2030	95.000.000,00		
2031	95.000.000,00		
2032	145.000.000,00		
2033	200.000.000,00		
Totale	1.425.800.000,00	313.405.404,54	313.435.795,46

Fonte: relazione sulla gestione 2023

¹²⁹ In specie un foglio di lavoro formato Excel.

¹³⁰ A seguito di rilievo della Sezione di controllo in sede istruttoria, con errata corrige formale è stato corretto il mancato inserimento, nella tabella inserita a pag. 82 dell'allegato n. 19, dell'importo pari a 45.000,00 per il 2028 nella colonna delle risorse programmate ma non impegnate.

La tabella, identica a quella già trasmessa in fase istruttoria, laddove la D.g. dei servizi finanziari precisava che *“il quadro programmatico sarà chiarito solo a seguito della conclusione del riaccertamento ordinario”*, evidenzia come nella riprogrammazione finanziaria una parte rilevante delle risorse sia stata trasposta sull'annualità 2026, pertanto *“la programmazione delle risorse dovrà essere rivista in base ai limiti finanziari dell'Accordo per le annualità che seguono”*.

Si rileva, inoltre, come, a distanza di ormai quattro anni dall'avvio dell'attività, lo stato di avanzamento totale è pari al 44% del totale delle risorse disponibili se riferito al totale tra impegnato e programmato. La percentuale scende al 22% se riferita ai soli impegni assunti.

Al riguardo la stessa Regione, nella relazione sulla gestione, evidenzia che la divergenza tra progetto di fattibilità tecnico-economica e progetto esecutivo determina forti ritardi nel governo della spesa e potrebbe essere fonte di forti tensioni, in particolare nelle ultime annualità del cronoprogramma.

Infatti, l'eccessiva confidenza nel mero livello programmatico si scontra con le reiterate rimodulazioni degli investimenti, che evidenziano ritardi nell'esecuzione della spesa, fenomeno questo che potrebbe comportare una perdita delle risorse, specie per effetto della rappresentata possibilità, da parte della Regione (v. Relazione del Presidente della Regione allegata al rendiconto), che la riprogrammazione delle spese di investimento finanziate con le risorse dell'Accordo Stato Regione, sia limitata a una sola volta, alla luce della previsione dell'art. 15, c. 8, del d.l. n. 176/2022¹³¹, che limita in tal senso, a decorrere dall'esercizio finanziario 2023, la facoltà di rimodulazione delle quote annuali delle autorizzazioni pluriennali di spesa, ossia, per quanto qui interessa, *“le quote annuali delle somme da erogare in base agli stati di avanzamento della spesa effettuata dalla Regione”*.

¹³¹ Art. 15, c. 8, d.l. n. 176/2022: *“All'articolo 4-quater del decreto-legge 18 aprile 2019, n. 32, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 giugno 2019, n. 55, sono apportate le seguenti modificazioni:*

a) al comma 1, alinea, dopo le parole: «e 2022» sono aggiunte le seguenti: «e in via definitiva dall'anno 2023»;

b) dall'anno 2023, al comma 1 sono abrogate le lettere b) e c);

c) dopo il comma 1 è inserito il seguente:

«1-bis. A decorrere dall'esercizio finanziario 2023 la facoltà di cui all'articolo 30, comma 2, lettera b), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, può essere utilizzata una sola volta per le medesime risorse».

Si annota, altresì, che la Regione afferma che questa limitata possibilità di rimodulazione prevista per lo Stato in relazione agli interventi programmati ma non impegnati in ambito non sanitario, che di fatto limiterebbe la revisione dei cronoprogrammi di entrata e spesa, risulta *“incoerente con l’attuale sistema di contabilità vigente per la Regione nonché con la prospettiva di riforma del medesimo sistema verso il modello Accrual imposto dal PNRR a decorrere dal 2026” e “senza alcun coordinamento con le attuali modalità di erogazione delle risorse annuali previste nell’Accordo del 2019 (acconto 20% all’avvio dei lavori, restante 80% per SAL)”*.

Di conseguenza, segnala il rischio che le risorse annuali, già riscritte una prima volta negli esercizi successivi al 2023, possano andare perse, in quanto *“a causa dell’eventuale mancato impegno di spesa da parte degli uffici MEF/RGS non potranno essere oggetto di successiva rimodulazione” e, “anche qualora venissero impegnate ma non fossero interamente trasferite alla Regione da parte dello Stato, potrebbero essere oggetto di perenzione amministrativa”*.

Per ovviare a quanto sopra rappresentato la Regione auspica, nello spirito della leale collaborazione e del regime pattizio, un intervento governativo volto a neutralizzare gli effetti della norma esaminata mediante revisione dell’accordo nella parte in cui disciplina le modalità di erogazione, in modo da *“garantire l’impegno e il trasferimento delle intere quote stanziare nelle varie annualità del bilancio statale secondo la quantificazione prevista per ciascun anno fino al 2033”*.

Nelle more di quanto sopra rappresentato, la Regione dovrà fornire riscontro al MEF sulla quota di spesa di investimento prevista e non avviata nel 2023, pari a 82.802.892,59 ml, operando una proposta di rimodulazione temporale delle risorse da stanziare e dei relativi trasferimenti, che, in fase istruttoria, in attesa dell’insediamento del nuovo governo regionale per la ridefinizione del cronoprogramma, veniva indicata in una distribuzione in parti uguali sulle annualità 2024, 2025 e 2026, ovvero attribuendole interamente all’annualità 2024.

Concludendo, la Corte dei conti rileva la difficoltà dell’Amministrazione regionale a rispettare il cronoprogramma della spesa approvato, come era già emerso anche nelle annualità precedenti, ed evidenzia cronici ritardi che mettono a rischio l’erogazione delle risorse e, conseguentemente, la realizzazione delle opere.

1.8 I risultati generali della gestione

A fine esercizio 2023 sono state accertate complessivamente entrate di competenza per 11.845.725.984,47 euro ed impegnate spese di competenza per 10.608.556.307,58 euro, con un saldo tra accertamenti e impegni, positivo, pari a 1.237.169.676,89¹³², quindi 790.592.723,09 euro in più rispetto all'omologo saldo dell'esercizio precedente.

Il Fondo pluriennale vincolato (FPV) iscritto in entrata per l'esercizio 2023 ammonta ad 1.203.836.364,10 euro, mentre il FPV di spesa, da riportare in entrata nel bilancio di previsione 2024, è pari ad 1.080.020.204,84 euro.

Sui residui attivi al 1° gennaio 2023, pari a 3.693.167.918,52 euro, sono state effettuate riscossioni per 1.085.501.345,87 euro ed eliminazioni per -52.656.367,00 euro.

I residui attivi conservati alla chiusura dell'esercizio ammontano complessivamente a 4.189.401.564,11 euro, di cui 2.555.010.205,65 euro derivanti dalla gestione dei residui provenienti da esercizi precedenti e 1.634.391.358,46 euro derivanti dalla gestione di competenza.

I residui passivi, a inizio 2023, ammontavano a 3.094.024.176,03 euro, a fronte dei quali sono stati effettuati pagamenti pari a 1.862.302.743,53 euro, mentre i residui eliminati in corso di esercizio ammontano a 177.810.251,45 euro.

I residui passivi al 31 dicembre 2023 ammontano complessivamente a 2.747.354.752,63 euro, di cui 1.053.911.181,05 euro derivanti dalla gestione dei residui provenienti da esercizi precedenti e 1.693.443.571,58 euro risultanti dalla gestione di competenza.

La gestione dei residui evidenzia un saldo di -125.153.884,45 euro (differenza tra i minori residui attivi riaccertati, pari a -52.656.367,00 euro, e i minori residui passivi pari a 177.810.251,45 euro).

Il fondo cassa, che al 1° gennaio 2023 risultava pari a 2.919.667.861,13 euro, per effetto della gestione, che ha determinato riscossioni per 11.296.835.971,88 euro e pagamenti per 10.777.415.479,53 euro, con un saldo, derivante dalla gestione dell'esercizio, di 519.420.492,35 euro, è pari, al 31 dicembre 2023, a **3.439.088.353,48 euro**.

¹³² Si rammenta che a fine esercizio 2022 erano state accertate complessivamente entrate di competenza per 9.826.928.327,35 euro ed impegnate spese di competenza per 9.360.351.373,55 euro, con un saldo tra accertamenti e impegni, positivo, pari a 466.576.953,80 euro.

Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2023, determinato dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, al netto del FPV, evidenzia un saldo pari 3.801.114.960,12 euro che, al netto delle quote accantonate, vincolate e destinate, assume segno positivo ed è pari a 530.999.581,16 euro.

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

1.9 Le entrate di competenza

Le previsioni iniziali di competenza, pari a 10.292.518.777,21 euro, variare in aumento, nel corso dell'esercizio, per un importo di 5.009.391.371,58 euro, presentano previsioni definitive che ammontano a 15.301.910.148,79 euro¹³³.

L'analisi dei singoli titoli di entrata rivela i seguenti aspetti di interesse nei confronti delle risultanze dell'esercizio precedente.

L'incremento maggiormente significativo, in termini assoluti, riguarda il Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, dove, a fronte di un incremento percentuale delle previsioni di entrata, rispetto al 2022, pari al 16,39%, corrisponde, in valore assoluto, un importo pari a 1.247.086.816,80 euro, per una previsione finale pari a 8.854.033.735,64 euro. Gli accertamenti di competenza, che ammontano a 8.997.417.505,97 euro, sono anche questi in crescita del 16,97% rispetto all'esercizio 2022, dove si registravano accertamenti per 7.692.192.896,45 euro. Si rileva quindi un **generale incremento delle entrate tributarie**, da imputare, come si vedrà meglio nel prosieguo della trattazione, ad una **maggiore consistenza degli stanziamenti e degli accertamenti della tipologia 10103 - Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali**, per la quale gli accertamenti pari a 8.216.738.735,84 euro risultano superiori alle previsioni finali pari a 8.191.336.719,72 euro, che a loro volta risultano di gran lunga superiori alle previsioni iniziali di 6.792.628.858,78 euro, **con un surplus di risorse accertate rispetto a quelle preventivate nel bilancio 2023-2025 di più di 1.400 milioni di euro.**

Possiamo citare a titolo di esempio il **capitolo EC122.031-Imposta sul valore aggiunto (IVA) destinata al finanziamento della spesa sanitaria**, con previsioni e accertamenti per

¹³³ Compreso il FPV di entrata e l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione.

2.695.466.591,85 euro (2.198.917.792,66 euro nel 2022), o, sempre all'interno della stessa tipologia di entrata sul **capitolo EC121.002- Imposta sul reddito (I.RE), comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600** (art. 8, L. cost. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. a e d, della legge 13 aprile 1983, n. 122 e art. 10, comma 2, l.reg. 5 novembre 2018, n. 40 e art. 4, comma 2 l.reg. 8 agosto 2019, n. 15), con previsioni e accertamenti per 1.847.836.938,45 euro (1.383.052.806,99 euro nel 2022) e sul **capitolo EC122.029- Saldo di accertamenti compartecipazioni Imposta sul valore aggiunto** (art. 8, lettera f), L. cost. 26 febbraio 1948, n. 3 e art. 10, comma 2, l.reg. 5 novembre 2018, n. 40), con previsioni e accertamenti per 427.684.855,20 euro (377.371.588,04 euro nel 2022).¹³⁴

Altro incremento delle previsioni d'entrata, rispetto al 2022 si registra per il **Titolo 4 - Entrate in conto capitale**, per le quali le previsioni finali risultano incrementate rispetto a quelle dell'esercizio precedente del 5,22%, corrispondente a 113.487.301,24 euro. Da segnalare, fra gli incrementi maggiormente significativi sul titolo 4, **l'incremento dei capitoli ricompresi nella categoria 402010 - Contributi agli investimenti da amministrazioni pubbliche**, le cui previsioni iniziali pari a **714.631.730,29 euro**, per effetto delle variazioni hanno raggiunto **2.055.490.573,95 euro** di previsioni finali, nello specifico è interessante evidenziare le assegnazioni finali di cui ai **capitoli EC421.186, EC421.190, EC421.288 e EC510.517 riguardanti il Fondo di sviluppo e coesione**¹³⁵, per i quali risultano, complessivamente, previsioni iniziali per 153.740.844,22 euro e **previsioni finali per 863.093.721,35 euro**, per un incremento di oltre il 460%, **ma con**

¹³⁴ La d.g.r. 45/16 del 20.12.2023 ha aggiornato il bilancio di previsione 2023-2025 a seguito dell'entrata in vigore della legge regionale 19 dicembre 2023, n. 17, che ha recepito le diverse comunicazioni trasmesse dalla Ragioneria Generale dello Stato nel corso del 2023, definendo il nuovo quadro delle spettanze tributarie accertabili dalla R.A.S. nel 2023. Tale quadro è stato determinato sulla base dei saldi riconosciuti per gli anni 2020-2021 e delle devoluzioni spettanti a titolo di acconto per gli anni 2022 e 2023. La determinazione della D.g. Servizi Finanziari n. 1198 del 20.09.2023 ha disposto l'accertamento della somma complessiva di 427.684.855,20 sul capitolo EC122.029, di cui 148.336.639,38 da destinare alla regolazione contabile dei conguagli negativi dell'anno 2022 ai sensi del punto 3.7.10 del principio contabile della contabilità finanziaria (Allegato n.4/2 D.lgs. 118/2011). Da qui le determinazioni della D.g. Servizi Finanziari n. 1668 del 11.12.2023 e n. 237 del 16.02.2024 che hanno determinato le regolazioni contabili che hanno interessato le partite di giro e del quale si è dato atto nel paragrafo relativo alle variazioni di bilancio al quale si rinvia.

¹³⁵ Il Fondo per lo sviluppo e la coesione (FSC) è, congiuntamente ai Fondi strutturali europei, lo strumento finanziario principale attraverso cui vengono attuate le politiche per lo sviluppo della coesione economica, sociale e territoriale e la rimozione degli squilibri economici e sociali in attuazione dell'articolo 119, comma 5, della Costituzione italiana e dell'articolo 174 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.
(fonte: <https://www.programmazioneeconomica.gov.it/>)

accertamenti per soli 202.684.470,29 euro. Fenomeno, quest'ultimo, che ha rappresentato una costanza della gestione degli ultimi esercizi.

Altro incremento importante delle previsioni di entrata rispetto all'esercizio precedente è quello relativo al Titolo 3 - Entrate extratributarie, che, nelle previsioni definitive, ammontano complessivamente a 276.976.957,59 euro, con un incremento del 38,77% (+77.385.770,02 euro) rispetto al 2022 e a cui corrisponde, altresì, **un ancor più consistente incremento percentuale degli accertamenti (58,51%)**. Da segnalare la variazione rispetto all'esercizio precedente relativa al **capitolo EC343.065 "Riversamento utili di sistema conseguiti dagli enti del servizio sanitario regionale negli esercizi 2019, 2020 e 2021 destinati alla copertura dello squilibrio corrente dei bilanci 2023 delle aziende del servizio sanitario regionale e economie di spesa realizzate nell'esercizio 2022 dalle aziende sanitarie locali per le finalità di cui all'articolo 1 della legge regionale 31 luglio 2019, n. 12"**, con previsioni finali per 70.000.000,00 euro (stanziamento pari a 0 nel 2022), e al capitolo di nuova istituzione **EC343.066 "PSC - Sezione Speciale 1 - FSC 2014-2020 - Delibera CIPESS n. 49/2021 - Altre entrate correnti n.a.c. Rif. Cap. spesa SC09.087 6, SC 09.0877, SC09.0878"** che presenta uno stanziamento finale di 35.000.000,00 euro.

Registrano inoltre scostamenti considerevoli le entrate del Titolo 6 - Accensione di prestiti- dove si registrano previsioni finali superiori del 460,20% (59.853.423,33 euro nel 2022 e 335.300.344,93 nel 2023), tale scostamento, è da ricondurre per più del 90% alle movimentazioni del **capitolo EC510.001 "Ricavo dei mutui contratti per investimenti nel settore pubblico (art. 4, l.reg. 12 marzo 2015, n. 5)"**¹³⁶.

Tra gli scostamenti in aumento rispetto all'esercizio precedente, occorre segnalare infine, lo scostamento del Titolo 9 - Entrate per conto terzi e per partite di giro, che presenta previsioni finali pari a 443.611.424,49 euro pari a più del doppio del dato del 2022 (213.411.320,31 euro), anche in questo caso una parte importante dello scostamento è da ricondurre alla movimentazione di un solo capitolo, ossia il **capitolo EC613.030 "Riscossione somme di dubbia imputazione Rif. Cap. spesa SC08.0360"**.¹³⁷

¹³⁶ Su tale capitolo il cui stanziamento finale è pari a 311.873.611,06 euro, è presente accertamento e relativa riscossione di 228.693.304,88 euro, relativi alla "10° erogazione mutuo CDP 4558496/16 come da rimodulazione della d.g.r. 44/49 del 12/11/2019".

¹³⁷ Vedi anche il paragrafo relativo alle variazioni di bilancio.

Da rilevare, per quanto concerne le previsioni finali relative al Titolo 2 - Entrate in conto capitale - e per il Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie, che le previsioni finali, come si può anche agevolmente evincere dalla tabella sottostante, risultano inferiori all'esercizio 2022.

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

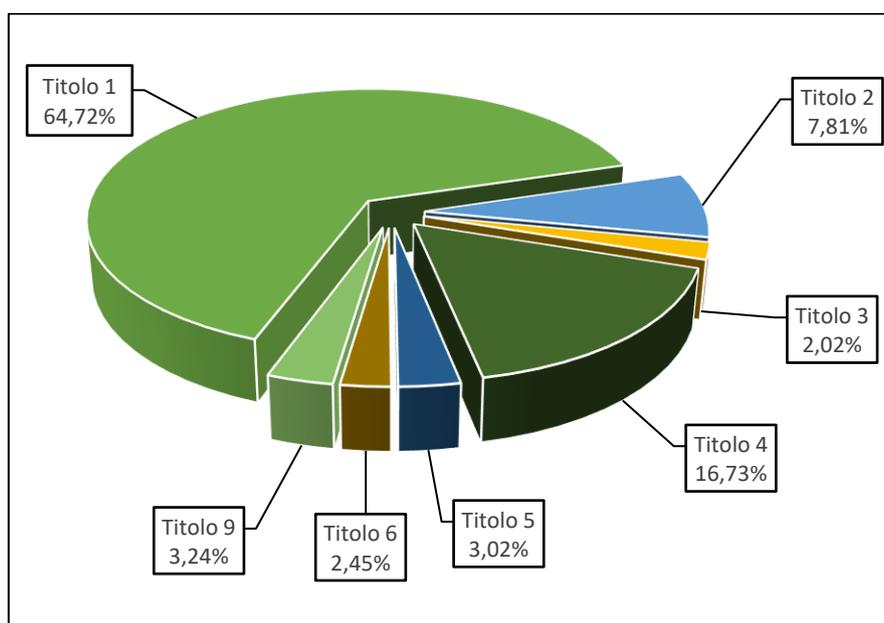
Tabella 49 - Entrate - esercizi 2022/2023 - gestione di competenza

		2022	2023	Var. % 2022/2023
Titolo I	Previsioni Finali	7.606.946.918,84	8.854.033.735,64	16,39%
Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	Accertamenti	7.692.192.896,45	8.997.417.505,97	16,97%
	Magg./Min. entrate	85.245.977,61	143.383.770,33	68,20%
	Riscossioni	6.887.789.968,75	8.125.244.742,39	17,97%
	Residui comp.	804.402.927,70	872.172.763,58	8,42%
Titolo II	Previsioni Finali	1.152.929.516,35	1.068.290.680,88	-7,34%
Trasferimenti correnti	Accertamenti	978.056.119,71	889.062.551,29	-9,10%
	Magg./Min. entrate	-174.873.396,64	-179.228.129,59	2,49%
	Riscossioni	739.142.824,66	822.983.212,44	11,34%
	Residui comp.	238.913.295,05	66.079.338,85	-72,34%
Titolo III	Previsioni Finali	199.591.187,57	276.976.957,59	38,77%
Entrate extratributarie	Accertamenti	218.398.635,96	346.194.205,11	58,51%
	Magg./Min. entrate	18.807.448,39	69.217.247,52	268,03%
	Riscossioni	152.320.790,33	247.435.164,38	62,44%
	Residui comp.	66.077.845,63	98.759.040,73	49,46%
Titolo IV	Previsioni Finali	2.176.034.744,28	2.289.522.045,52	5,22%
Entrate in conto capitale	Accertamenti	528.186.354,58	684.814.786,28	29,65%
	Magg./Min. entrate	-1.647.848.389,70	-1.604.707.259,24	-2,62%
	Riscossioni	150.055.119,50	113.122.825,41	-24,61%
	Residui comp.	378.131.235,08	571.691.960,87	51,19%
Titolo V	Previsioni Finali	461.151.074,24	413.680.910,43	-10,29%
Entrate da riduzione di attività finanziarie	Accertamenti	211.096.986,79	250.580.522,89	18,70%
	Magg./Min. entrate	-250.054.087,45	-163.100.387,54	-34,77%
	Riscossioni	210.766.650,88	250.193.390,22	18,71%
	Residui comp.	330.335,91	387.132,67	17,19%
Titolo VI	Previsioni finali	59.853.423,33	335.300.344,93	460,20%
Accensione di prestiti	Accertamenti	59.853.423,33	249.670.765,01	317,14%
	Magg./Min. entrate	0,00	-85.629.579,92	
	Riscossioni	59.853.423,33	249.670.765,01	317,14%
	Residui comp.	0,00	0,00	
Titolo IX	Previsioni finali	213.411.320,31	443.611.424,49	107,87%
Entrate per conto terzi e partite di giro	Accertamenti	139.143.910,53	427.985.647,92	207,58%
	Magg./Min. entrate	-74.267.409,78	-15.625.776,57	
	Riscossioni	137.502.609,06	402.684.526,16	192,86%
	Residui comp.	1.641.301,47	25.301.121,76	1441,53%

Totale Titoli	Previsioni Finali	11.869.918.184,92	13.681.416.099,48	15,26%
	Accertamenti	9.826.928.327,35	11.845.725.984,47	20,54%
	Magg./Min. entrate	-2.042.989.857,57	-1.835.690.115,01	-10,15%
	Riscossioni	8.337.431.386,51	10.211.334.626,01	22,48%
	Residui comp.	1.489.496.940,84	1.634.391.358,46	9,73%
Avanzo di Amministrazione		404.287.927,83	416.657.685,21	3,06%
Fondo Pluriennale Vincolato		1.223.787.155,92	1.203.836.364,10	-1,63%
Totale Generale dell'Entrata		13.497.993.268,67	15.301.910.148,79	13,36%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati RAS

Grafico 7 - Esercizio 2023 - Ripartizione delle entrate per Titoli - Previsioni definitive

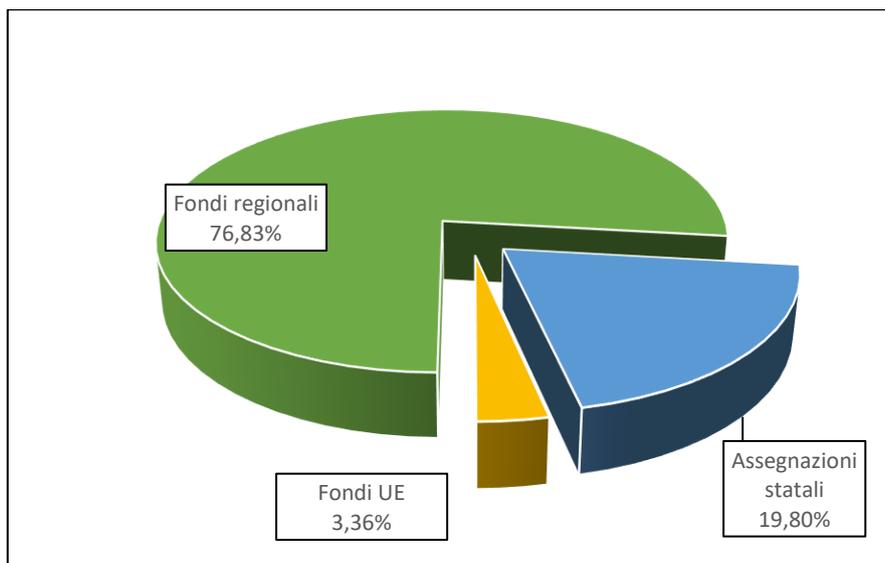


Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati RAS

Di particolare rilevanza è la composizione delle entrate per natura delle fonti di finanziamento. Si osserva che le entrate proprie della Regione rappresentano il 74,51% del totale delle risorse a disposizione dell'esercizio 2023, le restanti entrate sono rappresentate per il 20,95% da assegnazioni statali e per il 4,55% da fondi UE.

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

Grafico 8 - Esercizio 2023 - Entrate per fonte



Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 50 - Entrate per titoli e fonte- competenza 2023

	Fonte	Prev. Finali	Accertamenti	Riscossioni	Residui comp.
Titolo I	FR	8.854.033.735,64	8.997.417.505,97	8.125.244.742,39	872.172.763,58
Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	AS	0,00	0,00	0,00	0,00
	UE	0,00	0,00	0,00	0,00
	Totale	8.854.033.735,64	8.997.417.505,97	8.125.244.742,39	872.172.763,58
Titolo II	FR	391.545.369,64	393.543.341,38	392.308.797,41	1.234.543,97
Trasferimenti correnti	AS	506.064.579,97	463.714.050,09	411.557.084,81	52.156.965,28
	UE	170.680.731,27	31.805.159,82	19.117.330,22	12.687.829,60
	Totale	1.068.290.680,88	889.062.551,29	822.983.212,44	66.079.338,85
Titolo III	FR	274.942.610,43	346.107.553,29	247.348.512,56	98.759.040,73
Entrate extratributarie	AS	53.347,16	86.651,82	86.651,82	0,00
	UE	1.981.000,00	0,00	0,00	0,00
	Totale	276.976.957,59	346.194.205,11	247.435.164,38	98.759.040,73
Titolo IV	FR	25.071.945,97	13.156.751,41	9.131.578,91	4.025.172,50
Entrate in conto capitale	AS	2.056.762.955,62	642.411.040,80	94.479.857,88	547.931.182,92
	UE	207.687.143,93	29.246.994,07	9.511.388,62	19.735.605,45
	Totale	2.289.522.045,52	684.814.786,28	113.122.825,41	571.691.960,87
Titolo V	FR	413.680.910,43	250.580.522,89	250.193.390,22	387.132,67
Entrate da riduzione di attività finanziarie	AS	0,00	0,00	0,00	0,00
	UE	0,00	0,00	0,00	0,00
	Totale	413.680.910,43	250.580.522,89	250.193.390,22	387.132,67
Titolo VI	FR	335.300.344,93	249.670.765,01	249.670.765,01	0,00
Accensione di prestiti	AS		0,00	0,00	0,00
	UE		0,00	0,00	0,00
	Totale	335.300.344,93	249.670.765,01	249.670.765,01	0,00
Titolo IX	FR	333.879.635,98	318.253.859,70	292.952.737,94	25.301.121,76
Entrate per conto terzi e partite di giro	AS	0,00	0,00	0,00	0,00
	UE	109.731.788,51	109.731.788,22	109.731.788,22	0,00
	Totale	443.611.424,49	427.985.647,92	402.684.526,16	25.301.121,76
FPV	FR	830.756.094,08			
	AS	356.564.040,39			
	UE	16.516.229,63			
Totale	1.203.836.364,10				
Av. Di Amministrazione	FR	297.628.917,96			
	AS	110.919.624,99			
	UE	8.109.142,26			
Totale	416.657.685,21				
Totale generale	FR	11.756.839.565,06	10.568.730.299,65	9.566.850.524,44	1.001.879.775,21
	AS	3.030.364.548,13	1.106.211.742,71	506.123.594,51	600.088.148,20
	UE	514.706.035,60	170.783.942,11	138.360.507,06	32.423.435,05
	Totale	15.301.910.148,79	11.845.725.984,47	10.211.334.626,01	1.634.391.358,46

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati RAS

1.9.1 Gli accertamenti di competenza

La capacità previsionale dell'Ente, quale espressione non solo dell'attendibilità delle previsioni di bilancio e, pertanto, della programmazione triennale, ma anche della veridicità dei valori dei residui a consuntivo, può essere rappresentata dal rapporto tra accertamenti e previsioni finali di competenza.

Per il 2023 tale rapporto è pari al 86,58% (a fronte di previsioni per 13.681.416.099,48 euro sono state accertate entrate per complessivi 11.845.725.984,47 euro), ed è superiore rispetto al 2022, esercizio nel quale si registrava un omologo rapporto con una percentuale del 82,79%. Le economie sugli stanziamenti si attestano quindi sul valore finale -1.835.690.115,01 euro rispetto a quanto preventivato, in calo del -10,15% rispetto all'omologo valore del 2022.

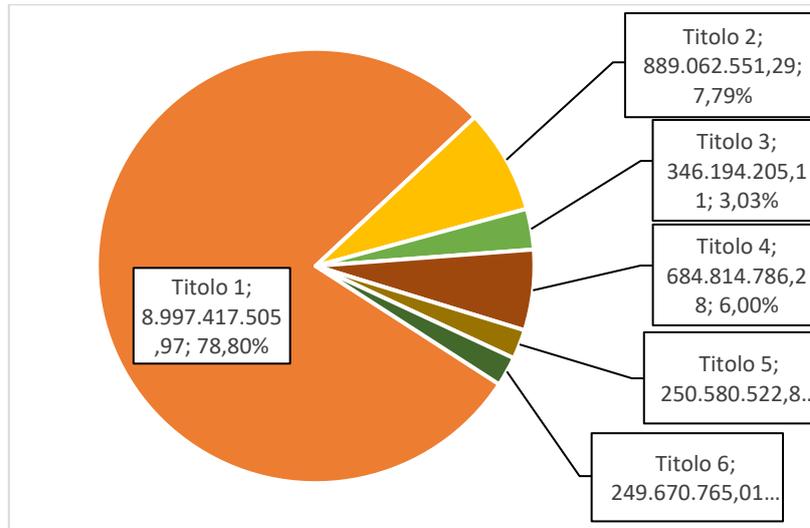
Rispetto al 2022, a fronte di previsioni finali, per i titoli 1-9, maggiori del 15,26%, si registra un incremento più consistente degli accertamenti (20,54%), ed un aumento delle riscossioni ancora più importante (22,48%). Si osserva, di conseguenza, una crescita assai limitata, del volume dei residui attivi della competenza (9,73%).

Inoltre, se si escludono le partite finanziarie relative a entrate per servizi conto terzi e le partite di giro (che registrano previsioni pari a 443.611.424,49 euro e accertamenti per 427.985.647,92 euro), gli accertamenti del 2023 risultano pari a 11.417.740.336,55 euro, con un'incidenza percentuale sulle previsioni definitive così nettate, pari a 13.237.804.674,99 euro, del 86,25%, contro l'83,11% dell'esercizio 2022.

I dati esposti rendono evidente che le modifiche subite dalle previsioni di bilancio a seguito delle numerose variazioni trovano sostanzialmente conferma nelle movimentazioni finanziarie verificatesi nell'esercizio. Le stesse spesso avvengono in conseguenza di trasferimenti non previsti, a titolo di compartecipazione alle entrate tributarie, o a titolo di ristoro per mancati introiti.

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

Grafico 9 - Gestione di competenza - Accertamenti 2023 (al netto delle partite di giro)



Fonte: elaborazione Corte dei conti

Dal grafico emerge che gli accertamenti relativi al Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa rappresentano il 78,80% rispetto all'intero ammontare degli accertamenti al netto delle partite di giro (nel 2022 la stessa percentuale era pari al 79,40%).

Significativo è il rapporto tra gli accertamenti del medesimo Titolo 1 e il totale delle entrate accertate di natura corrente (che comprendono anche i Titoli 2 e 3), indicativo dell'autonomia finanziaria della Regione, intesa come capacità di provvedere autonomamente al finanziamento della spesa, che registra una percentuale pari al 87,93%, in aumento rispetto al valore percentuale del 2022 (86,54%) e in diminuzione rispetto al 2021 (88,12%), come rappresentato nella tabella che segue. Tale fenomeno è da ricondursi all'incremento dell'incidenza delle entrate del Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa.

Tabella 51 - Accertamenti - Esercizi 2020-2023

TITOLO	2023	2022	2021	2020
	Accertamenti	Accertamenti	Accertamenti	Accertamenti
Tit. 1	8.997.417.505,97	7.692.192.896,45	7.087.314.163,99	6.951.508.212,65
Tit. 2	889.062.551,29	978.056.119,71	684.007.483,48	576.681.849,07
Tit. 3	346.194.205,11	218.398.635,96	271.512.303,24	739.446.453,66
TOTALE	10.232.674.262,37	8.888.647.652,12	8.042.833.950,71	8.267.636.515,38
% (Tit.1/Tot. Acc.)	87,93%	86,54%	88,12%	84,08%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Sempre per il Titolo 1, inoltre, si evidenziano accertamenti superiori rispetto alle previsioni, infatti gli stessi rappresentano il 101,62% delle previsioni (accertamenti per 8.997.417.505,97 euro a fronte di previsioni finali di 8.854.033.735,64 euro), dati in leggero aumento rispetto al precedente esercizio (101,12%).

Assumono particolare rilevanza gli accertamenti riguardanti le categorie 1010301 - Imposta sul reddito delle persone fisiche (ex IRPEF) e 1010321 - Imposta sul valore aggiunto (IVA) sugli scambi interni, che rappresentano, complessivamente, il 68,72% degli accertamenti del Titolo 1 e il 52,20% degli accertamenti complessivi dell'intero bilancio regionale¹³⁸.

Tabella 52 – Accertamenti categorie 1010301 – 1010321

Categoria	Descrizione categoria	Accertamenti
1010301	Imposta sul reddito delle persone fisiche (ex Irpef)	2.744.440.009,91
1010321	Imposta sul valore aggiunto (iva) sugli scambi interni	3.438.758.180,85
Totale (a)		6.183.198.190,76
Totale accertamenti Titolo I (b)		8.997.417.505,97
% (a/b)		68,72%
Totale accertamenti bilancio regionale (c)		11.845.725.984,47
% (a/c)		52,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Sempre a proposito di maggiori accertamenti rispetto alle previsioni, è importante citare i seguenti capitoli di entrata, in quanto non rientranti da compartecipazione alle entrate dello Stato, ma relativi a entrate proprie riscosse dalla Regione (IRAP e Addizionale regionale IRPEF):

- **EC116.012 - "Imposta regionale sulle attività produttive destinata alla spesa sanitaria (art. 1, d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal d.lgs. 10 aprile 1998, n. 137 e, art. 3, L.R. 12 marzo 2015, n. 5)** che presenta una previsione finale di competenza pari a 468.707.782,38 euro, con accertamenti di 564.019.079,55 euro;

¹³⁸ Come è noto, l'art. 15 del d.lgs. n. 118/2011, prevede la classificazione delle entrate secondo successivi livelli di dettaglio: titoli, definiti secondo la fonte di provenienza delle entrate; tipologie, definite in base alla natura delle entrate; categorie, definite in base all'oggetto dell'entrata nell'ambito della tipologia di appartenenza.

- **EC116.020** - *“Addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche destinate alla spesa sanitaria (art. 50, d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal d.lgs. 10 aprile 1998, n. 137), con previsioni finale di 184.390.306,60 euro e accertamenti di 208.221.356,49 euro.*

Per quanto concerne, invece, il **Titolo 2 – Trasferimenti correnti**, si registra un calo degli accertamenti (-9,10%) rispetto al precedente esercizio, mentre il rapporto fra accertamenti e previsioni finali è pari al 83,22% contro l'84,83% nel 2022, in termini assoluti, si evidenziano minori accertamenti per 88.993.568,42 euro, rispetto all'esercizio 2022. Tale differenza è da ricondurre essenzialmente al venir meno di parte dei trasferimenti statali a ristoro delle minori entrate o maggiori spese legate agli effetti della pandemia da COVID-19, o per effetto di minori trasferimenti derivanti da norme finanziarie statali.

In questa prospettiva è esemplificativo citare il d.m. del 18/03/2022 di *“Definizione delle risorse spettanti a ciascuna autonomia speciale per gli anni 2022-2024”*, che ha riconosciuto alla Sardegna **180,9 mln per il 2022 e 164,6 mln annui per l'esercizio 2023 e 2024** a titolo di ristoro per la riduzione del gettito riguardante la compartecipazione IRPEF derivante dall'avvio della riforma fiscale¹³⁹. Il trasferimento di **164.600.000,00 euro**, di competenza del 2023, è stato quindi regolarmente accertato e riscosso nel capitolo **EC242.209 “Ristoro della perdita di gettito dell'Imposta sul Reddito** (legge 30 dicembre 2021 n. 234, art. 1, commi 2, 3 e 4 e d.m. 18 marzo 2022, G.U.n.75 del 30.03.2022)“.

Risultano inferiori rispetto allo scorso esercizio anche i trasferimenti statali derivanti dall'accordo Stato – Regione in materia di finanza pubblica sul capitolo **EC242.185 “Trasferimenti correnti dallo Stato in attuazione dell'accordo Stato - Regione del 4/11/2019”** che presenta stanziamento finale e accertamento, interamente riscosso, di **46.000.000,00 euro**, contro i **116.000.000,00 euro** del 2022.

¹³⁹ V. anche pag.93 Deliberazione della Sezione di controllo n.27/2023/RQ:

l. 30/12/2021, n. 234 *Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2022 e bilancio pluriennale per il triennio 2022-2024*, pubblicata nella Gazz. Uff. 31 dicembre 2021, n. 310, S.O.

Art. 1 - Comma 4, in vigore dal 1° gennaio 2022,

4. In relazione agli effetti finanziari conseguenti all'avvio della riforma fiscale, allo scopo di concorrere all'adeguamento dei bilanci delle regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e di Bolzano è previsto, per gli anni 2022-2024, un trasferimento a titolo di compensazione della riduzione del gettito riguardante la compartecipazione IRPEF derivante dai commi 2 e 3. Gli importi spettanti a ciascuna autonomia speciale sono stabiliti, entro il 31 marzo 2022, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sulla base dell'istruttoria operata da un apposito tavolo tecnico, coordinato dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle finanze e Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, con la partecipazione di rappresentanti di ciascuna autonomia speciale.

Restano costanti e uguali al 2022, invece, le movimentazioni sul capitolo **EC242.202 “Entrate a titolo di compensazione degli svantaggi strutturali derivanti dalla condizione di insularità della Regione Sardegna (art. 3 L.R. 22 novembre 2021, n. 17)”** che presenta stanziamento finale ed accertamento di **100.000.000,00 euro**, in attuazione dell’accordo raggiunto nel 2021 tra il Governo e la Regione autonoma della Sardegna¹⁴⁰. Per il **Titolo 3 - Entrate extra tributarie**, gli accertamenti di competenza risultano superiori del 58,51% rispetto all’esercizio 2022 (+127.795.569,15 euro in termini assoluti), mentre il rapporto con gli stanziamenti del 2023 evidenzia un valore percentuale pari al 124,99% (+109,42% nel 2022), quindi in aumento e in parallelo al contemporaneo incremento delle previsioni di entrata del titolo. È doveroso sul punto citare i due capitoli di entrata cui si è fatto riferimento prima, **EC343.065** e **EC343.066**, accertati rispettivamente per **69.999.999,99** euro e **35.000.000,00** euro, oltre al capitolo **EC343.023 “Entrate da rimborsi vari provenienti da Enti e Agenzie regionali”**, per il quale a uno stanziamento iniziale pari a **0**, corrisponde un accertamento di **40.453.494,96** euro.

Il **Titolo 4 - Entrate in conto capitale**, a fronte di un incremento delle previsioni finali del 5,22% rispetto al 2022, presenta un buon incremento della percentuale degli accertamenti, sempre in confronto all’esercizio precedente, pari a 29,65%. Per il 2023 il rapporto tra accertamenti e previsioni finali, che dà conto della capacità previsionale dell’Ente, risulta pari al 29,21%, mentre nel 2022 la stessa percentuale risultava pari al 24,27%, **in continuo, seppur contenuto, miglioramento rispetto all’esercizio precedente (ricordiamo che nel 2021 tale valore era pari a 17,85%), ma mantenendo comunque un notevole scostamento tra le previsioni finali e gli accertamenti realizzati**. Con particolare riferimento all’esercizio in esame, dalla tabella che segue si rileva agevolmente che l’89,83% delle previsioni finali risulta di origine statale, con una percentuale di accertamento pari al 31,23%. Percentuali molto basse si registrano anche per i fondi UE (14,08%). Le previsioni sui fondi di origine regionale, che rappresentano solo lo 1,10% dell’intera previsione del

¹⁴⁰ D. l. 21 ottobre 2021, n. 146 recante “Misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili”, convertito con modificazioni dalla l. 17 dicembre 2021, n. 215, all’art. 16, comma 4, in attuazione dell’accordo tra il Ministro dell’economia e delle finanze e la Regione Sardegna in materia di finanza pubblica per gli anni 2022 e successivi, ha attribuito alla Regione Sardegna per l’anno 2021 l’importo di 66,6 milioni di euro, a valere sulle risorse di cui all’articolo 1, comma 806, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, da destinare alla compensazione degli svantaggi strutturali derivanti dalla condizione di insularità e 100 milioni di euro dal 2022 e per le annualità successive.

Titolo in esame, corrispondenti, in valori assoluti, a 25.071.945,97 euro, registrano, invece, un livello degli accertamenti sicuramente migliore, ma pari soltanto al 52,48% delle previsioni finali.

Tabella 53 - Es. 2023 - Situazione Tit. 4 - Entrate in C/C

ESERCIZIO 2023		Previsioni finali	% su totale	Accertamenti	% su totale	% Acc/prev. Finali
Titolo IV Entrate in conto capitale	FR	25.071.945,97	1,10%	13.156.751,41	1,92%	52,48%
	AS	2.056.762.955,62	89,83%	642.411.040,80	93,81%	31,23%
	UE	207.687.143,93	9,07%	29.246.994,07	4,27%	14,08%
	Totale	2.289.522.045,52	100,00%	684.814.786,28	100,00%	29,91%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati RAS

Particolarmente rappresentativa dell'andamento dell'intero Titolo 4 è la situazione dei seguenti capitoli d'entrata, che rappresentano più del 66% delle previsioni d'entrata dell'intero Titolo 4, dal quale si evince come le entrate accertate del titolo si mantengano sempre su valori molto bassi.

Tabella 54 - Entrate Tit. 4 - Capitoli maggiormente significativi

Capitolo		Previsioni. Finale	Accertamenti	Minori Entrate
EC421.040	Finanziamenti in conto capitale dello Stato per l'attuazione del P.O. FESR Sardegna 2014-2020 (Decisione del 14 luglio 2015, n. 4926)	39.507.353,67	16.417.142,12	23.090.211,55
EC421.190	Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020: Investimenti diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico della Sardegna - Delibera CIPE n. 26/2016	358.795.186,40	76.837.899,59	281.957.286,81
EC421.186	Fondo di Sviluppo e Coesione (F.S.C.) 2007-2013 - Interventi diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico delle aree depresse (Delibere CIPE nn. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012; d.g.r. 30/16 del 30.09.2022)	322.075.054,70	95.686.098,77	226.388.955,93
EC422.506	Assegnazioni statali per il rinnovo del materiale rotabile su gomma (Fondo Sviluppo e Coesione 2014-2020. Piano Operativo Infrastrutture)	140.572.800,00	64.761.969,20	75.810.830,80
EC422.508	Assegnazioni statali per la Metropolitana area vasta di Cagliari - Fondo Sviluppo e Coesione 2014-2020. Piano Operativo Infrastrutture. Asse Tematico C (Legge n.190 del 23.12.2014 # Delibera CIPE n. 25 del 10.08.2016 e Delibera CIPE n. 54 del 01.12.2016). Rif. cap. spesa SC08.8059	30.050.000,00	0,00	30.050.000,00
EC422.059	Finanziamenti in conto capitale dell'Unione Europea per l'attuazione del P.O. FESR Sardegna 2014-2020 (Decisione del 14 luglio 2015, n. 4926)	55.951.429,86	21.718.544,79	34.232.885,07
EC510.540	Trasferimenti, ai sensi dell'articolo 6 dell'Accordo tra il Governo e la Regione Autonoma della Sardegna del 7 novembre 2019 per la realizzazione di investimenti in ambito sanitario	87.505.406,71	20.490.022,26	67.015.384,45
EC421.499	Piano Operativo Infrastrutture del Fondo per lo Sviluppo e Coesione 2014-2020	65.310.000,00	14.650.000,00	50.660.000,00
EC421.149	PNC - Assegnazioni statali per la realizzazione di interventi infrastrutturali nel TPL (Fondo complementare al PNRR - Collegamento ferroviario Alghero centro-Alghero aeroporto - DM n.363 del 23/09/2021)	36.000.000,00	27.522.500,00	8.477.500,00
EC421.288	Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020: Investimenti diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico della Sardegna - Delibera CIPE n. 26/2016. Rif. cap. spesa SC08.6653	178.623.480,25	30.160.471,93	148.463.008,32
EC421.255	Finanziamenti in conto capitale dello Stato per l'attuazione del P.R. FESR 2021-2027 Sardegna (Decisione C (2022)7877 del 26.10.2022)	40.950.000,00	5.533.635,53	35.416.364,47
EC421.256	Finanziamenti in conto capitale dell'Unione Europea per l'attuazione del P.R. FESR 2021-2027 Sardegna (Decisione C (2022)7877 del 26. 10.2022)	136.500.000,00	7.378.180,73	129.121.819,27
EC421.615	Trasferimenti in attuazione dell'accordo Stato - Regione del 7.11.2019 -art. 1, da comma 866 a 873 Legge 27.12.2019, n. 160 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022)	35.525.700,00	28.480.499,32	25.820.499,30
(a) TOTALE		1.527.366.411,59	409.636.964,24	1.117.729.447,35
(b) Tot. Tit. IV		2.289.522.045,52	684.814.786,28	1.604.707.259,24
Rapporto % (a/b)		66,71%	59,82%	69,65%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Il **Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie** evidenzia accertamenti per 250.580.522,89 euro, corrispondenti al 45,78% delle previsioni finali. Tale scostamento con le previsioni finali è da ricondursi essenzialmente al **capitolo EC510.500 - "Prelievo dai conti di tesoreria diversi dalla Tesoreria Unica (Rif. cap. spesa SC08.6040)"**, per il quale a fronte di una previsione finale di **400 mln** di euro, ci sono stati accertamenti e riscossioni per **248.032.969,85** euro.

Per quanto riguarda il **Titolo 6 - Accensione di prestiti**, le previsioni finali di 335.300.344,93 euro, presentano un incremento rispetto al 2022 del 460%, cui corrispondono accertamenti per 249.670.765,01, pari al 74,46% delle previsioni finali.

Significativa è la movimentazione del già citato **capitolo 510.001 - Ricavo dei mutui contratti per investimenti nel settore pubblico (art. 4, L.R. 12 marzo 2015, n. 5)**, che presenta una previsione finale di **311.873.611,06** euro, con accertamenti e riscossioni pari a **228.693.304,88** euro¹⁴¹, ben maggiore rispetto allo stesso valore del 2022, con previsione finale, accertamento e riscossione di **52.490.576,69** euro.

Il **Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro**, a fronte di previsioni finali pari a 443.611.424,49 euro, registra accertamenti per 427.985.647,92 euro. (importi coincidenti con i corrispondenti del Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro).

Di seguito si propone un riepilogo del rapporto tra previsioni finali e accertamenti negli ultimi quattro esercizi per titolo di entrata.¹⁴²

Tabella 55 - Previsioni finali e accertamenti esercizi 2019-2023

ESERCIZIO 2023			
TITOLO	Previsioni finali	Accertamenti	%
Titolo 1	8.854.033.735,64	8.997.417.505,97	101,62%
Titolo 2	1.068.290.680,88	889.062.551,29	83,22%
Titolo 3	276.976.957,59	346.194.205,11	124,99%
Titolo 4	2.289.522.045,52	684.814.786,28	29,91%
Titolo 5	413.680.910,43	250.580.522,89	60,57%
Titolo 6	335.300.344,93	249.670.765,01	74,46%
Titolo 9	443.611.424,49	427.985.647,92	96,48%
Totale titoli	13.681.416.099,48	11.845.725.984,47	86,58%

¹⁴¹ Vedi anche al paragrafo relativo alla gestione dell'indebitamento per maggiori dettagli.

¹⁴² Vedi anche l'approfondimento sulle partite di giro al paragrafo relativo alle variazioni di bilancio.

ESERCIZIO 2022			
TITOLO	Previsioni finali	Accertamenti	%
Titolo 1	7.606.946.918,84	7.692.192.896,45	101,12%
Titolo 2	1.152.929.516,35	978.056.119,71	84,83%
Titolo 3	199.591.187,57	218.398.635,96	109,42%
Titolo 4	2.176.034.744,28	528.186.354,58	24,27%
Titolo 5	461.151.074,24	211.096.986,79	45,78%
Titolo 6	59.853.423,33	59.853.423,33	100,00%
Titolo 9	213.411.320,31	139.143.910,53	65,20%
Totale titoli	11.869.918.184,92	9.826.928.327,35	82,79%
ESERCIZIO 2021			
TITOLO	Previsioni finali	Accertamenti	%
Titolo 1	7.037.436.999,90	7.087.314.163,99	100,71%
Titolo 2	843.648.076,39	684.007.483,48	81,08%
Titolo 3	197.982.342,41	271.512.303,24	137,14%
Titolo 4	1.645.358.228,21	293.758.097,27	17,85%
Titolo 5	400.906.452,13	388.945.038,97	97,02%
Titolo 6	106.896.341,11	60.315.100,82	56,42%
Titolo 9	219.169.122,47	158.185.832,34	72,18%
Totale titoli	10.451.397.562,62	8.944.038.020,11	85,58%
ESERCIZIO 2020			
TITOLO	Previsioni finali	Accertamenti	%
Titolo 1	6.955.798.449,12	6.951.508.212,65	99,94%
Titolo 2	928.048.423,17	576.681.849,07	62,14%
Titolo 3	103.163.255,21	739.446.453,66	716,77%
Titolo 4	1.293.440.739,63	352.397.757,39	27,24%
Titolo 5	192.793.056,23	181.096.535,08	93,93%
Titolo 6	240.891.956,60	72.133.380,78	29,94%
Titolo 9	225.884.794,08	163.228.233,91	72,26%
Totale titoli	9.940.020.674,04	9.036.492.422,54	90,91%
ESERCIZIO 2019			
TITOLO	Previsioni finali	Accertamenti	%
Titolo 1	7.320.930.683,36	7.019.293.998,33	95,88%
Titolo 2	586.997.251,72	274.309.208,31	46,73%
Titolo 3	256.263.757,11	204.542.916,04	79,82%
Titolo 4	1.277.672.495,51	637.282.254,54	49,88%
Titolo 5	312.715.797,56	183.100.433,24	58,55%
Titolo 6	351.586.987,97	116.976.766,01	33,27%
Titolo 9	233.928.348,22	161.554.101,53	69,06%
Totale titoli	10.340.095.321,45	8.597.059.678,00	83,14%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Infine, analizzando gli accertamenti di competenza per fonte di finanziamento, al netto delle partite di giro, accanto alla netta prevalenza della quota regionale, pari al 89,78% (89,45% nell'esercizio 2022), sul totale delle entrate accertate, rispetto all'incidenza delle assegnazioni statali e dei fondi UE (rispettivamente il 9,69% e 0,53%), si osserva un ottimo rapporto tra previsioni e accertamenti, per quanto riguarda le entrate regionali (99,57%), in aumento rispetto all'esercizio precedente, in crescita relativamente alle assegnazioni statali dove si registra una percentuale del 43,16% (34,35% nel 2022), mentre, per quanto riguarda i fondi UE, si registra una forte contrazione (16,05%) rispetto al dato del 2022 (61,60%).

Le succitate differenze vengono adeguatamente evidenziate nelle tabelle che seguono.

Tabella 56 - Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento - 2023

Fonte	Previsioni Finali (Tit. I -VI) (a)	% su totale	Accertamenti (b)	% su totale	C=(b/a) *100
FR	10.294.574.917,04	77,77%	10.250.476.439,95	89,78%	99,57%
AS	2.562.880.882,75	19,36%	1.106.211.742,71	9,69%	43,16%
UE	380.348.875,20	2,87%	61.052.153,89	0,53%	16,05%
Totale	13.237.804.674,99	100,00%	11.417.740.336,55	100,00%	86,25%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 57 - Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento - 2022

Fonte	Previsioni finali (Tit. I -VI) (a)	% su totale	Accertamenti (Tit. I -VI) (b)	% su totale	C=(b/a) *100
FR	8.847.674.003,63	75,90%	8.666.172.889,67	89,45%	97,95%
AS	2.602.188.724,04	22,32%	893.904.688,96	9,23%	34,35%
UE	206.644.136,94	1,77%	127.706.838,19	1,32%	61,80%
Totale	11.656.506.864,61	100,00%	9.687.784.416,82	100,00%	83,11%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 58 - Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento - 2021

Fonte	Previsioni finali (Tit. I -VI) (a)	% su totale	Accertamenti (Tit. I -VI) (b)	% su totale	C=(b/a) *100
FR	7.997.867.077,97	78,16%	8.072.681.158,10	91,88%	100,94%
AS	2.048.412.180,62	20,02%	646.502.946,31	7,36%	31,56%
UE	185.949.181,56	1,82%	66.668.083,36	0,76%	35,85%
Totale	10.232.228.440,15	100,00%	8.785.852.187,77	100,00%	85,86%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 59 - Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento - 2020

Fonte	Previsioni finali (Tit. I -VI) (a)	% su totale	Accertamenti (Tit. I -VI) (b)	% su totale	C=(b/a) *100
FR	7.704.846.110,28	79,32%	8.132.000.688,03	91,65%	105,54%
AS	1.583.465.555,00	16,30%	594.951.277,41	6,70%	37,57%
UE	425.824.214,68	4,38%	146.312.223,19	1,65%	34,36%
Totale	9.714.135.879,96	100,00%	8.873.264.188,63	100,00%	91,34%

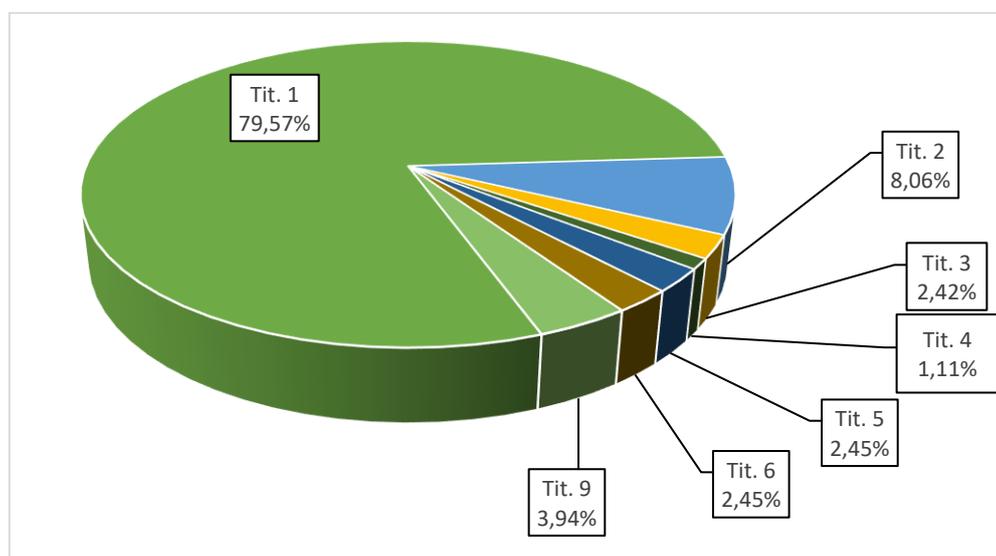
Fonte: elaborazione Corte dei conti

1.9.2 Le riscossioni in conto competenza

Le riscossioni in conto competenza risultano pari a 10.211.334.626,01 euro, con un incremento del 22,48% rispetto all'esercizio 2022, e corrispondono al 86,20% degli accertamenti (84,84% nel 2022), con formazione di residui attivi derivanti dalla gestione di competenza 2023 per 1.634.391.358,46 euro, corrispondenti al 13,80% delle entrate accertate, percentuale quindi in leggera diminuzione rispetto al 2022 dove era pari al 15,16% delle entrate accertate.

Si segnala quindi, un aumento degli accertamenti rispetto all'esercizio precedente, in misura superiore rispetto all'incremento delle previsioni di entrata, cui ha fatto seguito una velocità di crescita delle riscossioni ancora superiore, circostanza che ha consentito di avere valori contenuti relativamente all'incremento dei residui della competenza (9,73% rispetto al 2022).

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

Grafico 10 - Entrate - Gestione di competenza - Riscossioni

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Per quanto concerne la capacità di realizzazione delle entrate, intesa come rapporto tra accertamenti e riscossioni, si registrano alte percentuali di riscossione (90,31%) per il Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, mentre il rapporto è del 92,57% per il Titolo 2 - Trasferimenti correnti. Per il Titolo 3 - Entrate extratributarie il rapporto è pari al 71,47% e del 16,52% per il Titolo 4 - Entrate in conto capitale.

L'intero fronte dell'entrata presenta quindi un contenuto incremento della capacità di riscossione, passando dal 84,84% del rapporto tra riscossioni ed accertamenti del 2022, all'attuale 86,20%. In particolare, i primi 3 titoli dell'entrata esprimono, nel loro insieme, la crescita delle percentuali di riscossione delle risorse di parte corrente, infatti il valore medio di questi titoli pari nel 2022 al 78,28% degli accertamenti, nel 2023 si attesta all'84,78%. Andamento diverso, invece, presentano le entrate in conto capitale, che scontano maggiori difficoltà e che, come visto, hanno registrato una crescita degli accertamenti superiore a quella delle previsioni finali, alla quale non ha fatto però seguito un'altrettanta capacità di realizzazione dell'entrata, con percentuale di riscossione del 16,52%, in peggioramento rispetto al 2022 dove lo stesso valore era del 28,41%.

Di seguito si propone un riepilogo di tali valori.

Tabella 60 - Entrate di competenza 2023 - Riepilogo accertamenti e riscossioni

TITOLO	Accertamenti	Riscossioni	%
Tit. 1	8.997.417.505,97	8.125.244.742,39	90,31%
Tit. 2	889.062.551,29	822.983.212,44	92,57%
Tit. 3	346.194.205,11	247.435.164,38	71,47%
Tit. 4	684.814.786,28	113.122.825,41	16,52%
Tit. 5	250.580.522,89	250.193.390,22	99,85%
Tit. 6	249.670.765,01	249.670.765,01	100,00%
Tit. 9	427.985.647,92	402.684.526,16	94,09%
TOTALE	11.845.725.984,47	10.211.334.626,01	86,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Nella tabella sottostante si riporta il rapporto tra accertamenti e riscossioni delle entrate per natura della fonte di finanziamento. Si evidenzia che tutti gli indici sono in

miglioramento: riguardo alle entrate regionali, la cui incidenza sulle entrate totali è in diminuzione rispetto all'esercizio precedente (nel 2022 gli accertamenti erano l'89,60% e le riscossioni il 95,08%), a discapito di un leggero incremento delle entrate statali (nel 2022 gli accertamenti erano il 9,10% e le riscossioni il 4,57%), la capacità di riscossione è in leggera crescita rispetto allo stesso valore del 2022 (90,03%); si registra invece un considerevole miglioramento della capacità di riscossione delle entrate UE (nel 2022 tale valore si attestava al 23,14%); in crescita anche il grado di realizzazione delle entrate statali (42,61% nel 2022).

Tabella 61 - Rapporto accertamenti e riscossioni per fonte di finanziamento - 2023

Fonte	(a) Accertamenti	% su totale	(b) Riscossioni	% su totale	% riscossione c=(b/c)
FR	10.568.730.299,65	89,22%	9.566.850.524,44	93,69%	90,52%
AS	1.106.211.742,71	9,34%	506.123.594,51	4,96%	45,75%
UE	170.783.942,11	1,44%	138.360.507,06	1,35%	81,01%
TOTALE	11.845.725.984,47	100,00%	10.211.334.626,01	100,00%	86,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Come si evince dalla tabella seguente, la tipologia 10103 - Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali rappresenta il 91,32% degli accertamenti del Titolo 1 ed il 69,36% degli accertamenti totali. Seguono la tipologia 20101 - Trasferimenti correnti da amministrazioni pubbliche e la tipologia 10102 - Tributi destinati al finanziamento della sanità pari rispettivamente al 6,79% ed al 6,52% delle entrate totali accertate nell'anno

Tabella 62 - Entrate per titoli e tipologia - Gestione di competenza

Titoli - Tipologie		Prev. Finali	Accertamenti	Riscossioni	Residui
Titolo 1	Tipologia 101: IMPOSTE, TASSE E PROVENTI ASSIMILATI	9.598.926,94	8.438.334,09	8.407.270,74	31.063,35
	Tipologia 102: TRIBUTI DESTINATI AL FINANZIAMENTO DELLA SANITÀ	653.098.088,98	772.240.436,04	660.571.346,68	111.669.089,36
	Tipologia 103: TRIBUTI DEVOLUTI E REGOLATI ALLE AUTONOMIE SPECIALI	8.191.336.719,72	8.216.738.735,84	7.456.266.124,97	760.472.610,87
	TOTALE TITOLO 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	8.854.033.735,64	8.997.417.505,97	8.125.244.742,39	872.172.763,58
Titolo 2	Tipologia 101: TRASFERIMENTI CORRENTI DA AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE	848.699.600,41	805.471.083,70	751.669.608,13	53.801.475,57
	Tipologia 102: TRASFERIMENTI CORRENTI DA FAMIGLIE	0,00	5.785,22	5.785,22	0,00
	Tipologia 103: TRASFERIMENTI CORRENTI DA IMPRESE	50.012.949,37	52.338.543,08	52.338.360,20	182,88
	Tipologia 104: TRASFERIMENTI CORRENTI DA ISTITUZIONI SOCIALI PRIVATE	0,00	1.290,77	1.290,77	0,00
	Tipologia 105: TRASFERIMENTI CORRENTI DALL'UNIONE EUROPEA E DAL RESTO DEL MONDO	169.578.131,10	31.245.848,52	18.968.168,12	12.277.680,40
	TOTALE TITOLO 2 - Trasferimenti correnti	1.068.290.680,88	889.062.551,29	822.983.212,44	66.079.338,85
Titolo 3	Tipologia 100: VENDITA DI BENI E SERVIZI E PROVENTI DERIVANTI DALLA GESTIONE DEI BENI	4.033.575,79	5.205.360,85	4.511.240,11	694.120,74
	Tipologia 200: PROVENTI DERIVANTI DALL'ATTIVITÀ DI CONTROLLO E REPRESSIONE DELLE IRREGOLARITÀ E DEGLI ILLECITI	2.881.450,77	4.391.048,08	3.483.093,61	907.954,47
	Tipologia 300: INTERESSI ATTIVI	1.661.109,60	2.704.993,62	542.665,93	2.162.327,69
	Tipologia 400: ALTRE ENTRATE DA REDDITI DA CAPITALE	0,00	419.760,00	419.760,00	0,00
	Tipologia 500: RIMBORSI E ALTRE ENTRATE CORRENTI	268.400.821,43	333.473.042,56	238.478.404,73	94.994.637,83
TOTALE TITOLO 3 - Entrate extratributarie	276.976.957,59	346.194.205,11	247.435.164,38	98.759.040,73	
Titolo 4	Tipologia 200: CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI	2.265.804.599,55	671.669.513,44	103.998.566,61	567.670.946,83
	Tipologia 300: ALTRI TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	1.645.500,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 400: ENTRATE DA ALIENAZIONE DI BENI MATERIALI E IMMATERIALI	660.000,00	2.047.035,41	2.016.909,16	30.126,25
	Tipologia 500: ALTRE ENTRATE IN CONTO CAPITALE	21.411.945,97	11.098.237,43	7.107.349,64	3.990.887,79
TOTALE TITOLO 4 - Entrate in conto capitale	2.289.522.045,52	684.814.786,28	113.122.825,41	571.691.960,87	
Titolo 5	Tipologia 300: RISCOSSIONE CREDITI DI MEDIO-LUNGO TERMINE	157.160,43	27.553,04	20.732,87	6.820,17
	Tipologia 400: ALTRE ENTRATE PER RIDUZIONE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE	413.523.750,00	250.552.969,85	250.172.657,35	380.312,50
	TOTALE TITOLO 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	413.680.910,43	250.580.522,89	250.193.390,22	387.132,67
Titolo 6	Tipologia 300: ACCENSIONE MUTUI E ALTRI FINANZIAMENTI A MEDIO LUNGO TERMINE	335.300.344,93	249.670.765,01	249.670.765,01	0,00
	TOTALE TITOLO 6 - Accensione di prestiti	335.300.344,93	249.670.765,01	249.670.765,01	0,00
Titolo 9	Tipologia 100: ENTRATE PER PARTITE DI GIRO	333.108.534,85	317.910.771,53	292.636.768,82	25.274.002,71
	Tipologia 200: ENTRATE PER CONTO TERZI	110.502.889,64	110.074.876,39	110.047.757,34	27.119,05
	TOTALE TITOLO 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	443.611.424,49	427.985.647,92	402.684.526,16	25.301.121,76
Totale Titoli		13.681.416.099,48	11.845.725.984,47	10.211.334.626,01	1.634.391.358,46

Fonte: elaborazione Corte dei conti

1.10 Le spese di competenza

1.10.1 Le spese per titoli e fonti

Le previsioni definitive di spesa per l'esercizio 2023, che rappresentano le risorse la cui spendita è autorizzata per la gestione dell'esercizio, **risultano pari a 15.301.910.148,79 euro, con un incremento del 13,42% rispetto all'esercizio 2022.**

Un incremento, del 13,34%, registrano anche gli impegni (pari a 10.608.556.307,58 euro), con un tasso di crescita inferiore rispetto a quello riferito agli stanziamenti.

I pagamenti, che ammontano a 8.915.112.736,00 euro, risultano invece incrementati rispetto allo scorso esercizio del 23,45%, con una velocità quindi superiore rispetto alle altre due grandezze sopracitate.

La capacità d'impegno dell'esercizio, rappresentata dal rapporto tra impegni e stanziamenti finali di competenza, al netto del FPV, si attesta, complessivamente, al 74,59%, dato inferiore rispetto a quello registrato nell'esercizio precedente (76,18%) ed in continua diminuzione negli ultimi quattro anni (nel 2021 era 77,94% e nel 2020 79,80%).

La capacità di pagamento, espressa dal rapporto tra pagamenti e impegni, evidenzia una percentuale del 84,04% in miglioramento di quasi 7 punti percentuali rispetto al 2022, dove si assestava sulla percentuale del 77,15%, ma non riesce comunque a raggiungere i livelli degli esercizi precedenti (85,23% nel 2021 e 87,13% nel 2020).

Ne deriva che i residui derivanti dalla gestione della competenza risultino in diminuzione del 20,81 % rispetto al 2022, passando dal valore di 2.138.573.074,10 euro a 1.693.443.571,58 del 2023.

Si registrano economie per 3.613.333.636,37 euro, per cui si mantengono, complessivamente, a un livello elevato, pari al 23,61% rispetto agli stanziamenti finali, percentuale, questa, in crescita rispetto al dato registrato nel 2022 (21,70%).

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

In primo luogo, si registra un incremento pari al 7,82% delle previsioni finali relative al Titolo 1 - Spese correnti, per il quale si osserva anche un incremento più debole degli

impegni (6,57%), seguito da una crescita più marcata dei pagamenti (19,74%), comportando quindi una contrazione dei residui della competenza (-39,41%). L'incidenza percentuale degli impegni sulle previsioni finali, al netto del FPV, si attesta al 90,71%, percentuale inferiore rispetto al dato dell'esercizio precedente (92,03%), mentre il rapporto tra pagamenti e impegni nel 2022, registra la percentuale del 87,33% (contro il 77,72% del 2022). Rispetto all'esercizio precedente le economie subiscono un incremento pari al 26,07% che ha portato ad un importo finale di 852.413.665,15 euro.

Questi indici denotano, in termini generali, un miglioramento del livello di utilizzo delle risorse di parte corrente disponibili rispetto all'esercizio precedente, che comunque resta sempre su valori piuttosto contenuti, soprattutto se vengono letti in relazione agli indici espressi dai primi tre titoli dell'entrata. L'aumento del volume delle economie è sintomatico della contenuta efficienza nell'impiego delle risorse stanziare, di contro l'aumento della capacità di spendere le risorse ha avuto come risultato una produzione minore di residui della competenza della spesa corrente, che continua comunque a essere la componente più importante della totalità dei residui passivi (oltre il 60%). Tra gli effetti determinati dalla gestione delle risorse, come sopra descritto, vi è la loro prevedibile confluenza, al netto di accantonamenti e vincoli, nella parte disponibile dell'avanzo di amministrazione, determinandone la tendenza all'aumento registrata negli ultimi tre esercizi. Tale avanzo costituisce una risorsa a disposizione per futuri utilizzi, ma comunque nel rispetto dei limiti previsti dall'art. 42, comma 6 del d.lgs. 118 del 2011.¹⁴³

Le previsioni finali relative al **Titolo 2 - Spese in conto capitale**, in confronto al 2022, registrano un incremento del 27,86%, che risulta invece più forte per gli impegni, in aumento del 56,76%, si evidenzia quindi una migliore capacità d'impegno, pari al 36,90%, contro il 33,53% del 2022. Da rilevare, inoltre, che la quota del FPV per le spese in conto capitale risulta pari, per l'esercizio 2023, a 1.005.193.639,90 euro, in leggera diminuzione

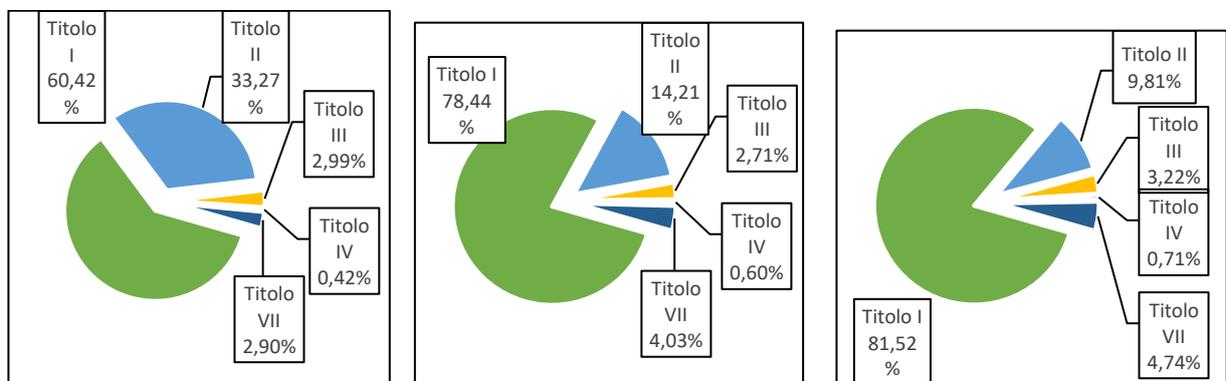
¹⁴³ La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi del comma 1, può essere utilizzata, nel rispetto dei vincoli di destinazione, con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità: a) per la copertura dei debiti fuori bilancio; b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio previsti dalla legislazione vigente, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari; c) per il finanziamento di spese di investimento; d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente; e) per l'estinzione anticipata dei prestiti

rispetto a 1.113.375.912,58 euro registrati nell'esercizio 2022. Aumentano anche i pagamenti, ma in misura inferiore (52,16%) e si osserva, altresì, un aumento importante del volume dei residui derivanti dalla competenza in valore assoluto di 632.932.500,26 euro (+63,60% rispetto al 2022), come effetto dell'aumento degli impegni, non supportato da un pari incremento dei pagamenti, insieme alla diminuzione delle reimputazioni di spesa agli esercizi successivi. Come verrà evidenziato nel prosieguo, si mette in evidenza che l'87,45% delle previsioni del Titolo 2 sono riconducibili al **macroaggregato 203 - Contributi agli investimenti**, caratterizzati quindi da una procedura di contabilizzazione particolarmente complessa, si segnala in modo positivo l'incremento della capacità di impegno, che comunque non può dirsi ancora soddisfacente. Inoltre, non è seguita da una adeguata capacità di spesa delle risorse impegnate, se si pensa che negli ultimi due esercizi il volume dei residui del titolo 2 generati dalla competenza è cresciuto di circa il 230% (190.476.568,32 euro nel 2021).

Per quanto concerne il **Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie**, le previsioni finali risultano in calo del -2,59% rispetto al 2022, mentre gli impegni registrano un aumento del 36,78% e i pagamenti del 36,31%, con residui passivi finali pari a 974.535,85 euro.

Valori in ribasso rispetto allo scorso esercizio si riscontrano per il **Titolo 4 - Rimborso prestiti**, con un -74,57% in meno per quanto concerne le previsioni finali, mentre gli impegni ed i pagamenti risultano in calo del -73,49% rispetto allo scorso esercizio.

Grafico 11 - Esercizio 2023 - Spese - Previsioni finali - Impegni - Pagamenti



Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 63 - Riepilogo delle spese di competenza per titoli - esercizi 2022 - 2023

		2022	2023	% Var. 2022/2023
TITOLO I Spese correnti	Previsioni finali (comp. + FPV)	8.575.674.527,74	9.245.975.449,85	7,82%
	Di cui FPV	90.460.451,52	71.824.135,27	-20,60%
	Previsioni finali di cui comp.	8.485.214.076,22	9.174.151.314,58	8,12%
	Economie	676.142.335,35	852.413.665,15	26,07%
	Impegni	7.809.071.740,87	8.321.737.649,43	6,57%
	Pagamenti	6.069.431.821,87	7.267.773.789,82	19,74%
	Residui competenza	1.739.639.919,00	1.053.963.859,61	-39,41%
TITOLO II Spese in conto capitale	Previsioni finali (comp. + FPV)	3.981.520.333,56	5.090.910.415,91	27,86%
	Di cui FPV	1.113.375.912,58	1.005.193.639,90	-9,72%
	Previsioni finali di cui comp.	2.868.144.420,98	4.085.716.776,01	42,45%
	Economie	1.906.473.706,58	2.578.196.734,77	35,23%
	Impegni	961.670.714,40	1.507.520.041,24	56,76%
	Pagamenti	574.798.348,93	874.587.540,98	52,16%
	Residui competenza	386.872.365,47	632.932.500,26	63,60%
Titolo III Spese per incremento attività finanziarie	Previsioni finali (comp. + FPV)	469.826.089,87	457.660.358,54	-2,59%
	Di cui FPV	0,00	3.002.429,67	-
	Previsioni finali di cui comp.	469.826.089,87	454.657.928,87	-3,23%
	Economie	259.526.534,59	167.015.928,84	-35,65%
	Impegni	210.299.555,28	287.642.000,03	36,78%
	Pagamenti	210.299.555,28	286.667.464,18	36,31%
	Residui competenza	0,00	974.535,85	
Titolo IV Rimborso prestiti	Previsioni finali	250.666.317,15	63.752.500,00	-74,57%
	Economie	10.500.864,68	81.531,04	-99,22%
	Impegni	240.165.452,47	63.670.968,96	-73,49%
	Pagamenti	240.165.452,47	63.670.968,96	-73,49%
	Residui competenza	0,00	0,00	-
Titolo VII Uscite per conto terzi e partite di giro	Previsioni finali	213.411.320,31	443.611.424,49	107,87%
	Economie	74.267.409,78	15.625.776,57	-78,96%
	Impegni	139.143.910,53	427.985.647,92	207,58%
	Pagamenti	127.083.120,90	422.412.972,06	232,39%
	Residui competenza	12.060.789,63	5.572.675,86	-53,80%
TOTALE TITOLI	Previsioni finali (comp. + FPV)	13.491.098.588,63	15.301.910.148,79	13,42%
	Di cui FPV	1.203.836.364,10	1.080.020.204,84	-10,29%
	Previsioni finali di cui comp.	12.287.262.224,53	14.221.889.943,95	15,74%
	Economie	2.926.910.850,98	3.613.333.636,37	23,45%
	Impegni	9.360.351.373,55	10.608.556.307,58	13,34%
	Pagamenti	7.221.778.299,45	8.915.112.736,00	23,45%
	Residui competenza	2.138.573.074,10	1.693.443.571,58	-20,81%
DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE		6.894.680,04	0,00	-100,00%
Totale generale della spesa - prev. fin.		13.497.993.268,67	15.301.910.148,79	13,36%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 64 - Spesa per titoli - Capacità di impegno e pagamento - Competenza 2023

Titolo	(a) Previsioni finali (comp.+FPV)	(b) Di cui FPV	(c) Previsione Finale di cui comp.	(d) Impegni	(e) Pagamenti	(f) Economie	(g) Residui	i = d/c Capacità d'impegno dell'esercizio (al netto FPV)	l = e/d Capacità di pagamento
Titolo I Spese correnti	9.245.975.449,85	71.824.135,27	9.174.151.314,58	8.321.737.649,43	7.267.773.789,82	852.413.665,15	1.053.963.859,61	90,71%	87,33%
Titolo II Spese in conto capitale	5.090.910.415,91	1.005.193.639,90	4.085.716.776,01	1.507.520.041,24	874.587.540,98	2.578.196.734,77	632.932.500,26	36,90%	58,01%
Titolo III Spese per incremento attività finanziarie	457.660.358,54	3.002.429,67	454.657.928,87	287.642.000,03	286.667.464,18	167.015.928,84	974.535,85	63,27%	99,66%
Titolo IV Rimborso prestiti	63.752.500,00	0,00	63.752.500,00	63.670.968,96	63.670.968,96	81.531,04	0,00	99,87%	100,00%
Titolo VII Uscite per conto terzi e partite di giro	443.611.424,49	0,00	443.611.424,49	427.985.647,92	422.412.972,06	15.625.776,57	5.572.675,86	96,48%	98,70%
Totale titoli	15.301.910.148,79	1.080.020.204,84	14.221.889.943,95	10.608.556.307,58	8.915.112.736,00	3.613.333.636,37	1.693.443.571,58	74,59%	84,04%
Dis. Amm.ne	0,00								
Tot. Generale	15.301.910.148,79	1.080.020.204,84	14.221.889.943,95	10.608.556.307,58	8.915.112.736,00	3.613.333.636,37	1.693.443.571,58		

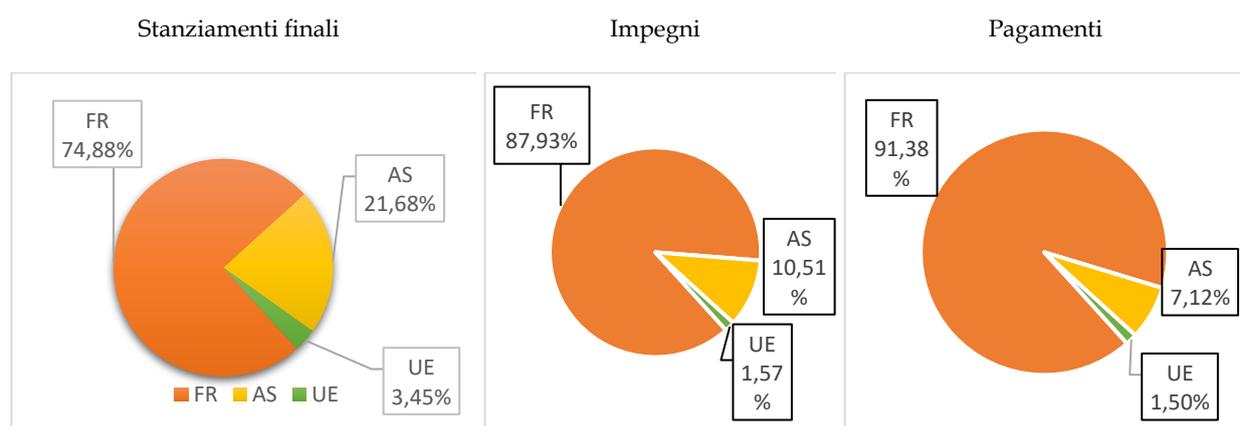
Fonte: elaborazione Corte dei conti

Analogamente a quanto accade per le entrate, l'analisi della ripartizione delle spese per fonte di finanziamento evidenzia la preponderanza delle risorse regionali, pari al 74,88% degli stanziamenti finali e al 87,93% degli impegni, fatta eccezione per le spese in conto capitale di cui al Titolo 2, dove si verifica che il 56,93% degli stanziamenti, ed il 59,06% degli impegni, risulta di provenienza statale.

La proporzione tra fonti di finanziamento si presenta rispettata nelle tre diverse prospettive di analisi (stanziamenti, impegni e pagamenti), mantenendo costante la preponderanza degli impegni e dei pagamenti delle risorse derivanti da finanziamento regionale, per le quali si verifica un miglioramento delle percentuali nelle fasi dell'impegno e soprattutto della liquidazione. Per quanto riguarda le spese finanziate da entrate UE, e in misura più significativa per quelle alimentate da entrate statali, si verifica una perdita di efficienza nelle fasi della spesa, successive alla previsione, riducendo ancor di più i propri valori percentuali rispetto al totale delle spese.

Più precisamente, come emerge dalla successiva sintesi grafica delle spese per fonte, le spese a finanziamento statale presentano impegni solo per il 10,51% e pagamenti ancor più ridotti, pari al 7,12%, mentre quelle a finanziamento UE presentano impegni solo per 1,57% e pagamenti di poco inferiori, pari allo 1,50%.

Grafico 12 - Spese per fonte - Competenza 2023



Fonte: elaborazione Corte dei conti

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

Tabella 65 - Spesa per Titoli e fonte - Competenza 2023

Titolo	Fonte	Stanziamenti finali	Impegni	Pagamenti
Titolo I Spese correnti	FR	8.514.691.983,41	7.955.793.378,90	7.009.947.943,93
	AS	535.775.955,66	344.986.265,10	246.963.308,97
	UE	195.507.510,78	20.958.005,43	10.862.536,92
TOTALE		9.245.975.449,85	8.321.737.649,43	7.267.773.789,82
Titolo II Spese in conto capitale	FR	1.836.255.191,50	482.623.563,15	245.328.300,46
	AS	2.706.153.950,51	741.619.113,83	368.182.610,50
	UE	210.934.518,27	31.501.599,25	9.300.865,01
TOTALE		4.753.343.660,28	1.255.744.276,23	622.811.775,97
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	FR	457.660.358,54	287.642.000,03	286.667.464,18
	AS			
	UE			
TOTALE		457.660.358,54	287.642.000,03	286.667.464,18
Titolo IV - Rimborso prestiti	FR	62.107.000,00	62.025.510,09	62.025.510,09
	AS	1.645.500,00	1.645.458,87	1.645.458,87
	UE			
TOTALE		63.752.500,00	63.670.968,96	63.670.968,96
Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro	FR	333.879.635,98	318.253.859,70	312.681.183,84
	AS			
	UE	109731788,5	109.731.788,22	109.731.788,22
TOTALE		443.611.424,49	427.985.647,92	422.412.972,06
TOTALE TITOLI	FR	11.204.594.169,43	9.106.338.311,87	7.916.650.402,50
	AS	3.243.575.406,17	1.088.250.837,80	616.791.378,34
	UE	516.173.817,56	162.191.392,90	129.895.190,15
		14.964.343.393,16	10.356.780.542,57	8.663.336.970,99
Copertura disavanzo	FR	0,00		
TOTALE GENERALE		14.964.343.393,16	10.356.780.542,57	8.663.336.970,99

Fonte: elaborazione Corte dei conti

1.10.2 La spesa per Missioni

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

Dall'esame della spesa ripartita per missioni, che consente una visione, seppure di sintesi, delle principali scelte compiute dal governo regionale nella spendita delle risorse a disposizione per l'esercizio, si può osservare come in linea con gli esercizi passati siano gli stanziamenti previsti per la **Missione 13 - Tutela della salute** (4.638.850.458,43 euro), i più importanti in termini di disponibilità rappresentando il 30,32% dell'intera previsione di spesa per il 2023, percentuale in calo rispetto a quanto riscontrato nel 2022 (34,29%), esercizio rispetto al quale si verifica, altresì, un incremento ridotto (+0,28%). Diminuisce invece l'importo degli impegni di competenza rispetto al 2022 (-0,17%) e, ancora superiore risulta il calo percentuale dei pagamenti (-2,03%). Questi valori esprimono quindi una capacità d'impegno pari al 92,15% e una capacità di pagamento del 93,88%, dati in linea rispetto agli equivalenti del 2022.

Nell'analisi dei dati della Missione 13 occorre considerare l'opera di riclassificazione delle voci di spesa che ha interessato la determinazione del perimetro sanitario e che ha di conseguenza influenzato i dati previsionali e gestionali della missione.

Per maggiori dettagli si rinvia al capitolo dedicato alla gestione sanitaria regionale e nello specifico il paragrafo che analizza la Missione 13.

Altra entrata significativa del bilancio regionale è la **Missione 10 - Trasporti e diritto alla mobilità**, i cui stanziamenti risultano superiori del 21,65% rispetto all'esercizio precedente e lo stanziamento di 1.881.496.566,31 euro corrisponde al 12,30% dell'intero stanziamento regionale. Gli impegni, invece, crescono del 53,30%, nei confronti del 2022 e sono pari a 825.956.188,16 euro. La capacità d'impegno (al netto del FPV) sale di conseguenza al 47,33% (38,21% nel 2022). Se si tiene conto, inoltre, che il 68,65% degli stanziamenti della Missione 10 è rappresentato da spese in conto capitale, caratterizzate da maggior complessità della procedura di spesa e per la maggior parte appartenenti al **macroaggregato 203 Contributi agli investimenti**, la valenza di questi indici di crescita appare ancora più positiva, in termini di utilizzo delle risorse stanziare.

In crescita rispetto all'esercizio 2022 sono anche gli stanziamenti assegnati alla **Missione 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione**, che rappresentano il 12,19% (9,79% nel 2022) dell'intero stanziamento regionale, ammontante a 1.865.325.258,27 euro. Si deve sottolineare che tali previsioni comprendono gli stanziamenti per "*Versamenti ai conti di*

tesoreria statale da parte di soggetti non sottoposti al regime della Tesoreria Unica” (400.000.000,00 euro cap. SC.08.6040), per la “Restituzione, a titolo di conguaglio, in favore del bilancio dello Stato di quote di entrate tributarie compartecipate (Decreto Lgs. 118/2011, All. 4/2) - Imposte sul patrimonio da restituire” (366.909.298,98 euro cap. SC.09.0849) e per la “Restituzione, a titolo di conguaglio, in favore del bilancio dello Stato di quote di entrate tributarie compartecipate” (148.336.639,38 euro cap. SC08.7658)¹⁴⁴. Si ricorda, come già esposto più compiutamente nella Relazione di Parifica relativa al rendiconto dell’esercizio 2022 (Deliberazione n. 95/2023/PARI), che gli importi di tali riversamenti allo Stato vengono determinati dal MEF sulla base di eventuali acconti percepiti in misura eccedente rispetto alle spettanze annuali della Regione.¹⁴⁵

Anche gli impegni crescono rispetto al 2022 per il 25,66%, mentre i pagamenti crescono considerevolmente, del 113,51% rispetto al 2022, il che ha prodotto una capacità di pagamento del 92,33% e residui per 91.048.877,43 euro.

Di rilevante impatto sul bilancio regionale risultano, altresì, le risorse destinate alla **Missione 9 - Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell’ambiente**, per 1.540.791.532,77 euro, pari al 10,07% degli stanziamenti complessivi ed in aumento del 26,67% rispetto al 2022. La capacità d’impegno subisce invece una leggera contrazione con una percentuale pari al 62,60%, inferiore al dato dell’esercizio precedente (64,12%), mentre migliora sensibilmente la capacità di pagamento che si attesta sulla percentuale del 71,47% (45,95% nel 2022). Per quanto concerne la capacità d’impegno, anche se in diminuzione, si tratta di un valore apprezzabile, dato che, analogamente a quanto già detto riguardo alla Missione 10, la maggior parte degli stanziamenti della Missione 9 sono destinati a spese di investimento.

Altra voce significativa del bilancio regionale è la **Missione 18 - Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali**, per la quale si rilevano stanziamenti per 1.193.689.210,26 euro pari al 7,80% di quelli complessivi, in aumento rispetto all’esercizio 2022 (+13,09%), così come gli impegni (+5,67%). In questo caso si sottolinea che si rilevano elevate percentuali relative alla capacità di impegno (94,74%), alle quali fanno seguito

¹⁴⁴ Vedi anche il paragrafo dedicato alle variazioni di bilancio per i dettagli sui movimenti contabili del capitolo

¹⁴⁵ Vedi anche paragrafo relativo alle entrate di competenza per il collegato accertamento sul capito di entrata EC122.029 - “Saldo di accertamenti compartecipazioni Imposta sul valore aggiunto”.

percentuali in crescita della capacità di pagamento (88,54%), conseguentemente, viene prodotto un ridotto volume di somme mandate in economia (5,16% sullo stanziato), cui segue un altrettanto contenuto volume di residui passivi pari a 127.170.718,24 euro, rispetto a quelli prodotti nel 2022 e pari a 346.806.260,61 euro.¹⁴⁶ Si annota che quasi il 90% dei residui prodotti dalla competenza sono da imputarsi a una quota dell'impegno di spesa non liquidato sul capitolo **SC01.1059 – “Fondo regionale a favore del sistema delle autonomie locali - Trasferimenti agli Enti Locali** (art. 10 l. reg. 29 maggio 2007, n. 2e ss .mm.ii., art. 16 l. reg. 4 febbraio 2016, n. 2, art. 8, commi 1 e 2, l.reg. 11 aprile 2016, n. 5, art. 1, comma 21 e 23, l.reg. 5 dicembre 2016, n. 32, art. 2, commi 6 e 7 l.reg. 13 aprile 2017, n. 5, art. 1, commi 14 e 17 l.reg. 3 agosto 2017, n. 18, art. 4)”.

La quota percentualmente più bassa delle risorse assegnate per l'esercizio è riferibile alla **Missione 2 – Giustizia**, per la quale risultano stanziamenti pari a 668.129,09 euro, corrispondenti allo 0,004% del bilancio regionale, in diminuzione del -36,33% rispetto allo stanziamento del 2022, si nota inoltre un'ottima capacità di impegno del 91,33%.

Anche relativamente alla **Missione 19 – Relazioni internazionali**, si rilevano stanziamenti assai ridotti per lo 0,06% dello stanziamento di bilancio, in linea con quanto rilevato nell'esercizio precedente, si rilevano impegni per 3.817.905,89 euro, con una capacità di impegno del 58,70%, in calo rispetto all'omologo dato del 2022 (70,38%).

Per quanto riguarda la **Missione 3 - Ordine pubblico e sicurezza**, si rilevano stanziamenti ridotti, pari al 0,15% del bilancio 2023, ma in crescita, rispetto all'esercizio precedente del 313,29% che porta gli stanziamenti finali a 22.535.216,41 euro (5.452.674,20 euro). Gli impegni crescono invece in maniera contenuta del 8,93%, così come anche i pagamenti, + 3,36%, determinando una riduzione della capacità d'impegno (23,45%) e di pagamento (42,75%). Tali grandezze sono determinate dallo stanziamento di 17.000.000,00 euro sul capitolo **SC09.1085 “Acquisto mezzi ed attrezzature da destinare ai Comuni sede di Compagnia Barracellare per il potenziamento delle compagnie per le necessità operative, le emergenze e la vigilanza quale ausilio alle comunità al fine di**

¹⁴⁶ Si ricorda che questi ultimi erano stati determinati essenzialmente dagli impegni non liquidati sul capitolo di spesa SC08.0325 (Somme relative agli accantonamenti di quote di compartecipazioni ai tributi erariali derivanti dal concorso della Regione Autonoma della Sardegna alle manovre di finanza pubblica) per 306.400.000,00 euro.

rispondere con immediatezza alle esigenze dei territori", cui non hanno fatto seguito impegni e conseguenti pagamenti di competenza.

Per quanto concerne le Missioni destinate alle politiche sociali e giovanili, allo studio, alla cultura, al lavoro, al turismo (Missioni 4, 5, 6, 7, 12 e 15), si assiste a un incremento dei relativi stanziamenti, che, per il 2023 ammontano complessivamente a 1.713.033.652,58 euro, pari al 11,19% dell'intero bilancio (contro il 10,71% del 2022).

In particolare, per quanto concerne la **Missione 4 - Istruzione e diritto allo studio** si registrano stanziamenti in crescita del 38,28% rispetto al 2022 e impegni per 200.501.884,34 euro, in crescita anch'essi rispetto all'esercizio precedente (+25,32%), così come i pagamenti che crescono del 13,92%, in misura quindi inferiore rispetto agli stanziamenti, di conseguenza le capacità di impegno (+62,75%) e di pagamento (+58,78%), risultano in diminuzione rispetto al 2022.

La **Missione 5 - Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali** prevede stanziamenti di competenza di 216.182.807,92 euro pari al 1,41% del bilancio regionale, in aumento rispetto al precedente esercizio (47,43%). Gli impegni, anch'essi in aumento e pari a 131.224.459,50 euro, in rapporto agli stanziamenti netti di competenza, determinano una capacità d'impegno dell'esercizio del 71,40% e di pagamento del 49,94%.

La **Missione 6 - Politiche giovanili, sport e tempo libero** presenta uno stanziamento corrispondente allo 1% del bilancio regionale, con un aumento considerevole rispetto al precedente esercizio (+185,76%). Non crescono della stessa misura gli impegni (+25,08%) e i pagamenti (+41,20), determinando un valore insoddisfacente della capacità di impegno, pari al 30,74% degli stanziamenti e in leggero aumento riguardo alla capacità di pagamento, pari a 48,54%. In questa ottica, risulta importante segnalare la previsione finale di 50.000.000,00 euro, sul capitolo di nuova istituzione SC09.1687 rubricato "*Piano straordinario per completamento e realizzazione di Impiantistica sportiva*", sul quale non risultano impegni di spesa nella competenza.

La **Missione 7 - Turismo** registra un incremento negli stanziamenti del 20,41% rispetto al precedente esercizio, assestandosi su 128.306.049,27 euro (0,84% stanziamenti totali) concentrati, per quasi il 50%, in quattro capitoli: il capitolo SC08.7094, dedicato alle

“Fondo di Sviluppo e Coesione (F.S.C.) 2014-2020 - Interventi di sviluppo locale per la promozione del territorio - Programmazione Territoriale - Sviluppo del turismo - Linea di Azione 4.1.2”, il capitolo SC06.0169, rubricato “Contributi a favore di organismi privati per promuovere manifestazioni pubbliche di grande interesse turistico”, il capitolo SC06.0177 “Spese per organizzazione eventi, pubblicità e servizi di trasferta per la promozione del turismo in Sardegna” e il capitolo SC06.0192 “Spese per la promozione del turismo in Sardegna - Trasferimenti ad Enti delle Amministrazioni Locali (art. 2, L.R. 21 aprile 1955, n. 7, art. 26, L.R. 21 aprile 2005, n. 7, art. 9, comma 11, L.R. 5/2017, art. 8, comma 33, L.R. 28 dicembre 2018, n. 48, art. 6, comma 23, L.R. 11 gennaio 2018, n. 1, e art. 6, comma 29, L.R. 28 dicembre 2018, n. 48, art. 7”. Gli stanziamenti finali sono costituiti per oltre il 77% da risorse finanziate da fondi regionali e sui quali si rilevano impegni per 66.062.821,54 euro e pagamenti per 27.788.581,79 euro, che determinano, rispettivamente, una capacità d’impegno del 52,61% e una capacità di pagamento del 42,06%, in crescita rispetto al 2022 (23,84%).

La **Missione 12 - Diritti sociali, politiche sociali e famiglia** presenta stanziamenti finali in diminuzione rispetto all’esercizio 2022 (-4,44%) crescono leggermente i relativi impegni (+0,40%) e i pagamenti di competenza (+3,79%), percentuali che permettono di ottenere un buon rapporto nelle capacità di impegno (93,21%) e di pagamento (90,26%).

Per la **Missione 15 - Politiche per il lavoro e la formazione professionale**, sono previsti stanziamenti di competenza per 372.853.286,74 euro, corrispondenti al 2,44% delle risorse complessive in bilancio. Gli impegni risultano aumentati rispetto all’esercizio precedente (+15,93%) così come i pagamenti (+102,20%), determinando un rapporto tra impegni e stanziamenti pari al 79,34% in miglioramento rispetto all’esercizio 2022 (73,26%). Anche la capacità di pagamento pari al 39,37% degli impegni è in miglioramento rispetto al valore del 2022 (22,57%), ma comunque si attesta su percentuali insoddisfacenti.

Andando a esaminare le altre missioni più significative in termini quantitativi, alla **Missione 14 - Sviluppo economico e competitività** sono state destinate il 3,84% delle risorse disponibili in bilancio, con una leggera contrazione rispetto al 2022 (-0,62%). Gli impegni di competenza assunti nell’esercizio 2023 risultano, invece, in leggera crescita rispetto al 2022 (+9,49%), mentre i pagamenti registrano un aumento considerevole (+133,12%) La capacità d’impegno è del 64,87% in miglioramento rispetto al 2022

(57,88%), mentre migliora in maniera considerevole la capacità di pagamento, 51,14% il valore del 2023 contro il 24,02% del 2022. Occorre sottolineare, inoltre, come il 57,34% degli stanziamenti sia rappresentato da spese in conto capitale, per le quali, notoriamente, i processi di spesa sono assai più complessi e caratterizzati da tempi più lunghi, mentre è del 35% la percentuale degli stanziamenti sul Titolo 1 - Spese correnti.

Anche per la **Missione 16 - Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca**, si rileva un incremento degli stanziamenti finali del 18,86%, rispetto al 2022, così come si registrano aumenti, ma più contenuti, negli impegni (+8,62%) e nei pagamenti (+7,38%).

Alla **Missione 8 - Assetto del territorio e edilizia abitativa** sono previsti stanziamenti pari al 2,40% del bilancio regionale, in aumento rispetto all'esercizio 2022 (+62,57%). Gli impegni invece subiscono un incremento più contenuto pari a +17,68%, così come i pagamenti (+33,15%). Conseguentemente la capacità di impegno risulta piuttosto bassa (46,55%), mentre è apprezzabile il valore della capacità di pagamento (83,90%).

Per la **Missione 17 - Energia e diversificazione delle fonti energetiche** si assiste a un incremento dello stanziamento del 26,94%, mentre subiscono un forte incremento gli impegni +328,37%, rispetto al 2022, con un miglioramento considerevole della capacità d'impegno, il cui valore era pari al 14,85% nel 2022, mentre risulta del 32,67% nel 2023.

La **Missione 11 - Soccorso civile** prevede uno stanziamento pari allo 0,62% del bilancio regionale, con una capacità d'impegno del 66,98% superiore rispetto all'omologo dato del 2022 (51,73%).

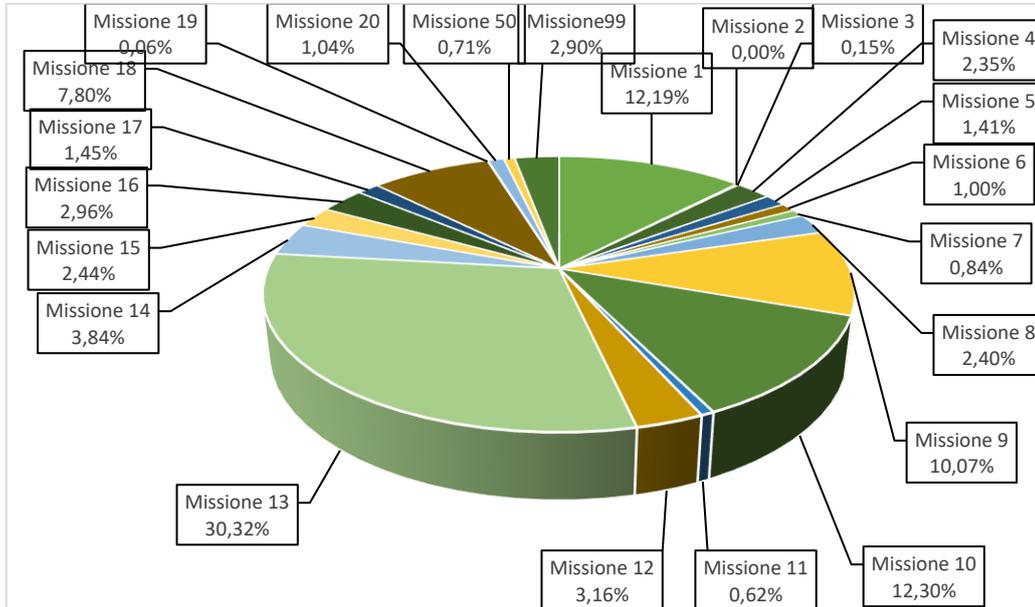
Le dotazioni finali della **Missione 20 - Fondi e accantonamenti** ammontano a 158.627.234,19 euro con un decremento del -44,48%. Si segnala lo stanziamento sul capitolo SC08.9901 "*Fondo da ripartire per gli oneri derivanti dalla contrattazione collettiva*" pari a 80.132.806,73 euro, che costituisce oltre il 50% dell'intero stanziamento di competenza della Missione 20.

La **Missione 50 - Debito pubblico** vede stanziamenti pari allo 0,71% delle risorse 2023, in diminuzione rispetto all'esercizio precedente del -63,84%.

La **Missione 99 - Servizi per conto terzi** presenta stanziamenti in decisa crescita rispetto al 2022 (+107,87%), crescono anche il volume degli impegni (+207,58%) e dei pagamenti (+232,39%). Su tali valori ha chiaramente inciso l'operazione di regolazione contabile

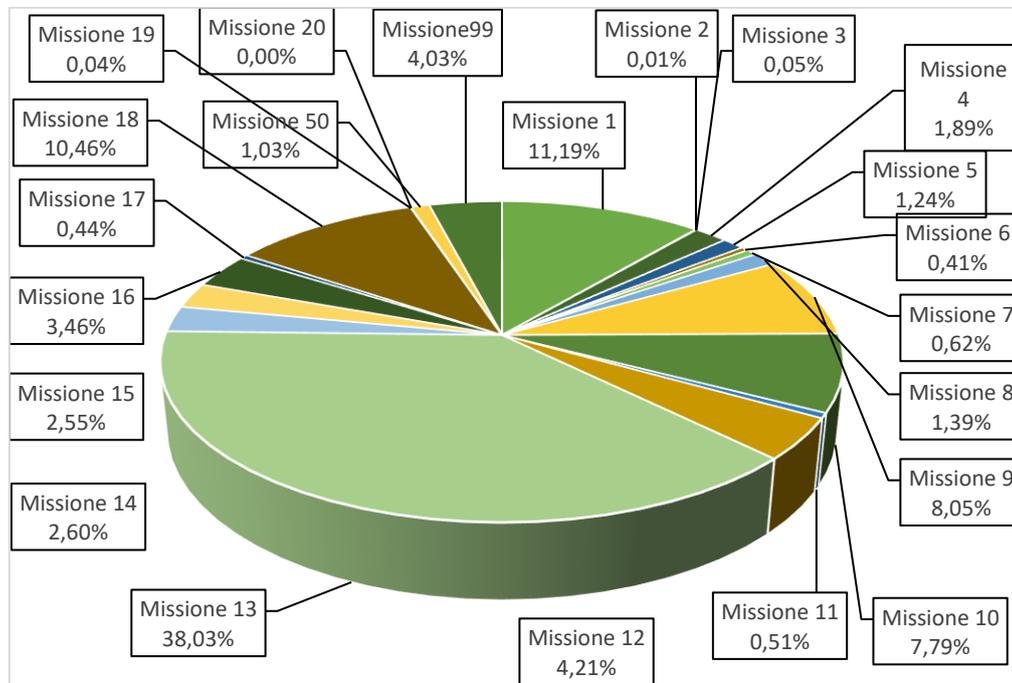
della quale si è dato atto nel paragrafo relativo alle variazioni di bilancio e al quale si fa rinvio per ulteriori dettagli.¹⁴⁷

Grafico 13 - Competenza - Ripartizione degli stanziamenti per Missioni



Fonte: elaborazione Corte dei conti

Grafico 14 - Competenza - Ripartizione degli impegni per Missioni



Fonte: elaborazione Corte dei conti

¹⁴⁷ Da tale operazione è scaturita una variazione di bilancio di 148.336.639,38 euro sul capitolo di spesa **SC08.0360 "Pagamento somme di dubbia imputazione Rif. Cap. entrata EC613.005"**, somme poi interamente impegnate e liquidate.

Tabella 66 - Spesa per missioni – Raffronto stanziamenti finali esercizi 2022 – 2023

SPESA MISSIONI		Pr. Finali 2022 (Comp+FPV)	% su Totale	Pr. Finali 2023 (Comp+FPV)	% su Totale	2022/2023
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	1.321.059.440,40	9,79%	1.865.325.258,27	12,19%	41,20%
2	Giustizia	1.049.337,23	0,008%	668.129,09	0,004%	-36,33%
3	Ordine pubblico e sicurezza	5.452.674,20	0,04%	22.535.216,41	0,15%	313,29%
4	Istruzione e diritto allo studio	259.791.263,43	1,93%	359.229.617,51	2,35%	38,28%
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	146.630.950,39	1,09%	216.182.807,92	1,41%	47,43%
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	53.632.031,39	0,40%	153.259.620,09	1,00%	185,76%
7	Turismo	106.557.546,80	0,79%	128.306.049,27	0,84%	20,41%
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	226.038.227,90	1,68%	367.477.425,66	2,40%	62,57%
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	1.216.421.178,01	9,02%	1.540.791.532,77	10,07%	26,67%
10	Trasporti e diritto alla mobilità	1.546.644.089,75	11,46%	1.881.496.566,31	12,30%	21,65%
11	Soccorso civile	90.738.762,54	0,67%	94.712.475,72	0,62%	4,38%
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	505.656.017,23	3,75%	483.202.271,05	3,16%	-4,44%
13	Tutela della salute	4.625.767.819,50	34,29%	4.638.850.458,43	30,32%	0,28%
14	Sviluppo economico e competitività	591.906.509,16	4,39%	588.224.573,34	3,84%	-0,62%
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	372.660.332,37	2,76%	372.853.286,74	2,44%	0,05%
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	381.101.918,98	2,82%	452.973.060,57	2,96%	18,86%
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	174.905.957,76	1,30%	222.028.793,39	1,45%	26,94%
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.055.526.508,10	7,82%	1.193.689.210,26	7,80%	13,09%
19	Relazioni internazionali	8.520.577,97	0,06%	8.686.737,31	0,06%	1,95%
20	Fondi e accantonamenti	285.696.710,04	2,12%	158.627.234,19	1,04%	-44,48%
50	Debito pubblico	301.929.415,17	2,24%	109.178.400,00	0,71%	-63,84%
99	Servizi per conto terzi	213.411.320,31	1,58%	443.611.424,49	2,90%	107,87%
Totale Missioni		13.491.098.588,63	100,00%	15.301.910.148,79	100,00%	13,42%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 67 - Spesa per missioni – Raffronto impegni esercizi 2022 – 2023

SPESA MISSIONI		Impegni 2022	% su Totale	Impegni 2023	% su Totale	2022/2023
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	945.077.753,18	10,10%	1.187.616.074,51	11,19%	25,66%
2	Giustizia	656.592,07	0,01%	610.225,17	0,01%	-7,06%
3	Ordine pubblico e sicurezza	4.851.002,05	0,05%	5.284.420,44	0,05%	8,93%
4	Istruzione e diritto allo studio	159.993.097,37	1,71%	200.501.884,34	1,89%	25,32%
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	89.489.782,92	0,96%	131.224.459,50	1,24%	46,64%
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	34.416.771,30	0,37%	43.046.957,76	0,41%	25,08%
7	Turismo	63.094.187,82	0,67%	66.062.821,54	0,62%	4,71%
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	125.510.632,46	1,34%	147.702.136,66	1,39%	17,68%
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	559.186.665,80	5,97%	854.495.362,86	8,05%	52,81%
10	Trasporti e diritto alla mobilità	538.782.272,28	5,76%	825.956.188,16	7,79%	53,30%
11	Soccorso civile	39.265.064,24	0,42%	54.456.866,08	0,51%	38,69%
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	444.490.239,74	4,75%	446.281.319,21	4,21%	0,40%
13	Tutela della salute	4.041.466.128,84	43,18%	4.034.629.679,12	38,03%	-0,17%
14	Sviluppo economico e competitività	251.504.366,72	2,69%	275.370.793,70	2,60%	9,49%
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	233.746.749,90	2,50%	270.985.958,40	2,55%	15,93%
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	338.161.466,27	3,61%	367.322.797,27	3,46%	8,62%
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	10.857.870,66	0,12%	46.511.472,39	0,44%	328,37%
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.050.069.512,28	11,22%	1.109.635.389,59	10,46%	5,67%
19	Relazioni internazionali	4.448.415,55	0,05%	3.817.905,89	0,04%	-14,17%
20	Fondi e accantonamenti	0,00	0,00%	0,00	0,00%	-
50	Debito pubblico	286.138.891,57	3,06%	109.057.947,07	1,03%	-61,89%
99	Servizi per conto terzi	139.143.910,53	1,49%	427.985.647,92	4,03%	207,58%
Totale Missioni		9.360.351.373,55	100,00%	10.608.556.307,58	100,00%	13,34%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 68 - Spesa per missioni - Raffronto pagamenti esercizi 2022 - 2023

SPESA MISSIONI		Pagamenti 2022	% su Totale	Pagamenti 2023	% su Totale	2021/2022
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	513.581.062,18	7,11%	1.096.567.197,08	12,30%	113,51%
2	Giustizia	632.448,78	0,01%	527.284,21	0,01%	-
3	Ordine pubblico e sicurezza	2.185.732,74	0,03%	2.259.132,21	0,03%	3,36%
4	Istruzione e diritto allo studio	103.460.308,16	1,43%	117.858.938,12	1,32%	13,92%
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	61.062.572,51	0,85%	65.531.057,82	0,74%	7,32%
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	14.798.821,65	0,20%	20.896.514,51	0,23%	41,20%
7	Turismo	15.044.139,93	0,21%	27.788.581,79	0,31%	84,71%
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	93.066.267,12	1,29%	123.915.017,47	1,39%	33,15%
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	256.943.534,09	3,56%	610.738.559,40	6,85%	137,69%
10	Trasporti e diritto alla mobilità	391.502.664,27	5,42%	571.342.803,50	6,41%	45,94%
11	Soccorso civile	10.271.598,97	0,14%	20.963.843,95	0,24%	104,10%
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	388.100.837,97	5,37%	402.824.325,24	4,52%	3,79%
13	Tutela della salute	3.866.394.013,19	53,54%	3.787.864.456,37	42,49%	-2,03%
14	Sviluppo economico e competitività	60.412.021,64	0,84%	140.832.186,70	1,58%	133,12%
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	52.762.763,82	0,73%	106.686.414,22	1,20%	102,20%
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	260.446.277,52	3,61%	279.666.486,47	3,14%	7,38%
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	10.796.657,31	0,15%	21.463.777,38	0,24%	98,80%
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	703.263.251,67	9,74%	982.464.671,35	11,02%	39,70%
19	Relazioni internazionali	3.831.313,46	0,05%	3.450.569,08	0,04%	-9,94%
20	Fondi e accantonamenti	0	0,00%	0,00	0,00%	-
50	Debito pubblico	286.138.891,57	3,96%	109.057.947,07	1,22%	-61,89%
99	Servizi per conto terzi	127.083.120,90	1,76%	422.412.972,06	4,74%	232,39%
Totale Missioni		7.221.778.299,45	100,00%	8.915.112.736,00	100,00%	23,45%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 69 - Spesa per missioni - gestione di competenza 2023

ESERCIZIO 2023		(a) Previsioni finali (comp.+FPV)	(b) Di cui FPV	(c) Previsione Finale di cui comp.	(d) Impegni	(e) Pagamenti	(f) Economie	(g) Residui	(h) Capacità d'impegno (al netto FPV) d/c	(i) Capacità di pagamento e/d
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	1.865.325.258,27	44.269.678,60	1.821.055.579,67	1.187.616.074,51	1.096.567.197,08	633.439.505,16	91.048.877,43	65,22%	92,33%
2	Giustizia	668.129,09	0,00	668.129,09	610.225,17	527.284,21	57.903,92	82.940,96	91,33%	86,41%
3	Ordine pubblico e sicurezza	22.535.216,41	0,00	22.535.216,41	5.284.420,44	2.259.132,21	17.250.795,97	3.025.288,23	23,45%	42,75%
4	Istruzione e diritto allo studio	359.229.617,51	39.711.536,07	319.518.081,44	200.501.884,34	117.858.938,12	119.016.197,10	82.642.946,22	62,75%	58,78%
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	216.182.807,92	32.389.784,97	183.793.022,95	131.224.459,50	65.531.057,82	52.568.563,45	65.693.401,68	71,40%	49,94%
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	153.259.620,09	13.206.049,37	140.053.570,72	43.046.957,76	20.896.514,51	97.006.612,96	22.150.443,25	30,74%	48,54%
7	Turismo	128.306.049,27	2.724.120,14	125.581.929,13	66.062.821,54	27.788.581,79	59.519.107,59	38.274.239,75	52,61%	42,06%
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	367.477.425,66	50.159.391,45	317.318.034,21	147.702.136,66	123.915.017,47	169.615.897,55	23.787.119,19	46,55%	83,90%
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	1.540.791.532,77	175.734.862,77	1.365.056.670,00	854.495.362,86	610.738.559,40	510.561.307,14	243.756.803,46	62,60%	71,47%
10	Trasporti e diritto alla mobilità	1.881.496.566,31	136.427.942,84	1.745.068.623,47	825.956.188,16	571.342.803,50	919.112.435,31	254.613.384,66	47,33%	69,17%
11	Soccorso civile	94.712.475,72	13.407.501,84	81.304.973,88	54.456.866,08	20.963.843,95	26.848.107,80	33.493.022,13	66,98%	38,50%
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	483.202.271,05	4.395.324,31	478.806.946,74	446.281.319,21	402.824.325,24	32.525.627,53	43.456.993,97	93,21%	90,26%
13	Tutela della salute	4.638.850.458,43	260.380.694,69	4.378.469.763,74	4.034.629.679,12	3.787.864.456,37	343.840.084,62	246.765.222,75	92,15%	93,88%
14	Sviluppo economico e competitività	588.224.573,34	163.697.830,21	424.526.743,13	275.370.793,70	140.832.186,70	149.155.949,43	134.538.607,00	64,87%	51,14%
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	372.853.286,74	31.291.606,54	341.561.680,20	270.985.958,40	106.686.414,22	70.575.721,80	164.299.544,18	79,34%	39,37%
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	452.973.060,57	7.926.465,22	445.046.595,35	367.322.797,27	279.666.486,47	77.723.798,08	87.656.310,80	82,54%	76,14%
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	222.028.793,39	79.654.673,57	142.374.119,82	46.511.472,39	21.463.777,38	95.862.647,43	25.047.695,01	32,67%	46,15%
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.193.689.210,26	22.460.069,33	1.171.229.140,93	1.109.635.389,59	982.464.671,35	61.593.751,34	127.170.718,24	94,74%	88,54%
19	Relazioni internazionali	8.686.737,31	2.182.672,92	6.504.064,39	3.817.905,89	3.450.569,08	2.686.158,50	367.336,81	58,70%	90,38%
20	Fondi e accantonamenti	158.627.234,19	0,00	158.627.234,19	0,00	0,00	158.627.234,19	0,00	0,00%	-
50	Debito pubblico	109.178.400,00	0,00	109.178.400,00	109.057.947,07	109.057.947,07	120.452,93	0,00	99,89%	100,00%
99	Servizi per conto terzi	443.611.424,49	0,00	443.611.424,49	427.985.647,92	422.412.972,06	15.625.776,57	5.572.675,86	96,48%	98,70%
Totale Missioni		15.301.910.148,79	1.080.020.204,84	14.221.889.943,95	10.608.556.307,58	8.915.112.736,00	3.613.333.636,37	1.693.443.571,58	74,59%	84,04%
Dis. Amministrazione		0,00								
Totale Generale della spesa		15.301.910.148,79	1.080.020.204,84	14.221.889.943,95	10.608.556.307,58	8.915.112.736,00	3.613.333.636,37	1.693.443.571,58		

Fonte: elaborazione Corte dei conti

1.10.3 Classificazione per Macroaggregati

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

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

Dalla tabella che segue è desumibile come **la voce prevalente sia rappresentata dai trasferimenti correnti (Macroaggregato 104, per 7.379.315.157,32 euro)**, che rappresenta il 48,22% della previsione finale di spesa per l'esercizio 2023, con impegni (6.952.579.510,34 euro) pari al 65,54% del totale delle somme complessivamente impegnate nel bilancio regionale, mentre il FPV ammonta a 53.386.713,09 euro. Le capacità d'impegno e pagamento sono pari, rispettivamente, al 94,90% e al 87,48%. Va precisato che il 53,97% degli stanziamenti e il 56,35% degli impegni di cui al Macroaggregato 104 è rappresentato dalle spese di cui alla Missione 13, Tutela della salute.

Il **Macroaggregato 203, relativo ai "Contributi agli investimenti"**, risulta la seconda voce di spesa in base a tale classificazione (4.452.100.212,99 euro), con un peso relativo del 29,10% dello stanziamento regionale. Il FPV è pari a 932.055.188,19 euro, incide per il 20,94% sugli stanziamenti, mentre gli impegni, pari a 1.234.421.155,56 euro, costituiscono l'11,64% degli impegni totali. Come già evidenziato prima, le capacità di impegno e di pagamento risentono della natura della posta e si attestano su valori piuttosto ridotti, pari rispettivamente a 35,07% la prima e a 61,11% la seconda.

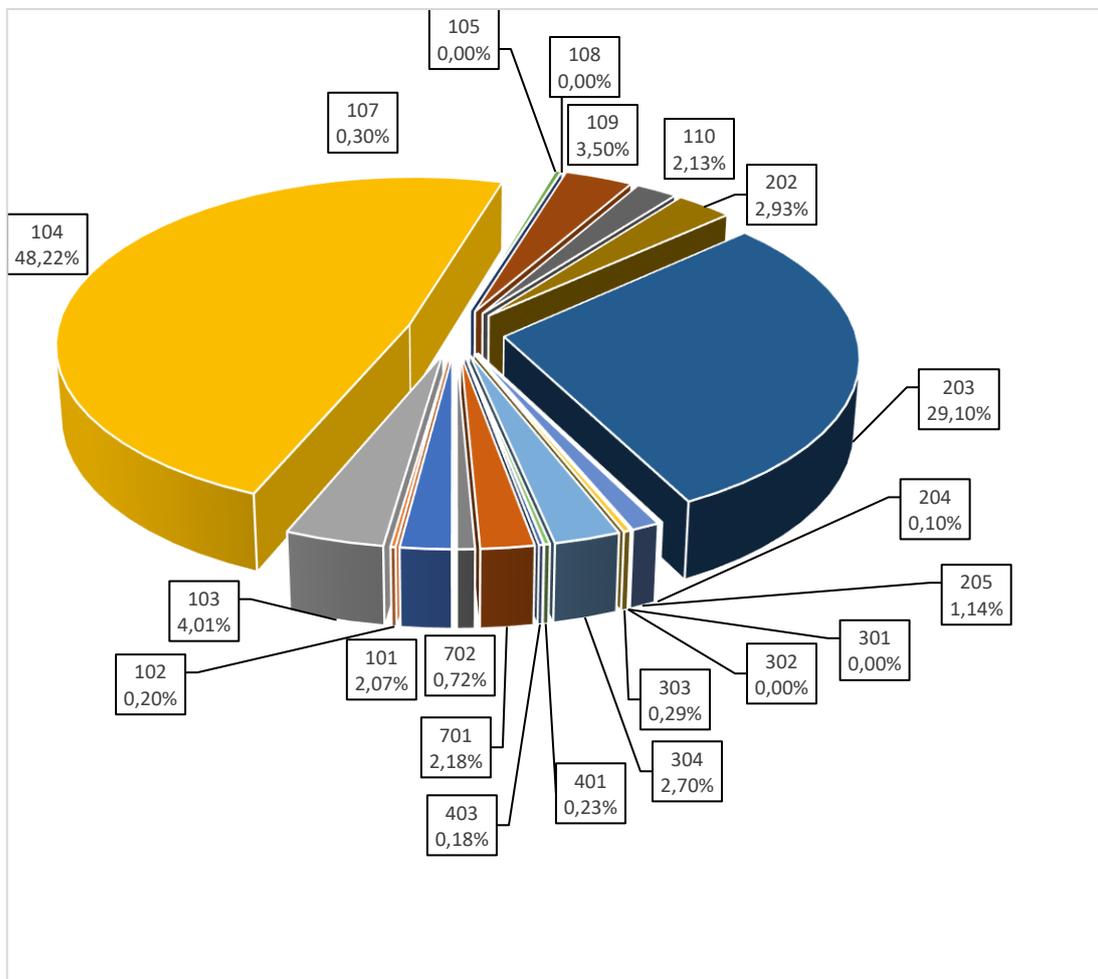
Il **Macroaggregato 202 "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni"** rappresenta il 2,93% delle risorse stanziare.

Il **Macroaggregato 101, dedicato ai "Redditi da lavoro dipendente"**, pari al 2,07% degli stanziamenti e il **Macroaggregato 103, destinato ad "Acquisto di beni e servizi"**, pari al 4,01% del totale, rappresentano voci riconducibili ai costi di funzionamento e ai costi di servizi erogati direttamente della Regione.

Infine, si segnala che il **Macroaggregato 304**, concernente il *“Altre spese per incremento di attività finanziarie”* e il **Macroaggregato 701**, sulle *“Uscite per partite di giro”*, rappresentano, rispettivamente, il 2,70% e il 2,18%. del totale delle somme stanziare per il 2023.

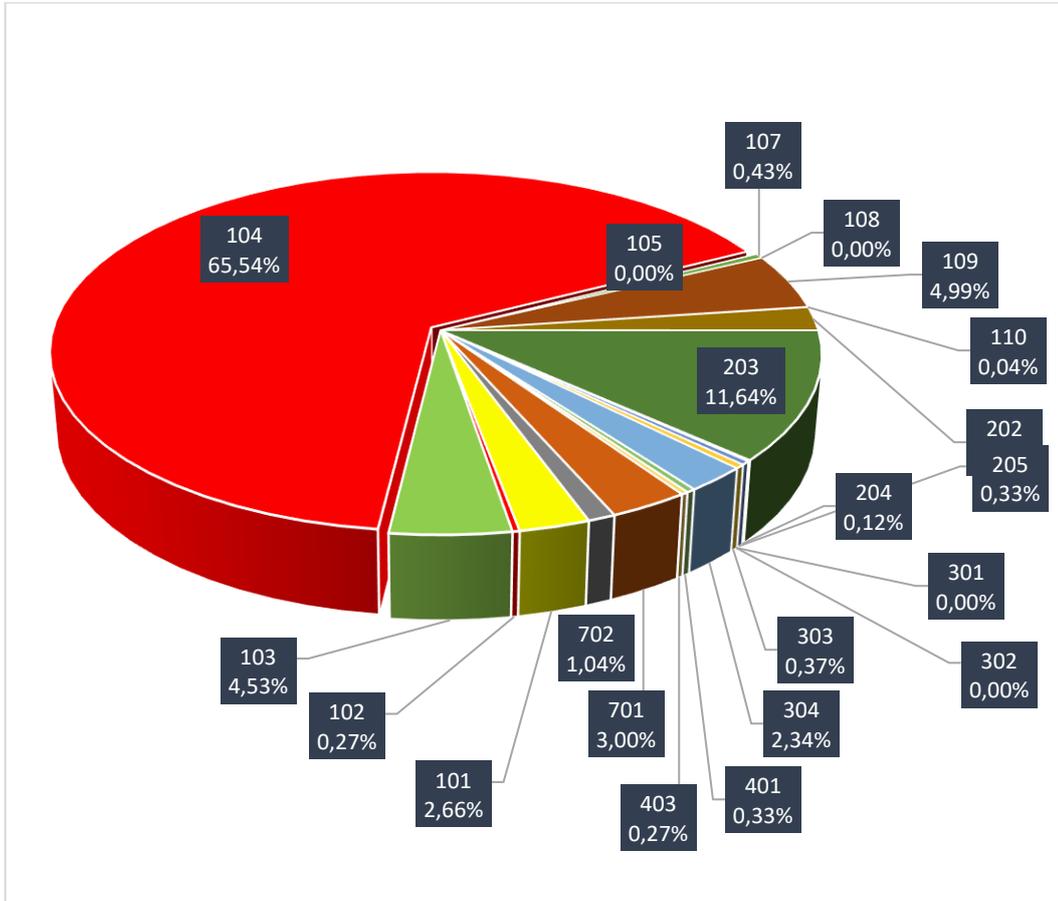
Seguono i grafici rappresentativi della sintetizzata ripartizione per macroaggregati e una tabella sui principali indicatori di gestione secondo tale classificazione.

Grafico 15 - Competenza - Ripartizione degli stanziamenti per Macroaggregati



Fonte: elaborazione Corte dei conti

Grafico 16 - Competenza - Ripartizione degli impegni per Macroaggregati



Fonte: elaborazione Corte dei conti

Tabella 70 - Spesa - gestione di competenza per Titoli e Macroaggregati

SPESA MACROAGGREGATI	(a) Previsioni finali (comp.+FPV)	(b) Di cui FPV	(c) Previsione Finale di cui comp.	(d) Impegni	(e) Pagamenti	(f) Economie	(g) Residui	i = d/c Capacità imp. (al netto FPV)	l = e/d Capacità di pagamento	
TITOLO I										
101	Redditi da lavoro dipendente	316.458.190,01	156.399,61	316.301.790,40	281.763.924,99	268.143.724,70	34.537.865,41	13.620.200,29	89,08%	95,17%
102	Imposte e tasse a carico dell'ente	30.955.745,42	52.028,89	30.903.716,53	28.126.788,56	26.875.517,15	2.776.927,97	1.251.271,41	91,01%	95,55%
103	Acquisto di beni e servizi	612.885.458,97	18.031.587,51	594.853.871,46	480.675.232,98	323.692.588,97	114.178.638,48	156.982.644,01	80,81%	67,34%
104	Trasferimenti correnti	7.379.315.157,32	53.386.713,09	7.325.928.444,23	6.952.579.510,34	6.081.855.932,06	373.348.933,89	870.723.578,28	94,90%	87,48%
105	Trasferimenti di tributi	50.304,00	0,00	50.304,00	304,00	304,00	50.000,00	0,00	0,60%	100,00%
107	Interessi passivi	45.592.739,56	0,00	45.592.739,56	45.452.794,79	45.426.692,78	139.944,77	26.102,01	99,69%	99,94%
108	Altre spese per redditi da capitale	3.000,00	0,00	3.000,00	3.000,00	0,00	0,00	3.000,00	100%	0,00%
109	Rimborsi e poste correttive delle entrate	535.487.925,44	197.406,17	535.290.519,27	528.879.382,81	519.755.594,98	6.411.136,46	9.123.787,83	98,80%	98,27%
110	Altre spese correnti	325.226.929,13	0,00	325.226.929,13	4.256.710,96	2.023.435,18	320.970.218,17	2.233.275,78	1,31%	47,54%
Totale Titolo I		9.245.975.449,85	71.824.135,27	9.174.151.314,58	8.321.737.649,43	7.267.773.789,82	852.413.665,15	1.053.963.859,61	90,71%	87,33%
TITOLO II										
202	Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni	448.598.205,62	70.125.243,12	378.472.962,50	225.679.437,36	83.247.776,26	152.793.525,14	142.431.661,10	59,63%	36,89%
203	Contributi agli investimenti	4.452.100.212,99	932.055.188,19	3.520.045.024,80	1.234.421.155,56	754.361.567,33	2.285.623.869,24	480.059.588,23	35,07%	61,11%
204	Altri trasferimenti in conto capitale	15.683.815,32	3.013.208,59	12.670.606,73	12.419.448,32	1.978.197,39	251.158,41	10.441.250,93	98,02%	15,93%
205	Altre spese in conto capitale	174.528.181,98	0,00	174.528.181,98	35.000.000,00	35.000.000,00	139.528.181,98	0,00	20,05%	100,00%
Totale Titolo II		5.090.910.415,91	1.005.193.639,90	4.085.716.776,01	1.507.520.041,24	874.587.540,98	2.578.196.734,77	632.932.500,26	36,90%	58,01%

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

TITOLO III										
301	Acquisizioni di attività finanziarie	150.000,00	0,00	150.000,00	100.000,00	100.000,00	50.000,00	0,00	66,67%	-
302	Concessione crediti di breve termine	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-
303	Concessione crediti di medio-lungo termine	44.610.358,54	3.002.429,67	41.607.928,87	39.509.030,18	38.534.494,33	2.098.898,69	974.535,85	94,96%	97,53%
304	Altre spese per incremento di attività finanziarie	412.900.000,00	0,00	412.900.000,00	248.032.969,85	248.032.969,85	164.867.030,15	0,00	60,07%	100,00%
Totale Titolo III		457.660.358,54	3.002.429,67	454.657.928,87	287.642.000,03	286.667.464,18	167.015.928,84	974.535,85	63,27%	99,66%
TITOLO IV										
401	Rimborso di titoli obbligazionari	35.456.500,00	0,00	35.456.500,00	35.456.396,00	35.456.396,00	104,00	0,00	100,00%	100,00%
403	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine	28.296.000,00	0,00	28.296.000,00	28.214.572,96	28.214.572,96	81.427,04	0,00	99,71%	100,00%
Totale Titolo IV		63.752.500,00	0,00	63.752.500,00	63.670.968,96	63.670.968,96	81.531,04	0,00	99,87%	100,00%
TITOLO VII										
701	Uscite per partite di giro	333.080.534,85	0,00	333.080.534,85	317.910.771,53	312.480.419,65	15.169.763,32	5.430.351,88	95,45%	98,29%
702	Uscite per conto terzi	110.530.889,64	0,00	110.530.889,64	110.074.876,39	109.932.552,41	456.013,25	142.323,98	99,59%	99,87%
Totale Titolo VII		443.611.424,49	0,00	443.611.424,49	427.985.647,92	422.412.972,06	15.625.776,57	5.572.675,86	96,48%	98,70%
Totale Titoli		15.301.907.148,79	1.080.020.204,84	14.221.886.943,95	10.608.553.307,58	8.915.112.736,00	3.613.333.636,37	1.693.440.571,58	74,59%	84,04%
Dis. di amministr.		0,00								
Totale generale della spesa		15.301.910.148,79	1.080.020.204,84	14.221.889.943,95	10.608.556.307,58	8.915.112.736,00	3.613.333.636,37	1.693.443.571,58		

Fonte: elaborazione Corte dei conti

1.11 La gestione dei residui (MAGISTRATO MARRA)

Il saldo della gestione dei residui 2023, tenuto conto delle risultanze delle operazioni di riaccertamento ordinario di cui alla d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024, è di 125.153.884,45 euro, determinato dalla differenza tra i minori residui attivi riaccertati (-52.656.367,00 euro) e i minori residui passivi (177.810.251,45 euro).

Aggiungendo il risultato delle operazioni di stralcio dei residui attivi e passivi della competenza, il saldo positivo si eleva a 186.126.160,1 euro.

I residui attivi da riportare all'esercizio 2024 ammontano complessivamente a 4.189.401.564,17 euro, in aumento del 13,44% rispetto agli iniziali. In termini di competenza, sono stati prodotti residui per 1.634.391.358,51 euro, mentre dalla gestione dei residui sono risultati 2.555.010.205,66 euro di residui attivi.

Dal lato passivo, si registrano residui da riportare pari a 2.747.354.752,63 euro, di cui 1.693.443.571,58 euro di competenza e 1.053.911.181,05 euro dai residui. L'indice di accumulazione (-11,20%), per la prima volta negativo nell'ultimo quinquennio, evidenzia uno scostamento rispetto agli iniziali di -346.669.423,40 euro. Il decremento è ascrivibile sia all'aumento degli stralci e dei pagamenti dei residui sia alla diminuzione di risorse impegnate e non pagate della gestione di competenza (-20,81%), segnatamente relative al Titolo 1 - Spese correnti.

Dagli atti riguardanti il riaccertamento ordinario (Allegati E, F alla delibera di riaccertamento dei residui) si riscontra che i crediti e i debiti reimputati ammontano, rispettivamente, a 1.340.821.511,89 euro (-7,41% rispetto alle reimputazioni attive del 2022), e 2.092.450.774,62 euro (-12,13% rispetto alle reimputazioni passive del 2022).

Le reimputazioni passive sono finanziate, per 1.185.022.819,38 euro, da corrispondenti reimputazioni attive, per le quali, ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, la costituzione del FPV non è effettuata, e per la differenza, pari a 907.427.955,24 euro, dal Fondo pluriennale vincolato aggiuntivo.

Il 15,47% delle reimputazioni passive (323.706.403,70 euro) proviene dalle operazioni di riaccertamento straordinario.

È da annotare positivamente che il fenomeno delle reiterate reimputazioni di partite contabili presenta nel 2023 una inversione di tendenza, anche se gli importi rimangono comunque elevati, a dimostrazione di una scarsa aderenza alle finalità della competenza potenziata.

Si raccomanda pertanto alla Regione di proseguire nel sentiero intrapreso e adottare tutte le iniziative volte ad abbreviare il lasso di tempo che intercorre tra l'acquisizione delle risorse pubbliche e la loro effettiva utilizzazione che può considerarsi realizzata solo nel momento in cui le stesse risorse tornano al sistema economico come spesa finale.

Tabella 71 - Gestione dei residui - Sintesi

ENTRATE - gestione dei residui	2022	2023	Var %
residui attivi al 1/1	3.220.757.284,91	3.693.167.918,52	14,67%
Riaccertamenti	-446.482.997,12	-52.656.367,00	-88,21%
Riscossioni	570.603.310,11	1.085.501.345,87	90,24%
Residui dei residui	2.203.670.977,68	2.555.010.205,65	15,94%
Residui della gestione di competenza	1.489.496.940,84	1.634.391.358,46	9,73%
Totale residui attivi al 31/12	3.693.167.918,52	4.189.401.564,17	13,44%
SPESE - gestione dei residui			
Residui passivi al 1/1	2.150.596.917,89	3.094.024.176,03	43,87%
Riaccertamento residui	102.504.478,36	177.810.251,45	73,47%
Pagamenti	1.092.641.337,60	1.862.302.743,53	70,44%
Residui dei residui	955.451.101,93	1.053.911.181,05	10,31%
Residui della gestione di competenza	2.138.573.074,10	1.693.443.571,58	-20,81%
Totale residui passivi al 31/12	3.094.024.176,03	2.747.354.752,63	-11,20%
Stralci			
Riduzione residui attivi	-446.482.997,12	-52.656.367,00	-88,21%
Riduzione residui passivi	102.504.478,36	177.810.251,45	73,47%
Saldo	-343.978.518,76	125.153.884,45	-136,38%
Reimputazioni - FPV			
Crediti reimputati al 2023 e agli esercizi successivi	1.448.161.536,84	1.340.821.511,89	-7,41%
Debiti reimputati al 2023 e agli esercizi successivi	2.381.433.986,30	2.092.450.774,62	-12,13%
Fondo pluriennale vincolato di spesa finale	1.203.836.364,10	1.080.020.204,84	-10,29%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto

1.11.1 Il riaccertamento ordinario al 31 dicembre 2023

Con d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024 è stato approvato il riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi ai fini della formazione del rendiconto dell'esercizio 2023 e contestualmente sono state disposte le variazioni agli stanziamenti di bilancio e del Fondo pluriennale vincolato (FPV)¹⁴⁸.

Tali operazioni sono previste dall'articolo 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, in base al quale le amministrazioni devono provvedere annualmente al riaccertamento dei residui attivi e passivi, verificando, ai fini del rendiconto, le ragioni del loro mantenimento, per dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria enunciato nell'allegato 1.

La norma prevede che possano essere conservate tra i residui attivi le entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate, e tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate; prevede altresì che le entrate e le spese accertate e impegnate non esigibili nell'esercizio considerato, siano immediatamente reimputate all'esercizio in cui sono esigibili. La reimputazione degli impegni è effettuata incrementando, di pari importo, il fondo pluriennale di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato a copertura delle spese reimputate (salva la contestuale reimputazione di entrate e spese che non dà luogo alla costituzione del FPV).

Sono esclusi dal riaccertamento ordinario i residui del perimetro sanitario, cui si applica il Titolo 2 del medesimo decreto legislativo, e quelli relativi alle partite di giro e ai servizi per conto terzi che, in deroga al principio della competenza finanziaria, sono registrati ed imputati all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata e non all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile. La delibera di riaccertamento adottata dalla Giunta regionale della Regione Sardegna ed i relativi allegati comprendono anche i residui di cui sopra.

La procedura di riaccertamento ordinario dei residui per l'esercizio 2023 è stata disciplinata dalla delibera di Giunta regionale n. 38/92 del 17 novembre 2023 che ha

¹⁴⁸ La delibera non è accompagnata dal parere dell'organo di revisione economico-finanziario, nominato con d.g.r. n. 6/1 del 23 febbraio 2024, ma operativo a far data dal 1° luglio 2024, ai sensi dell'art. 11, comma 2, della legge regionale n. 7 del 2023.

aggiornato le direttive ai fini della redazione del rendiconto e ha stabilito il termine ultimo del 28 febbraio 2024 per la conclusione delle operazioni di riaccertamento da parte dei Centri di responsabilità competenti e per l'invio della determinazione di riaccertamento al Servizio Rendiconto della Direzione Generale dei Servizi Finanziari.

Tabella 72 - Esiti delle operazioni di riaccertamento ordinario al 31 dicembre 2023

	RESIDUI ATTIVI STRALCIATI (Allegato A):	
A	Residui attivi eliminati provenienti dall'esercizio 2022 e dagli esercizi precedenti (all. A2) A2)	52.656.367,00
	Stralci competenza (allegato A1) - Residui attivi della competenza stralciati	90.694.218,63
	RESIDUI PASSIVI STRALCIATI (Allegato B):	
B	Residui passivi eliminati provenienti dall'esercizio 2022 e dagli esercizi precedenti ((a(allegato B2)	177.810.251,45
	Stralci competenza (allegato B1) - Residui passivi della competenza stralciati	151.666.494,28
	RESIDUI ATTIVI DA RIPORTARE ALL'1/01/2024 (Allegato C)	4.189.401.564,11
C	Provenienti dalla competenza 2023	1.634.391.358,46
	Provenienti dal 2022 e dagli esercizi precedenti	2.555.010.205,65
	RESIDUI PASSIVI DA RIPORTARE ALL'1/01/2024 (Allegato D)	2.747.354.752,63
D	Provenienti dalla competenza 2023	1.693.443.571,58
	Provenienti dal 2022 e dagli esercizi precedenti	1.053.911.181,05
E	CREDITI REIMPUTATI AL 2024 E AGLI ESERCIZI SUCCESSIVI (allegato E)	1.340.821.511,89
F	DEBITI REIMPUTATI AL 2024 E AGLI ESERCIZI SUCCESSIVI (ALLEGATO F)	2.092.450.774,62
G	FONDO PLURIENNALE VINCOLATO DI SPESA FINALE (ALLEGATO G)	1.080.020.204,84

Fonte: d.g.r. n.11/26 del 30 aprile 2024

1.11.2 Residui attivi

I residui attivi da riportare all'esercizio 2024 ammontano a **4.189.401.564,11** euro (all. C). come somma dei residui rimasti da riscuotere degli esercizi precedenti e dei residui derivanti dalla gestione di competenza.

Al 1° gennaio 2023 i residui pregressi erano pari a **3.693.167.918,52** euro e la delibera di riaccertamento ordinario ha evidenziato stralci per **52.656.367,00** euro (all. A2) e

riscossioni per **1.085.501.345,87** euro che determinano, pertanto, residui pregressi da riscuotere al 31 dicembre 2023 per **2.555.010.205,65** euro (all. C).

L'indice di riscossione dei residui è pari al 29,39% (percentuale che resta sostanzialmente invariata anche al netto dei residui relativi alle entrate per conto terzi e partite di giro, considerato il loro ridotto peso sull'ammontare dei residui attivi).

I residui formatisi per effetto dalla gestione di competenza ammontano a **1.634.391.358,46** euro e rappresentano il 13,80% delle entrate accertate (11.845.725.984,47 euro), contro il 15,16% del 2022.

L'indice di accumulazione dei residui, calcolato come variazione tra residui finali e iniziali, evidenzia gli effetti della gestione ed è pari al 13,44%, che corrisponde, in valore assoluto, a 496.233.645,59 euro.

Tabella 73 - Residui attivi al 31/12/2023

TITOLO	Residui al 1/1/2023 a	Riaccertamenti (Stralci) b	Riscossioni c	Residui dei residui d = (a-b-c)	% riscossione c/residui	Residui della competenza (al netto degli stralci) e	Tot. Residui al 31/12/2023 f= d+e	Indice di accumulazione dei residui attivi (f-a)/a
Titolo 1	804.405.046,64	0,01	804.402.088,18	2.958,45	100,00%	872.172.763,60	872.175.722,05	8,42%
Titolo 2	496.325.669,90	5.163.184,59	139.712.266,23	351.450.219,08	28,15%	66.079.338,85	417.529.557,93	-15,88%
Titolo 3	821.533.726,80	34.890.239,83	8.847.008,12	777.796.478,85	1,08%	98.759.040,73	876.555.519,58	6,70%
Titolo 4	1.568.668.033,89	11.197.717,70	132.246.965,60	1.425.223.350,59	8,43%	571.691.960,90	1.996.915.311,49	27,30%
Titolo 5	335.936,72	19.939,22	284.724,09	31.273,41	84,76%	387.132,67	418.406,08	24,55%
Titolo 9	1.899.504,57	1.385.285,65	8.293,65	505.925,27	0,44%	25.301.121,71	25.807.046,98	n.c.
Totale	3.693.167.918,52	52.656.367,00	1.085.501.345,87	2.555.010.205,65	29,39%	1.634.391.358,46	4.189.401.564,11	13,44%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Rendiconto 2023

I residui finali del **Titolo 1 - Entrate correnti** (competenza e residui) ammontano a 872.175.722,05 euro. Rispetto al 2022, quando erano pari a 804.405.046,64, si registra un aumento di 67.770.675,41 euro (indice di accumulazione dei residui pari a 8,42%). Tale incremento è ascrivibile quasi completamente alla gestione di competenza, che ha generato residui attivi per 872.172.763,60 euro, pari al 9,69% delle corrispondenti entrate accertate (contro il 10,46% del 2022).

Nel dettaglio, ad incidere significativamente sull'entità dei residui della competenza del Titolo 1, è la Tipologia 1010300, "Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali" con

760.472.610,90 euro. Rileva, inoltre, il residuo di cui al capitolo EC122.029 “*Saldo di accertamenti compartecipazioni Imposta sul valore aggiunto (art. 8, lettera f), L.C. 26 febbraio 1948, n. 3 e art. 10, comma 2, L.R 5 novembre 2018, n. 40)*” per 152.313.928,31 euro. Infine, 116.669.089,40 euro sono residui afferenti al perimetro sanitario, Tipologia 1010200 “*Tributi destinati al finanziamento della sanità*”.¹⁴⁹

I residui del Titolo 1 provenienti dagli esercizi pregressi al 1° gennaio 2023 ammontavano a 804.405.046,64 euro: per effetto delle cancellazioni (0,01 euro) e delle riscossioni (804.402.088,18 euro), il valore al termine dell’esercizio si è ridotto a 2.958,45 euro, con un indice di riscossione, calcolato come rapporto tra riscossioni e residui iniziali, del 100% a fronte del 47,38% del 2022.

I residui finali del **Titolo 2 -Trasferimenti correnti** ammontano a 417.529.557,93 euro e presentano un indice di accumulazione del -15,88% (nel 2022 era del 26,33%). Questo miglioramento deriva dall’effetto combinato di una forte riduzione dei residui derivanti dalla gestione di competenza e di un aumento della capacità di riscossione.

Le riscossioni in c/competenza si sono attestate, infatti, a 822.983.212,40 euro su un ammontare di entrate accertate pari a 889.062.551,30: l’indice di riscossione delle entrate di competenza è pari al 92,57%, significativamente migliore rispetto al 2022 (75,57% circa).¹⁵⁰ Conseguentemente la gestione di competenza ha prodotto residui per 66.079.338,85 euro (il 7,43% dei trasferimenti accertati).¹⁵¹

Tra gli altri, restano da riscuotere le entrate di cui al capitolo EC231.565 “*Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020 Asse tematico 2.1.5 E "Altri Interventi - Continuità Territoriale*

¹⁴⁹ Si tratta del capitolo EC 116.012 *Imposta regionale sulle attività produttive destinata alla spesa sanitaria (art. 1, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal D.Lgs. 10 aprile 1998, n. 137 e, art. 3, L.R. 12 marzo 2015, n. 5)* il cui residuo generato dalla gestione di competenza è pari a 94.392.892,37 euro, e il capitolo EC116.020 *Addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche destinate alla spesa sanitaria (art. 50, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal D.Lgs. 10 aprile 1998, n. 137)* per 17.276.196,99 euro.

¹⁵⁰ All’interno del Titolo 2 trovano allocazione le risorse di cui all’accordo Stato – Regione del 4 novembre 2019 (46 milioni di euro) la cui riscossione è avvenuta nell’esercizio senza che si formassero residui attivi (cap.EC242.185). Sono interamente riscossi nell’esercizio 2023 i trasferimenti a titolo di compensazione degli svantaggi strutturali derivanti dalla condizione di insularità della Regione Sardegna di cui all’art. 3 L.R. 22 novembre 2021, n. 17, pari a 100 milioni di euro (capitolo EC242.202) Risultano altresì interamente riscossi nell’esercizio 2023 i trasferimenti a titolo di Ristoro della perdita di gettito dell’Imposta sul Reddito (Legge 30 dicembre 2021 n. 234, art. 1, commi 2, 3 e 4 e D.M. 18 marzo 2022, G.U.n.75 del 30.03.2022), introdotta con variazione di bilancio disposta dalla D.G.R. n. 37 del 14.12.2022 a seguito dell’entrata in vigore della legge 22/2022, accertati per 164.600.000,00 euro ed interamente riscossi, sul capitolo EC242.209.

¹⁵¹ Nel 2022 su accertamenti per 978.056.119,71 euro, le riscossioni sono state 739.142.824,66, con formazione di residui dalla gestione di competenza di 238.913.295,05 euro, corrispondenti al 24,43 dei relativi accertamenti.

Sardegna". Assegnazioni statali per favorire la continuità territoriale aerea. Deliberazione CIPE n. 54 del 1/12/2016" per 7.944.726,21 euro (correlato al capitolo di spesa SC08.717).

Quanto ai residui pregressi, invece, all'inizio dell'esercizio l'ammontare complessivo era pari a 496.325.669,90 euro e, per effetto di cancellazioni e riscossioni, rispettivamente 5.163.184,59 euro e 139.712.266,23 euro, restano da riscuotere al 31 dicembre 2023 351.450.219,09 euro (indice di riscossione del 28,15%). Di questi, 62.700.000,00 euro sono trasferimenti relativi al PSC – Sezione Speciale 1,2 FSC 2014-2020 (capitoli EC211.008, EC211.009).

In relazione ai residui del **Titolo 3 – Entrate extratributarie**, la loro consistenza finale è di 876.555.519,58 euro, in crescita del 6,70% rispetto alla consistenza iniziale. L'ammontare è costituito per l'88,73% da residui risalenti agli esercizi precedenti. Questi presentano una consistenza iniziale di 821.533.726,80 euro che, a seguito delle cancellazioni (34.890.239,83 euro) e delle riscossioni (8.847.008,12 euro), si riduce a fine anno a 777.796.478,85 euro.

Sull'entità dei residui del Titolo 3 ha influito l'operazione contabile posta in essere nell'esercizio 2020, in cui sono state accertate entrate corrispondenti ai fondi di rotazione e assimilati relativi alle giacenze presso gli istituti bancari ed ai crediti gestiti da questi istituti, non accertate nella contabilità finanziaria della Regione fino al 2019. Si tratta delle giacenze di cassa della Regione detenute dalle banche al 31 dicembre 2020, allocate sul capitolo di nuova istituzione EC350.088 "*Depositi detenuti da istituti bancari diversi dal tesoriere*", e dei crediti regionali nei confronti delle imprese non accertati in contabilità finanziaria, iscritte nel capitolo EC350.089 "*Crediti gestiti da istituti bancari*".

Dal 1° gennaio 2022, a seguito della istituzione di capitoli specifici "gemelli", la situazione è mutata significativamente. In particolare, le verifiche attraverso il sistema SAP della Regione hanno consentito di riscontrare che, per quanto concerne i residui originariamente allocati nel capitolo di entrata EC350.088, "*Depositi detenuti da istituti bancari diversi dal tesoriere*", di importo complessivo pari a 374.727.591,92 euro al 1° gennaio 2023, sono state riaccertate somme per 15.055.210,28 euro, mentre le riscossioni sono state pari a 2.873.871,33 euro. Conseguentemente, i residui pregressi ammontano a 356.798.510,31 euro, cui si sommano i residui della competenza per 42.209.676,68 euro,

per un totale di residui finali di 399.008.186,99 euro, totalmente imputati sui capitoli gemelli istituiti nel 2022 e nel 2023. Si tratta di entrate vincolate, in quanto destinate a specifiche finalità che, come tali, sono ricomprese tra i vincoli del risultato di amministrazione.

I residui originariamente allocati nel capitolo EC350.089 “*Crediti gestiti da istituti bancari*”, per un importo, al 1° gennaio 2023, di 181.492.489,99 euro, sono stati riaccertati per complessivi 5.222.723,40 euro e le riscossioni in c/residui ammontano a 277.858,64 euro. I residui pregressi finali si attestano quindi a 175.991.907,95 euro e, comprendendo anche i residui della gestione di competenza, pari a 2.404.361,99 euro, determinano un importo di residui finali totali di 178.396.269,94 euro, totalmente imputati ai capitoli gemelli di nuova istituzione, ad eccezione dei crediti diversi pari a 508.453,57 euro riferiti ancora al capitolo originario EC350.089 afferente al Fondo di rotazione gestito da Artigiancassa ai sensi degli artt.7 e 8 L.R. 15/2006 per la produzione di lungometraggi di interesse regionale¹⁵².

Passando alla gestione di competenza, i residui del Titolo 3 – Entrate extratributarie ammontano a 98.759.040,73 euro, pari al 28,53% dei relativi accertamenti (346.194.205,10 euro), e appartengono per lo più alla Tipologia 3050000 “*Rimborsi e altre entrate correnti*” (94.994.637,83 euro).

In relazione al **Titolo 4 – Entrate in conto capitale**, i residui della competenza ammontano a 571.691.960,90 euro e rappresentano l’83,48% dei relativi accertamenti, pari a 684.814.786,30 euro (in aumento rispetto al 71,59% rilevato per il 2022).

Circa 82.794.997,84 euro si riferiscono ad assegnazioni statali per l’attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza, le cui entrate accertate ammontano a 84.921.829,28

¹⁵² L’allegato 19.13 riporta che “*Anche quest’anno, come già avvenuto nell’esercizio 2022, in sede di riaccertamento ordinario dei residui, sono stati rilevati dai CDR anche i nuovi crediti inesigibili, senza necessità di ulteriori rettifiche nella contabilità economico patrimoniale, poiché tutti crediti erano già stati accertati negli esercizi precedenti. L’ammontare degli stralci per inesigibilità, riferiti ai crediti connessi a fondi di rotazione o assimilati, è stato pari a euro 36.689,39, come risultante dalle richieste di scarico pervenute dai gestori, attestanti l’impossibilità o antieconomicità del recupero. Nel complesso i crediti gestiti per il tramite di intermediari finanziari risultano diminuiti di complessivi euro 9.922.439,24 euro, di cui 36.689,39 euro per inesigibilità*”. L’Allegato 19.13 contiene il dettaglio dei crediti scaduti al 31 dicembre 2023 per fondo, gestore e Cdr (residui). Il totale dei crediti, 183.470.977,38 euro, comprende anche il capitolo EC324.010 “*Interessi su crediti gestiti da istituti bancari*” di importo complessivamente pari a 5.074.707,44 euro (dato da residui al 1° gennaio 2023 pari a 4.041.581,36 euro, diminuito da riaccertamenti pari a -826.461,32 euro e incrementato dai residui di competenza pari a 1.859.587,40 euro). Si rinvia, ai fini di un maggiore approfondimento relativo alla gestione dei fondi di rotazione, allo specifico capitolo della relazione.

euro. L'indice di riscossione particolarmente basso (2,50% circa) risente delle modalità di contabilizzazione normativamente previste per tale tipologia di trasferimenti.

Si rilevano, inoltre, residui per 41.447.498,25 euro a titolo di trasferimenti statali in attuazione dell'accordo Stato - Regione del 7 novembre 2019, art. 1, da comma 866 a 873 Legge 27.12.2019, n. 160, accertati per 89.734.252,75 euro e riscossi per 48.286.754,50 euro. I residui pregressi al 1° gennaio 2023 ammontavano a 1.568.668.033,89; sono stati stralciati per 11.197.717,70 euro e riscossi per 132.246.965,60 euro (8,43%, rispetto al 16,96% del 2022), con conseguente determinazione della consistenza finale dei residui degli anni pregressi da riportare al 2024 pari a 1.425.223.350,59 euro. Sommando i residui della competenza, l'ammontare del Titolo 4 da riportare al 2024 risulta pari a 1.996.915.311,49 euro, in aumento rispetto al 2022 del 27,30% come effetto combinato della riduzione delle riscossioni dei residui pregressi e dell'aumento dei residui sulla competenza.

Guardando alla tipologia di entrata, si riscontra che la quasi totalità dell'aggregato finale dei residui del Titolo 4 è rappresentato da contributi agli investimenti, tipologia 4020000, (1.907.475.173,8 euro, di cui 567.670.946,80 euro dalla gestione di competenza e 1.339.804.227,00 euro dalla gestione dei residui) la cui elevata consistenza conferma anche nel 2023 le difficoltà riscontrate dall'Amministrazione nell'efficace gestione delle entrate statali ed europee iscritte al Titolo 4, prevalentemente ancorate a contributi a rendicontazione.

Nella tipologia 4030000 "Altri trasferimenti in conto capitale", è mantenuto il residuo di cui al capitolo EC510.507 "Contributo straordinario destinato alla copertura del disavanzo di amministrazione derivante da perdite pregresse ante 2018 del Sistema Sanitario (svincolo F.S.C. art 18-quinquies L. 148/2017)" di importo pari a euro 75.500.000,00, formatosi nell'esercizio 2019, e derivante dallo svincolo dalle risorse dei FSC per la copertura del disavanzo regionale dell'esercizio 2017 dipeso dall'accantonamento nel risultato di amministrazione delle perdite pregresse del SSR.¹⁵³

¹⁵³ In occasione dell'attività di verifica del Rendiconto 2021, la Regione con nota della D.g. Presidenza n. 4627 dell'11 marzo, aveva precisato che "tra il 2020 e il 2021 il Fondo di sviluppo e coesione ha subito notevoli mutazioni dal punto di vista organizzativo, sia per effetto del cosiddetto "Accordo Provenzano", siglato tra il Presidente della Regione e l'ex Ministro per il Sud, che è intervenuto per finanziare con FSC 2014/2020 interventi in corso di finanziamento sui programmi comunitari che non trovavano più copertura sul FESR e sul FSE, per effetto delle intervenute esigenze di emergenza sanitaria, sia in conseguenza della deliberazione CIPESS n. 15 /2021 con la quale sono stati eliminati gli strumenti di programmazione previgente (APQ, Patto per

Tabella 74 - Gestione residui - Titoli - esercizi 2022/2023

RESIDUI ENTRATE - TITOLI		2022	2023	Var. % 2022/2023
Titolo 1 Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	residui attivi al 1/1	272.567.691,12	804.405.046,64	195,12%
	Riaccertamenti	143.436.440,51	0,01	-100,00%
	Riscossioni	129.129.131,67	804.402.088,18	522,94%
	Residui dei residui	2.118,94	2.958,45	39,62%
	Residui della gestione di competenza	804.402.927,70	872.172.763,60	8,42%
	Totale residui attivi al 31/12	804.405.046,64	872.175.722,05	8,42%
Titolo 2 Trasferimenti correnti	residui attivi al 1/1	392.886.008,18	496.325.669,90	26,33%
	Riaccertamenti	5.267.550,41	5.163.184,59	-1,98%
	Riscossioni	130.206.082,92	139.712.266,23	7,30%
	Residui dei residui	257.412.374,85	351.450.219,08	36,53%
	Residui della gestione di competenza	238.913.295,05	66.079.338,85	-72,34%
	Totale residui attivi al 31/12	496.325.669,90	417.529.557,93	-15,88%
Titolo 3 Entrate extratributarie	residui attivi al 1/1	849.122.155,00	821.533.726,80	-3,25%
	Riaccertamenti	71.797.278,25	34.890.239,83	-51,40%
	Riscossioni	21.868.995,58	8.847.008,12	-59,55%
	Residui dei residui	755.455.881,17	777.796.478,85	2,96%
	Residui della gestione di competenza	66.077.845,63	98.759.040,73	49,46%
	Totale residui attivi al 31/12	821.533.726,80	876.555.519,58	6,70%

la Sardegna, ecc..) e tutti i progetti già finanziati nelle programmazioni 2000/2006, 2007/2013 e 2014/2020 sono stati racchiusi in un unico Piano sviluppo e coesione, d'ora in avanti PSC con nuove regole anche nelle modalità di riscossione. Rispetto a quest'ultimo aspetto, antecedentemente al primo comitato di sorveglianza PSC, con nota n. 27888 del 9 dicembre 2021, l'Autorità responsabile del PSC, Direttore Generale della Presidenza, ha chiesto al Dipartimento per la Coesione territoriale di conoscere l'ammontare dei trasferimenti effettuati a favore della Regione Sardegna suddiviso per programmazioni in modo da confrontarlo con i dati presenti nel sistema contabile regionale. Ad oggi, nonostante i solleciti effettuati, il Dipartimento non ha fornito i suddetti dati. In data 21 febbraio 2022, stante il permanere dell'assenza di riscontro alla richiesta più generale inviata il 9 dicembre 2021, l'Autorità responsabile del PSC ha provveduto a inviare altra nota allo stesso Dipartimento per la coesione e per conoscenza all'Agenzia della coesione, chiedendo specificamente di conoscere modalità e tempi di trasferimento nel bilancio regionale delle risorse di cui all'oggetto, pari a euro 75.500.000,00". Al 31 dicembre 2023, il residuo in esame non risulta ancora incassato.

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna – Esercizio 2023

Titolo 4 Entrate in conto capitale	residui attivi al 1/1	1.705.886.818,50	1.568.668.033,89	-8,04%
	Riaccertamenti	225.958.461,34	11.197.717,70	-95,04%
	Riscossioni	289.391.558,35	132.246.965,60	-54,30%
	Residui dei residui	1.190.536.798,81	1.425.223.350,59	19,71%
	Residui della gestione di competenza	378.131.235,08	571.691.960,90	51,19%
	Totale residui attivi al 31/12	1.568.668.033,89	1.996.915.311,49	27,30%
Titolo 5 Entrate da riduzione di attività finanziarie	residui attivi al 1/1	28.867,16	335.936,72	n.c.
	Riaccertamenti	23.266,35	19.939,22	-14,30%
	Riscossioni	0,00	284.724,09	
	Residui dei residui	5.600,81	31.273,41	458,37%
	Residui della gestione di competenza	330.335,91	387.132,67	17,19%
	Totale residui attivi al 31/12	335.936,72	418.406,08	24,55%
Titolo 9 Entrate per conto terzi e partite di giro	residui attivi al 1/1	265.744,95	1.899.504,57	614,78%
	Riaccertamenti	0,26	1.385.285,65	n.c.
	Riscossioni	7.541,59	8.293,65	9,97%
	Residui dei residui	258.203,10	505.925,27	95,94%
	Residui della gestione di competenza	1.641.301,47	25.301.121,71	n.c.
	Totale residui attivi al 31/12	1.899.504,57	25.807.046,98	n.c.
Totale Titoli	residui attivi al 1/1	3.220.757.284,91	3.693.167.918,52	14,67%
	Riaccertamenti	446.482.997,12	52.656.367,00	-88,21%
	Riscossioni	570.603.310,11	1.085.501.345,87	90,24%
	Residui dei residui	2.203.670.977,68	2.555.010.205,65	15,94%
	Residui della gestione di competenza	1.489.496.940,84	1.634.391.358,46	9,73%
	Totale residui attivi al 31/12	3.693.167.918,52	4.189.401.564,11	13,44%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati dei Rendiconti 2022 e 2023

Se si ha riguardo alla tipologia della fonte di finanziamento da cui originano i residui, si riscontra che il 44,65% delle somme rimaste da riscuotere al 31 dicembre 2023 (1.870.558.433,61 euro) si riferisce ad entrate regionali; l'importo è in crescita dell'8,74% rispetto al 2022, per via di incrementi della gestione in c/competenza (+14,07%).¹⁵⁴

Per quanto concerne i residui derivanti da trasferimenti dello Stato (AS), che rappresentano il 50,44% del totale, si riscontra un aumento del 20,11% dei finali rispetto agli iniziali; ciò è dovuto sia a minori cancellazioni dei residui pregressi (15.975.929,40 euro contro i 226.746.904,48 euro del 2022) sia alla diminuzione delle riscossioni (pari al 13,09% della consistenza iniziale, a fronte del 18% del 2022). Inoltre, aumentano del 16,96% i residui della gestione di competenza (da 513.054.686,13 euro del 2022 a 600.088.148,20 euro del 2023).

Tabella 75 - Residui per fonte di finanziamento dell'entrata

FORNITORE	Residui al 1/1/2023 a	Riaccertamenti (Stralci) b	Riscossioni c	Residui dei residui d = (a-b-c)	% riscossione c/residui	Residui della competenza (al netto degli stralci) e	Tot. Residui al 31/12/2023 f = (d+e)	Indice di accumulazione dei residui attivi (f-a)/a
FR	1.720.221.695,00	36.358.641,70	815.184.394,69	868.678.658,61	47,39%	1.001.879.775,00	1.870.558.433,61	8,74%
MU	243.546,46		243.546,46	0,00	100,00%	0,00	0,00	-100,00%
AS	1.759.666.584,00	15.975.929,40	230.298.399,60	1.513.392.255,00	13,09%	600.088.148,20	2.113.480.403,20	20,11%
UE	213.036.093,06	321.795,90	39.775.005,12	172.939.292,04	18,67%	32.423.435,26	205.362.727,30	-3,60%
Totale	3.693.167.918,52	52.656.367,00	1.085.501.345,87	2.555.010.205,65	29,39%	1.634.391.358,46	4.189.401.564,11	13,44%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rendiconto 2023

La tabella successiva mostra la stratificazione dei residui pregressi per esercizio di provenienza.

¹⁵⁴ A differenza dell'anno precedente, nel 2023 viene distinta la fonte di finanziamento riferita a mutui (entrate del titolo 4 - Entrate in c/capitale ed Entrate del titolo 6 - Accensione prestiti), che comunque al 31 dicembre 2023 non presentano residui.

Tabella 76 - Residui attivi pregressi per anno di provenienza

Anno di provenienza	Carico Residui 01/01/2023 a)	Accertato formale in c/residui b)	Residui cancellati c)	Riscosso d)	Residui Finali al 31/12/2023 e=(a-c-d)	% su totale	% riscossione c/residui
2003	110.725,60	110.725,60	0	0	110.725,60	0,00%	0,00%
2005	150.000,00	150.000,00	0	0	150.000,00	0,01%	0,00%
2006	798.925,15	798.925,15	0,00	0	798.925,15	0,03%	0,00%
2008	0,00	0	0	0	0	n.c.	n.c.
2009	126.551,48	126.551,48	0	0	126.551,48	0,00%	0,00%
2010	182.806,92	182.806,92	0	0	182.806,92	0,01%	0,00%
2013	490.114,16	482.427,97	7.686,19	104.546,72	377.881,25	0,01%	21,33%
2014	8.931.770,01	8.931.770,01	0,00	50.154,27	8.881.615,74	0,35%	0,56%
2015	25.750.315,21	25.737.734,80	12.580,41	102.962,21	25.634.772,59	1,00%	0,40%
2016	252.045.492,47	249.490.766,66	2.554.725,81	7.178.952,38	242.311.814,28	9,48%	2,85%
2017	247.952.893,50	235.066.622,20	12.886.271,30	13.996.370,47	221.070.251,73	8,65%	5,64%
2018	314.514.801,19	312.264.622,39	2.250.178,80	4.547.836,46	307.716.785,93	12,04%	1,45%
2019	360.086.431,23	357.468.196,59	2.618.234,64	5.037.242,76	352.430.953,83	13,79%	1,40%
2020	732.243.758,31	716.872.064,25	15.371.694,06	27.160.464,72	689.711.599,53	26,99%	3,71%
2021	260.286.392,45	257.511.339,74	2.775.052,71	46.936.795,00	210.574.544,74	8,24%	18,03%
2022	1.489.496.940,84	1.475.316.997,76	14.179.943,08	980.386.020,88	494.930.976,88	19,37%	65,82%
TOTALE	3.693.167.918,52	3.640.511.551,52	52.656.367,00	1.085.501.345,87	2.555.010.205,65	100,00%	29,39%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rendiconto 2023

Sono confermati i residui più remoti, relativi al periodo dal 2003 al 2006, di cui 985.337,05 euro concernono il capitolo EC233.013 "Finanziamenti del Fondo Sociale Europeo per la realizzazione dell'IC "Equal" (reg. UE 1260/1999), Rif. capp. spesa SC02.0801/P; SC02.0796/P;

SC02.0799”. L’allegato 19.4 alla Relazione sulla gestione¹⁵⁵ riporta che il progetto EQUAL si è concluso nel 2009, ma per il saldo delle somme spettanti si è in attesa dell’erogazione da parte del Ministero competente, il quale a seguito delle richieste da parte dell’Assessorato al Lavoro, con nota 16054 del 10 luglio 2015, comunicava che le somme dovute sarebbero state accreditate al Ministero ed erogate alla Regione solo dopo la risoluzione da parte della Commissione Europea di alcune azioni sospese a causa di procedimenti giudiziari in corso. Sono stati inoltrati diversi solleciti all’ANPAL, in ultimo con richiesta n. 1791 del 12 gennaio 2024.

Procedendo nell’esame dei residui vetusti, al 2014 risale il residuo nel capitolo EC 360.021 *“Recupero di somme erogate su capitoli di spesa della parte corrente del bilancio (art. 1, comma 5 L.R. 3 agosto 2017 n. 18 e art. 1 Legge regionale 7 novembre 2018, n. 42)”* di importo pari a 3.389.615,73 euro, che consiste in un credito soggetto a potenziale recupero nell’ambito della procedura concordataria cui è sottoposta SAREMAR s.p.a. L’allegato 19.4 evidenzia che sono stati disposti a favore della RAS tre riparti esecutivi, rispettivamente, di euro 4.452.226,42 (riscossi nel 2018) – euro 1.446.973,59 (riscossi nel 2018) ed euro 940.432,46 (riscossi nel 2021). Il credito residuo viene confermato e gli viene attribuita una valutazione di incasso medio bassa (10 su 100).

Ulteriori 4.990.149,85 euro riguardano il capitolo EC362.022 *“Recupero di somme erogate su capitoli di spesa della parte in conto capitale del bilancio (art. 4, comma 2 L.R. 8 agosto 2019, n. 15)”*. Tale somma corrisponde a diverse fattispecie di entrata, quali somme dovute all’Amministrazione regionale a titolo di risarcimento danni o da esigersi per effetto di atti ingiuntivi; si rileva che nel 2023 si registrano riscossioni di competenza dell’Agenzia Entrate Riscossione su atto ingiuntivo iscritto a ruolo DDS 1039 del 25.9.2014 - Accertamento DDS 1465 del 25.11.2014 per un importo di 36.926,30 euro.

Al 2015 risalgono residui per un totale di 25.634.772,59 euro. La consistenza iniziale dei residui ammontava a 25.750.315,21 euro, ci sono state cancellazioni per 12.580,41 euro e riscossioni per complessivi 102.962,21 euro (percentuale di riscossione dello 0,40%). Tra

¹⁵⁵ L’art. 11, comma 6, lettera e) del d.lgs. n. 118/2011 stabilisce che la *“Relazione sulla gestione illustra le ragioni della persistenza dei residui con anzianità superiore ai cinque anni e di maggiore consistenza, nonché sulla fondatezza degli stessi, compresi i crediti di cui al comma 4, lettera n)”*.

i residui rimasti da riscuotere fanno capo alla Direzione generale del Turismo quelli sul capitolo EC 362.022 *“Recupero di somme erogate su capitoli di spesa della parte in conto capitale del bilancio comma 2 L.R. 8 agosto 2019, n. 15)”* per un importo complessivo di 11.080.913,56 euro, che riguarda somme da esigersi a seguito di atti ingiuntivi o per effetto di atti di revoca di contributi.

Rileva, inoltre, il residuo di 5.026.624,55 euro sul capitolo EC 324.006 *“Altri interessi attivi diversi”* relativo ad un credito da atto ingiuntivo per il quale è stata richiesta l’iscrizione a ruolo.

Dall’esercizio 2016 provengono residui per 242.311.814,28 euro (circa il 9,48% del totale dei residui pregressi). La consistenza iniziale era di 252.045.492,47 euro, le cancellazioni sono state di 2.554.725,81 euro e le riscossioni, pari a 7.178.952,38 euro, hanno riguardato il 2,85% dei residui iniziali. Sull’entità finale dei residui rileva l’importo di 71.012.565,86 euro sul capitolo EC 421.084 *“Assegnazioni dello Stato per l’attuazione degli interventi inseriti nell’Accordo di Programma Quadro “Metanizzazione della Sardegna”*; il residuo ammontava inizialmente a 73.479.090,13 e sono state effettuate cancellazioni per 2.466.524,27 euro. Ulteriori 221.070.251,73 euro si riferiscono a residui provenienti dall’esercizio 2017, di cui al capitolo EC421.084 per un importo pari a 45.261.007,67 euro.

I residui dell’esercizio 2018 ammontano ad un totale finale di 307.716.785,93 euro. Tra di essi rilevano 83.030.798,61 euro sul capitolo EC362.008 di competenza della Direzione generale della presidenza riguardanti accertamenti su contenziosi ancora da definire. Ulteriori 52.210.380,10 si riferiscono al capitolo EC421.188 *“Fondo di Sviluppo e Coesione (F.S.C.) 2007-2013 - Interventi di edilizia sanitaria (Delibere CIPE numero 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012)”* e corrisponde alla spesa impegnata nel capitolo SC05.0051 del C.d.R. 00.12.01.02 - *“Realizzazione interventi APQ “Sanità” della programmazione FSC2007-2013”*.

Complessivamente i residui con anzianità superiore ai cinque anni (dal 2003 fino al 2018) ammontano a 807.362.130,67 euro, con un peso del 19% circa sui residui attivi totali al 31 dicembre 2023.

Nella tabella seguente si rappresenta l’andamento dei residui attivi nell’ultimo quinquennio (2019/2023).

Tabella 77 - Residui attivi anni 2019/2023

Anno	Residui attivi iniziali a	Riaccertamenti (Stralci) b	Riscossioni c	Residui dei residui d = (a-b-c)	% riscossione c/residui	Residui della competenza e	Residui attivi finali f= (d+e)	Indice di accumulazione dei residui attivi (f-a)/a
2019	2.276.403.857,64	61.335.766,68	564.985.595,23	1.650.082.495,73	24,82%	935.217.295,52	2.585.299.791,25	13,57%
2020	2.585.299.791,25	41.292.141,76	510.196.572,37	2.033.811.077,12	19,73%	1.229.988.957,51	3.263.800.034,63	26,24%
2021	3.263.800.034,63	130.964.553,59	548.933.497,24	2.583.901.983,80	16,82%	636.855.301,11	3.220.757.284,91	-1,32%
2022	3.220.757.284,91	446.482.997,12	570.603.310,11	2.203.670.977,68	17,72%	1.489.496.940,84	3.693.167.918,52	14,67%
2023	3.693.167.918,52	52.656.367,00	1.085.501.345,87	2.555.010.205,65	29,39%	1.634.391.358,46	4.189.401.564,11	13,44%

Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati dei Rendiconti 2019-2023

Per l'esercizio 2020 l'incremento marcato dei residui della competenza è correlato, come precedentemente precisato, all'iscrizione al Titolo 3 delle entrate da fondi di rotazione e assimilati; nel 2022 e 2023, oltre che a tale motivazione, la crescita appare legata anche all'afflusso di risorse per l'attuazione del PNRR.

Grafico 17 - Andamento residui attivi ultimi cinque anni



Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati dei Rendiconti 2019-2023

1.11.3 Residui passivi

I residui passivi da riportare all'esercizio 2024 ammontano a 2.747.354.752,63 euro (all. D).

Tabella 78 - Residui passivi al 31/12/2023

TITOLO	Residui al 1/1/2023 a	Riaccertamenti (Stralci) b	Pagamenti su residui c	Residui dei residui d = (a-b-c)	Indice di smaltimento dei residui (b+c)/a	Residui della competenza (al netto degli stralci) e	Tot. Residui al 31/12/2023 f = (d+e)	Indice di accumulazione dei residui passivi (f-a)/a
Titolo 1	2.051.587.845,01	75.911.845,70	1.540.229.420,00	435.446.579,31	78,78%	1.053.963.860,00	1.489.410.439,31	-27,40%
Titolo 2	1.028.325.869,83	100.490.657,90	312.486.840,40	615.348.371,53	40,16%	632.932.500,25	1.248.280.871,78	21,39%
Titolo 3	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%	974.535,84	974.535,84	
Titolo 7	14.110.461,19	1.407.747,85	9.586.483,13	3.116.230,21	77,92%	5.572.675,49	8.688.905,70	-38,42%
Totale	3.094.024.176,03	177.810.251,45	1.862.302.743,53	1.053.911.181,05	65,94%	1.693.443.571,58	2.747.354.752,63	-11,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Rendiconto 2023

Si annota positivamente una diminuzione dell'indice di accumulazione, pari a -11,20%, che in valore assoluto rappresenta una riduzione di 346.669.423,40 euro, dell'entità dei residui finali rispetto al valore iniziale. Questo decremento è il risultato sia di una diminuzione dei residui prodotti dalla competenza (-20,81% rispetto al 2022) sia di un incremento degli stralci e dei pagamenti dei residui (circa il 70% rispetto al 2022).

I residui pregressi, pari a 3.094.024.176,03 euro, per effetto di **177.810.251,45** euro di cancellazioni e di **1.862.302.743,53** euro di pagamenti, passano a fine anno a 1.053.911.181,05 euro, con un indice di smaltimento del 65,94 che conferma il percorso di miglioramento già avviato nel triennio precedente (55,57% del 2022, 50,40% del 2021, e 41,55% del 2020).¹⁵⁶

I residui prodotti dalla gestione di competenza ammontano a 1.693.443.571,58 euro, in riduzione rispetto al 2022 di circa il 20,81%: a fronte di impegni in c/competenza aumentati del 13,34% (da 9.360.351.373,55 del 2022 a 10.608.556.307,58 del 2023), l'accelerazione sui pagamenti è stata più spinta (23,45%), portando il volume di spesa da

¹⁵⁶ L'indice di smaltimento dei residui, al netto dei residui del Titolo 7 "Servizi per conto terzi e partite di giro" di giro è leggermente inferiore, 65,88%. L'indice di accumulazione è del -11,08%.

7.221.778.229,45 euro a 8.915.112.736,00 euro. Ciò ha determinato un decremento dei residui in c/competenza da 2.138.573.074,10 euro del 2022 a 1.693.443.571,58 euro nel 2023, evidenziando un innalzamento significativo della capacità di pagamento in c/competenza (da 77,15% del 2022 a 84,04% del 2023).

Tale fenomeno è da ascrivere principalmente alla gestione delle spese del **Titolo 1 - Spese correnti**, che ha prodotto residui in c/competenza per 1.053.963.860 euro (pari al 12,67% degli impegni, contro il 22,28% rilevato per l'esercizio 2022).

I residui delle gestioni pregresse si presentano, invece, in crescita del 39,59%, attestandosi a 435.446.579,31 euro: gli iniziali, pari a 2.051.587.845,01 euro, sono stati stralciati per un importo complessivo di 75.911.845,70 euro e pagati per 1.540.229.420 euro. L'indice di smaltimento, che tiene conto oltre che dei pagamenti in c/residui anche delle cancellazioni, è risultato del 78,78%, in miglioramento rispetto al 2022 quando era del 75,66%.

Complessivamente i residui del Titolo 1 presentano un indice di accumulazione negativo del -27,60%, contro il 60,05% del 2022 e il 51,51% del 2021.

La quota prioritaria di residui finali fa capo al macroaggregato **104 "Trasferimenti correnti"** (1.219.251.515,30 euro pari all'81,86% dell'ammontare totale dei residui del Titolo 1). Al suo interno è di rilievo il residuo di 112.990.880 euro sul capitolo SC01.1059 *"Fondo regionale a favore del sistema delle autonomie locali - Trasferimenti agli Enti Locali (art. 10 L.R. 29 maggio 2007, n. 2 e ss .mm.ii., art. 16 L.R. 4 febbraio 2016, n. 2, art. 8, commi 1 e 2, L.R. 11 aprile 2016, n. 5, art. 1, comma 21 e 23, L.R. 5 dicembre 2016, n. 32, art. 2, commi 6 e 7 L.R. 13 aprile 2017, n. 5, art. 1, commi 14 e 17 L.R. 3 agosto 2017, n. 18, art. 4, comma 1, L.R. 1 gennaio 2018, n. 1, art. 4, comma 12, L.R. 28 dicembre 2018, n. 48, art. 2, L.R. 12 marzo 2020, n.10 e art. 2, L.R. 25 febbraio 20 21, n. 4)"*.

Con un ammontare totale di 49.414.428,75 euro, di cui 19.000.000 euro sulla competenza e 30.414.428,75 euro sui residui pregressi, risultano significativi anche i residui riferiti al capitolo SC08.8707 *"Interventi regionali a sostegno della ripresa delle imprese in conseguenza della sospensione o ridotta attività dovuta all'emergenza da Covid-19, denominato "RESISTO", finalizzato alla concessione di sovvenzioni ai soggetti maggiormente colpiti dalla pandemia, aventi sede operativa e unità locali site nel territorio regionale (art. 14 L.R. 23 luglio 2020, n. 22 e art. 1,*

comm5, L.R. 21 aprile 2021, n. 8, art. 10, commi 12, 13 e 14 L.R. 22 novembre 2021, n. 17 e art. 8, comma 3, L.R. 9 marzo 2022, n. 3 e art. 2, comma 3, L.R. 12.12.2022, n. 22).

Ulteriori 46.410.000 euro si riferiscono al capitolo SC08.9434 “Trasferimenti correnti per la remunerazione del personale assunto in applicazione dell'art. 1, comma 1, lett.a e art. 6 del D.L. 9 marzo 2020, n. 14 - Art. 1, comma 3 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18. (Art. 1 e Allegato B del D.L. 19 maggio 2020, n. 34. e art. 11, comma 4, comma 16, L.R. 12.12.2022, n. 22)” (Missione 13).

I residui finali che fanno capo al macroaggregato **103 - “Acquisto di beni e servizi”** ammontano al 213.357.692,04 (pari al 14,32% dell'ammontare dei residui totali del Titolo 1): tra di essi rileva il residuo riferito al capitolo SC07.0623 “Spese per contratti di servizio per l'esercizio di servizi di trasporto pubblico locale su gomma (artt. 19, lett. a), 24, e 45, L.R. 7 dicembre 2005, n. 21, art. 9, comma 17, lett. i), L.R. 5 marzo 2008, n. 3 e art. 4, comma 8, L.R. 25 febbraio 2021, n.4)” di importo pari a 80.678.618,78 euro (di cui 67.721.909,76 provenienti dalla gestione di competenza e 12.956.709.02 provenienti quasi interamente dall'esercizio 2022).

Tabella 79 - Residui del Titolo 1 - Macroaggregati

SPESA MACROAGGREGATI		Residui dei residui	Residui c/competenza	Residui totali	Incidenza	Scostamento 2022
TITOLO 1						
101	Redditi da lavoro dipendente	7.282.793,11	13.620.200,29	20.902.993,40	1,40%	-1,36%
102	Imposte e tasse a carico dell'ente	309.482,56	1.251.271,41	1.560.753,97	0,10%	39,11%
103	Acquisto di beni e servizi	56.375.048,04	156.982.644,00	213.357.692,04	14,32%	24,10%
104	Trasferimenti correnti	348.527.937,00	870.723.578,30	1.219.251.515,30	81,86%	-18,56%
105	Trasferimenti di tributi	12,00	0,00	12,00	0,00%	-99,98%
107	Interessi passivi	71.685,17	26.102,01	97.787,18	0,01%	-21,53%
108	Altre spese per redditi da capitale		3.000,00	3.000,00	0,00%	100,00%
109	Rimborsi e poste correttive delle entrate	22.134.202,38	9.123.787,83	31.257.990,21	2,10%	-91,25%
110	Altre spese correnti	745.419,33	2.233.275,88	2.978.695,21	0,20%	10,30%
Totale Titolo I		435.446.579,59	1.053.963.859,72	1.489.410.439,31	100,00%	-27,40%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rendiconto 2023

Risultano in aumento, invece, i residui iscritti al **Titolo 2 - Spese in c/capitale**: la loro consistenza finale è di 1.248.280.871,78 euro, il 21,39% in più rispetto alla massa iniziale, che era di 1.028.325.869,83 euro.¹⁵⁷ L'aumento è da ascrivere alla gestione in c/competenza che ha prodotto residui per 632.932.500,25 euro (+ 63,60% rispetto al 2022). Infatti, a fronte di un aumento degli impegni del 56,76%, i pagamenti sono aumentati in misura percentualmente inferiore (52,16%) e la capacità di pagamento è peggiorata dal 59,77% del 2022 al 58,01% del 2023.

Risulta migliore, invece, lo smaltimento dei residui pregressi, con un indice del 40,16% contro il 24,80% del 2022. I pagamenti in c/residui, pari a 312.486.840,40 euro contro i 193.238.101,05 euro del 2022, corrispondono al 30,39% dei residui iniziali e le cancellazioni sono state pari a 100.490.657,90 a fronte di 18.255.261,17 euro del 2022.

Tabella 80 - Residui del Titolo 2 - Macroaggregati

SPESA MACROAGGREGATI		Residui dei residui	Residui c/competenza	Residui totali	Incidenza	Scostamento 2022/2023
TITOLO 2						
202	Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni	46.280.385,87	142.431.661,10	188.712.046,97	15,12%	180,37%
203	Contributi agli investimenti	367.923.138,73	480.059.588,20	847.982.726,93	67,93%	13,26%
204	Altri trasferimenti in conto capitale	201.144.846,95	10.441.250,93	211.586.097,88	16,95%	-0,34%
205	Altre spese in conto capitale		0,00	0,00	n.c.	n.c.
Totale Titolo 2		615.348.371,55	632.932.500,23	1.248.280.871,78	100,00%	21,39%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rendiconto 2023

Tra i residui del Titolo 2, i **Contributi agli investimenti (Macroaggregato 203)** pesano per il 67,9% con 847.982.726,93 euro. Al loro interno, tra gli altri, rilevano 65.119.881,14 euro di residui pregressi inerenti al capitolo SC04.0953 "F.S.C. 2007-2013 - Interventi per il settore idrico integrato, il riuso delle acque reflue e il settore fognario depurativo" e tra i residui derivanti dalla gestione di competenza, 95.686.098,77 euro sul capitolo SC.07.0033 "F.S.C.

¹⁵⁷ Nell'esercizio 2022, i residui finali erano aumentati rispetto a quelli iniziali di una percentuale pari al 20,56%.

2007-2013 - *Interventi nel settore della viabilità*". Entrambi i capitoli si riferiscono alle Delibere CIPE n. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012 (Rif. cap. entrata EC421.186).

Tra gli **Altri trasferimenti in conto capitale (Macroaggregato 204)**, che rappresentano il 16,95% dei residui totali, si segnala la permanenza del residuo di 173.938.762,32 euro sul capitolo SC05.0010 *"Somme da ripartire alle aziende sanitarie, anche per le gestioni liquidatorie delle Unità Sanitarie Locali, dei policlinici universitarie dell'INRCA quale concorso della Regione al ripiano dei disavanzi per gli anni decorsi e per l'abbattimento degli ammortamenti non sterilizzati (art. 1, comma 6, L.R. 24 ottobre 2014 e, n. 19 e art. 1, L.R. 3 dicembre 2015, n. 32, art. 6, comma 7, L.R. 11 aprile 2016, n. 5, art. 1, comma 5, lett. a), L.R. 5 dicembre 2016, n. 32, art. 10, comma 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40)"*, per somme impegnate per il ripiano delle perdite pregresse delle aziende sanitarie¹⁵⁸, il cui riparto era stato disposto con d.g.r. n. 52/25 del 23 dicembre 2019 ed era stato assunto il conseguente impegno sul capitolo di spesa in esame. Data la rilevanza finanziaria di detto residuo, l'Amministrazione, in riscontro a specifica richiesta istruttoria¹⁵⁹ circa i motivi ostativi alla definitiva estinzione del debito verso gli enti del SSR, ha precisato che *"nell'esercizio 2020 non si trasferirono le risorse alle aziende sanitarie in quanto la direzione generale in indirizzo [DG Servizi Finanziari] con nota 36861 del 28.10.2020 comunicò di non poter dar esecuzione all'intera richiesta della direzione generale della sanità per evitare il completo depauperamento dello stesso. Successivamente si è dunque ritenuto di dover procedere al trasferimento delle risorse, sulla base del menzionato principio, solo a seguito delle effettive esigenze di liquidità rappresentate dalle aziende sanitarie. Pertanto, nell'esercizio 2022 si è proceduto a trasferire le risorse alle aziende ospedaliere e si sta attendendo che vengano rappresentate effettive esigenze di liquidità dall'Azienda per la Tutela della Salute, in liquidazione"*.

Il residuo, pertanto, si riferisce esclusivamente all'azienda ATS, essendo state liquidate, invece, le somme per ripiano perdite registrate dalle altre aziende. Pur

¹⁵⁸ Per ammortamenti non sterilizzati per 112.768.500,11 euro e per la perdita relativa all'esercizio 2016 ancora da ripianare all'atto della delibera di Giunta n. 52/25 di 76.908.718,33 euro. La delibera in esame ha disposto che la suddetta spesa gravasse sul capitolo SC05.0010, sul quale, per mero errore materiale, l'impegno era stato disposto per un importo inferiore di 467.001,35 euro. Per un maggiore approfondimento dell'argomento in esame si fa rinvio alla Relazione di parifica del rendiconto 2019 approvata con decisione delle SS.RR. per la Regione autonoma della Sardegna n. 1/2020/SS.RR./PARI

¹⁵⁹ Nota Ufficio di controllo n. 3382 del 21/6/2024 e nota di riscontro D.g. della Sanità n. 18106 del 27/6/2024.

tenendo conto della peculiarità dovuta al fatto che l'Ente creditore, ai sensi della L.R. n. 24/2020, a decorrere dal 1° gennaio 2022 è sottoposto a gestione liquidatoria da concludersi entro il 31 dicembre 2024 e che le risorse nelle casse di ATS potranno essere integrate dalla Regione solo dopo il loro esaurimento a seguito della definizione delle posizioni pregresse dell'azienda¹⁶⁰, si sottolinea la non trascurabile anzianità del residuo passivo di che trattasi.

Nel 2023 si rilevano residui del **TITOLO 3 - Spese per incremento delle attività finanziarie**, per 974.535,84 euro riferiti al capitolo SC09.0446 "Fondo di rotazione per la progettazione di interventi di difesa costiera e di riqualificazione a favore di enti locali per l'affidamento di incarichi professionali. (ART.16, comma 3, LR 23 febbraio 2023 n.1)".

Tabella 81 - Gestione residui passivi - Titoli - Anni 2022 /2023

SPESA PER TITOLI		2022	2023	% Var. 2022/2023
TITOLO 1 Spese correnti	Residui all'1/01	1.281.838.846,60	2.051.587.845,01	60,05%
	Riaccertamento residui	84.249.209,01	75.911.845,70	-9,90%
	Pagamenti	885.641.711,58	1.540.229.420,00	73,91%
	Residui dei residui	311.947.926,01	435.446.579,31	39,59%
	Residui della gestione di competenza	1.739.639.919,00	1.053.963.860,00	-39,41%
	Totale residui passivi al 31/12	2.051.587.845,01	1.489.410.439,31	-27,40%
TITOLO 2 Spese in conto capitale	Residui all'1/01	852.946.866,58	1.028.325.869,83	20,56%
	Riaccertamento residui	18.255.261,17	100.490.657,90	450,48%
	Pagamenti	193.238.101,05	312.486.840,40	61,71%
	Residui dei residui	641.453.504,36	615.348.371,53	-4,07%
	Residui della gestione di competenza	386.872.365,47	632.932.500,25	63,60%
	Totale residui passivi al 31/12	1.028.325.869,83	1.248.280.871,78	21,39%
TITOLO 3 Spese per incremento attività finanziarie	Residui all'1/01	1.800.000,00	0,00	-100,00%
	Riaccertamento residui	0,00	0,00	
	Pagamenti	1.800.000,00	0,00	-100,00%
	Residui dei residui	0,00	0,00	
	Residui della gestione di competenza	0,00	974.535,84	
	Totale residui passivi al 31/12	0,00	974.535,84	
TITOLO 7	Residui all'1/01	14.011.204,71	14.110.461,19	0,71%
	Riaccertamento residui	8,18	1.407.747,85	n.s.

¹⁶⁰ D.G.R. n. 14/20 del 29 aprile 2022

Uscite per conto terzi e partite di giro	Pagamenti	11.961.524,97	9.586.483,13	-19,86%
	Residui dei residui	2.049.671,56	3.116.230,21	52,04%
	Residui della gestione di competenza	12.060.789,63	5.572.675,49	-53,80%
	Totale residui passivi al 31/12	14.110.461,19	8.688.905,70	-38,42%
TOTALE	Residui all'1/01	2.150.596.917,89	3.094.024.176,03	43,87%
	Riaccertamento residui	102.504.478,36	177.810.251,45	73,47%
	Pagamenti	1.092.641.337,60	1.862.302.743,53	70,44%
	Residui dei residui	955.451.101,93	1.053.911.181,05	10,31%
	Residui della gestione di competenza	2.138.573.074,10	1.693.443.571,58	-20,81%
	Totale residui passivi al 31/12	3.094.024.176,03	2.747.354.752,63	-11,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati dei Rendiconti 2022/2023

Tabella 82 - Residui passivi pregressi per anno di provenienza

Anno di provenienza	Carico Residui 01/01/2023 a)	Impegni in c/residui b)	Pagamenti c)	Economie d)	Residui Finali al 31/12/2023 e=(a-c-d)	% su totale	Indice di smaltimento (c+d)/a
2008	576.174,51	455.217,04	232.406,80	120.957,47	222.810,24	0,02%	61,33%
2011	101.188,02	101.188,02	1.188,02	0	100.000,00	0,01%	1,17%
2012	200.667,41	200.667,41	88,31	0	200.579,10	0,02%	0,04%
2013	7.543.869,21	7.526.233,87	4.048,18	17.635,34	7.522.185,69	0,71%	0,29%
2014	2.206.579,65	2.050.082,27	3.681,74	156.497,38	2.046.400,53	0,19%	7,26%
2015	19.366.731,08	16.810.613,45	1.505.296,76	2.556.117,63	15.305.316,69	1,45%	20,97%
2016	81.713.307,46	75.893.682,70	2.850.802,46	5.819.624,76	73.042.880,24	6,93%	10,61%
2017	89.502.629,24	84.740.282,87	2.305.930,56	4.762.346,37	82.434.352,31	7,82%	7,90%
2018	89.384.055,88	84.873.529,68	18.484.717,50	4.510.526,20	66.388.812,18	6,30%	25,73%
2019	265.390.505,10	257.144.229,77	20.392.675,70	8.246.275,33	236.751.554,07	22,46%	10,79%
2020	178.228.011,90	80.984.220,68	18.221.719,66	97.243.791,22	62.762.501,02	5,96%	64,79%
2021	221.237.382,47	201.057.284,00	75.897.459,91	20.180.098,47	125.159.824,09	11,88%	43,43%
2022	2.138.573.074,10	2.104.376.692,82	1.722.402.727,93	34.196.381,28	381.973.964,89	36,24%	82,14%
TOTALE	3.094.024.176,03	2.916.213.924,58	1.862.302.743,53	177.810.251,45	1.053.911.181,05	100,00%	65,94%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rendiconto 2023

La tabella “Residui passivi pregressi per anno di provenienza” è stata elaborata sui dati dell’allegato 16.2 al Rendiconto della gestione 2023, che contiene l’elenco dei residui attivi e passivi per esercizio di provenienza e per capitolo. Si segnala al riguardo, come già in occasione delle precedenti parifiche, che alcuni dati divergono con quanto riportato nell’allegato D “Residui passivi confermati al 31 dicembre 2023” alla d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024 di approvazione del riaccertamento ordinario dei residui¹⁶¹ e si ribadisce, pertanto, la necessità della verifica di congruenza tra i due documenti.

Per quanto concerne i residui più risalenti, provengono dagli esercizi 2011/2012 residui per complessivi 260.000,00 euro sul capitolo SC04.0368 “Spese per urgenti interventi costruzione e manutenzione opere idrauliche di 3a, 4a e 5a categoria e manutenzione 2a categoria non classificate (L.R. 24 maggio 1984, n. 24)” relativi agli interventi di sistemazione del Rio Flumineddu, per i quali sono stati segnalati evidenti rallentamenti dell’iter progettuale in corso alla data di riaccertamento¹⁶².

Al 2013 risalgono residui per complessivi 7.522.185,69 euro, di cui 5.114.236,53 euro, iscritti nel capitolo SC07.0629 “Spese destinate al finanziamento degli aeroporti isolani per il potenziamento e lo sviluppo del trasporto aereo anche attraverso la destagionalizzazione dei collegamenti aerei (Comunicazione della Commissione 2005/C312/01e art. 3, L.R. 13 aprile 2010, n. 10, art. 4, commi 32 e 33, L.R. 30 giugno 2011, n. 12, art. 1, comma 5, L.R. 19 gennaio 2011, n. 1, art. 1, comma 2, L.R. 26 luglio 2013, n. 18, art. 5, comma 32, L.R. 21 gennaio 2014, n. 7, L.R. 5 novembre 2013, n. 31 e art. 1, comma 9, L.R. 9 marzo 2015, n. 5)”¹⁶³.

¹⁶¹ A titolo di esempio, nell’Allegato 16.2 al rendiconto 2023, i residui del 2008, di importo complessivo pari a 222.810,24 euro, nell’allegato D alla delibera di riaccertamento ordinario sono indicati come risalenti al 2010.

¹⁶² In data 12/07/2022 con nota 26467 il Comune informa che sono stati ottenuti tutti i pareri, le autorizzazioni/nullaosta di legge e allega i cronoprogrammi procedurali e finanziari aggiornati. In fase di gara. Affidamento dei lavori settembre 2022, inizio lavori novembre 2022 e fine lavori febbraio 2023. Persiste pertanto l’obbligazione giuridicamente vincolante (Impegno n. 3110016800). Importo confermato d’ufficio su autorizzazione del Segretario Generale disposta con nota prot. Uscita n. 493 del 27/02/2024 (prot. DGSF 9444 del 27/02/2024) integrata e rettificata con nota prot. Uscita n. 504 del 28/02/2024 (prot. DGSF n. 255 del 29/02/2024).

¹⁶³ Nella relazione sulla gestione 2023, è specificato che “L’impegno, assunto in favore di SFIRS ai sensi dell’art.4, commi 32 e 33, della LR 12/2011, ha ad oggetto i contributi ex art.3 della LR 10/2010 da erogarsi in favore degli aeroporti sardi per la “destagionalizzazione” dei collegamenti aerei; per il tramite della SFIRS i contributi sono liquidati alle società di gestione aeroportuale sarde. L’importo aperto si riferisce al contributo per l’annualità 2013 riconosciuto alle società di gestione aeroportuale SOGAER (euro 4.946.576,03 riconosciuto con determina dirigenziale) e SOGEAAL (un saldo di euro 167.660,50 del contributo complessivo riconosciuto con determina dirigenziale). A seguito dell’emanazione della Decisione (UE) 2017/1861 della Commissione europea del 29 luglio 2016, gli importi non sono stati liquidati. Sulle somme da erogare a SOGAER esiste, inoltre, un contenzioso presso il G.O. in esito al quale la Regione potrebbe essere chiamata, comunque, a pagare il contributo in questione. L’importo è pertanto confermato nel conto residui in attesa della conclusione del contenzioso (Rif. nota SFIRS 673 del 05.02.2024 -prot. ass.le n.3866 del 05.02.2024). Essendo pressoché definito il citato contenzioso a livello comunitario, poiché successivamente alla pubblicazione della suddetta decisione C (2023) 1715 final, il Tribunale europeo ha emanato in data 23 ottobre 2023 un’ordinanza con la quale ha dichiarato cessata la materia del contendere, sono peraltro state avviate le interlocuzioni con le società di gestione aeroportuale ai fini della risoluzione della controversia per via transattiva. (Impegno n. 3130024832)”.

All'esercizio 2014 risalgono residui per complessivi 2.046.400,53 euro, di cui 1.917.756,33 euro riferiti al capitolo SC07.0627 *"Spese per favorire la continuità territoriale (D.lgs. 21 febbraio 2008, n. 46, art. 2, L.R. 13 aprile 2010, n. 10, art. 1, comma 5, L.R. 19 gennaio 2011, n. 1, L.R. 2 dicembre 2011, n. 25, art. 4, comma 46, L.R. 15 marzo 2012, n. 6, art. 5, comma 63, L.R. 23 maggio 2013, n. 12 e art. 1, comma 35, L.R. 21 gennaio 2014, n. 7)"* L'allegato 19.4 della Relazione sulla gestione illustra la motivazione del mantenimento, specificando che si tratta di servizi ad esigibilità 2014. L'impegno, nello specifico, riguarda le compensazioni per oneri di servizio pubblico (OSP) della Continuità territoriale aerea resi nel 2014 sulla tratta Alghero – Roma Fiumicino, i cui pagamenti sono sospesi in attesa della definizione del contenzioso in corso con il beneficiario.

I residui dell'esercizio 2015 presentano una consistenza finale di 15.305.316,69 euro e risultano di rilievo, per entità finanziaria e strategicità degli interventi, i residui relativi alle opere di edilizia scolastica, di cui ai capitoli SC02.0094 *"Finanziamenti agli Enti Locali per la realizzazione del Piano Straordinario di edilizia scolastica Iscol@"* per 2.327.117,50 euro; SC02.0127 *"F.S.C. 2007-2013 - Interventi per ristrutturazione edifici scolastici (Delibere CIPE n. n. 62-2011,78-2011, 8-2012, 60-2012, 87-2012 e 93-2012)"* per 1.471.154,53 euro¹⁶⁴.

Ammontano, infine, a 1.567.925,77 euro (Quota Stato, UE e Regione) i residui di cui ai capitoli SC05.0821/SC05.0822/SC05.0823 *"P.O. FESR 2007-2013 - "Miglioramento ed incremento dell'accesso, della qualità e del livello di appropriatezza degli interventi e servizi sociosanitari ai fini dell'integrazione dei soggetti svantaggiati"* (Decisione Commissione Europea 20 novembre 2007, n. C (2007)5728)¹⁶⁵.

Per l'esercizio 2016 si conservano residui passivi per 73.042.880,24 euro, di cui 18.613.003,01 euro per interventi afferenti al capitolo SC02.0213 *"F.S.C. 2007-2013 - Interventi per edilizia universitaria e strutture residenziali (Delibere CIPE n. n. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/ 2012, 87/2012 e 93/2012; d.g.r. 30/16 del 30.09.2022) Rif. cap. entrata*

¹⁶⁴ L'allegato alla Relazione sulla gestione, in riferimento ad una parte degli stessi, specifica che l'Amministrazione regionale è in attesa di rendicontazione definitiva dell'intervento di edilizia scolastica da parte dell'Ente locale delegato, nonché della ricezione di tutta la documentazione amministrativa, per il pagamento del saldo finale e l'eventuale successivo disimpegno/stralcio delle economie.

¹⁶⁵ Con riferimento agli stessi, la Relazione sulla gestione riporta la seguente motivazione *"Obbligo giuridico sussistente. Con Deliberazione della Giunta Regionale n. 47/73 del 24/09/2020 sono state date nuove indicazioni per rivedere la funzionalità del Centro "Superhand". L'istruttoria non si è ancora conclusa a seguito di nuovi atti di programmazione"*.

EC421.186 “Si tratta di un contributo agli investimenti, esigibile ed in attesa di rendicontazione. L'importo sarà liquidato al beneficiario a seguito della verifica della richiesta di pagamento e dei controlli di primo livello secondo quanto previsto nella Convenzione (Relazione sulla gestione 2023). Al 2016 risale, inoltre, il residuo del capitolo SC04.0953 “F.S.C. 2007-2013 - Interventi per il settore idrico integrato, il riuso delle acque reflue e il settore fognario depurativo (Delibere CIPE n. n. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012) Rif. cap. entrata EC421.186” per 16.734.223,53 euro. Complessivamente, sul capitolo in esame i residui finali (esercizi 2016/2017/2018) ammontano a 65.119.881,14 euro. La Relazione sulla gestione in merito precisa che sono riferiti a “Opere in corso di realizzazione. Opere infrastrutturali servizio idrico integrato. Assegnazioni statali vincolate Fondo di Sviluppo e Coesione FSC 2007/2013 per interventi infrastrutturali programmati con la delibera CIPE 60/2012 monitorati su SGP, e con la delibera CIPE 62/2011 divenuta poi 27/2015”.

Dei residui risalenti al 2017, pari a 82.434.352,31 euro, oltre al residuo sul capitolo SC04.0953 di 29.190.101,91 euro, di cui sopra, si evidenzia il residuo al capitolo SC04.0954 “F.S.C. 2007-2013 (risorse premiali) - Interventi infrastrutturali per il settore idrico integrato (Delibera CIPE, n. 79/2012) Rif. cap. entrata EC421.187” di 19.346.933,77 euro, relativo alla realizzazione di opere infrastrutturali servizio idrico integrato, come da delibera CIPE 79/15 premialità di cui all'atto aggiuntivo con EGAS Conv. n. 2/7653 del 16/07/2015 monitorati sull'applicativo SGP (Sistema Gestione Progetti).

Dei residui risalenti al 2018, pari a 66.388.812,18 euro, oltre al residuo di cui al capitolo SC04.0953 di 19.195.555,70 euro, di cui sopra, si evidenzia il residuo al capitolo SC04.1305 “F.S.C. 2007-2013 - Interventi nel settore frane e versanti (Delibere CIPE n. n. 62/2011, 78/2011, 8/2012, 60/2012, 87/2012 e 93/2012). Rif. cap. entrata EC421.186” per un importo pari a 17.738.584,33 euro. Si tratta di somme dovute ai sensi dell'Accordo di Programma tra la RAS e l'attuale Ministero dell'Ambiente e della sicurezza energetica, per il finanziamento di interventi urgenti per la mitigazione del rischio idrogeologico da riversare sulla Contabilità Speciale n. 5601¹⁶⁶.

¹⁶⁶ L'impegno in oggetto rappresenta una quota parte delle risorse a carico della RAS e il Servizio deve predisporre il provvedimento per la liquidazione del presente residuo.

In relazione alla fonte di finanziamento della spesa, il 66,65% dei residui afferisce a risorse regionali, coerentemente con la natura delle spese a residuo, che per il 54,21% riguarda le spese correnti. I residui del Titolo I, pari a 1.489.410.439,31 euro, infatti, trovano copertura quanto a 1.234.810.946 euro nei fondi regionali (82,91%). Si osserva che il profilo decrescente dei residui finali rispetto agli iniziali riguarda tutte le fonti di finanziamento della spesa, ad eccezione delle assegnazioni statali. Con riferimento a queste ultime, infatti, la gestione della spesa nell'anno ha determinato residui finali per 781.134.799,24 euro, in aumento rispetto agli iniziali del 17,49%.

Nel 2023, come già osservato per le entrate, i residui aventi origine da mutui vengono separati dalle spese finanziate da fonte regionale. Si tratta di spese del titolo 2- Spese in c/capitale prevalentemente appartenenti al macroaggregato 202 (Investimenti fissi lordi e acquisti terreni) e 203 (Contributi agli investimenti) e che al 31 dicembre 2023 presentano residui per un importo pari a 2.577.117,41 euro derivanti dalla gestione di esercizi precedenti.

Tabella 83 - Residui passivi - Fonte di finanziamento

Fonte finanziamento	Residui passivi iniziali a	Riaccertamenti (Stralci) b	Pagamenti su residui c	Residui dei residui d=(a-b-c)	Indice di smaltimento dei residui (b+c)/a	Residui della competenza (al netto degli stralci) E	Residui passivi finali f=(d+e)	Indice di accumulazione dei residui passivi (f-a)/a
FR	2.277.827.884,00	148.205.001,20	1.488.118.725,00	641.504.157,80	71,84%	1.189.687.909,00	1.831.192.066,80	-19,61%
AS	664.834.865,60	20.026.550,25	335.132.975,89	309.675.339,46	53,42%	471.459.459,78	781.134.799,24	17,49%
MU	3.817.206,53	667.951,31	572.137,81	2.577.117,41	32,49%		2.577.117,41	-32,49%
UE	147.544.219,90	8.910.748,69	38.478.904,83	100.154.566,38	32,12%	32.296.202,80	132.450.769,18	-10,23%
Totale	3.094.024.176,03	177.810.251,45	1.862.302.743,53	1.053.911.181,05	65,94%	1.693.443.571,58	2.747.354.752,63	-11,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Rendiconto 2023

Nella tabella successiva si riepiloga l'andamento della consistenza dei residui passivi nel periodo 2019/2023.

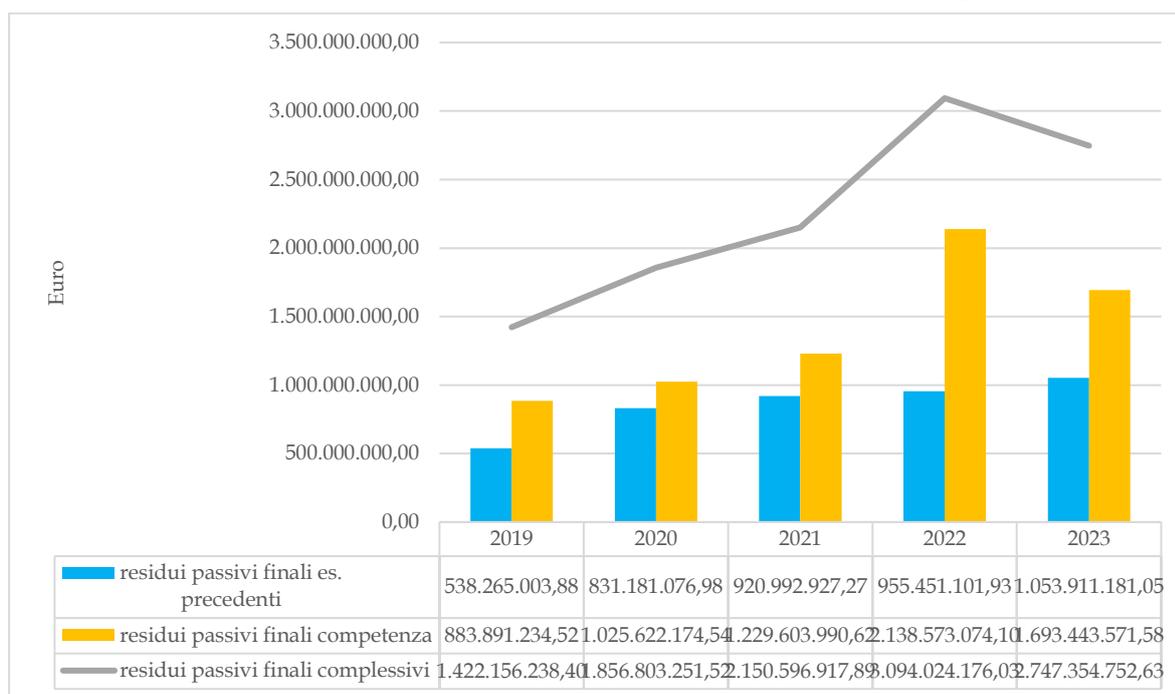
Tabella 84 - Residui passivi anni 2019/2023

Anno	Residui passivi iniziali a	Riaccertamenti (Stralci) b	Pagamenti su residui c	Residui dei residui d = (a-b-c)	Indice di smaltimento dei residui (b+c)/a	Residui della competenza (al netto degli stralci) e	Residui passivi finali f=(d+e)	Indice di accumulazione dei residui passivi (f-a)/a
2019	1.088.982.865,94	42.599.316,19	508.118.545,87	538.265.003,88	50,57%	883.891.234,52	1.422.156.238,40	30,59%
2020	1.422.156.238,40	40.545.708,66	550.429.452,76	831.181.076,98	41,55%	1.025.622.174,54	1.856.803.251,52	30,56%
2021	1.856.803.251,52	70.197.137,73	865.613.186,52	920.992.927,27	50,40%	1.229.603.990,62	2.150.596.917,89	15,82%
2022	2.150.596.917,89	102.504.478,36	1.092.641.337,60	955.451.101,93	55,57%	2.138.573.074,10	3.094.024.176,03	43,87%
2023	3.094.024.176,03	177.810.251,45	1.862.302.743,53	1.053.911.181,05	65,94%	1.693.443.571,58	2.747.354.752,63	-11,20%

Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati dei Rendiconti 2019/2023

La percentuale di smaltimento dei residui passivi pregressi si presenta nel 2023 superiore rispetto a quella calcolata per gli esercizi precedenti; l'indice di accumulazione, che tiene conto, oltre che della gestione dei residui pregressi, anche delle risultanze della gestione di competenza, per la prima volta nel quinquennio presenta un valore negativo (-11,20%), evidenziando un netto miglioramento, per quanto, l'importo in valore assoluto (superiore ai 2,7 miliardi) risulta comunque ancora elevato.

Grafico 18 - Andamento residui passivi finali ultimi cinque anni



Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati dei Rendiconti 2019/2023

1.11.4 Residui stralciati

La situazione riguardante le operazioni di riaccertamento dei residui è sintetizzata nella seguente tabella.

Tabella 85 - Residui stralciati degli esercizi pregressi

Residui attivi eliminati – Allegato A2) alla d.g.r. n. 11/26 del 30.04.2024	
RA eliminati in sede di riaccertamento ordinario	- 51.536.797,23
RA eliminati precedentemente alle operazioni di riaccertamento ordinario	-1.119.569,77
TOTALE RESIDUI ATTIVI ELIMINATI	-52.656.367,00
Residui passivi eliminati -Allegato B2) alla d.g.r. 11/26 del 30.04.2024	
RP eliminati in sede di riaccertamento ordinario	160.390.450,49
RP eliminati precedentemente alle operazioni di riaccertamento ordinario	17.419.800,90
TOTALE RESIDUI PASSIVI ELIMINATI	177.810.251,45
Differenza tra RA e RP stralciati	125.153.884,45

Fonte: d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024

Dall’operazione di riaccertamento dei residui pregressi emerge un saldo positivo di 125.153.884,45 euro, determinato dalla differenza tra le variazioni dei residui attivi (-52.656.367,00 euro) e le variazioni dei residui passivi (177.810.251,45 euro).

Tabella 86 - Confronto stralci residui pregressi esercizi 2022/2023

RESIDUI STRALCIATI	2022	2023	Variazione 2022/2023
Stralci RESIDUI ATTIVI (A/2)	-446.482.997,12	-52.656.367,00	-88,21%
Stralci RESIDUI PASSIVI (B/2)	102.504.478,36	177.810.251,45	73,47%

Fonte: Riaccertamento ordinario esercizi 2022/2023

Rispetto all’esercizio 2022, si riscontra un decremento delle cancellazioni di residui attivi (-88,21%), da 446.482.997,12 a 52.656.367,00 euro del 2023, e le economie di entrata più rilevanti riguardano revoche di finanziamenti e/o di opere pubbliche non più effettuabili né programmabili.

Per quanto concerne i residui passivi, si rileva un incremento delle cancellazioni del 73,47% (da 102.504.478,36 euro del 2022 a 177.810.251,45 euro del 2023).

La delibera di riaccertamento ordinario, agli allegati A1 e B1 espone, rispettivamente, gli stralci dei residui attivi e passivi della gestione di competenza, con riferimento ai quali si rileva il decremento degli stralci degli accertamenti (-61,71%) e l'aumento delle cancellazioni degli impegni (37,32%).

Tabella 87 - Confronto stralci c/competenza esercizi 2022/2023

STRALCI DELLA COMPETENZA	2022	2023	Variazione 2022/2023
Accertamenti provenienti dalla gestione della competenza (A/1)	-236.834.350,05	-90.694.218,63	-61,71%
Impegni provenienti dalla gestione della competenza (B/1)	110.443.684,45	151.666.494,28	37,32%

Fonte: Riaccertamento ordinario esercizi 2022/2023

Complessivamente, quindi, i residui attivi stralciati (competenza e residui) ammontano a 143.350.585,63 euro, in riduzione rispetto al 2022 del 79,02%, e i residui passivi a 329.476.745,73, in aumento, invece, del 54,72% rispetto ai valori del 2022. In relazione ai maggiori residui passivi cancellati nel 2023, la Relazione sulla gestione (all. 19 al Rendiconto) motiva l'operazione facendo riferimento a *“definanziamenti relativi a interventi deliberati nel corso del 2023”*. In considerazione del significativo aumento dei residui passivi cancellati, nel corso dell'attività istruttoria è stato richiesto all'Amministrazione di riferire in ordine ai progetti defINANZIATI di maggiore rilevanza¹⁶⁷. La Regione ha dato evidenza del riaccertamento di importo pari a 124.947.737,95 euro (circa il 38 per cento dell'ammontare complessivo) che ha interessato in particolare due capitoli di bilancio: SC04.1309 relativo a *F.S.C. 2007-2013 - Interventi per le bonifiche ambientali (Delibere CIPE)* e SC08.9304 relativo al *Piano Operativo Nazionale Ambiente FSC 2014/2020 Spese per Interventi di Bonifica Amianto nelle strutture pubbliche*. Nel primo caso la motivazione dello stralcio è da rinvenire nella mancata assunzione dell'OGV al 30 giugno 2023, termine indicato nella Delibera CIPESS n. 48-2022, pubblicata in G.U. in data 18 maggio 2023¹⁶⁸, come obiettivo intermedio. Ne è conseguito che *“le risorse afferenti alla*

¹⁶⁷ Nota Ufficio di controllo n. 3382 del 21/6/2024 cui la RAS ha dato riscontro con nota n. 29120 del 28/6/2024.

¹⁶⁸ La Delibera ha previsto, per gli interventi infrastrutturali, di valore superiore a 25 milioni che al 30 giugno 2022 risultavano ancora privi di OGV, la definizione di una road map relativa a obiettivi iniziali - data di approvazione della progettazione definitiva o del progetto di fattibilità tecnico-economica, obiettivi intermedi - data di stipula del contratto

programmazione del PSC Sardegna 2000-2020 devono ritenersi definanziate ope legis, come confermato dalla comunicazione del Dipartimento per le politiche di coesione e per il sud, acquisita per il tramite dell'Autorità Responsabile, con nota prot. DGA n. 37878 del 18.12.2023". Nel secondo caso la motivazione dello stralcio è da rinvenire nella mancata assunzione dell'OGV entro il 31 dicembre 2022, ai sensi dell'art. 11-novies, comma 1 del DL n. 52/2021¹⁶⁹; gli interventi sono stati pertanto definanzati ope legis "con conseguente revoca delle risorse FSC 2014-2020".

Le fattispecie sottostanti all'operazione di riaccertamento, dunque, evidenziano ancora una volta la problematica relativa alla gestione delle risorse, nazionali o europee, connesse all'attuazione di programmi di investimento. Le inefficienze si riverberano sul rispetto delle tempistiche stringenti fissate dal quadro normativo che costituiscono le condizionalità necessarie ai fini del mantenimento dei finanziamenti.

1.11.4.1 Riaccertamento residui attivi

L'allegato A/2 alla delibera di riaccertamento ordinario contiene l'elenco dei residui attivi stralciati, poiché riconosciuti inesigibili o insussistenti, come detto, per un totale di **52.656.367,00** euro (-88,21% rispetto al 2022).

Al Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, non sono stati operati stralci in c/residui.

Sono stati stralciati residui del **Titolo 2 - Trasferimenti correnti**, per un totale di 5.163.184,59 euro. Tra gli importi di maggiore entità si riscontra il residuo di 4.104.957,00 euro del capitolo EC231.636 "F.S.C. 2007-2013 - Risorse premiali nell'ambito del progetto nazionale "Obiettivi di Servizio" - parte corrente (Delibera CIPE, n. 79/2012) Rif. Capp. Spesa SC05.5062; SC05.5063; SC05.5064; SC05.5065, SC05.5066; SC05.5067".

Al Titolo 3 - Entrate extratributarie si rilevano cancellazioni per 34.890.239,83 euro, di cui 20.275.214,64 concernono i residui pregressi intestati ai fondi di rotazione (crediti gestiti da istituti bancari e depositi detenuti da istituti bancari diversi dal tesoriere). Si rilevano inoltre 11.266.702,43 euro cancellati per inesigibilità sul capitolo EC362.021

di affidamento lavori o di progettazione definitiva unitamente all'esecuzione dei lavori (obbligatoriamente entro il 30 giugno 2023) e obiettivi finali - data collaudo.

¹⁶⁹ Convertito con modificazioni dalla Legge n. 87 del 17 giugno 2021

“Recupero di somme erogate su capitoli di spesa della parte corrente del bilancio (art. 1, comma 5 L.R. 3 agosto 2017 n. 18 e art. 1 Legge regionale 7 novembre 2018, n. 42)”, come da allegato 17.

Le cancellazioni dei residui attivi del **Titolo IV – Entrate in c/capitale** per 11.197.717,70 euro hanno riguardato quasi esclusivamente la Tipologia 4020000 – Contributi agli investimenti (11.170.874,87), nell’ambito della quale circa la metà (5.175.742,96 euro) è riferita al capitolo EC421.190 *“Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020: Investimenti diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico della Sardegna - Delibera CIPE n. 26/2016”*.

Al **Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie** sono stati operati stralci per 19.939,22 euro che riguardano principalmente il capitolo EC510.536 *“Strumenti finanziari per favorire l’accesso al credito per le piccole e medie imprese della filiera turistica della Sardegna- Altre entrate per riduzione di altre attività finanziarie verso altre Imprese (art.7, L.R. 9 marzo 2020 n. 8). Rif. Cap. spesa SC08.8612”*, per un importo pari a 15.000,00 euro risalente al 2022.

1.11.4.2 Riaccertamento residui passivi

I residui passivi provenienti dagli esercizi passati sono stati stralciati per un importo pari a **177.810.251,45 euro (+ 37,32% rispetto alle cancellazioni del 2022)**. L’Allegato B/2 alla delibera di riaccertamento ordinario mostra che **160.390.450,49** euro sono stati eliminati in occasione delle operazioni di riaccertamento e **17.419.800,96** euro sono stati stralciati antecedentemente.

Le cancellazioni hanno riguardato le **spese del Titolo 1 – Spese correnti** per 75.911.845,70 euro e spese del **Titolo 2 – Spese in c/capitale** per 100.490.657,90 e sono stati concentrati in poche missioni. Principalmente: Missione 14 *“Sviluppo economico e competitività”* per 83.235.737,71 euro, Missione 10 *“Trasporti e diritto alla mobilità”* per 29.730.280,96 euro, Missione 15 *“Politiche per il lavoro e la formazione professionale”* per 9.855.555,51 euro e Missione 8 *“Assetto del territorio ed edilizia abitativa”* per 9.593.808,84 euro.

Nell’ambito della Missione 14, rilevano gli stralci totali dei residui risalenti al 2020 relativi a capitoli istituiti a sostegno delle attività economiche a seguito dell'emergenza

epidemiologica e dello sviluppo della competitività¹⁷⁰; i residui stralciati della Missione 10 *“Trasporti e diritto alla mobilità”* afferiscono, per la quasi totalità, al capitolo SC07.0627 *“Spese per favorire la continuità territoriale (D.lgs. 21 febbraio 2008, n. 46, art. 2, L.R. 13 aprile 2010, n. 10, art. 1, comma 5, L.R. 19 gennaio 2011, n. 1, L.R. 2 dicembre 2011, n. 25, art. 4, comma 46, L.R. 15 marzo 2012, n. 6, art. 5, comma 63, L.R. 23 maggio 2013, n. 12 e art. 1, comma 35, L.R. 21 gennaio 2014, n. 7 e art. 11, comma 1 L.R. 8 agosto 2019, n. 15)”* per un importo pari a 21.612.687,5 euro; i residui stralciati della Missione 15 *“Politiche per il lavoro e la formazione professionale”* sono costituiti prevalentemente da trasferimenti correnti (Macroaggregato 104) e tra di essi rileva l’importo di 1.141.573,01 riferito al capitolo SC08.9539 *“Finanziamenti agli Enti locali promotori di progetti per cantieri comunali da attivare ai sensi dell’art. 8, comma 10bis, del D.L 24 aprile 2014, n. 66, convertito nella Legge 23 giugno 2014, n. 89 (art. 29, comma 36, L.R. 9 marzo 2015, n. 5, art. 1, commi 26 e 58, lett. a), L.R. 5 dicembre 2016, n. 32, art. 1, comma 6, L.R. 27 settembre 2017, n. 22, artt. 2, comma 3, e 8, comma 31, L.R. 11 gennaio 2018, n. 1, art. 5, comma 66, L.R. 5 novembre 2018, n. 40, art. 1, comma 2 legge di stabilità art. 6, comma 22 e art. 8, comma 45, L.R. 28 dicembre 2018, n. 48, art. 2, comma 2, e art. 11, comma 7, L.R. 22 novembre 2021, n. 17 e art. 1, comma 2 legge di stabilità) ; tra i residui stralciati della Missione 8 *“Assetto del territorio ed edilizia abitativa”*, costituiti prevalentemente anch’essi da trasferimenti correnti (Macroaggregato 104), si evidenziano quelli afferenti al capitolo SC04.2774 *“Contributi ai Comuni per la redazione degli strumenti urbanistici comunali”* per un importo pari a 5.259.299,97 euro risalenti agli esercizi dal 2016 al 2020 e quelli riferiti al capitolo SC08.9539 *“Fondo regionale per l’edilizia abitativa (L.R. 30 dicembre 1985, n. 32, art. 10, comma 10 e ss.mm.ii., LR 22 del 23 luglio 2020 art 33 comma 3 lett.c)”* per un importo pari a 3.171.988,47 euro risalente al 2022.*

¹⁷⁰ Capitoli SC08.8827 *“Fondo per la politica regionale unitaria per lo sviluppo economico e la competitività delle imprese operanti in Sardegna (art.3, commi 4 e 5 L.R. 15 dicembre 2020, n. 30)”* per 50.000.000,00 euro, SC08.8835 *“Fondo rotativo finalizzato alla promozione della resilienza delle grandi imprese alberghiere operanti in Sardegna (art 3, comma 1, lettera a), L.R. 15 dicembre 2020, n. 30)”* per 15.000.000,00 euro e SC08.8836 *“Fondo rotativo diretto alla crescita dimensionale delle imprese operanti in Sardegna (art 3, comma 1, lettera b) L.R. 15 dicembre 2020, n. 30)”* per 10.000.000,00 euro.

1.11.5 Crediti e debiti reimputati

Con la delibera di riaccertamento ordinario si è proceduto alla reimputazione agli esercizi 2024 e successivi delle entrate accertate nell'esercizio 2023 e delle spese impegnate nell'esercizio 2023, di cui è stata verificata l'inesigibilità.

L'Allegato E alla delibera di riaccertamento ordinario dei residui contiene l'elencazione dei "Crediti reimputati all'esercizio 2024 e successivi", dal quale si riscontra **che le entrate accertate e reimutate ammontano complessivamente a 1.340.821.511,89 euro**, di cui **1.301.916.584,09 euro** reimutate all'esercizio 2024, **20.153.913,11 euro** all'esercizio 2025, e **18.751.014,69** al 2026.

Rispetto all'esercizio 2022 c'è stato un decremento delle reimputazioni attive del 7,41% (da 1.448.161.536,84 euro a 1.340.821.511,89 euro).

Dalla delibera di riaccertamento dei residui e dall'esame dell'all. L, si ricava, inoltre, che le entrate reimutate all'esercizio 2024 senza vincolo di destinazione, che ammontano a 1.924.546,72 euro, sono accantonate nella parte spesa del bilancio in capitoli di avanzo tecnico non vincolato (SC08.9519 per la parte corrente e SC08.9520 per la parte capitale); le entrate vincolate reimutate, che ammontano a 153.874.145,79 euro, *"per una parte andranno a finanziare gli specifici capitoli di spesa e per la rimanente parte saranno accantonate in distinti capitoli di avanzo tecnico vincolato. Il relativo utilizzo avverrà con successivo provvedimento di variazione di bilancio, con il quale tali entrate potranno essere allocate negli specifici relativi capitoli di spesa vincolati, sulla base degli impegni per gli interventi a specifica destinazione"*.

La differenza, corrispondente a 1.185.022.819,38 euro, tra le entrate complessivamente reimutate, 1.340.821.511,89 euro, e le entrate di cui sopra, pari a 155.798.692,51 euro (1.924.546,72 euro + 153.874.145,79 euro), è stata utilizzata a copertura dei debiti reimputati non coperti dal FPV (il cui dettaglio per capitolo è riportato nell'allegato L).

Con riferimento alle reimputazioni dal lato passivo, il relativo dettaglio delle spese impegnate ma non esigibili, pari a 2.092.450.774,62 euro, è contenuto nell'allegato F che mostra reimputazioni per 2.031.376.231,98 euro all'esercizio 2024, 34.977.350,50 all'esercizio 2025 e 26.097.192,14 euro all'esercizio 2026.

Rispetto al 2022, quando i debiti reimputati ammontavano a 2.381.431.396,43 euro, si rileva quindi un decremento delle reimputazioni passive del 12,13%.

Le spese reimputate sono finanziate per 1.185.022.819,38 euro da reimputazioni attive, per le quali, ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, la costituzione del FPV non è effettuata, e per la differenza, pari a 907.427.955,24 da nuovo FPV (all. I).

La Direzione generale dei servizi finanziari ha comunicato¹⁷¹, una volta completate le operazioni di riaccertamento dei residui, con riferimento ai crediti e ai debiti reimputati, le entrate e le spese di competenza dell'esercizio 2023, o aventi cronoprogramma scadente nel 2023, reimputate all'esercizio 2024 e agli esercizi successivi, quelle imputate ai precedenti esercizi e ulteriormente reimputate in occasione delle operazioni di riaccertamento ordinario, con separata indicazione di quelle ancora provenienti dal riaccertamento straordinario dei residui e che le entrate.

Dai relativi allegati si evince che i debiti reimputati, di importo complessivo pari a **2.092.450.774,62 (corrispondenti a quanto riportato nell'allegato F alla d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024)**, sono per **461.472.616,12 euro della competenza pura**, la restante parte, pari a **1.630.978.158,50 euro**, è rappresentata da impegni assunti nei precedenti esercizi e costantemente reimputati, di cui **323.706.403,70 euro** formati in occasione delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui¹⁷².

Tabella 88 - Riaccertamento ordinario 2023 - debiti reimputati

TIPOLOGIA RIACCERTAMENTO	COMPETENZA PURA	R.O. RIPETUTI NEL TEMPO DOPO REGISTRAZIONE	IMPORTO REIMPUTATO IN SEDE DI R.O.
ORDINARIO	461.472.616,12	1.307.271.754,80	1.768.744.370,92
STRAORDINARIO	0	323.706.403,70	323.706.403,70
TOTALE	<u>461.472.616,12</u>	<u>1.630.978.158,50</u>	<u>2.092.450.774,62</u>

Fonte: nota R.A.S. del 22 maggio 2024

¹⁷¹ Comunicazione ricevuta tramite mail del 22 maggio 2024.

¹⁷² Come chiarito in occasione dei precedenti giudizi di parifica, per **competenza pura** si intende la somma degli impegni assunti nel corso del 2023 o aventi scadenza 2023 da cronoprogramma preesistente e reimputati in sede di Riaccertamento Ordinario al 2024 e successivi (461.472.616,12 euro); R.O. ripetuti nel tempo dopo registrazione indica la somma degli impegni provenienti da esercizi precedenti e che dopo la loro registrazione sono stati reimputati costantemente in sede di Riaccertamento Ordinario sino alla scadenza del 2024 e successivi (1.307.271.754,80 euro); Riaccertamento Straordinario e successivi R.O. ripetuti nel tempo: si intende la somma degli impegni reimputati in sede di riaccertamento straordinario e successivamente imputati fino al 2024 e successivi in sede di riaccertamento ordinario (323.706.403,70 euro).

Attraverso il sistema SAP si è potuto verificare che le spese complessivamente reimputate, 2.092.450.774,62 euro, corrispondono per il 97% a spese del Titolo 2 - Spese in c/capitale e per il 3% a spese del Titolo 1 - Spese correnti.

Le spese reimputate del Titolo 2 - Spese in c/capitale (2.019.456.291,06 euro) trovano copertura per 853.897.369,82 euro con il FPV, per la restante parte, pari a 1.165.558.921,24 euro, con le correlate entrate reimputate; le spese reimputate del Titolo 1 - Spese correnti (69.992.053,89 euro) sono coperte per 50.528.155,75 dal FPV e per 19.463.898,14 dalle correlate entrate reimputate; le spese reimputate del Titolo 3 - Spese per rimborso prestiti (3.002.429,67 euro) trovano copertura interamente con il FPV.

I dati estratti dal sistema SAP consentono di osservare che le spese reimputate si concentrano principalmente sulla Missione 10 - Trasporti e diritto alla mobilità, con reimputazioni per 801.124.722,21 euro (di cui 689.204.561,12 finanziate da entrate reimputate), sulla Missione 9 - Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente, per 256.711.587,34 (di cui 108.032.554,91 finanziate dalle correlate entrate reimputate), sulla Missione 13 - Tutela della salute, per 520.923.671,12 euro (di cui 262.341.409,62 finanziate da entrate reimputate). Su queste tre Missioni si concentra il 75,45% circa delle reimputazioni passive.

Tabella 89 - Spese reimputate - Analisi per titolo

Esercizio di reimputazione	Fonte di finanziamento spesa reimputata	Titolo 1	Titolo 2	Titolo 3	Totali
2024	FPV	50.028.016,15	832.227.894,58	3.002.429,67	885.258.340,40
	E/S	19.447.898,14	1.126.669.993,44		1.146.117.891,58
	Totali	69.475.914,29	1.958.897.888,02	3.002.429,67	2.031.376.231,98
2025	FPV	500.139,60	14.323.297,79		14.823.437,39
	E/S	16.000,00	20.137.913,11		20.153.913,11
	Totali	516.139,60	34.461.210,90	0,00	34.977.350,50
2026	FPV		7.346.177,45		7.346.177,45
	E/S	0	18.751.014,69		18.751.014,69
	Totali	0,00	26.097.192,14	0,00	26.097.192,14
	Totale spese reimputate	69.992.053,89	2.019.456.291,06	3.002.429,67	2.092.450.774,62
	di cui FPV	50.528.155,75	853.897.369,82	3.002.429,67	907.427.955,24
	di cui E/S	19.463.898,14	1.165.558.921,24	0,00	1.185.022.819,38

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rendiconto 2023

Con riferimento alle operazioni di reimputazione, seppure la situazione del 2023 risulti migliorata rispetto al passato, si osserva comunque il perdurare della prassi contabile che consiste nel rinvio delle spese all'esercizio immediatamente successivo, in ragione della modifica dell'esigibilità dell'obbligazione rispetto a quanto previsto dal cronoprogramma originario. Giova al riguardo rammentare che, laddove tale pratica non sia sufficientemente supportata da una revisione realistica dei cronoprogrammi sottostanti, è prevedibile il ricorso a successive reimputazioni a cascata, distoniche rispetto al principio sulla competenza potenziata.

I crediti reimputati ammontano complessivamente a 1.340.821.511,89 euro (come da allegato E alla d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024) di cui 243.519.355,68 della competenza pura nei termini sopra esposti, e 1.097.302.156,21 euro, invece, riferiti ad accertamenti dei precedenti esercizi e reimputati in occasione delle precedenti attività di riaccertamento ordinario dei residui fino al 2023, reimputati all'esercizio 2024 e successivi con il riaccertamento ordinario 2023.

Rispetto al 2022, quando i crediti reimputati ammontavano a 1.448.161.536,84 euro, si rileva quindi un decremento delle reimputazioni del 7,41%.

Come già evidenziato anche in occasione delle precedenti parifiche non vi sono entrate risalenti al riaccertamento straordinario dei residui.

La situazione dei crediti reimputati è sinteticamente riportata nella successiva tabella.

Tabella 90 - Riaccertamento ordinario 2023 - crediti reimputati

TIPOLOGIA RIACCERTAMENTO	COMPETENZA PURA	R.O. RIPETUTI NEL TEMPO DOPO REGISTRAZIONE	IMPORTO REIMPUTATO IN SEDE DI R.O.
ORDINARIO	243.519.355,68	1.097.302.156,21	1.340.821.511,89
STRAORDINARIO	0	0	0,00
TOTALE	<u>243.519.355,68</u>	<u>1.097.302.156,21</u>	<u>1.340.821.511,89</u>

Fonte: Nota R.A.S. del 22 maggio 2024

Le linee di indirizzo tracciate con la delibera della Giunta regionale n. 38/92 del 17 novembre 2023, "Aggiornamento delle direttive ai fini della redazione del Rendiconto della gestione della Regione Autonoma della Sardegna. Modifica delle deliberazioni della Giunta regionale n.4/31 del 16.02.2023, n.5/50 del 16.02.2022 e n.4/27 del 05.02.2021", rappresentano

un momento di coordinamento delle attività di riaccertamento dei residui di particolare rilievo. Infatti, proprio in riferimento alle reimputazioni, i Centri di responsabilità competenti sono stati sollecitati porre in essere tempestivamente, nel corso dell'esercizio finanziario, non appena se ne fossero verificati i presupposti giuridici, le operazioni contabili volte alla modifica dei cronogrammi di spesa che implicano la reimputazione delle spese e tutte le operazioni concernenti gli stralci degli accertamenti di entrata e degli impegni di spesa in caso non vi fosse più la sussistenza giuridica al loro mantenimento in bilancio.

Dopo la chiusura dell'esercizio, infatti, in sede di riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi, devono essere realizzate le operazioni di reimputazione o di stralcio degli impegni e degli accertamenti solo sulla base di circostanze che hanno modificato le condizioni di esigibilità o determinano situazioni di insussistenza o inesigibilità derivanti da eventi sopravvenuti di cui non si era venuti a conoscenza durante l'esercizio.

Sempre sotto il profilo attinente alle funzioni di indirizzo e coordinamento rileva altresì la circolare n. 8 della Direzione generale dei Servizi finanziari del 15 novembre 2023 (all. 1) nella parte in cui è stato richiesto a tutti i Centri di Responsabilità competenti di porre particolare attenzione alle motivazioni, da indicare e documentare dettagliatamente, riguardanti le variazioni del cronoprogramma di esigibilità, in quanto le stesse non devono alterare gli equilibri di bilancio, anche prospettici.

1.11.6 Il fondo pluriennale vincolato

Il Fondo pluriennale vincolato (FPV) è un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, in quanto costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata l'entrata. Il FPV nasce dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria potenziata e di rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse¹⁷³.

¹⁷³ Principio contabile applicato riguardante la contabilità finanziaria contenuto nell'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, punto n. 5.4. In tal senso, la Sezione delle Autonomie, nella delibera n. 4/2015/INPR, afferma che tale istituto contabile "è

L'articolo 3, comma 4 del d.lgs. n.118/2011 dispone che le variazioni degli stanziamenti del fondo pluriennale vincolato e degli stanziamenti correlati, dell'esercizio in corso e dell'esercizio precedente, necessarie alla reimputazione delle entrate e delle spese riaccertate, sono effettuate con provvedimento amministrativo della Giunta entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente.

L'articolo 51, comma 4, dispone che i dirigenti responsabili della spesa o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario della regione possono effettuare variazioni del bilancio gestionale, tra le quali le variazioni di bilancio riguardanti il fondo pluriennale vincolato escluse quelle previste dall'art. 3, comma 4, di competenza della giunta.

Il FPV iscritto in entrata del bilancio di previsione 2023/2025 era di 63.270.218,61 euro (di cui 2.904.791,75 euro di parte corrente e 60.365.426,86 euro in conto capitale), a seguito del riaccertamento ordinario dei residui relativo all'esercizio 2022, approvato con d.g.r. n. 21/63 del 22 giugno 2023, e a seguito della conclusione delle operazioni di reimputazione delle entrate e delle spese, **è stato definitivamente quantificato in 1.203.836.364,10 euro (di cui 90.460.451,52 di parte corrente e 1.113.375.912,58 euro in conto capitale), che costituisce l'FPV in entrata dell'esercizio 2023**, a copertura degli impegni imputati all'esercizio 2023 e agli esercizi successivi.

Il FPV di spesa era stato originariamente quantificato in 17.969.629,32 euro (19.670,08 euro di parte corrente e 17.949.959,24 euro in conto capitale).

La d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024, di riaccertamento ordinario dei residui per l'esercizio 2023, ha definitivamente quantificato il **FPV di spesa in 1.080.020.204,84** (all. G).

Come osservato anche negli esercizi precedenti, le stime del FPV contenute nel bilancio di previsione e i valori del FPV in sede di rendiconto differiscono considerevolmente, a causa delle operazioni di aggiustamento e reimputazione degli impegni a seguito della modifica dei cronoprogrammi di spesa delle uscite finanziate da FPV.

utile al fine di rappresentare e gestire, in modo responsabile e controllato, il divario temporale esistente tra il momento del reperimento delle entrate, di norma vincolate, e quello del loro utilizzo per il raggiungimento delle finalità istituzionali, legate all'esercizio delle funzioni fondamentali dell'ente".

Tabella 91 - Stanziamento finale del FPV (all. G alla d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024)

2023	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	90.460.451,52	71.824.135,27
Conto capitale	1.113.375.912,58	1.005.193.639,90
Attività finanziarie	0	3.002.429,67
Totale	1.203.836.364,10	1.080.020.204,84
2024	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	71.824.135,27	3.653.039,23
Conto capitale	1.005.193.639,90	86.785.950,97
Attività finanziarie	3.002.429,67	
Totale	1.080.020.204,84	90.438.990,20
2025	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	3.653.039,23	298.936,34
Conto capitale	86.785.950,97	26.545.174,42
Totale	90.438.990,20	26.844.110,76
2026	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	298.936,34	
Conto capitale	26.545.174,42	30.000,00
Totale	26.844.110,76	30.000,00

Fonte: d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024

Dall'allegato n. 8 al rendiconto 2023¹⁷⁴, che illustra la composizione per missioni e programmi del FPV, si rileva che con il fondo registrato in entrata nel 2022 per 1.203.836.364,10 euro è stata data copertura per 352.516.651,44 euro alle spese che erano state impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2023 in relazione alla loro esigibilità; 87.084.014,64 euro hanno formato oggetto di stralcio (economie di impegno); la restante quota di 764.235.698,02 euro è stata rinviata agli esercizi 2024 e successivi, a copertura degli impegni imputati all'esercizio 2023 ed ulteriormente reimputati e di quelli già imputati agli esercizi successivi.

Quest'ultima quota, che rappresenta il 71% circa del fondo iscritto in spesa, in aggiunta agli impegni assunti nel 2023 e reimputati all'esercizio 2024 (**268.424.771,75** euro),

¹⁷⁴ Con il decreto interministeriale del 25 luglio 2023, all'art. 6, sono state apportate modifiche alla denominazione delle colonne x e y del prospetto. Il modello utilizzato dalla RAS non risulta ancora adeguato.

all'esercizio 2025 (40.306.218,68 euro) e agli esercizi successivi (7.053.516,39 euro), costituisce il FPV di spesa finale, da riportare in entrata nel bilancio 2024, pari a 1.080.020.204,84 euro (-10,29% rispetto al FPV al 31 dicembre 2022).

Tabella 92 - Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2023 (rendiconto 2023 – allegato 8)

Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2022	a)	1.203.836.364,10
Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2023 e coperte da FPV	b)	352.516.651,44
Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nell'esercizio 2023 (economie di impegno)	x)	87.084.014,64
Quota del FPV al 31/12/2022 rinviata all'esercizio 2023 e successivi	c = (a -b-x)	764.235.698,02
Spese impegnate nel 2023 con imputazione al 2024 e coperte da FPV	d)	268.424.771,75
Spese impegnate nel 2023 con imputazione al 2025 e coperte da FPV	e)	40.306.218,68
Spese impegnate nel 2023 con imputazione a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale e coperte da FPV	f)	7.053.516,39
Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2023	g = (c +d +e +f)	1.080.020.204,84

Fonte: rendiconto 2023 – all. 8

Le economie che hanno riguardato gli impegni finanziati con il FPV (pari nel 2023 a 87.084.014,64 euro) risultano correttamente decurtate dal calcolo del FPV finale come previsto dal punto 5.4.13 del principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 che recita *“Nel corso dell'esercizio, la cancellazione di un impegno finanziato dal fondo pluriennale vincolato effettuata dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente comporta la necessità di procedere alla contestuale dichiarazione di indisponibilità di una corrispondente quota del fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata e in occasione del rendiconto dell'esercizio in corso, alla riduzione di pari importo del fondo pluriennale di spesa con corrispondente liberazione delle risorse a favore del risultato di amministrazione”*.

Il 29% circa del fondo iscritto in spesa, pari a 315.784.506,82 euro, si è formato nell'esercizio 2023 per effetto dell'accertamento di entrate esigibili e dell'impegno di spese non esigibili nell'esercizio.

Dall'allegato 19.2 alla Relazione sulla gestione 2023, contenente l'elenco degli impegni finanziati dal FPV, si rinviene, nel dettaglio, l'esercizio di provenienza del FPV che si riporta di seguito:

Tabella 93 - Esercizio di provenienza del FPV

Esercizio di provenienza	FPV	% sul totale
2015	54.613.692,24	5,06%
2016	82.614.901,75	7,65%
2017	143.229.209,97	13,26%
2018	122.189.592,47	11,31%
2019	32.288.019,93	2,99%
2020	64.666.184,92	5,99%
2021	96.247.456,57	8,91%
2022	170.700.760,17	15,81%
2023	313.470.386,82	29,02%
Totale	1.080.020.204,84	100,00%

Fonte: Rendiconto 2023

Si segnala, al riguardo, un'incongruenza tra gli importi presenti nell'allegato 8 e quelli presenti nell'allegato 19.2. Stante la corrispondenza dell'importo finale del FPV di spesa in entrambi gli allegati, si rilevano discrasie negli importi di dettaglio. In particolare, nell'elenco degli impegni finanziati da FPV provenienti dall'esercizio 2023 è indicato l'importo di 313.470.386,82 euro, mentre nell'allegato 8 è riportato l'importo di 315.784.506,82 euro. Allo stesso modo dall'elenco degli impegni finanziati da FPV provenienti da esercizi precedenti il 2023, risulta un totale pari a 766.549.818,02 euro, mentre nell'allegato 8 la quota restante del FPV al 31 dicembre 2022 rinviata all'esercizio 2023 e successivi è pari a 764.235.698,02 euro.

Al riguardo, in sede di riscontro istruttorio la D.g. dei Servizi finanziari ha precisato che la differenza "è riconducibile alla presenza di tre documenti di impegno (n. 3000229078, n. 3000228672 e n. 3000226708) cosiddetti "misti", il cui finanziamento proviene per una quota da FPV generato nell'esercizio 2023 e per una quota da FPV generato nell'esercizio 2022. Per tali documenti è stato pertanto necessario procedere con uno "spacchettamento" al fine di suddividere le somme finanziate dall'FPV di provenienza 2022 da quelle di provenienza 2023. L'allegato al Rendiconto n. 8 "Composizione FPV" e i dati presenti nel sistema contabile della RAS tengono conto della corretta imputazione della spesa nei due esercizi di riferimento, mentre l'allegato alla Relazione sulla gestione n. 19.2 "Elenco impegni finanziati da FPV", redatto prima del suddetto "spacchettamento", considera l'intero importo finanziato da FPV generato nell'esercizio 2022; è

dunque da ritenersi inesatto limitatamente alla parte in cui non quantifica la quota di finanziamento da FPV generato nell'esercizio 2023 per i tre impegni considerati". La Regione ha comunicato inoltre che "la versione correttamente rettificata dell'allegato n. 19.2, di cui si trasmette copia con l'allegato n. 3, verrà presentata nella proposta del DDL della Giunta per l'approvazione da parte del Consiglio regionale del Rendiconto 2023."

La Corte dei conti prende atto di quanto specificato dalla Regione e rileva che il dato corretto del FPV per il 2022 è pari a 168.386.640,17 euro (con un'incidenza sul totale del 15,59%) e per il 2023 pari a 315.784.506,82 euro (con un'incidenza sul totale di 29,24%).

1.12 La gestione di cassa (MAGISTRATO RAGUCCI)

La gestione di cassa alla chiusura dell'esercizio 2023 presenta un risultato positivo di 3.439.088.353,48 euro, determinato dal fondo di cassa iniziale (2.919.667.861,13 euro) aumentato delle riscossioni (11.296.835.971,88 euro) e diminuito dei pagamenti (10.777.415.479,53 euro), come meglio illustrato nella tabella che segue, comprendente, ai fini di un raffronto, i corrispondenti valori dell'esercizio 2022.

Tabella 94 - Gestione di cassa – esercizi 2022 – 2023

	2022	2023
(a) Fondo cassa iniziale	2.326.052.801,56	2.919.667.861,13
(b) Riscossioni in conto competenza	8.337.431.386,51	10.211.334.626,01
(c) Riscossioni in conto residui	570.603.310,11	1.085.501.345,87
(d) TOTALE ENTRATE (b+c)	8.908.034.696,62	11.296.835.971,88
(e) Pagamenti in conto competenza	7.221.778.299,45	8.915.112.736,00
(f) Pagamenti in conto residui	1.092.641.337,60	1.862.302.743,53
(g) TOTALE USCITE (e+f)	8.314.419.637,05	10.777.415.479,53
(h) DIFFERENZA (d-g)	593.615.059,57	519.420.492,35
(i) Fondo cassa al 31/12 (a+h)	2.919.667.861,13	3.439.088.353,48
(l) Entrate - Previsioni definitive di cassa	10.408.722.905,84	12.885.030.911,02
(m) Entrate -Differenza (d-l)	-1.500.688.209,22	-1.588.194.939,14
(n) Uscite - Previsioni definitive di cassa	11.734.775.707,40	15.004.698.772,15
(o) Uscite -Differenza (g-n)	-3.420.356.070,35	-4.227.283.292,62

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Come evidenziato nella relazione sulla gestione 2023 (allegata al rendiconto), la disponibilità presso la Tesoreria Centrale al 31 dicembre 2023 è stata riconciliata con il saldo di tesoreria presso la Banca d'Italia, a seguito di rettifiche per operazioni effettuate dal Tesoriere sulla contabilità speciale. Tali operazioni sono evidenziate nel prospetto di raccordo fornito dal Tesoriere e “riscontrato puntualmente con la documentazione a propria disposizione”¹⁷⁵.

Tabella 95 - Verifica di cassa del 31/12/2023 - Riconciliazione saldi

VERIFICA DI CASSA DEL 31/12/2023 - RICONCILIAZIONE SALDI -	
SALDO BANCA D'ITALIA SUL CONTO DI CONTABILITA' SPECIALE N. 0305983	3.459.633.390,29
OPERAZIONI DEL TESORIERE DA REGOLARIZZARE IN B.I.:	
SBILANCIO DEL GIORNO (MOD. 62 S.C.)	-19.999.102,54
GIROFONDI DEL GIORNO	-90.896,85
ACCREDITI DEL GIORNO	-455.037,42
SALDO BANCA D'ITALIA AGGIORNATO	3.439.088.353,48
ALTRE OPERAZIONI REGOLATE IN B.I. ANNO SUCCESSIVO:	
PAGAMENTI	-811.900,00
ANNULLAMENTO PAGAMENTI	811.900,00
SALDO BANCA D'ITALIA RICONCILIATO ALLA FINE ESERCIZIO	3.439.088.353,48
SALDO COMPLESSIVO CONTI CORRENTI C/O TESORIERE AL 31/12	0,00
TOTALE VERIFICA DI CASSA (SALDO DI FATTO)	3.439.088.353,48
SOMME INDISPONIBILI PER PIGNORAMENTI E ALTRI IMPEGNI	38.501.950,52

Fonte: Relazione sulla gestione 2023

Nel 2023 le riscossioni risultano superiori ai pagamenti per 519.420.492,35 euro, nell'esercizio 2022 si registrava un saldo positivo pari a 593.615.059,57 euro.

La gestione 2023 consegue in termini di cassa un saldo positivo in riferimento alla gestione di competenza, ma negativo riguardo a quella in conto residui, si riscontra infatti che il primo saldo è pari a euro 1.296.221.890,01 ed il secondo pari a euro -776.801.397,66. Pertanto, il saldo positivo della cassa finale, continuamente in crescita negli ultimi esercizi, è determinato dalla gestione di competenza.

Analogamente agli esercizi 2021 e 2022, anche per l'esercizio considerato il confronto tra le previsioni di cassa a fine esercizio e le previsioni iniziali evidenzia notevoli divergenze fra quanto programmato inizialmente e quanto assestato.

¹⁷⁵ Relazione sulla gestione 2023 – allegato n. 19 al rendiconto 2023.

Nel dettaglio, si registrano, rispetto alle previsioni iniziali, maggiori previsioni finali di entrate per 2.939.202.825,36 euro e maggiori previsioni finali di uscite per 2.958.870.686,49 euro.

Tabella 96 - Es. 2023 – Previsioni iniziali e finali di cassa

ENTRATE	Previsioni iniziali di cassa	Previsioni definitive di cassa	Scostamento	Scost. %
Tit. 1	7.403.637.273,28	9.450.960.991,34	2.047.323.718,06	27,65%
Tit. 2	465.680.943,08	822.832.219,72	357.151.276,64	76,69%
Tit. 3	348.956.041,75	423.938.784,76	74.982.743,01	21,49%
Tit. 4	817.688.974,56	936.891.245,59	119.202.271,03	14,58%
Tit. 5	411.150.363,98	411.150.363,98	0,00	0,00%
Tit. 6	342.751.571,67	396.167.017,51	53.415.445,84	15,58%
Tit. 9	155.962.917,34	443.090.288,12	287.127.370,78	184,10%
Totale cassa	9.945.828.085,66	12.885.030.911,02	2.939.202.825,36	29,55%
SPESE	Previsioni iniziali di cassa	Previsioni definitive di cassa	Scostamento	Scost. %
Tit. 1	8.606.708.441,85	10.673.344.808,87	2.066.636.367,02	24,01%
Tit. 2	2.726.920.148,66	3.307.586.291,52	580.666.142,86	21,29%
Tit. 3	453.995.038,45	487.595.038,45	33.600.000,00	7,40%
Tit. 4	82.805.956,99	71.256.456,99	-11.549.500,00	-13,95%
Tit. 7	175.398.499,71	464.916.176,32	289.517.676,61	165,06%
Totale cassa	12.045.828.085,66	15.004.698.772,15	2.958.870.686,49	24,56%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

La Corte dei conti rammenta che gli stanziamenti di competenza e di cassa, previsti per il primo anno del bilancio di previsione, hanno carattere autorizzatorio e devono essere necessariamente stabiliti nel rispetto dei principi di veridicità, attendibilità e coerenza. Invero, come già compiutamente esposto nel capitolo dedicato alla programmazione finanziaria, le valutazioni da effettuare in sede di redazione dei documenti di programmazione, dovrebbero tener conto anche della realizzabilità degli

obiettivi posti nell'orizzonte temporale di riferimento. Detto ciò, le percentuali di realizzo delle previsioni di cassa, che vengono di seguito esaminate, sono, invece, indicative di un basso livello di attendibilità e veridicità.

La tabella sottostante consente di verificare la correttezza delle previsioni definitive di cassa relativamente ai flussi finanziari realizzati e, mentre **per l'entrata la percentuale di riscossione appare tutto sommato soddisfacente (79,25%), lo stesso non sembra potersi affermare per la percentuale dei pagamenti (59,42%)**. Appare, inoltre, di tutta evidenza come gli scostamenti maggiori siano relativi alla programmazione degli investimenti. Relativamente all'entrata, infatti, al Titolo 4 - Entrate in conto capitale, risultano incassati 113.122.825,41 euro rispetto ai 936.891.245,59 euro previsti (12,07%), mentre dal lato spesa al Titolo 2 - Spese in conto capitale, sono stati pagati 874.587.540,98 euro rispetto ai 3.307.586.291,52 previsti (26,44%).

Tabella 97 - Es. 2023 -Percentuale riscossione previsioni di cassa

ENTRATE	Previsioni definitive di cassa	Riscossioni	%
Tit. 1	9.450.960.991,34	8.125.244.742,39	85,97%
Tit. 2	822.832.219,72	822.983.212,44	100,02%
Tit. 3	423.938.784,76	247.435.164,38	58,37%
Tit. 4	936.891.245,59	113.122.825,41	12,07%
Tit. 5	411.150.363,98	250.193.390,22	60,85%
Tit. 6	396.167.017,51	249.670.765,01	63,02%
Tit. 9	443.090.288,12	402.684.526,16	90,88%
Totale cassa	12.885.030.911,02	10.211.334.626,01	79,25%
SPESE	Previsioni definitive di cassa	Pagamenti	%
Tit. 1	10.673.344.808,87	7.267.773.789,82	68,09%
Tit. 2	3.307.586.291,52	874.587.540,98	26,44%
Tit. 3	487.595.038,45	286.667.464,18	58,79%
Tit. 4	71.256.456,99	63.670.968,96	89,35%
Tit. 7	464.916.176,32	422.412.972,06	90,86%
Totale cassa	15.004.698.772,15	8.915.112.736,00	59,42%

Fonte: elaborazione Corte dei conti

L'indice generale della velocità di cassa per le entrate, dato dal rapporto tra le riscossioni totali e la somma dei residui attivi iniziali con gli accertamenti, evidenzia una percentuale del 72,70%, valore superiore rispetto all'esercizio precedente (68,27%).

L'indicatore della velocità di cassa per le uscite, dato dal rapporto tra i pagamenti totali e la somma dei residui passivi iniziali e gli impegni, registra una percentuale del 78,65%, valore, anche questo, in ripresa rispetto al dato del 2022.

Tabella 98 - Indicatore di velocità di cassa – Entrate/Uscite

ENTRATE	2019	2020	2021	2022	2023
(a) Residui attivi iniziali	2.276.403.857,64	2.585.299.791,25	3.263.800.034,63	3.220.757.284,91	3.693.167.918,52
(b) Accertamenti di competenza	8.597.059.678,00	9.036.492.422,54	8.944.038.020,33	9.826.928.327,35	11.845.725.984,47
(c) Totale riscossioni	8.226.827.977,71	8.316.700.037,40	8.908.034.696,62	8.908.034.696,62	11.296.835.971,88
(d) Velocità di cassa c/(a+b)	75,66%	71,56%	72,97%	68,27%	72,70%
USCITE	2019	2020	2021	2022	2023
(a) Residui passivi iniziali	1.088.982.865,94	1.422.156.238,40	1.856.803.252,52	2.150.596.917,89	3.094.024.176,03
(b) Impegni di competenza	8.370.214.193,07	7.971.500.785,13	8.326.132.656,61	9.360.351.373,55	10.608.556.307,58
(c) Totale pagamenti	7.994.441.504,42	7.496.308.063,35	8.314.419.637,05	8.314.419.637,05	10.777.415.479,53
(d) Velocità di cassa c/(a+b)	84,52%	79,80%	81,65%	72,23%	78,65%

Fonte elaborazione Corte dei conti

Il saldo di cassa finale ha subito una crescita continua negli ultimi quattro anni, dai 1.432.078.437,83 euro del 2020 si è arrivati a 3.439.088.353,48 euro del 2023, con un incremento totale in termini percentuali del 140,17% e, come facilmente intuibile dall'analisi degli indicatori di velocità di cassa, ciò è riconducibile ad una contrazione della stessa velocità dal lato della spesa, in misura sempre superiore rispetto agli stessi valori relativi alle entrate. Volendo estendere l'analisi al quinquennio e partire quindi dal saldo finale di cassa al 31 dicembre 2019 (611.686.463,78 euro), l'incremento percentuale è pari a 462,27%, determinato certamente dalle maggiori entrate sia in termini di riscossione di entrate proprie o partecipate, così come dai trasferimenti da parte dello Stato e legati ai fenomeni che hanno caratterizzato gli ultimi anni, ma anche dal mancato recupero di efficienza dal lato della spesa, necessario e fondamentale per l'utilizzo delle maggiori risorse disponibili.

Tabella 99 - Risultanze di cassa esercizi 2019 – 2023

	2020	2021	2022	2023
Cassa iniziale	611.686.463,78	1.432.078.437,83	2.326.052.801,56	2.919.667.861,13
Riscossioni	8.316.700.037,40	8.856.116.216,24	8.908.034.696,62	11.296.835.971,88
Pagamenti	7.496.308.063,35	7.962.141.852,51	8.314.419.637,05	10.777.415.479,53
Saldo Cassa dell'anno	820.391.974,05	893.974.363,73	593.615.059,57	519.420.492,35
Cassa finale	1.432.078.437,83	2.326.052.801,56	2.919.667.861,13	3.439.088.353,48

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Occorre dare atto che parte dei procedimenti di spesa, come comunemente verificatosi negli ultimi anni, trova compimento negli esercizi successivi, infatti, dai dati estrapolati dal Sap (sistema di contabilità regionale), nei primi mesi del 2024 risultano effettuati pagamenti in conto residui degni di attenzione, come ad esempio il trasferimento ai comuni di **112.990.880,00 euro sul capitolo SC01.1059 - Fondo regionale a favore del sistema delle autonomie locali - Trasferimenti agli Enti Locali** (art. 10 L.R. 29 maggio 2007, n. 2 e ss .mm.ii., art. 16 L.R. 4 febbraio 2016, n. 2, art. 8, commi 1 e 2, L.R. 11 aprile 2016, n. 5, art. 1, comma 21 e 23, L.R. 5 dicembre 2016, n. 32, art. 2, commi 6 e 7 L.R. 13 aprile 2017, n. 5, art. 1, commi 14 e 17 L.R. 3 agosto 2017, n. 18, art. 4), così come il finanziamento alle Asl per **52.900.000,00 euro sul capitolo SC05.0001 - Finanziamento delle spese correnti delle Aziende Sanitarie Locali, delle aziende ospedaliere, dei policlinici universitari e dell'IN RCA ai sensi dell'articolo 38 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446** (art. 29, commi 18 e 25, L.R. 9 marzo 2015, n. 5 art. 21, commi 1 e 2, della L.R. 11 aprile 2016, n. 6, art. 2, comma 1, L.R. 3 dicembre 2015, n. 32, art. 1, comma 5), oppure riconducibili a generiche spese di gestione, in questo caso dei servizi di trasporto, come il pagamento di **50.957.665,97 euro sul capitolo SC07.0623 - Spese per contratti di servizio per l'esercizio di servizi di trasporto pubblico locale su gomma** (artt. 19, lett. a), 24, e 45, L.R. 7 dicembre 2005, n. 21, art. 9, comma 17, lett. i), L.R. 5 marzo 2008, n. 3 e art. 4, comma 8, L.R. 25 febbraio 2021, n. 4). **Pagamenti tutti riconducibili al Titolo I – Spese correnti, a conferma delle criticità già accennate nella gestione delle risorse di parte corrente.**

Come per lo scorso esercizio, l'analisi delle poste contabili principali evidenzia che gli effetti maggiori su questo surplus di liquidità accumulato al termine dell'esercizio 2023 derivano dalla gestione finanziaria della competenza, esaminata più compiutamente nei capitoli dedicati. In questa sede si rende comunque necessario evidenziare che escluse le entrate del Titolo 4 – Entrate in conto capitale, per il quale la percentuale di riscossione degli accertamenti di competenza si assesta al 16,52%, dato al quale corrisponde una altrettanto bassa, seppure in netto miglioramento, percentuale di liquidazione degli impegni di competenza nel Titolo 2 della spesa – Spesa in conto capitale pari al 58,01%, **le percentuali di riscossione complessive dei titoli dell'entrata sono in crescita rispetto al 2022, portandosi sui valori medi precedenti la pandemia e attestandosi su percentuali superiori all'86%, dimostrando quindi un'ottima capacità di riscossione.** In particolare, tra le entrate correnti è importante il peso delle entrate al Titolo 1 – Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, come già compiutamente evidenziato nei capitoli dedicati. Dal lato della spesa, invece, si è visto come rispetto al 2022, i pagamenti (+23,45%) siano cresciuti in misura superiore rispetto agli impegni (+13,34%), denotando quindi un miglioramento nella capacità di utilizzo delle risorse, ma non sufficiente per evitare il continuo accumulo delle stesse alla fine dell'anno. **Nello specifico i pagamenti del Titolo I della spesa, sono in crescita del 19,74% rispetto all'esercizio precedente, il che, come già esposto, ha consentito di migliorare la capacità di pagamento che si attesta su percentuali dell'87,33%, mantenendosi comunque su percentuali inferiori rispetto a quelle dell'entrata. In sostanza il surplus di risorse derivanti dalla competenza e non utilizzate risulta in calo, ma resta costante e va ad aggiungersi a quelle accumulate negli ultimi cinque esercizi, determinando i tassi di crescita percentuale esposti sopra.**

Considerato che il ritardo nella conclusione delle procedure di spesa, possa essere quasi fisiologico nella gestione degli investimenti, per la natura pluriennale di realizzazione degli stessi che comporta una dilazione negli anni degli impegni di spesa e di conseguenza delle liquidazioni, lo stesso non può dirsi **per la gestione della spesa corrente.** Per questa ultima, infatti, permane il fenomeno delle liquidazioni in conto

residui, anche come conseguenza del ritardo accumulato nella redazione dei documenti di programmazione e nell'attuazione degli stessi.

La Corte dei conti lamenta, anche in questa sede, la mancanza dell'organo di revisione, infatti, fra i compiti svolti dal Collegio dei revisori dei conti, a norma del comma 2 lett. g) dell'art. 20 del d.lgs. n. 123/2011, rientrano i controlli e i riscontri almeno trimestrali sulla consistenza della cassa e sulla esistenza dei valori, dei titoli di proprietà e sui depositi e i titoli a custodia della Regione, oltre alla generale funzione di vigilanza, prescritta dall'art. 72 del d.lgs. n. 118/2011, “sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione della regione”.

Al rendiconto 2023 sono allegati il prospetto SIOPE (all. 15), ai sensi dell'art. 11, comma 4, lett. 1, d.lgs. n. 118/2011, e il Conto del Tesoriere (all. 18), che evidenziano la corrispondenza con i dati complessivi delle riscossioni e dei pagamenti.

1.13 Il conto del Tesoriere

Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, di cui all'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, al punto 4.1, prevede, che *“Se l'imputazione degli incassi e dei pagamenti all'esercizio è stata effettuata correttamente, alla chiusura dell'esercizio finanziario, conclusa l'attività di regolarizzazione dei sospesi ed annullati i titoli ineseguiti, il fondo di cassa risultante dalle scritture dell'ente (cd. fondo contabile o di diritto) coincide con il fondo di cassa risultante dalle scritture della banca (cd. fondo di cassa di fatto) senza che sia necessario procedere ad alcuna riconciliazione. Gli enti allegano al consuntivo una dichiarazione, firmata dal Tesoriere/Cassiere, che attesta il fondo di cassa effettivo all'inizio dell'esercizio, il totale degli incassi e dei pagamenti -effettuato nell'esercizio e l'ammontare del fondo di cassa effettivo al 31 dicembre dell'anno al quale si riferisce il consuntivo. Tali importi devono coincidere con le risultanze del consuntivo dell'ente. In caso di discordanza il bilancio non rispetta il principio contabile della veridicità.”.*

Il Conto del Tesoriere, allegato al rendiconto 2023, evidenzia riscossioni per complessivi 11.296.835.971,88 euro e pagamenti per complessivi 10.777.415.479,53 euro.

Tabella 100 - Risultanze di Tesoreria

		2023
Fondo cassa al 1° gennaio 2023		2.919.667.861,13
Reversali di incasso	(+)	11.296.835.971,88
Mandati di pagamento	(-)	10.777.415.479,53
Fondo cassa al 31 dicembre 2023		3.439.088.353,48
Riscossioni da regolarizzare con reversali	(+)	0,00
Pagamenti da regolarizzare con mandati	(-)	0,00
Pagamenti per azioni esecutive	(-)	0,00
Disponibilità presso la Tesoreria Centrale al 31/12/2023		3.439.088.353,48

Fonte: elaborazione Corte dei conti

1.14 Il risultato di amministrazione

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

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

Il risultato di amministrazione della Regione autonoma della Sardegna al 31 dicembre 2023, come illustrato nell'allegato 7 al rendiconto 2023, è pari a 3.801.114.960,12 euro (risultato di amministrazione formale).

Tale risultato tiene conto del fondo cassa al 31 dicembre 2023, pari a 3.439.088.353,48 euro, del saldo rilevato tra il totale dei residui attivi finali (4.189.401.564,11 euro) e il totale dei residui passivi finali (2.747.354.752,63 euro) da riportare al 1° gennaio 2024, per 1.442.046.811,48 euro, ed è espresso al netto del FPV di spesa 2023 pari a **1.080.020.204,84** euro (di cui 71.824.135,27 euro di parte corrente, 1.005.193.639,90 euro di parte capitale e 3.002.429,67 euro per incremento di attività finanziarie).

Tabella 101 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione al 31/12/2023

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio				2.919.667.861,13
RISCOSSIONI	(+)	1.085.501.345,87	10.211.334.626,01	11.296.835.971,88
PAGAMENTI	(-)	1.862.302.743,53	8.915.112.736,00	10.777.415.479,53
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2023	(=)			3.439.088.353,48
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2023	(=)			3.439.088.353,48
RESIDUI ATTIVI	(+)	2.555.010.205,65	1.634.391.358,46	4.189.401.564,11
<i>di cui residui attivi incassati alla data del 31/12 in conti postali e bancari</i>				
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del Dipartimento delle Finanze</i>				760.472.610,87
RESIDUI PASSIVI	(-)	1.053.911.181,05	1.693.443.571,58	2.747.354.752,63
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			71.824.135,27
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)			1.005.193.639,90
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER INCREMENTO DI ATTIVITA' FINANZIARIE	(-)			3.002.429,67
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2023 (A)	(=)			3.801.114.960,12

Fonte: allegato 7 al rendiconto 2023

Rispetto al risultato di amministrazione dell'esercizio 2022 (lettera A), che si ricorda è stato di 2.314.975.239,52 euro, si riscontra un incremento di 1.486.139.720,60 euro, pari al 64,20%, che deriva dal saldo positivo tra gli accertamenti e gli impegni della competenza, pari a **1.237.169.676,89 euro**¹⁷⁶, dal saldo positivo del FPV pari a **123.816.159,26 euro**¹⁷⁷ e dal saldo positivo della gestione dei residui di **125.153.884,45 euro**.¹⁷⁸

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

Il medesimo art. 42 del d.lgs. n. 118/2011, al comma 14 prevede che, nel caso in cui il risultato di amministrazione non presenti un importo sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, la differenza deve essere iscritta nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, prima di tutte le spese, come disavanzo da recuperare, secondo le modalità previste dal comma 12.

¹⁷⁶ Differenza tra accertamenti in c/competenza, pari a **11.845.725.984,47** euro, e impegni per **10.608.556.307,58** euro.

¹⁷⁷ Differenza tra FPV in entrata di 1.203.836.364,10 euro e in spesa **1.080.020.204,84** euro.

¹⁷⁸ Risultato della differenza tra i minori residui attivi riaccertati (- **52.656.367,00** euro) e i minori residui passivi riaccertati (+ **177.810.251,45** euro).

Dalla tabella successiva si rileva che, rispetto al risultato contabile di 3.801.114.960,12 euro (lettera A), il risultato sostanziale di amministrazione, ossia la parte disponibile (lettera E), considerate le quote accantonate (lettera B), pari a 1.281.964.427,62 euro, vincolate (lettera C), complessivamente pari a 1.957.841.675,55 euro, e destinate agli investimenti pari a 30.309.275,79 euro (lettera D), ha segno positivo e mostra una consistenza di 530.999.581,16 euro.

Tabella 102 - Composizione del risultato di amministrazione al 31/12/2023

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023	
Risultato di amministrazione al 31/12/2023 (A)	3.801.114.960,12
Parte accantonata	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2023	411.027.054,48
Accantonamento residui perenti al 31/12/2023	346.136.410,98
Fondo anticipazioni liquidità	0
Fondo per le perdite delle società partecipate	13.209.419,00
Fondo contenzioso	96.322.413,00
Altri accantonamenti	415.269.130,16
Totale parte accantonata (B)	1.281.964.427,62
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	741.859.170,01
Vincoli derivanti da trasferimenti	618.431.324,48
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	581.430.575,02
Altri vincoli	16.120.606,04
Totale parte vincolata (C)	1.957.841.675,55
Totale parte destinata agli investimenti (D)	30.309.275,79
Totale parte disponibile (E= A-B-C-D)	530.999.581,16
F) di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto	

Fonte: allegato 7 al rendiconto 2023

Si propone di seguito il raffronto con le risultanze dell'ultimo triennio (2021/2023).

Tabella 103 - Risultato di amministrazione esercizi 2021/2023

	2021	2022	2023
Cassa	2.326.052.801,56	2.919.667.861,13	3.439.088.353,48
Residui attivi	3.220.757.284,91	3.693.167.918,52	4.189.401.564,11
Residui passivi	2.150.596.917,89	3.094.024.176,03	2.747.354.752,63
FPV	1.223.787.155,92	1.203.836.364,10	1.080.020.204,84
Risultato di amministrazione(A)	2.172.426.012,66	2.314.975.239,52	3.801.114.960,12
Quote accantonate	1.158.694.123,16	1.122.118.054,76	1.281.964.427,62
Quote vincolate	935.451.193,88	1.021.699.717,70	1.957.841.675,55
Quote destinate	0,00	0,00	30.309.275,79
Risultato di amministrazione (E)	78.280.695,62	171.157.467,06	530.999.581,16
Al netto del DANC (F)			

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Si conferma, pertanto, anche nell'esercizio 2023 la crescita della parte disponibile del risultato di amministrazione (lettera E), che presenta un incremento rispetto all'analogo risultato del 2022 del 210,22%, in valore assoluto di 359.842.114,10 euro.

Il risultato di amministrazione disponibile, nonostante l'incremento complessivo del 53% delle quote accantonate e vincolate, è in costante crescita in ragione dei risultati della gestione di competenza che, come si è detto, nell'esercizio 2023 ha prodotto un risultato positivo di **1.237.169.676,89 euro (rispetto a 466.576.953,80 del 2022)**. Tale risultato, sommato alla differenza tra FPV in entrata e in uscita (Saldo FPV), pari a 123.816.159,26 euro, porta ad un totale di **1.360.985.836,15 euro**.

Nello specifico, gli accertamenti, pari a 11.845.725.984,47 euro, hanno rappresentato l'86,58% delle previsioni finali, di 13.681.416.099,48 euro¹⁷⁹; rispetto all'esercizio 2022 si riscontra un miglioramento di 3,79% punti percentuali¹⁸⁰ del rapporto tra accertamenti e

¹⁷⁹ Al netto del FPV di entrata pari a 1.203.836.364,10 euro e dell'avanzo applicato, di importo complessivamente pari a 416.657.685,21 euro, per complessivi 1.620.494.049,31 euro.

¹⁸⁰ Nel 2022 gli accertamenti, pari a 9.826.928.327,35 euro hanno rappresentato l'82,79% delle previsioni di entrata, 11.869.918.184,92 euro.

previsioni finali, che si sostanzia in un calo dei minori accertamenti rispetto alle previsioni, del 10,15% (da 2.042.989.857,57 euro del 2022 a 1.835.690.115,01¹⁸¹ euro del 2023).

Per contro gli impegni, pari a 10.608.556.307,58 euro, hanno rappresentato il 74,59% delle previsioni finali di spesa, al netto del FPV, 14.221.889.943,95 euro.

A fronte di previsioni finali di spesa aumentate del 16% circa, da 12.287.262.224,53 euro del 2022 a 14.221.889.943,95 euro, si riscontrano impegni incrementati del 13,34%, da 9.360.351.373,55 euro a 10.608.556.307,58 euro, con un aumento delle economie (comprehensive delle reimputazioni passive non coperte da FPV) del 23,45%, da 2.926.910.850,98 euro dell'esercizio 2022 a 3.613.333.636,37 euro del 2023.

La capacità di impegno, pari al 74,59%, si è pertanto ulteriormente ridotta rispetto all'esercizio 2022, in cui si era attestata al 76,18% (77,94% era invece il dato del 2021), confermando la tendenza in calo di questo rapporto, già rilevato in occasione della Parifica del rendiconto dell'esercizio 2022.

1.14.1 Le quote accantonate del risultato di amministrazione

Le quote accantonate del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023 ammontano complessivamente a 1.281.964.427,62 euro, come dettagliate nell'all. 19.7 alla relazione sulla gestione 2023, che riproduce l'Allegato a/1) Risultato di amministrazione - quote accantonate.

¹⁸¹ Comprensivo delle reimputazioni di entrata di 1.340.821.511,89 euro

Tabella 104 - Risorse accantonate sul risultato di amministrazione 2023

Capitolo di spesa	Descrizione	Risorse accantonate al 1/01/2023 (a)	Risorse accantonate applicate al bilancio dell'esercizio 2023 (con segno -) (b)	Risorse Accantonate stanziare nella spesa del bilancio dell'esercizio 2023 (c)	Variazione accantonamenti effettuata sede di Rendiconto (con segno +/-) (d)	Risorse accantonate al 31/12/2023 (e)=(a)+b)+(c)+(d)
SC08.0230	Fondo anticipazioni di liquidità	0,00	0,00			0,00
SC08.0190	Fondo perdite società partecipate	13.582.616,00	0,00	1.634.137,00	-2.007.334,00	13.209.419,00
SC08.5101	Fondo contenzioso	77.440.900,00	-110.377,97	2.348.013,25	16.643.877,72	96.322.413,00
SC08.0220	Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente	397.223.325,27	0,00	15.863.336,59	-2.103.890,80	410.982.771,06
SC08.0221	Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte capitale	21.514,94	0,00	1.379.822,08	-1.357.053,60	44.283,42
	Totale fondo crediti di dubbia esigibilità	397.244.840,21	0,00	17.243.158,67	-3.460.944,40	411.027.054,48
SC08.0045	Accantonamento residui perenti di parte corrente	11.435.187,84	-499.502,43	200.000,00	-1.399.218,84	9.736.466,57
SC08.0370	Accantonamento residui perenti di parte capitale	356.067.872,46	-10.932.581,43	800.000,00	-9.535.346,62	336.399.944,41
	Totale accantonamento residui perenti	367.503.060,30	-11.432.083,86	1.000.000,00	-10.934.565,46	346.136.410,98
	Fondo ristori	106.420.000,00	0,00	0,00	0,00	106.420.000,00
SC01.0008	Stipendi gabinetto	3.617.303,58	0,00	424.970,97	- 424.970,97	3.617.303,58
SC01.0168	I.R.A.P. Ufficio gabinetto			3.959,68	-3.959,68	0,00
SC05.0010	Perdite delle aziende del SSR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SC08.0005	Obbligazioni	66.543.224,10	0,00	5.000.000,00	0,00	71.543.224,10
SC08.5100	Fondo passività	6.617.011,39	0,00	2.131.647,21	352.147,00	9.100.805,61
SC08.9029	Fondo passività potenziali	59.099,02		107.278,08	-166.377,10	0,00
SC08.9029	Fondo passività potenziali	122.003,00			-122.003,00	0,00
SC08.9901	Contrattazione collettiva	77.435.773,79	-37.186.669,10	80.132.806,73	-1.410.587,65	118.971.323,77
SC08.9471	Contrattazione collettiva giornalisti	142.000				142.000,00
SC08.9903	Fondo datore di lavoro Titolo 2	4.722.000,00		350.000,00	-350.000,00	4.722.000,00
SC08.9904	Fondo datore di lavoro Titolo 1	548.375,00		200.000,00	-200.000,00	548.375,00
SC09.0676	Debiti fuori bilancio	119.848,37	-93.104,07	0,00	7.992.726,43	8.019.470,73
SC09.0677	Debiti fuori bilancio	0,00	0,00	0,00	28.152.500,00	28.152.500,00
SC09.1185	Straordinari CFVA	0,00	0,00	245.000,00	0,00	245.000,00
SC09.1186	Incendi boschivi	0,00	0,00	210.000,00	0,00	241.000,00
SC09.2520	Fondo passività	0,00	0,00	0,00	63.577.127,37	63.577.127,37
	Totale altri accantonamenti	266.346.638,25	-37.279.773,17	88.805.662,67	97.396.602,41	415.269.130,16
	TOTALE	1.122.118.054,76	-48.822.235,00	111.030.971,59	97.637.636,27	1.281.964.427,62

Fonte: rendiconto 2023 - all. 19.7 alla Relazione sulla gestione 2023

1.14.1.1 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità

Il Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) accantonato al risultato di amministrazione è disciplinato dall'art. 46 del d.lgs. n. 118/2011, che ne prevede la rappresentazione sia in fase di previsione che di rendiconto¹⁸², e dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (punto 3.3 ed esempio n. 5 di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011).

Detto principio contabile impone che in occasione della redazione del rendiconto debba essere verificata la congruità del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione, facendo riferimento all'importo complessivo dei residui attivi sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti.

La determinazione dell'accantonamento deve poi avvenire secondo i criteri e le metodologie indicate dal citato esempio n. 5.¹⁸³

¹⁸² L'art. 46 prevede che "1. Nella missione "Fondi e Accantonamenti", all'interno del programma fondo crediti di dubbia esigibilità, è stanziato l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare è determinato in considerazione dell'importo degli stanziamenti di entrata di dubbia e difficile esazione, secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 al presente decreto.

2. Una quota del risultato di amministrazione è accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare è determinato, secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 al presente decreto, in considerazione dell'ammontare dei crediti di dubbia e difficile esazione, e non può essere destinata ad altro utilizzo.

3. È data facoltà alle regioni di stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma "Altri fondi", ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili ai sensi di quanto previsto dall'art. 42, comma 3. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo".

¹⁸³ L'esempio n. 5 dispone che, dopo aver preliminarmente individuato le entrate che non richiedono l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nei crediti da altre amministrazioni pubbliche, in quanto destinate ad essere accertate a seguito dell'assunzione dell'impegno da parte dell'amministrazione erogante; nei crediti assistiti da fidejussione; nelle entrate tributarie che, sulla base dei nuovi principi sono accertate per cassa, prevede che in occasione del bilancio di previsione, è necessario "calcolare, per ciascuna entrata di cui al punto 1), la media tra incassi in c/competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi (nel primo esercizio di adozione dei nuovi principi, con riferimento agli incassi in c/competenza e in c/residui). Per le entrate che negli esercizi precedenti all'adozione dei nuovi principi erano state accertate per cassa, il fondo crediti di dubbia esigibilità è determinato sulla base di dati extra-contabili, ad esempio confrontando il totale dei ruoli ordinari emessi negli ultimi cinque anni con gli incassi complessivi (senza distinguere gli incassi relativi ai ruoli ordinari da quelli relativi ai ruoli coattivi) registrati nei medesimi esercizi. La media può essere calcolata secondo le seguenti modalità: a. media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui); b. rapporto tra la sommatoria degli incassi di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio - rispetto alla sommatoria degli accertamenti di ciascuna anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi; c. media ponderata del rapporto tra incassi e accertamenti registrato in ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio". **In occasione della redazione del rendiconto, "è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonata nel risultato di amministrazione, facendo riferimento all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti. A tal fine si provvede: b1) a determinare, per ciascuna delle categorie di entrate di cui al punto 1), l'importo dei residui complessivo come risultano alla fine dell'esercizio appena concluso, a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario di cui all'articolo 3, comma 4, del presente decreto; b2) a calcolare, in corrispondenza di ciascuna entrata di cui al punto b1), la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi. L'importo dei residui attivi all'inizio di**

La quota del risultato di amministrazione accantonata a tale titolo a fine esercizio 2023 ammonta a 411.027.054,48 euro (+13.782.214,27 euro rispetto all'accantonamento del 2022).

L'ammontare del FCDE al 1° gennaio 2023 era appunto di 397.244.840,21 euro (di cui 21.514,94 euro relativo ai residui di parte capitale). Nel bilancio di previsione è stata stanziata una quota pari a 17.243.158,67 euro (di cui 15.863.336,59 euro relativo alla svalutazione delle entrate correnti), che non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata.¹⁸⁴ In sede di rendiconto è stata operata una rettifica in riduzione di 3.460.944,40 per adeguare l'accantonamento al FCDE al risultato delle operazioni sotto descritte.

La modalità di calcolo del FCDE è contenuta nell'all. 19.12 alla relazione sulla gestione 2023. L'Amministrazione regionale ha proceduto, preliminarmente, a suddividere i crediti in relazione alla loro natura, cui è associato un determinato livello di rischio relativo al grado di riscuotibilità.

Sono state classificate, in relazione alla loro natura, le seguenti fattispecie di crediti:

001 - canoni

002 - escussione

003 - recupero contributi

004 - risarcimento danni

005 - rivalsa

006 - sanzioni

007 - tributi

ciascun anno degli ultimi 5 esercizi può essere ridotto di una percentuale pari all'incidenza dei residui attivi di cui alle lettere b) e d) del prospetto di cui al punto 9.3 riguardante il riaccertamento straordinario dei residui rispetto al totale dei residui attivi risultante dal rendiconto 2014. Tale percentuale di riduzione può essere applicata in occasione della determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità da accantonare nel risultato di amministrazione degli esercizi successivi, con riferimento alle annualità precedenti all'avvio della riforma; b3) ad applicare all'importo complessivo dei residui classificati secondo le modalità di cui al punto b1) una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui al punto b2). Con riferimento alla lettera b2) la media può essere calcolata secondo le seguenti modalità: b. media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui); c. rapporto tra la sommatoria degli incassi in c/residui di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio - rispetto alla sommatoria degli residui attivi al 1° gennaio di ciascuna anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi; d. media ponderata del rapporto tra incassi in c/residui e i residui attivi all'inizio ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio".

¹⁸⁴ Principio contabile 4/2, punto 3.3.

008 - vendite immobiliari

009 - recuperi da aziende farmaceutiche

010 – trasferimenti

011 – crediti gestiti da istituti bancari

012 – concessione dei prestiti

NS – non svalutabile

Nell'ambito delle categorie sopra individuate, non sono stati svalutati (NS), ai sensi del punto 3.3 di cui all'all. 4/2, d.lgs. n. 118/2011 tra gli altri¹⁸⁵: i tributi propri riscossi direttamente, in larga parte rappresentati da tasse alle quali è subordinato il rilascio di autorizzazioni o concessioni; i tributi propri, i tributi devoluti e quelli compartecipati riscossi dallo Stato in quanto i tributi devoluti e compartecipati sono accertati sulla base degli impegni effettuati nel bilancio dello Stato, e per quanto concerne i tributi propri sono accertati per cassa; i trasferimenti da altre Amministrazioni, in quanto destinati ad essere accertati a seguito dell'assunzione dell'impegno da parte del soggetto erogante, la Regione ritiene possano essere assimilati ai trasferimenti propriamente detti anche gli altri passaggi di risorse tra pubbliche amministrazioni, quali ad esempio i contributi, ancorché collegati in maniera più o meno diretta a una controprestazione. **Al riguardo si sottolinea che il credito vantato nei confronti di altre pubbliche Amministrazioni può essere escluso dalla determinazione del FCDE solo se il debitore ha assunto il corrispondente impegno di spesa**; i trasferimenti da privati, di norma accertati per cassa; i crediti assistiti da garanzia fideiussoria, da svalutare solo successivamente all'infruttuosa escussione della garanzia secondo il dato storico delle percentuali di incasso delle polizze; tutte le altre entrate non classificabili nella casistica soggetta a svalutazione per le quali la Regione ha ipotizzato la riscossione dell'intero importo.

Dopo aver individuato le diverse fattispecie di crediti svalutabili, è stato determinato, per le annualità 2019/2023, il rapporto tra gli incassi in conto residui e i residui al 1° gennaio.

¹⁸⁵ Per le entrate tributarie che finanziano la sanità accertate sulla base degli atti di riparto e per le manovre fiscali regionali destinate al finanziamento della sanità o libere, e accertate per un importo non superiore a quello stimato dal competente Dipartimento delle finanze, non è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità. Non sono oggetto di svalutazione i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili di cui al paragrafo 3.7, sono accertate per cassa. Non sono altresì oggetto di svalutazione le entrate di dubbia e difficile esazione riguardanti entrate riscosse da un ente per conto di un altro ente e destinate ad essere versate all'ente beneficiario finale.

La media semplice di tali rapporti e il computo del relativo complemento a cento hanno consentito di determinare la percentuale di svalutazione per ciascuna tipologia di credito. Nelle more della possibilità di effettuare svalutazioni di importo maggiore, dandone adeguata motivazione nella relazione al rendiconto, la Regione ha accantonato un importo maggiore per tutti i crediti la cui scadenza è antecedente al 01.01.2019. Pertanto, l'importo dei residui attivi antecedenti a tale data è stato accantonato per il suo intero ammontare nel fondo crediti dubbia esigibilità (percentuale di svalutazione pari al 100%).

Tabella 105 - Percentuali di svalutazione dei crediti

Natura entrate	Media semplice dei rapporti incassi c/residui e residui attivi al 1° gennaio (2019-2023)	Complemento a 100
001 - CANONI	13,05	86,95
002- ESCUSSIONE POLIZZE	-	-
003 - RECUPERO CONTRIBUTI	2,99	97,01
004 - RISARCIMENTO DANNI	7,13	92,87
005 - RIVALSA	0,88	99,12
006 - SANZIONI AMMINISTRATIVE	3,05	96,95
007 -TRIBUTI PROPRI	43,45	56,55
008 - VENDITE IMMOBILIARI	69,93	30,07
009 - RECUPERI DA AZIENDE FARMACEUTICHE	100,00	0,00
010 - TRASFERIMENTI (DA FAMIGLIE E IMPRESE)	-	-
011 - CREDITI GESTITI DA ISTITUTI BANCARI	2,45	97,55
012 - CONCESSIONE DI PRESTITI	-	-

Fonte: all. 19.12 Rendiconto 2023

L'accantonamento è stato calcolato applicando le percentuali come sopra individuate all'ammontare dei residui attivi al 31 dicembre 2023.

L'Allegato 19.12 contenente il dettaglio degli accantonamenti al FCDE effettuati per ciascun capitolo di bilancio, integrato dal foglio di calcolo in formato excel del FCDE depositato in sede istruttoria dalla D.g. dei servizi finanziari, con nota prot. n. 29501 del 1° luglio 2024, ha permesso di elaborare la seguente tabella:

Tabella 106 - Determinazione accantonamento al FCDE

Titolo	Natura entrate	Residui al 31/12/2023	% di accant al FCDE	Garanzie	Rettifiche	Accantonamento al FCDE
1	Non svalutabile (Tributi destinati al finanziamento della sanità)	111.669.089,36				
1	Non svalutabile (Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali)	760.472.610,87				
1	Non svalutabile (Tassa sulla concessione per la caccia e per la pesca)	10.075,00				
1	Tributi (Tassa sulle concessioni regionali)	23.946,80	56,55%			13.541,91
1	Residui del Titolo 1	872.175.722,03				13.541,91
2	Non svalutabile (Trasferimenti correnti da amministrazioni pubbliche)	283.467.886,39		3.497.640,42		
2	Non svalutabile (Trasferimenti correnti dall'unione europea e dal resto del mondo)	134.061.488,66		4.178.753,67		
2	Trasferimenti correnti da imprese	182,88				
	Residui del Titolo 2	417.529.557,93		7.676.394,09		
3	Sanzioni (Tip. 30200)	5.582.245,92	96,95%		53.322,86	5.465.310,27
3	Risarcimento danni (Tip. 30500-30200)	8.040.104,61	89,73%	68.715,37	16.380,70	7.419.409,90
3	Rivalsa (Tip. 30500)	19.249,62	99,12%		128,46	19.208,68
3	Recupero contributi (Tip. 30500 - 30300)	231.627.066,07	97,01%	10.110.002,86	4.945.399,73	214.893.703,04
3	Canoni di locazione (Tip. 30100 -30500)	3.164.120,07	86,95%	574.020,83	172.462,90	2.424.554,19
3	Crediti gestiti da istituti bancari (Tip. 30300-30500)	179.398.948,73	97,55%	146.250,98	781.511,65	175.642.518,34
3	Entrate non svalutabili	448.723.784,56				
	Residui del Titolo 3	876.555.519,58		10.904.523,79	5.969.206,30	410.810.104,15
4	Non svalutabile (Contributi agli investimenti)	1.907.470.415,90		941.029,74		
4	Non svalutabile (Altre entrate in conto capitale)	11.365.895,88				
4	Non svalutabile (Altri trasferimenti in conto capitale)	75.500.000,00				
4	Recupero contributi (Tip. 4050000 - 402000)	2.543.959,84	97,01%	2.499.574,85		43.057,87
4	Vendite immobiliari	32.823,46	30,70%	30.634,93	418,93	1.077,02
4	Cessione di terreni	2.216,37	30,07%	1.722,42		148,53
	Residui del Titolo 4	1.996.915.311,45		3.472.961,94		44.283,42
5	Non svalutabile (Riscossione di crediti a medio lungo termine da famiglie)	20.593,58				
5	Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	397.812,50			159.125,00	159.125,00
	Residui del Titolo 5	418.406,08			159.125,00	159.125,00
	Totali	4.163.594.517,07		22.053.879,82	6.128.331,30	411.027.054,48

Fonte: elaborazione Corte dei conti su Allegato 19.12 alla Relazione sulla gestione 2023

Il FCDE si sviluppa con riferimento alle entrate del Titolo 3 - Entrate extratributarie, i cui residui ammontano complessivamente a 876.555.519,58 euro e la cui rettifica prudenziale, con accantonamento al FCDE, ammonta a 410.810.104,15 euro. All'interno del Titolo 3 i residui non svalutabili ammontano a 448.723.784,56 euro.

Al riguardo si rammenta che nell'esercizio 2020 sono state accertate nel Titolo 3 delle entrate, per la prima volta, ossia i crediti derivanti dalla concessione di prestiti attraverso soggetti convenzionati (istituti di credito e società in house) e le giacenze detenute presso conti correnti dedicati a specifici interventi.

Dai dati risultanti dall'allegato 19.12 al rendiconto (fornito dall'Amministrazione regionale anche in formato excel) **i crediti gestiti da istituti bancari al 31 dicembre 2023 mostrano una consistenza pari a 179.398.948,73 euro¹⁸⁶.**

Rispetto a quanto contenuto nell'allegato n. 19.13 "Gestione dei crediti regionali e dei fondi di rotazione", Tabella 3, che espone un totale di **183.470.977,38 euro** si riscontrano minori crediti per 4.072.028,65 euro, corrispondenti ai residui dei capitoli da EC350.322, EC350.323, EC350.324, EC350.325 e EC350.326 per un totale di € 3.382.140,80 euro e al capitolo EC350.339 per 689.887,85 euro, con riferimento ai quali si invita l'Amministrazione a riferire in merito alla motivazione per cui sono stati ritenuti di esigibilità certa e, pertanto, non sottoposti ad accantonamento al FCDE.

La D.g. dei servizi finanziari, a seguito dell'invio della presente Relazione trasmessa in data 30 luglio c.a., ha dato riscontro alla richiesta con nota prot. n. 36350 del 08/08/2024, precisando che si tratta di un errore di natura tecnico-informatica, avvenuto in sede di istituzione dei nuovi capitoli EC350.322, EC350.323, EC350.324, EC350.325 e EC350.326, EC350.339, per cui agli stessi è stata erroneamente attribuita la natura di entrata FCDE "NS - Non svalutabile" in luogo della corretta natura "011 - Crediti gestiti da istituti bancari"; ciò ha comportato l'esclusione dall'applicazione della corretta percentuale di svalutazione nonché dal conseguente accantonamento al Fondo Crediti Dubbia Esigibilità.

Sicché, preso atto della errata classificazione, conseguente al rilievo dalla Sezione di controllo in sede istruttoria, l'Amministrazione sta già provvedendo alle necessarie

¹⁸⁶ Comprensivi di interessi non soggetti a vincolo per 5.074.707,44 euro (capitolo EC324.010).

variazioni, e con successivo provvedimento procederà al corretto accantonamento al Fondo Crediti Dubbia Esigibilità dell'ammontare relativo ai residui erroneamente esclusi.

Nel riscontro istruttorio viene, inoltre, evidenziata la natura vincolata dei capitoli in discorso che, appunto, per complessivi 4.072.028,65 euro, costituiscono quota parte delle risorse vincolate nei “Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili” del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023 e, come tali, non sono utilizzabili per il finanziamento di alcuna spesa “libera”, cosicché, gli effetti dell'errata classificazione della natura dei suddetti capitoli di entrata rimarrebbero all'interno del perimetro costituito dal vincolo medesimo.

La Corte dei conti prende atto di quanto controdedotto osservando che l'importo corretto dei crediti gestiti da istituti bancari ammonta **183.470.977,38 euro, come anche riportato nell'Allegato n. 19.13 “Gestione dei crediti regionali e dei fondi di rotazione”, Tabella 3, che comprende i crediti gestiti da istituti bancari come risultano dall'Allegato 19.12 per un importo pari a 179.398.948,73 euro e i capitoli erroneamente classificati “NS - Non svalutabile” in luogo della corretta natura “011 - Crediti gestiti da istituti bancari”, che ammontano complessivamente a 4.072.028,65 euro)**¹⁸⁷.

Si rileva, altresì, che l'errata classificazione non ha riflessi sul risultato di amministrazione sostanziale¹⁸⁸, in quanto le entrate in argomento sono comunque ricomprese, per il loro intero importo, tra le risorse vincolate, e quindi sottratte alla libera disponibilità della Regione. Concludendo, la Corte dei conti prende atto delle azioni intraprese dall'Amministrazione regionale volte a dare completezza ai principi di cui al punto 5 dell'allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011¹⁸⁹.

¹⁸⁷ Come esposto nella nota di riscontro prot. n. 36350 del 08/08/2024: *l'amministrazione sta già provvedendo alla variazione della “Natura Entrata” dei suddetti capitoli e con successivo provvedimento procederà al corretto accantonamento al Fondo Crediti Dubbia Esigibilità dell'ammontare relativo ai residui erroneamente esclusi. Inoltre, si è ritenuto indispensabile provvedere immediatamente alla richiesta al fornitore del software contabile di un'implementazione avente ad oggetto uno strumento di maggior controllo tale per cui, nell'elaborazione dell'accantonamento al Fondo Crediti Dubbia Esigibilità, si dia maggiore evidenza della descrizione del capitolo, con la possibilità ulteriore, per l'amministrazione regionale, di porre in essere specifici check di verifica riguardanti i capitoli vincolati relativi ai fondi di rotazione.*

¹⁸⁸ Per completezza dell'esposizione si deve, comunque, annotare che la composizione del risultato di amministrazione riporta, in ragione del rilevato errore, un importo parzialmente non corretto dell'accantonamento al FCDE e delle Risorse vincolate.

¹⁸⁹ Operazioni che comporteranno una corretta elaborazione dell'allegato 7 – Prospetto dimostrativo del Risultato di amministrazione, allegato 9 “Prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità”, allegati 19.6 “Elenco analitico delle risorse vincolate¹⁸⁹, 19.7 “Elenco analitico delle risorse accantonate”.

I crediti gestiti da istituti bancari e gli interessi ad essi correlati sono soggetti alla percentuale di accantonamento al FCDE di 97,55. L'accantonamento al FCDE su crediti pari a **179.398.948,73 euro** ammonta a 175.642.518,34 euro, di cui 4.933.579,75 euro riguarda crediti non sottoposti a vincolo (interessi bancari).

I depositi detenuti da istituti bancari diversi dal tesoriere al 31 dicembre 2023, corrispondono a 399.008.186,99, e rientrano tra le entrate non svalutabili.

Non hanno formato oggetto di svalutazione inoltre: il residuo attivo di cui al capitolo EC343.066 "PSC - Sezione Speciale 1 - FSC 2014-2020 - Delibera CIPESS n. 49/2021 - Altre entrate correnti n.a.c. Rif. Cap. spesa SC 09.0876 SC09.0877 SC09.878" per 35.000.000,00: al riguardo con la d.g.r. 38/59 del 17 novembre 2023 si è disposta una variazione di bilancio per dare seguito alla istanza formulata con la nota prot. n. 6513 del 5 settembre 2023 dal Centro Regionale di Programmazione, con la quale si richiede, ai fini della completa attuazione dello strumento di tipo rotativo "Fondo Sardinia Fintech" a valere sulle risorse del Piano Sviluppo e Coesione (PSC) - Sezione speciale 1 - FSC 2014-2020 - Delibera CIPESS n. 49/2021 iscritte con la d.g.r. n. 36/48, l'iscrizione in conto dell'esercizio 2023 della somma complessiva di euro 35.000.000,00 su capitoli di nuova istituzione in entrata (Titolo III) e in spesa (Titolo I e III) in capo al C.d.R. 00.03.60.00.

Il capitolo in esame riguarda un fondo di rotazione e trattandosi di una nuova gestione (v. al riguardo la Relazione allegata alla Parifica del rendiconto 2021 pag. 511 e seguenti) deve trovare contabilizzazione nel Titolo V, l'aspetto risulta approfondito nel capitolo dedicato ai fondi di rotazione a cui si rinvia.

Proseguendo nell'ambito dei residui del Titolo 3 che non sono stati oggetto di accantonamento al FCDE si rilevano: rimborsi da altre amministrazioni pubbliche per spese relative al personale in comando per complessivi 5.765.222,67 euro; rimborsi per 2.529.474,96 euro (codifica PCF 03.05.03.000), al riguardo l'allegato 19.12 al rendiconto 2023, riporta che rientrano tra i crediti di esigibilità certa anche talune entrate non ricorrenti, tra cui quelle connesse a riversamenti di somme provenienti da pubbliche amministrazioni e che, in particolare, all'interno del PCF E.3.05.02.03.000, che si riferisce genericamente a "Entrate da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso", si procede di volta in volta a verificare l'eventuale esistenza di stanziamenti

relativi a entrate non ricorrenti di esigibilità certa; Fondi incentivanti per il personale (art. 113 d.lgs. n.50/2016) per 2.147.011,26 euro; non sono stati svalutati i residui per 147.535,84 riferiti a entrate per rimborsi di imposte (Somme rinvenienti dalla cessata gestione liquidatoria dell'ente sardo acquedotti e fognature per rimborso crediti IVA e II.DD).

Per quanto concerne i residui del **Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa**, al 31 dicembre 2023 ammontano complessivamente a 872.175.722,03 euro. Non sono stati oggetto di svalutazione i residui da accertamento di tributi destinati al finanziamento della sanità, che ammontano a 111.669.089,36 euro, e i residui da accertamento di tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali per 760.472.610,87 euro¹⁹⁰.

Nell'ambito dei residui del **Titolo 1** hanno invece formato oggetto di svalutazione i residui della tassa per le concessioni regionali, per 23.946,80, che sono stati oggetto di accantonamento al FCDE per 13.541,91 euro.

I residui del Titolo 2 - Trasferimenti correnti, che ammontano a 417.529.557,93 euro, costituiti da trasferimenti correnti da amministrazioni pubbliche per 283.467.886,39 euro e trasferimenti correnti dall'Unione Europea e dal resto del mondo per 134.061.488,66 euro, non hanno formato oggetto di svalutazione.

I residui del Titolo 4 - Entrate in c/capitale ammontano nel complesso a 1.996.915.311,45 euro. Al loro interno hanno altresì formato oggetto di svalutazione residui per un importo di 2.578.999,67 euro che, al netto delle garanzie, hanno prodotto un accantonamento per euro 44.283,42 euro (FCDE in c/capitale).

Sono stati esclusi dall'accantonamento al calcolo del FCDE i contributi a rendicontazione per 1.907.470.415,90 euro; altre entrate in conto capitale per 11.365.895,88 euro (di cui 10.969.845,86 euro quali entrate in conto capitale dovute a rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da amministrazioni Locali, e 396.050,02 euro costituiti da entrate in conto capitale dovute a rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da imprese). È stato escluso dalla svalutazione il residuo di 75.500.000,00 (capitolo EC510.507 contributo straordinario

¹⁹⁰ Come indicato anche nell'allegato 7 "Prospetto dimostrativo del Risultato di amministrazione 2023"

destinato alla copertura del disavanzo di amministrazione derivante da perdite pregresse ante 2018 del Sistema sanitario regionale).¹⁹¹

I residui del **Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie**, di importo pari a 418.406,08, hanno formato oggetto di accantonamento al FCDE per 159.125,00 euro.

Complessivamente, l'accantonamento al FCDE è pari a 411.027.054,48 euro (di cui 44.283,42 in c/capitale).

Rispetto all'esercizio 2022 si riscontra un incremento del FCDE del 3,47%.

1.14.1.2 Il Fondo a garanzia della reiscrizione dei residui perenti

L'art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011¹⁹² ha previsto l'abolizione dell'istituto della perenzione amministrativa a decorrere dal 2015.

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

Dalla relazione sulla gestione 2023 e dai relativi allegati, quali l'elenco dei residui perenti al 31 dicembre 2023 (all. 19.5) e l'elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione (all. 19.7), si ricava quanto segue:

- I residui in perenzione al 1° gennaio 2023, ammontavano a **367.503.060,30**¹⁹³; nel corso del 2023 tale importo è diminuito per effetto di: cancellazioni per **14.439.950,01** euro,

¹⁹¹ Si tratta del residuo formatosi nell'esercizio 2019, che deriva dallo svincolo dalle risorse dei FSC per la copertura del disavanzo regionale dell'esercizio 2017 dipeso dall'accantonamento nel risultato di amministrazione delle perdite pregresse del SSR.

¹⁹² L'art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011, dispone che "A decorrere dall'entrata del presente decreto, non è consentita la cancellazione dei residui passivi dalle scritture contabili per perenzione. L'istituto della perenzione amministrativa si applica per l'ultima volta in occasione della predisposizione del rendiconto dell'esercizio 2014. A tal fine, una quota del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 è accantonata per garantire la copertura della reiscrizione dei residui perenti, per un importo almeno pari all'incidenza delle richieste di reiscrizione dei residui perenti degli ultimi tre esercizi rispetto all'ammontare dei residui perenti e comunque incrementando annualmente l'entità dell'accantonamento di almeno il 20 per cento, fino al 70 per cento dell'ammontare dei residui perenti".

¹⁹³ Si ricorda che nel 2018 l'importo dei residui in perenzione, pari a 1.083.312.149,97 euro, è stato ridotto di 400.343.473,12 euro, per effetto di cancellazioni e rettifiche (344.220.100,09 euro) e utilizzi (56.123.373,03 euro), portandosi, a fine esercizio 2018, a 682.968.673,85 euro. Le cancellazioni e rettifiche dei residui perenti sono state effettuate quasi interamente (344.220.100,09 euro) sulla scorta della previsione di cui all'art. 5, comma 1, della l.reg. n. 40/2018, in base al quale la Regione provvede alla revisione dei residui perenti risultanti dal rendiconto 2017, con la

utilizzi di riassegnazioni di spesa corrente (Titolo 1) per **136.167,94** euro, utilizzi di riassegnazioni di spesa in conto capitale (Titolo 2) per **6.790.531,37** euro, di cui **548.253,02 euro afferenti al perimetro sanitario**. L'importo dei residui perenti al 31 dicembre 2023 al netto delle suddette variazioni è pari, pertanto, a **346.136.410,98 euro** (- 5,81%).

- L'accantonamento al Fondo a garanzia della reinscrizione dei residui perenti al 1° gennaio 2023 ammontava a **367.503.060,30** euro, pari al 100% dei residui perenti. Considerato lo stanziamento in spesa nel bilancio di previsione di 1.000.000,00, e la riduzione dell'accantonamento per effetto dell'applicazione al bilancio delle quote accantonate per la riassegnazione dei residui di parte corrente per **499.502,43** euro e per la riassegnazione dei residui in conto capitale, per un importo pari a 10.932.581,43 euro, di cui **548.253,02 euro afferenti il perimetro sanitario**, per un totale di 11.432.083,86; considerate, inoltre, le rettifiche operate in sede di rendiconto in diminuzione dell'accantonamento al fondo per la riassegnazione dei residui perenti di parte corrente per 1.399.218,84 euro, e dell'accantonamento al fondo per la riassegnazione dei residui di parte capitale per 9.535.346,62 euro, con un decremento del fondo per complessivi euro **10.934.565,46** euro, a fine esercizio la consistenza del fondo in esame ammonta a **346.136.410,98** euro, pari al 100% dell'ammontare dei residui perenti.

Nel dettaglio l'accantonamento al fondo residui perenti di parte corrente, da 11.435.187,84 euro al 31 dicembre 2022 si porta, considerato un incremento appostato nel bilancio di previsione di 200.000,00 euro, e la riduzione per effetto dell'utilizzo

cancellazione definitiva delle perenzioni per le quali non sussiste la permanenza della relativa obbligazione giuridicamente vincolante e la conferma di quelle per le quali sia stata certificata la permanenza della relativa obbligazione.

Detta norma stabilisce, inoltre, che le obbligazioni confermate relative a spesa di investimento avente i requisiti dell'art. 3, comma 18, della l. n. 350/2003 (Legge finanziaria 2004) ed esigibili negli esercizi successivi al 2018 possono essere imputate negli esercizi 2019 e 2020 ed in quelli successivi, secondo il relativo cronoprogramma, con contestuale cancellazione della posta in perenzione, per un importo massimo di euro 315.204.592,63 euro, per gli interventi specificati nella tabella B (*"Elenco interventi di opere pubbliche autorizzate con mutuo e cronoprogramma"*), allegata alla legge in esame.

Per quanto concerne la copertura finanziaria degli oneri derivanti dall'attuazione della richiamata disposizione, è autorizzata, al medesimo comma 1, art. 3, l.reg. n. 40/2018, la contrazione di un mutuo ad erogazione multipla di durata non superiore a 8 anni.

pari a 499.502,43 euro e delle ulteriori rettifiche in riduzione operate in sede di rendiconto pari a 1.399.218,84 euro, a 9.736.466,57 euro al 31 dicembre 2023;

L'accantonamento al fondo per la riassegnazione dei residui di parte capitale, da 356.067.872,46 euro iniziali, per effetto degli utilizzi per 10.932.581,43 euro, e della variazione di rettifica in diminuzione operata in sede di rendiconto, pari a 9.535.346,62 euro, considerato lo stanziamento appostato nel bilancio di previsione di 800.00,00 euro, si porta al 31 dicembre 2023 a euro 336.399.944,41;

- Per effetto delle suddette variazioni l'ammontare totale dell'accantonamento per i residui perenti del 2023 è, pertanto, pari a **346.136.410,98** euro e corrisponde all'ammontare dei residui perenti al 31 dicembre 2023 (allegato 19.5 alle Relazione sulla gestione 2023) la percentuale di copertura del fondo, a fine esercizio 2023, risulta quindi totale e copre il 100% delle perenzioni, quando il minimo obbligatorio richiesto dal citato art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011 è del 70%.

1.14.1.3 Il Fondo anticipazioni di liquidità

Si ricorda che nel corso del 2016 la Regione ha accertato e incassato l'anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013, pari a 215.657.793,36 euro.¹⁹⁴

La Regione, con legge n. 13 del 11 luglio 2022, all'articolo 4, autorizzava, a seguito dell'approvazione del rendiconto della gestione per l'esercizio 2021 con il quale è stato ripianato il disavanzo derivante dall'istituzione del Fondo speciale per la restituzione della anticipazione di liquidità, l'integrale estinzione anticipata della già menzionata anticipazione da concludersi nell'esercizio 2022, nonché le conseguenti variazioni al bilancio 2022-2024.

L'anticipazione di liquidità è stata estinta entro i termini previsti (esercizio 2022), come risulta dai dati ricavabili dal SIBAR relativi al capitolo di spesa SC08.9460 (quietanza del 31 ottobre 2022).

¹⁹⁴ A seguito del contratto stipulato il 20 giugno 2016 con il MEF per l'ottenimento dell'anticipazione di liquidità finalizzata al pagamento dei debiti commerciali (certi, liquidi ed esigibili) diversi da quelli finanziari e sanitari maturati al 31 dicembre 2014, ai sensi dell'art. 8 del d.l. n. 78/2015 convertito con l. n. 125/2015, che ripropone il contenuto dell'art. 1 del d.l. n. 35/2013.

1.14.1.4 Il Fondo perdite società partecipate

Il Fondo per le perdite delle società partecipate accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2022 ammonta a 13.582.616,00 euro, in spesa del bilancio 2023 sono stati stanziati ulteriori 1.634.137,00 euro, ed in sede di rendiconto sono state operate rettifiche in riduzione per 2.007.334,0 euro, cosicché la quota accantonata nel risultato di amministrazione 2023 ammonta a 13.209.419,00.

L'importo dell'accantonamento è disciplinato dall'art. 1, comma 551, della l. n. 147/2013 (Legge di stabilità 2014), ripreso dall'art. 21 del d.lgs. n. 175/2016, recante il "Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica", secondo il quale nel caso in cui le società a partecipazione pubblica presentino un risultato di esercizio negativo, occorre provvedere a un accantonamento nell'anno successivo, in apposito fondo vincolato, di un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione detenuta dall'Ente.

Nel calcolo del fondo non si considerano le società poste in liquidazione secondo quanto disposto dall'art. 21, comma 1, del d.lgs. n. 175/2016.

Questa disposizione, che prevedeva per il triennio 2015-2017 un'applicazione graduale, descritta dal comma 552, dell'art. 1, *cit.*, ha trovato dal 2018 piena applicazione.

Riguardo l'accantonamento per perdite nell'esercizio 2023 si dà atto di quanto riportato nella Relazione sulla gestione 2023 di cui si riporta la tabella che illustra l'evoluzione dell'accantonamento per ciascuna società partecipata che ha presentato perdite:

Tabella 107 - Accantonamento per società partecipata

Società	Fondo al 31/12/2022	Acc.to esercizio 2023	Somme liberate al 31/12/2023	Fondo al 31.12.2022
1. Abbanoa Spa	73.834		- 73.834	73.834
2. Arst Spa				
3. Carbosulcis Spa				
4. Igea Spa				
5. Insar Spa				
6. GeaSar Spa				
7. Janna Scrl	1.237.278	580.500		1.817.778
8. Sardegna it Srl				
9. Sogaer Spa				
10. Sogeaal Spa	404.108		-401.312	2.796
11. Sotacarbo Spa				

12.Sfirs Spa	11.626.557		-479.441	11.147.116
13. Opere e infr.Spa	240.839		-37	240.802
14. Crc srl				
15. Sarda basalti Srl				
16.E. INS Scarl		927		927
Totale Fondo perdite reiterate	13.582.616	581.427	- 954.624	13.209.419

Fonte: relazione sulla gestione 2023

È stato precisato che l'accantonamento è stato effettuato considerando i risultati negativi dei bilanci d'esercizio del 2022, seguendo le regole già adottate negli esercizi precedenti. In aggiunta, sono stati considerati i bilanci di esercizi pregressi, laddove gli stessi presentino una perdita e non fossero stati considerati precedentemente a causa di ritardi nell'approvazione.

La Regione dichiara che al fine di calcolare l'accantonamento non sono state prese in considerazione le società in liquidazione, in procedura concorsuale, cessate e cedute.

Dichiara, inoltre, di non aver considerato i bilanci delle società a partecipazione indiretta, ossia le società di proprietà di enti e società a cui la stessa Regione partecipa. Ciò in quanto non si ravvisano rischi di intervento volti alla copertura di loro perdite da parte della Regione stessa, tenuto conto della modesta percentuale di partecipazione indiretta e in considerazione del principio di rilevanza degli importi che ne deriverebbero.

La Corte dei conti, riservandosi sul punto approfondimenti negli ulteriori cicli di bilancio, intende sottolineare in termini generali e in linea con la giurisprudenza maggioritaria che, considerata la ratio dell'accantonamento previsto dall'art. 21, d.lgs. n.175/2016, ossia la necessità di neutralizzare prospetticamente le ricadute negative delle gestioni societarie, il richiamato precetto non può non includere anche le partecipazioni indirette, per gli effetti riflessi sul risultato di esercizio della società controllante. Posto che la richiamata cautela dell'accantonamento nel bilancio regionale non deve essere letta come una opacizzazione del ruolo della società direttamente partecipante al capitale sociale della controllata, rispetto agli obblighi stabiliti dal quadro normativo di riferimento. Peraltro, diversamente opinando si priverebbe la locuzione *società partecipate (...) presentino un risultato di esercizio negativo*, contenuta nella richiamata disposizione, di quella valenza omnicomprensiva segnalata dal dato testuale e ancorata all'intendimento prudenziale del legislatore.

La Regione, ricevuta la presente Relazione in data 30 luglio c.a., ha rappresentato, con nota della D.g. dei servizi finanziari prot. n. 36350 del 8 agosto c.a., le motivazioni della rilevata esclusione dei bilanci delle società a partecipazione indiretta dal calcolo per l'accantonamento al fondo perdite, che possono così compendiarsi:

- assenza di rischi di intervento per la Regione, tenuto conto della modesta percentuale di partecipazione indiretta e di conseguenza degli importi di ripiano che deriverebbero;
- inoltre, eventuali perdite presenti nei bilanci di entità possedute da partecipate regionali (indirette), comporterebbero un'immediata svalutazione della partecipazione nel bilancio della società direttamente partecipata dalla Regione a prescindere dalla loro copertura;
- peraltro, laddove la perdita non fosse assorbibile dal patrimonio netto della stessa entità che l'ha generata, ed i soci decidessero di coprirla con un nuovo conferimento di capitale, sarebbe di competenza dei soggetti detentori della partecipazione e non della Regione. In tal caso gli stessi soggetti sarebbero chiamati a far fronte a tali esigenze con le proprie disponibilità finanziarie e patrimoniali;
- nel caso di partecipate indirette detenute da enti regionali soggetti alla contabilità finanziaria, l'accantonamento viene effettuato in capo all'ente stesso, per cui ci si troverebbe di fronte ad un doppio accantonamento;
- in alcuni casi, le partecipate indirette sono di terzo livello e detenute da società in liquidazione.

La Corte dei conti prende atto di quanto controdedotto, riservandosi ulteriori verifiche nei futuri cicli di bilancio.

Nella Relazione sulla gestione si attesta che, rispetto all'esercizio precedente, sono stati liberati gli accantonamenti già effettuati, nei limiti delle perdite che risultano coperte nel bilancio d'esercizio approvato, relativamente alle seguenti società:

- Abbanoa Spa;
- Sogeaal Spa;
- Sfirs Spa;
- Opere e infrastrutture Spa.

1.14.1.5 Il Fondo contenzioso

Il Fondo rischi da contenzioso al 31 dicembre 2023 ammonta a **96.322.413,00** euro.

L'allegato 19.7 al rendiconto 2023 "elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione" mostra, a fronte di una consistenza iniziale del fondo contenzioso di 77.440.900,00 euro (che corrisponde al fondo accantonato nel risultato di amministrazione 2022), utilizzi per 110.377,97 euro, corrispondenti all'applicazione delle corrispondenti quote al bilancio di previsione, in corrispondenza del riconoscimento di debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio 2023 della tipologia prevista dall'articolo 73, comma 1, lettera a) del d.lgs. n. 118/2011 "sentenze esecutive" per i quali era stato effettuato opportuno accantonamento¹⁹⁵, lo stanziamento in spesa nel bilancio della Regione per 2.348.013,25 euro¹⁹⁶, cui si aggiungono gli ulteriori accantonamenti operati in sede di rendiconto per **16.643.877,72 euro, che portano ad una consistenza finale del fondo contenzioso di 96.322.413,00 euro.**

Si ricorda che la disciplina fondo rischi da contenzioso è contenuta nell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, principio 5.2. lettera h) secondo cui è **obbligatorio effettuare accantonamenti in caso di contenzioso in cui l'Ente presenta significative probabilità di soccombere.**¹⁹⁷

Le somme accantonate non daranno luogo ad alcun impegno di spesa e confluiranno nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenze definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'esercizio finanziario in cui dovesse verificarsi l'eventuale soccombente.

¹⁹⁵ Si rinvia per il dettaglio al paragrafo riguardante l'applicazione delle quote accantonate e vincolate al bilancio di previsione 2023.

¹⁹⁶ Questo importo corrisponde alla differenza tra quanto stanziato nel bilancio di previsione, pari a 2.700.000,00, sul capitolo SC08.5101 Fondo passività potenziali collegate a spese legali e somme da liti, arbitrati e contenzioso (art. 2, comma 6, l. reg. 28 dicembre 2018, n. 49), Titolo 1 Spese Correnti, Missione 20 Fondi e accantonamenti, Programma 03 Altri fondi, al netto degli utilizzi per la finalità di copertura dei debiti fuori bilancio per i quali non si era predisposto l'accantonamento al Fondo contenzioso, che ammontano a **351.986,75 euro**. Per un maggiore approfondimento si rinvia al paragrafo riguardante l'applicazione delle quote accantonate e vincolate al bilancio di previsione 2023.

¹⁹⁷ In particolare, il principio contabile richiamato prevede nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito Fondo rischi. Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso.

In sostanza, l'accantonamento al fondo contenzioso ha una finalità prudenziale, in quanto limita la capacità di spesa dell'ente in considerazione del rischio di dovere reperire risorse per assolvere agli oneri determinati in sede di pronuncia di sentenze esecutive.

Deputato alla verifica della congruità del fondo contenzioso è l'organo di revisione dell'ente, di cui si ricorda, per la Regione Sardegna, la mancata istituzione (si rinvia per gli aggiornamenti al capitolo dedicato).

Si ricorda che a decorrere dal 1° ottobre 2022 le attività correlate alla determinazione del valore del contenzioso e del correlato fondo rischi sono svolte dall'Ufficio Speciale di Supporto dell'Avvocatura regionale.

La D.g. dei servizi finanziari, con nota prot. n. 29501 del 1° luglio, ha trasmesso la nota 6157 del 26 giugno 2023 dell'Ufficio speciale di supporto dell'Avvocatura regionale della Sardegna, a riscontro della richiesta istruttoria della Sezione di controllo, prot. n. 3373 del 21 giugno 2024, con la quale è stato chiesto di riferire in ordine all'attività condotta dall'Amministrazione regionale volta a consentire un'attendibile quantificazione del fondo in discorso e l'invio del prospetto riguardante la stima del fondo contenzioso al 31/12/2023, con indicazione anche del numero delle cause di valore indeterminabile¹⁹⁸, per le quali, come risulta dalla Relazione sulla gestione 2023, si è disposto un accantonamento per le spese legali.

L'Ufficio speciale di supporto dell'Avvocatura regionale ha illustrato che *“attraverso l'applicativo gestionale del contenzioso, sviluppato ad uso interno a partire dal 2010, in particolare del modulo denominato “Calcolo del fondo rischi spese legali”, proseguendo l'attività avviata nelle passate annualità si è proceduto al censimento e all'analisi del nuovo contenzioso introdotto nell'annualità 2023 al fine di individuare “il valore della causa”, determinato sulle base delle domande oggetto di giudizio, ed il rischio soccombenza, secondo come già descritto nelle precedenti*

¹⁹⁸ Al riguardo la Direzione generale dell'Area Legale, con nota prot. n.2066 del 10 marzo 2022, in ambito di istruttoria sul rendiconto 2022, in merito alla richiesta della Sezione del controllo di riferire in merito alla presenza di ricorsi di “valore indeterminabile”, già riscontrati in sede di Parifica del rendiconto 2020, ed in particolare di specificare se sia possibile stimarne il valore e determinarne il corrispondente accantonamento al risultato di amministrazione in relazione al connesso rischio di soccombenza, aveva specificato trattarsi di cause davanti il giudice amministrativo, di natura impugnatoria, in cui all'eventuale annullamento del provvedimento, non consegue un effettivo esborso o, quanto meno, un esborso che debba trovare accantonamento nel vincolo sull'avanzo di amministrazione, pertanto l'accantonamento è pari a zero.

Per le cause di diversa natura, quali, essenzialmente, le cause risarcitorie e di lavoro, in cui è indicato il valore indeterminato, era stato addotto l'intendimento dell'Amministrazione regionale di effettuarne una valutazione, comunque complessa e di tipo prognostico, per determinare in modo meno generico una stima del valore della causa, e, di riflesso un più attendibile, per quanto possibile, rischio di soccombenza e conseguentemente l'accantonamento.

note.¹⁹⁹Durante l'anno anche in considerazione degli sviluppi endoprocedimentali osservati in diversi ricorsi introdotti nelle annate precedenti e ancora pendenti si è andati ad intervenire di conseguenza sul valore e sul rischio di soccombenza ad essi associati, allo scopo di fornire una stima maggiormente attendibile, **arrivando così a determinare l'importo comunicato pari a 96.322.413,00 euro, comprensivo di spese legali pari a 8.661.000,00 euro**".

In allegato è stato prodotto il seguente prospetto sul Fondo contenzioso al 31 dicembre 2023.

Tabella 108 – Stima Fondo rischi contenzioso pendente al 31 dicembre 2023

Anno notifica ricorso	Ricorsi Pendenti	Valore complessivo	Ricorsi di valore indeterminabile	Accantonamenti	Spese legali
2011	3	132.000	0	67.320	31.000
2012	37	0	0	0	111.000
2013	30	4.972.296	4	331.987	200.000
2014	32	4.053.070	1	1.202.156	140.000
2015	58	3.496.989	10	672.024	306.000
2016	97	2.135.561	27	931.493	445.000
2017	86	29.001.992	9	4.727.013	522.000
2018	166	18.067.170	26	8.560.317	674.000
2019	195	8.302.301	95	2.571.168	893.000
2020	153	154.462.926	84	13.576.605	657.000
2021	174	34.133.620	52	17.601.531	852.000
2022	333	59.707.370	206	19.942.670	1.549.000
2023	643	44.736.593	290	17.477.129	2.281.000
Totale	2007	363.201.888	804	87.661.413	8.661.000

Fonte: Ufficio di supporto dell'Avvocatura regionale – nota n. 6157 del 26/06/2024

¹⁹⁹ Nella Relazione sulla gestione 2023, al paragrafo 2.7.5. "Fondo contenzioso", viene illustrato quanto segue "In particolare, per ciascun record di causa, vi è un'apposita sezione in cui risulta inserito il "valore della causa", determinato sulla base delle domande oggetto di giudizio, e il rischio soccombenza, con formula descrittiva (remoto, possibile, probabile, elevato), cui si associa una percentuale (0%, 25%, 50%, 75%), per la concreta determinazione dell'accantonamento.

Anche per le spese legali è prevista una stima semplificata, pari a euro 3.000 per le cause di importo inferiore a euro 100.000 o di valore indeterminabile, e a euro 25.000 per le cause di importo superiore.

Attraverso l'estrazione automatica del report è possibile avere i seguenti dati aggregati relativi alle cause tuttora pendenti, elencate per anno di instaurazione del giudizio:

- numero di ricorsi;
- valore complessivo delle cause;
- stima accantonamenti necessari, calcolati sulla base del rischio di soccombenza;
- stima spese legali da accantonare al fondo rischi.

Il rischio di soccombenza e il valore dell'accantonamento sono stati definiti sulla base delle indicazioni contenute nella pronuncia della Sezione di Controllo della Corte dei conti della Campania (n. 7/2018), che individua quattro classi di rischio soccombenza utili a quantificare il fondo. A ogni causa pendente, presente in banca dati, è assegnato un livello di rischio di soccombenza, sulla base della scala a 4 livelli di cui sopra, a cui è associato in automatico, come percentuale, l'accantonamento di una determinata quota del valore della causa e delle spese legali stimate".

Con la già citata nota istruttoria prot. n. 3373 la Sezione di controllo ha chiesto di riferire in merito agli sviluppi della vertenza concernente l'impugnazione del lodo arbitrale 9/13 ottobre 2020, con il quale l'Amministrazione era stata condannata all'esborso di circa 122.000.000,00 di euro in favore della Nuova Iniziativa Coimpresa s.r.l., e di attestare se la stima del Fondo contenzioso pari a 96.322.41,00 tiene conto di un eventuale accantonamento, in relazione al possibile esito negativo della stessa.

L'Ufficio Speciale di Supporto dell'Avvocatura regionale ha rappresentato: *“che nell'ambito del procedimento instaurato presso la Corte d'Appello di Roma, a seguito del deposito delle memorie e delle repliche conclusionali di cui all' art. 190 del CPC in occasione dell'ultima udienza tenutasi lo scorso 30 maggio 2024 si è attualmente in attesa della decisione della corte.*

Il Fondo contenzioso, anche in considerazione della sentenza della Corte di cassazione del 5 febbraio 2021 sul primo lodo arbitrale dichiarativa del difetto di giurisdizione e dell'esito favorevole della fase cautelare, in doppio grado definitasi con l'accoglimento della domanda di sospensione dell'esecutività del lodo con richiamo al suddetto precedente della Corte di cassazione, prevede un accantonamento nell'annualità 2010 ricompreso nella cifra complessiva comunicata”.

1.14.1.6 Altri accantonamenti

La voce *“Altri accantonamenti”* del risultato di amministrazione 2023 di cui all'allegato 7 del rendiconto, presenta un totale di **415.269.130,16** euro (+56% rispetto a quanto accantonato nel 2022).

L'allegato 19.7 **“Elenco analitico delle risorse accantonate”**, che riporta Allegato a/1) Risultato di amministrazione - quote accantonate, sviluppa il dettaglio dell'accantonamento in esame.

Al 1° gennaio l'accantonamento ammontava a **266.346.638,25** euro, in seguito al netto delle quote applicate al bilancio di previsione 2023 che ammontano complessivamente a **37.279.773,17** euro (relative alle quote accantonate per far fronte agli oneri della contrattazione collettiva per 37.186.669,10²⁰⁰, e per applicazione della quota accantonata per dare copertura ai debiti fuori bilancio ancora da riconoscere al 31 dicembre 2022 di

²⁰⁰ Si rinvia per il dettaglio al paragrafo relativo all'applicazione delle quote accantonate e vincolate del bilancio del Risultato di amministrazione 2022 al bilancio di previsione 2023.

93.104,07 euro²⁰¹), e con l'incremento delle risorse stanziare in spesa nel bilancio 2023 per **88.805.662,67** euro e non utilizzate, e delle rettifiche in aumento operate in sede di rendiconto per **97.396.602,41** euro, presenta un importo finale totale di **415.269.130,16** euro.

Analizzando i singoli accantonamenti, **106.420.000,00 euro** sono a titolo di Fondo ristori che, come illustrato nella Relazione sulla gestione 2023, è costituito a copertura delle divergenze tra le entrate effettive del biennio 2020-2021 e quelle stimate ai fini dell'erogazione da parte dello Stato del ristoro per la perdita di gettito della Regione Sardegna connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19, di cui all'art. 111, comma 1, del D.L. 34/2020, posto che l'art. 1, comma 823, della L. 178/2020, prevede l'obbligo di restituzione delle risorse ricevute in eccesso.

Un ulteriore accantonamento pari a 71.543.224,10 euro è costituito dal **Fondo soppressione fondi di garanzia**, istituito dall'art. 1, comma 5, della l.reg. n. 3/2008, riguarda le garanzie prestate agli istituti di credito a seguito di concessioni di finanziamenti alle imprese e garantisce l'assolvimento delle obbligazioni persistenti in capo all'Amministrazione regionale²⁰²; la sua dotazione deve essere dell'importo minimo di 5.000.000 euro. **L'accantonamento al 31 dicembre 2022 era di 66.543.224,10 euro, ed è stato incrementato della quota di 5.000.000,00 euro**, corrispondente alla quota stanziata nell'esercizio (cap. SC08.0005) e confluita nel risultato di amministrazione quale economia di bilancio.

Un ulteriore accantonamento è iscritto ad un fondo genericamente chiamato "**Fondo passività**" ammonta a 9.100.805,61 euro, ed è alimentato dal capitolo di spesa SC08.5100 "*Fondo per la reiscrizione di passività non contabilizzate e correlate a riscossioni di entrata e per la copertura di passività potenziali (art. 8 L.R. 3 agosto 2017 n. 18 e art. 10, comma 2, L.R. 5 novembre 2018, n. 40)*". Il suddetto accantonamento, che al 31 dicembre 2022 ammontava a 6.617.011,39, è incrementato della quota stanziata nel bilancio di previsione e non

²⁰¹ L'applicazione al bilancio di previsione dell'esercizio 2023 è stata disposta per dare copertura ai debiti fuori bilancio riconosciuti con l'articolo 5, comma 1, lettere c) di 90.759,38 euro e d) per 2.344,69 euro della legge regionale n. 8 del 5 ottobre 2023.

²⁰² Prima dell'entrata in vigore del regime dell'armonizzazione contabile, tali risorse, se non utilizzate, permanevano nel conto dei residui fino all'esaurimento delle obbligazioni in essere mentre successivamente sono accantonate nel risultato di amministrazione.

utilizzata per 2.131.647,21 euro²⁰³, corrispondente allo stanziamento finale nel capitolo di spesa SC08.5100, ed è stato incrementato di un importo pari 352.147,01 euro in sede di rendiconto, per un totale accantonato nel risultato di amministrazione di 9.100.805,61.

L'accantonamento disposto in sede di rendiconto di 352.147,01 euro è avvenuto a seguito dell'attività di ricognizione avviata dalla Direzione dei Servizi finanziari con le note protocollo n. 14607 e n. 14608 del 2 aprile 2024, aventi ad oggetto, rispettivamente, l'ammontare delle passività pregresse 2023 derivanti dal venir meno delle coperture finanziarie previste dal mutuo CDP (l. reg. n. 5/2015) e non liquidate al 15 novembre 2023, e i debiti fuori bilancio e le passività pregresse 2023 derivanti da attività inerenti al riaccertamento ordinario e la verifica della codifica di spesa. In esito a tale ricognizione, la Regione ha provveduto, tra l'altro, ad effettuare un accantonamento al **Fondo passività potenziali di 352.147,01 euro di parte corrente e di 63.577.127,37 euro al Fondo passività potenziali di parte capitale.**

Con nota prot. n. 3373 del 21 giugno 2024, la Sezione di controllo ha chiesto su queste operazioni gli opportuni chiarimenti, la D.g. dei servizi finanziari ha riscontrato questa richiesta con la nota prot. n. 29501 del 1° luglio.

L'Amministrazione ha comunicato che, per quanto concerne gli interventi finanziati con Mutuo della CDP, di cui alla l.reg. n. 5/2015, non liquidati alla data del 15 novembre 2023, la D. g. dei servizi finanziari ha proceduto allo stralcio degli impegni per il venir meno della relativa copertura finanziaria. Tuttavia, considerato che i precitati impegni corrispondono a obbligazioni giuridiche tutt'ora sussistenti per cui dovranno essere iscritti e finanziati nell'esercizio 2024, è stato predisposto un accantonamento di 21.806.530,74 euro, assimilando le obbligazioni a passività pregresse, ossia a *spese arretrate*

²⁰³ Lo stanziamento iniziale ammontava a 5.561.495,55. Dal sistema SIBAR-SAP si è evinto che gli utilizzi, pari a complessivi 3.429.848,24 euro sono stati disposti con d.g.r. 21/70 del 22 giugno 2023, con prelievo dallo stanziamento di competenza per destinarlo ai pertinenti capitoli di spesa, per un importo pari a 1.429.848,24 euro su richiesta dell'Assessorato dell'Igiene e Sanità e dell'Assistenza Sociale, Direzione generale per le politiche sociali, per dare copertura ai costi del personale assorbito dagli enti locali per effetto delle estinzioni delle Istituzioni Pubbliche di Assistenza e Beneficenza (IPAB), sulla base delle comunicazioni trasmesse dai Comuni e dall'ARES, aventi ad oggetto le rendicontazioni aggiornate e le previsioni di spesa sui costi del personale di cui alla legge n. 67/1988, il fabbisogno finanziario ammonta a complessivi euro 9.374.720,75 e per un ammontare pari a 1.429.848,24 non risulta coperto dai trasferimenti dello Stato.

Ulteriori 2.000.000,00 euro sono stati utilizzati con la l.reg. n. 21/2023 per dare copertura a quanto stabilito all'articolo 1, comma 1 della stessa legge in tema di incremento del Fondo unico per le autonomie locali di 100.000.000,00 per l'esercizio 2023 (Tabella A – Prospetto delle coperture finanziarie).

rimaste insolute che, a differenza dei debiti fuori bilancio, si collocano all'interno di un ordinario procedimento.

L'altra casistica concerne la necessità di provvedere a trovare la copertura finanziaria per quei casi in cui, a seguito delle operazioni di riaccertamento dei residui, si sia in presenza di una spesa non correttamente classificata e per la quale, il principio contabile 4/2, paragrafo 9.1 prevede quanto segue: *“La reimputazione di un residuo passivo ad un titolo di bilancio differente da quello inizialmente attribuito richiede la rideterminazione delle relative coperture, che possono non essere quelle inizialmente previste. In tali casi, la reimputazione di un residuo passivo è equiparata al riconoscimento formale di un maggiore debito dell'amministrazione cui corrisponde un minore debito relativo ad un altro titolo di bilancio, ed è attuata attraverso la registrazione di un nuovo impegno imputato alla competenza dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce, previa individuazione della relativa copertura e la definitiva eliminazione dell'impegno erroneamente classificato dalle scritture e dai documenti di bilancio. La procedura amministrativa da seguire è quella tipica del riconoscimento della legittimità di un debito fuori bilancio”.* ²⁰⁴

Per quanto concerne l'accantonamento per le passività riferite a spese in c/capitale, la D.g. dei servizi finanziari ha fornito il seguente prospetto riepilogativo.

Tabella 109 - Accantonamento per passività pregresse

DESCRIZIONE INTERVENTO	IMPORTO
APQ Difesa del suolo	39.347,95
ERRATA CODIFICA - STRALCIO IN RO	34.763.524,13
EX CDP	21.806.530,74
F.S.C. 2014-2020 Messa in sicurezza degli sbarramenti	480.145,30
F.S.C. 2014-2020 Progettazione Messa in sicurezza degli sbarramenti	140.739,45
Intervento di irrigazione del comprensorio Nurri-Orroli	2.000.000,00
Intervento previsto dal P.A.I.	261.898,67
	925.699,37

²⁰⁴ Al riguardo si rammenta che le SS.RR. in sede di parifica del Rendiconto 2022 (Relazione di parifica allegata alla Decisione n. 1/2023/SS.RR./PARI adottata in data 26 settembre 2023) avendo riscontrato un'errata operazione contabile riguardante la riclassificazione dei residui, avevano richiamato la Regione al rispetto del principio contabile n. 4/2 al d.lgs. n.118/2011, punto 9.1 - “La gestione dei residui”, in ordine alla corretta procedura da adottare in ipotesi di erronea classificazione delle spese che avevano comportato la presenza di residui il cui titolo non era, pertanto, corretto. In questa sede si ricorda che successivamente la Regione, con la legge n. 17 del 19 dicembre 2023, all'articolo 21 “Autorizzazione alla copertura di spese non rientranti tra i debiti fuori bilancio di cui all'articolo 73 del decreto legislativo n. 118 del 2011”, lettere b) e c) ha provveduto ad autorizzare spese che corrispondono a casi in cui il relativo impegno era stato erroneamente assunto in un titolo diverso rispetto da quello richiesto all'atto di liquidazione della spesa, dovendo pertanto cancellare i relativi impegni e riassumere un altro impegno su altro titolo con la individuazione della relativa copertura finanziaria.

Necessità modifica PCF, necessità di trovare adeguata copertura finanziaria per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio	
Piano Sulcis - Potenziamento dotazioni scuole di eccellenza e formazione	1.940.082,79
PO FESR 2007-2013 Asse II LdA 2.2.1.a	111.126,80
Progettazione interventi di mitigazione rischio idrogeologico	502.750,34
REALIZZAZIONE RETE REGIONALE ITINERARI CICLABILI	500.000,00
Altri interventi	105.281,83
TOTALE	63.577.127,37

Fonte: nota Direzione Generale dei Servizi Finanziari prot. n. 29501 del 1° luglio 2024.

Nell'esercizio 2021 è stato effettuato, per la prima volta, un accantonamento per **passività potenziali derivanti dal riconoscimento dei debiti fuori bilancio**. Al 31 dicembre 2022 il fondo in argomento era pari a 119.848,37 euro. Nell'esercizio 2023 è stato applicato al bilancio di previsione per dare copertura a debiti fuori bilancio riconosciuti con l'articolo 5, comma 1, lettere c) di 90.759,38 euro e d) per 2.344,69 euro della legge regionale n. 8 del 5 ottobre 2023, per un totale di 93.104,07 euro. A seguito della ricognizione effettuata dalla Direzione dei servizi finanziari, con nota prot. n. 1130 del 10 gennaio 2024, sulla presenza di eventuali debiti fuori bilancio non riconosciuti ai quali non è stata data copertura finanziaria, in sede di rendiconto è stato disposto un accantonamento di 7.992.726,43 euro, per un totale di 8.019.470,73 euro, per dare copertura ai debiti fuori bilancio ancora da riconoscere alla data del 31 dicembre 2023 relativi a spese correnti. E' stato altresì predisposto un ulteriore accantonamento di 28.152.500,00 euro per dare copertura ai debiti fuori bilancio di parte capitale. Per un maggiore approfondimento si rinvia al capitolo relativo ai debiti fuori bilancio.

Proseguendo nell'esame degli altri accantonamenti, si segnalano: l'accantonamento di **118.971.323,77 per far fronte agli oneri della contrattazione collettiva: l'accantonamento per tale finalità** al 31 dicembre 2022 ammontava a 77.435.773,79 euro, gli utilizzi effettuati nel 2023 corrispondono a 37.186.669,10 euro²⁰⁵, la previsione finale di spesa nel bilancio di previsione ammonta a 80.132.806,73 euro, è stata operata una rettifica in riduzione in sede di rendiconto per 1.410.587,65 euro, pertanto l'ammontare al 31 dicembre 2023 è, appunto, di 118.971.323,77; l'accantonamento relativo alla

²⁰⁵ Per il dettaglio si rinvia al paragrafo dell'applicazione delle quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione 2022 al bilancio di previsione 2023.

contrattazione collettiva giornalisti per 142.000,00 euro; il fondo ufficio di gabinetto per 3.617.303,58 euro, relativo alle spese per personale degli Uffici di gabinetto e ausiliari dei componenti della Giunta regionale, al portavoce del Presidente della Regione e ai componenti dell'Ufficio Stampa.

Inoltre, come si legge nella nota integrativa del bilancio di previsione 2023/2025, al fine di dare concreta attuazione al d.lgs. 9 aprile 2008, n. 81 e ss.mm.ii. (c.d. Testo Unico in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi lavoro) che recepisce le direttive comunitarie in materia di salute e sicurezza sui luoghi di lavoro, l'Amministrazione regionale ha previsto l'istituzione di un apposito fondo. Al 31 dicembre 2023 questo fondo chiamato “**Fondo datore di lavoro**” ammonta a **4.722.000,00 euro**, alimentato dal capitolo di spesa SC08.9903 “*Fondo a disposizione del datore di lavoro per l'esercizio delle sue funzioni anche da assegnare ai competenti centri di responsabilità*” per le spese in c/capitale e capitolo SC08.9904 per le spese correnti, il cui accantonamento al 31 dicembre 2023 ammonta a 548.375,00 euro.

1.14.2 Le quote vincolate del risultato di amministrazione 2023

Le quote vincolate del risultato di amministrazione 2023 ammontano complessivamente a **1.957.841.675,55** e sono espresse al netto delle entrate che hanno formato oggetto di altri accantonamenti pari a **174.887.125,28 euro**²⁰⁶, rappresentate essenzialmente dai crediti derivanti dalla concessione di prestiti attraverso soggetti convenzionati (istituti di credito e società in house) relativi ai Fondi di rotazione (*si rinvia per un maggior approfondimento al paragrafo sul calcolo del FCDE*).²⁰⁷

²⁰⁶ L'art. 42, comma 5, del d.lgs. n. 118 del 2011, dispone, a tal proposito, che «L'indicazione del vincolo nel risultato di amministrazione, per le entrate vincolate che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione, è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse».

La ratio sottostante alla regola dell'esposizione della parte vincolata al netto degli accantonamenti è quella di evitare che le medesime entrate siano considerate nel risultato di amministrazione, sia tra le quote accantonate sia tra le quote vincolate, peggiorando l'importo della lettera E), come specifica il paragrafo n. 13.7.2 dell'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011.

²⁰⁷ In merito, si ricorda che nell'esercizio 2020 sono state accertate al Titolo 3 entrate relative alle partite fuori bilancio corrispondenti ai fondi di rotazione e assimilati relativi alle giacenze presso gli istituti bancari (EC350.088) ed ai crediti (350.089), che fino al 2019 non erano state accertate nella contabilità finanziaria della Regione.

Le quote vincolate sono dettagliate nell'allegato n. 19.6 alla Relazione sulla gestione 2023, che riporta l'Allegato a/2) Risultato di amministrazione - quote vincolate.²⁰⁸

Da esso si evince che su un totale di risorse vincolate nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2023 pari a complessivi **1.185.307.847,35 euro**²⁰⁹, **196.745.442,41 euro** sono state applicate al bilancio dell'esercizio 2023. Le entrate vincolate accertate nell'esercizio 2023 ammontano a **2.827.990.075,46 euro** (*v. infra*), mentre gli impegni finanziati da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione sono pari a **1.940.509.168,48 euro**. La differenza tra il complesso delle risorse vincolate (quelle vincolate al 31 dicembre dell'esercizio precedente cui si sommano quelle accertate nell'esercizio) e i relativi impegni, al netto di quelle che hanno finanziato il FPV per 78.185.806,46 e le ulteriori rettifiche di cui alle colonne f) per - 69.968.106,79²¹⁰ e g) per 68.157.746,17²¹¹, determina le risorse da vincolare al 31 dicembre 2023 per **2.132.728.800,83 euro**. Questo importo, epurato delle quote che hanno già formato oggetto di accantonamenti, come visto pari a **174.887.125,28 euro**, porta ad un totale netto di risorse vincolate pari a **1.957.841.675,55 euro**, come di seguito specificato:

²⁰⁸ L'allegato n. 19.6 alla relazione sulla gestione 2023, contiene "Elenco analitico risorse vincolate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione", che accoglie le entrate accertate e le relative economie di bilancio nei casi in cui la legge o i principi contabili prevedano uno specifico vincolo di destinazione dell'entrata alla spesa derivante da leggi o dai principi contabili, da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati, da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione o da entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione.

²⁰⁹ Si riscontra che l'ammontare delle risorse al 1° gennaio 2023 differisce dall'importo delle stesse al 31 dicembre 2022, pari a 1.202.599.878,88 euro, di 17.292.031,53 euro, corrispondente ad una diversa classificazione delle risorse, da vincolate a destinate agli investimenti. L'allegato n. 10 del d.lgs. n. 118/2011, in merito riporta che "In caso di revisione della composizione del risultato di amministrazione all'inizio dell'esercizio (vincolati, accantonati e destinati agli investimenti) i dati della colonna 1 possono non corrispondere con i dati dell'ultima colonna del prospetto a/2 del rendiconto dell'esercizio precedente".

Come precisato dall'Amministrazione regionale per le vie brevi l'operazione di scorporo delle risorse destinate dalle risorse vincolate è stata effettuata in sede di rendiconto ai fini della corretta applicazione delle norme del d.lgs. n. 118/2011.

²¹⁰ Somma algebrica dell'importo dei residui attivi vincolati cancellati definitivamente e/o meramente stralciati dal conto del bilancio (con il segno +), dell'importo dei vincoli eliminati dal risultato di amministrazione (con il segno +) e dell'importo dei residui passivi cancellati finanziati da entrate vincolate (con il segno -).

²¹¹ Corrispondenti a impegni finanziati dal fondo pluriennale di entrata, cancellati dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente

Tabella 110 - Riepilogo delle risorse vincolate del risultato di amministrazione

Risorse vincolate	2022	2023	Scostamento 2023/2022
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	489.350.700,50	741.859.170,01	51,60%
Vincoli derivanti da trasferimenti	471.768.243,32	618.431.324,48	31,09%
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	39.652.781,89	581.430.575,02	1366,30%
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0	0	
Altri vincoli	20.927.991,99	16.120.606,04	-22,97%
Totale risorse vincolate	1.021.699.717,70	1.957.841.675,55	91,63%

Fonte: Rendiconti 2023/2022 – allegato 19.6

Nell'esercizio 2023 si rileva un marcato incremento delle risorse vincolate, quasi raddoppiate rispetto all'esercizio 2022 (+91,63%), con il maggior incremento alla voce "Vincoli formalmente attribuiti dall'ente", che presenta un importo di 581.430.575,02 rispetto ai 39.652.781,89 del 2022.

Sono notevolmente aumentate anche le risorse vincolate per effetto vincoli di legge, da 489.350.700,50 del 2022 a 741.859.324,48 del 2023 (+51,60%).

L'esame dell'allegato 19.6, mostra che le entrate vincolate accertate nell'esercizio 2023 (colonna c) ammontano a **2.827.990.075,46 euro**.

Da un riscontro condotto sul sistema SIBAR-SAP, si rileva che sulle entrate accertate nell'esercizio 2023, pari a 11.845.725.984,47 euro, **le entrate vincolate ammontano a 2.030.057.318,23 euro²¹²**.

²¹² In particolare, risultano quasi interamente vincolate le entrate del **Titolo IV – Entrate in c/capitale** (accertamenti 684.814.786,28 euro, di cui 679.667.720,80 euro vincolati).

Per quanto concerne le entrate del **Titolo 2 – Trasferimenti correnti**, si rileva che a fronte di accertamenti per 889.062.551,29 euro, le entrate vincolate ammontano a 553.620.529,73 euro: le esclusioni concernono le entrate a titolo di ristoro per perdita del gettito IRAP per 23.090.000,00 euro (capitolo EC 242.206), IRE per 164.600.000,00 euro (capitolo 242.209), le entrate relative all'accordo Stato-Regione per 46.000.000,00 euro (capitolo EC 242.185), e le entrate a ristoro degli svantaggi derivanti dall'insularità per 100.000.000,00 euro (capitolo EC 242.202).

Le entrate del **Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie**, che ammontano a 250.580.522,89 euro, sono quasi interamente vincolate (250.562.202,76 euro) e concernono per lo più il capitolo EC510.500 Prelievo dai conti di tesoreria diversi dalla Tesoreria Unica (Rif. cap. spesa SC08.6040).

Sono vincolate anche parte delle entrate accertate del **Titolo 3 – Entrate extratributarie**, per le quali si rilevano accertamenti per 346.194.205,11 euro di cui 106.405.471,50 euro vincolati.

Infine, le entrate del **Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa** i cui accertamenti ammontano a 8.997.417.505,97 euro, risultano vincolate per 48.305.806,47 euro.

Le maggiori entrate di cui all'allegato 19.6 rispetto alle entrate codificate come vincolate in base a quanto rilevato dal sistema SIBAR-SAP, sono da ricondurre essenzialmente ai vincoli disposti dalla l.reg. n. 17 del 19 dicembre 2023 *“Modifiche alla legge regionale n. 1 del 2023 (Legge di stabilità 2023), variazioni di bilancio, riconoscimento di debiti fuori bilancio e passività pregresse e disposizioni varie”*, che all'articolo 24 *“Attribuzione vincolo di destinazione alle entrate straordinarie”*, al comma 1 vincola, ai sensi dell'articolo 42, comma 5, lettera d) del d.lgs. n. 118/2011, al finanziamento di interventi contemplati dalla stessa legge, risorse pari a 609.479.113,13 euro, corrispondenti a una quota delle entrate straordinarie accertate per l'anno 2023 sul Titolo 1 - tipologia 103 relative al saldo e conguagli di accertamenti, che erano state accantonate nel *“Fondo salvaguardia equilibri di bilancio”*²¹³; sono disposti vincoli, corrispondenti a euro 8.713.000,00, autorizzati con variazione di bilancio sulla missione 08 - programma 01 - titolo 1- capitolo SC04.2774; ai commi 2 e 3 dell'art. 24 sono vincolati rispettivamente 500.000,00 euro e 1.300.000,00 euro per il finanziamento di spese in c/capitale. Ai sensi del comma 7 dell'art. 24 vengono vincolate entrate pari ad euro 33.807.616,42 corrispondenti ad entrate in conto del titolo 3 - tipologia 500 per l'anno 2023, derivanti dal riversamento della quota di avanzo libero dell'Agenzia FoReSTAS.

In proposito occorre osservare che ai sensi dell'articolo 42, comma 5, lettera d) del d.lgs. n. 118/2011 costituiscono quota vincolata del risultato di amministrazione **le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio** tra le quali, alla lettera d) quelle *“derivanti da entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui la regione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. È possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se la regione non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi e ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio”*. Ed ancora, il paragrafo 9.2.8 del principio contabile allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, nel trattare le entrate che possono costituire la quota vincolata del risultato di amministrazione, vi ricomprende le quota accertate e le relative economie di bilancio relative alle entrate straordinarie, non

²¹³ Con la legge regionale n. 8 del 5 ottobre 2023 - *Assestamento del bilancio per l'esercizio finanziario 2023 e del bilancio pluriennale 2023/2025 alle disposizioni del decreto legislativo n. 118 del 2011, e successive modifiche ed integrazioni, e riconoscimento di debiti fuori bilancio*

aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione.

Queste entrate, al netto dei relativi impegni, nonché degli impegni confluiti nel FPV, risultano vincolate nel risultato di amministrazione alla voce “Vincoli formalmente attribuiti dall’Ente” che risulta più elevata rispetto all’esercizio precedente di 541.777.793,13 euro.

Da una verifica condotta sul SIBAR-SAP si riscontra che per alcuni capitoli di entrata sui quali è stato apposto un vincolo ai sensi dell’articolo 42, comma 5, lettera d), la riscossione è avvenuta solo parzialmente ed il vincolo è stato apposto su una somma superiore a quella riscossa²¹⁴, mentre il riversamento della quota di avanzo dell’Agenzia FoReSTAS non è stato neppure accertato, benché dall’esame del prospetto 19.6, sembrerebbe risultare vincolato. Sul punto, con nota istruttoria prot. n. 3578 del 10 luglio, la Sezione di controllo ha chiesto all’Amministrazione regionale di fornire un prospetto che evidenzi per i capitoli di entrata su cui è stato applicato il vincolo l’importo accertato e riscosso, nonché l’importo vincolato; sono stati chiesti chiarimenti, anche, in merito al riversamento al bilancio regionale dell’avanzo 2022 dell’Agenzia Forestas, anch’esso vincolato con l’art. 24, comma 7, della l.reg. n. 17/2023.

La Regione, D.g. dei servizi finanziari, con nota prot. n. 31786 del 15 luglio²¹⁵ ha dato prontamente riscontro alle richieste, producendo una relazione in cui è contenuta la tabella di seguito esposta, dalla quale si rilevano, con riferimento agli interventi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell’articolo 24 della l.reg. n. 17/2023, i capitoli relativi alle entrate straordinarie accertate e vincolate al finanziamento delle spese, nonché la quota riscossa e la quota vincolata al 31 dicembre 2023 (importo vincolato nel bilancio 2023 al netto delle spese impegnate).

²¹⁴ A titolo di esempio sul capitolo EC122.029 i cui accertamenti ammontano a 427.684.855,20 euro e le riscossioni per 275.370.926,89 euro è stato vincolato un importo superiore al riscosso; così pure sull’articolo EC 121.009 sul quale risultano accertamenti per 217.821.727,09 e riscossioni per 18.482.604,27 euro.

²¹⁵ Alla quale risultano uniti due allegati: all. n. 1-determina n. 744 Accertamento dell’importo complessivo di € 39.807.616,42, avanzo 2022 - FoReSTAS cod. cliente n. 3850 - EC343.023- CDR 00.05.01.01 - PCF E. 3.05.02.03.002 - Bilancio 2023; all. n. 2 Analisi iscrizione vincoli l. reg. n. 17/2023.

Tabella 111 - Riepilogo vincoli, accertamenti e riscossioni

Norma e capitoli di entrata	Importo vincolato 2023	Vincolo al 31.12.2023	Riscosso 2023	già riscosso 2024
Articolo 24, co. 1 della L.R. 17/2023	609.479.113,13	488.336.275,25	340.077.350,22	98.700.000,00
EC121.005	13.290.000,00	13.290.000,00	13.290.000,00	
EC121.009	134.880.607,00	117.859.607,18	18.214.857,12	98.700.000,00
EC121.010	857.697,35	177.697,35	177.697,35	
EC121.011	52.595.520,00	50.335.520,00	52.595.520,00	
EC121.039	46.144.000,00	45.844.000,00	45.844.000,00	
EC121.502	6.700.000,00	5.200.000,00	5.200.000,00	
EC121.503	250.000,00	250.000,00	0,00	
EC121.505	2.500.000,00	2.500.000,00	2.500.000,00	
EC121.514	470.000,00	150.000,00	150.000,00	
EC121.515	2.591.000,00	2.250.000,00	2.250.000,00	
EC121.516	1.600.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00	
EC121.530	1.040.000,00	1.040.000,00	1.040.000,00	
EC122.029	346.560.288,78	248.339.450,72	197.715.275,75	
Articolo 24, co. 2 della L.R. 17/2023	500.000,00	500.000,00	500.000,00	
EC122.029	500.000,00	500.000,00	500.000,00	
Articolo 24, co. 3 della L.R. 17/2023	1.300.000,00	1.300.000,00	0	1.300.000,00
EC121.009	1.300.000,00	1.300.000,00	0	1.300.000,00
Totale complessivo	611.279.113,13	490.136.275,25	340.577.350,22	100.000.000,00

Fonte: Ras, D.g. servizi finanziari nota di riscontro istruttorio prot. n. 31786 del 15 luglio c.a.

Si riscontra che, anche da quanto riportato nella tabella prodotta, emerge, con riferimento ai capitoli EC121.009 e EC122.029 (v. nota 355 in cui i capitoli predetti si citavano a titolo di esempio), che l'entrata accertata è stata vincolata per un importo superiore a quanto riscosso, in difformità da quanto previsto dal combinato disposto di cui all'articolo 42, comma 5, lettera d) ed il principio contabile applicato 4/2 punto 9.2.8.

Infatti, sul capitolo EC121.009 l'importo che costituiva il limite sul quale poteva essere apposto il vincolo era pari a 18.214.857,12 euro (riscosso), anziché la somma effettivamente vincolata al finanziamento degli interventi di spesa pari a 134.880.607,00 euro.

Sul capitolo EC122.029, il vincolo avrebbe dovuto essere nei limiti di 197.715.275,75 euro (riscosso) anziché 347.060.288,78 euro (per gli interventi di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 24 della l. reg. n. 17/2023)

In entrambi i casi, la quota vincolata sul risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023, rappresentata dall'importo accertato e riscosso al netto degli impegni, avrebbe dovuto

essere, pertanto, inferiore, con conseguente effetto espansivo sulla quota libera del risultato di amministrazione (lettera E).

Si rileva, inoltre, dalla tabella depositata, la mancata riscossione dell'entrata di cui al capitolo EC121.503 per 250.000,00 anch'essa vincolata dall'ente.

La Regione nella relazione in atti precisa che una parte delle entrate accertate inserite in tali vincoli sono state impegnate nell'esercizio 2023 per l'importo di 121.142.837,88 di euro, pertanto, le entrate straordinarie accertate e vincolate alle spese e non impegnate, danno luogo alla quota del risultato di amministrazione vincolato "*vincoli formalmente attribuiti dall'ente*" per una ammontare pari a 490.136.275,25 (**611.279.113,13 euro accertati e vincolati con l'articolo 24, commi 1, 2 e 3, al netto degli impegni di spesa pari a 121.142.837,88 euro**), di cui 340.577.350,22 è l'importo incassato nel medesimo esercizio 2023 (v. tabella sopra).

Su questo aspetto la Corte dei conti osserva che le risorse incassate, pari a 340.577.350,22 euro, devono essere paramtrate alle risorse accertate pari a 611.279.113,13 euro. Invero, considerare che la quota vincolata al 31 dicembre 2023 pari a 490.136.275,75 euro sia stata incassata per 340.577.350,22 euro, implica necessariamente che le risorse accertate e vincolate a copertura degli impegni di 121.142.834,88 euro, sono state vincolate con la legge n. 17/2023 in mancanza del requisito della riscossione, così come previsto dal già più volte richiamato principio 9.2.8, lettera d).²¹⁶

La Regione sostiene che le scelte contabili praticate rispettino nella sostanza i criteri prudenziali richiesti dai principi contabili a garanzia degli equilibri di bilancio, evidenziando che in caso di mancata attuazione del disposto normativo regionale di cui all'art. 24 della l. reg. n. 17, tali economie di spesa sarebbero confluite nell'avanzo di amministrazione disponibile (parte E del prospetto) e i prospetti del rendiconto della gestione 2023, avrebbero subito modifiche solo nella composizione interna del risultato di amministrazione ma non nel valore complessivo, in quanto si registrerebbe un

²¹⁶ In buona sostanza la Regione ritiene, anche, che l'importo ancora da incassare al 31.12.2023 sarebbe pari a 149.558.925,03 di euro, in quanto parametra le somme riscosse sul vincolo al 31.12.2023 pari a 490.136.275,75 euro, mentre l'importo da incassare al 31 dicembre 2023 dovrebbe essere di 270.701.762,91 euro che corrisponde alla parte accertata vincolata ma non riscossa.

aumento dell'avanzo di amministrazione disponibile e un decremento di pari importo delle quote vincolate²¹⁷.

Si asserisce, altresì, che in assenza dell'operazione in argomento: *“i prospetti del quadro riassuntivo e degli equilibri vedrebbero un incremento del valore della gestione di competenza e un decremento di pari importo di quello degli equilibri di bilancio. L'importo del saldo dell'equilibrio complessivo rimarrebbe invariato”*. La Corte dei conti ritiene, invece, che sui citati prospetti, dell'operazione contabile in argomento avrebbe avuto un effetto neutro sul risultato della gestione di competenza (a parità di impegni) e, quindi un effetto espansivo sull'equilibrio di bilancio e sull'equilibrio complessivo, per un assottigliarsi delle quote vincolate accertate in bilancio.

La Regione sottolinea che le entrate straordinarie, non incassate e vincolate per le finalità di cui all'articolo 24 della legge n. 17, sono utilizzabili solo al momento dell'incasso, ed in tal senso rinvia a quanto riportato nella descrizione delle entrate formalmente vincolate dall'ente, nel prospetto delle quote vincolate di cui all'allegato 19.6 del rendiconto 2023. Difatti nell'allegato *“Elenco analitico delle risorse vincolate”* la cautela esposta dalla Regione di utilizzare le già menzionate quote vincolate al momento dell'incasso, trova riscontro alla voce *“Totale Vincoli formalmente attribuiti dall'ente”*, con l'inserimento della seguente dicitura: *“economie da riscrivere ai sensi dei principi contabili 4/1 e 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 (1/4)”*.

Secondo la prospettazione regionale l'operazione compiuta²¹⁸ si fonda sulla sostanziale certezza di realizzazione delle risorse componenti la quota del risultato di amministrazione vincolata, in quanto trattasi di entrate tributarie pregresse (conguagli), già riconosciute alla Regione e certificate nel rendiconto dello Stato, quindi formalmente comunicate in via definitiva dal Mef, accertate in competenza dell'anno in cui è sopraggiunta la comunicazione, e la cui realizzazione in termini di cassa subisce solo una discrasia temporale per mere ragioni di programmazione dei flussi di cassa da parte dello Stato.

²¹⁷ Difatti l'operazione di apposizione del vincolo non nei limiti delle risorse accertate e riscosse comporta una sovrastima della quota vincolata e una contrazione dell'avanzo libero che comunque rimane molto elevato.

²¹⁸ Ossia l'inserimento delle entrate straordinarie in argomento fra quelle formalmente vincolate dall'ente, benché nel caso di specie non ancora incassate ma comunque utilizzabili solo nel momento dell'incasso.

A questo proposito la Regione richiama la prassi per cui la programmazione dei flussi di cassa da parte dello Stato tiene conto anche delle giacenze di cassa presenti negli Enti in tesoreria unica e dei relativi fabbisogni di liquidità, privilegiando i trasferimenti di cassa verso enti che evidenziano carenza di liquidità, situazione che non è presente nella Regione poiché da diversi anni si è in presenza di un fondo cassa cospicuo, che permette di garantire ampia copertura della spesa, compresa quella coperta con entrata vincolata, anche in termini di pagamenti.

A sostegno della correttezza dell'operazione contabile, la Regione, invoca, pertanto, il principio della prevalenza della sostanza sulla forma, sottolineando *“la sostanziale non incidenza dell'operazione sopra descritta sulla consistenza del saldo del risultato di amministrazione, che rimane immutato nel suo complesso (lettera A) senza alcun artificioso incremento della capacità di spesa della regione e nel rispetto anche di tutti gli altri parametri richiesti dalle norme in termini di assenza di disavanzo, prioritaria copertura dei debiti fuori bilancio, certezza delle coperture e garanzia degli equilibri di bilancio”*²¹⁹.

Per quanto concerne il vincolo apposto, ai sensi dell'articolo 24, comma 7 della l.reg. n.17/2023, per 33.807.616,42 euro, sulle entrate straordinarie derivanti dal riversamento della quota di avanzo libero dell'Agenzia FoReSTAS, sul capitolo di bilancio EC362.021²²⁰, secondo quanto indicato nell'allegato *“Entrate”* alla d.g.r. n. 45/16 del 20 dicembre 2023²²¹ e nell'allegato 19.6 al rendiconto 2023, che dai riscontri effettuati dalla Sezione di controllo non risultava neppure accertato, la Regione ha comunicato che il capitolo indicato nell'allegato 19.6 non è corretto. Il capitolo effettivamente utilizzato per accertare e riscuotere le risorse della quota libera di avanzo dell'Agenzia Forestas è il EC343.023, al riguardo la Regione ha prodotto anche la determinazione di

²¹⁹ Infine, oltre a ricordare la modifica del prospetto delle risorse vincolate con la sopra richiamata dicitura, la Regione fa presente che tutti gli atti amministrativi dell'esercizio 2024 di reiscrizione di tali quote vincolate tengono conto di quanto effettivamente riscosso, pertanto, le spese finanziate da tali entrate straordinarie vincolate vengano reiscritte/stanziate nel Bilancio di previsione 2024 e conseguentemente impegnate solo nel momento della riscossione della relativa entrata.

²²⁰ *“Recupero di somme erogate su capitoli di spesa della parte corrente del bilancio (art. 1, comma 5 L.R. 3 agosto 2017 n.18 e art. 1 Legge regionale 7 novembre 2018, n. 42)”*.

²²¹ *Aggiornamento del Bilancio di previsione 2023-2025, del Documento tecnico di accompagnamento e del Bilancio finanziario gestionale, a seguito dell'entrata in vigore della legge regionale n. 17 del 19 dicembre 2023, concernente "Modifiche alla legge regionale n. 1 del 2023 (Legge di stabilità 2023), variazioni di bilancio, riconoscimento di debiti fuori bilancio e passività pregresse e disposizioni varie.*

accertamento²²², nonché rappresentato l'impegno che: *al fine di allineare i dati nella proposta di approvazione del DDL del Rendiconto della gestione per l'esercizio 2023 verrà recepito l'errata correge del prospetto n. 19.6, indicando il capitolo EC343.023 su cui sono state effettivamente accertate e riscosse le somme*²²³. **La Corte dei conti osserva che il chiarimento fornito consente di superare il rilievo.**

Ciò posto, rimane da verificare l'operazione disposta dai commi 1/3 dell'art. 24 della l.reg. n. 17, vale a dire il riscontro della correttezza del processo logico - matematico che consente di arrivare alla verifica della conformità alle prescrizioni di legge, in un'ottica che non operi solo sul piano della corrispondenza formale ma anche in termini di veridicità, attendibilità e sostenibilità di tali risultanze, rispetto al conseguimento dell'obiettivo fondamentale, costituito dall'equilibrio effettivo e strutturale del bilancio, e dalla prevenzione dei rischi di squilibrio. Il rilievo mosso alla Regione ha trovato conferma nei dati forniti con il precitato riscontro istruttorio, ossia il vincolo apposto alle entrate accertate supera l'importo delle riscossioni. Al riguardo la Corte dei conti ritiene utile rammentare che le regole in materia di vincoli costituiscono lo strumento attraverso il quale conservare la provvista finanziaria necessaria all'esecuzione dei programmi di spesa stabiliti dal legislatore. Ne deriva che le entrate vincolate rappresentano una deroga al principio dell'unità di bilancio, coerente con la possibilità di applicare, al bilancio di previsione, la quota vincolata del risultato di amministrazione, per finanziare la specifica spesa, anche prima che la parifica del rendiconto le conferisca certezza. Non è da porre in dubbio che la regola che sorge dal combinato disposto di cui all'articolo 42, comma 5, lettera d) ed il principio contabile applicato 4/2 punto 9.2.8. sia posta a garanzia dell'attendibilità e sicurezza della copertura finanziaria degli oneri ricavata su "*entrate straordinarie non ricorrenti*", risorse che per loro natura non assicurano accertamenti costanti negli esercizi²²⁴. La considerazione risulta avvalorata da quanto

²²² Determina n. 744 del 8/11/2023 "Accertamento dell'importo complessivo di € 39.807.616,42, avanzo 2022 - FoReSTAS cod. cliente n. 3850 - EC343.023- CDR 00.05.01.01 – PCF E. 3.05.02.03.002 - Bilancio 2023".

²²³ L'errata correge è stata inoltrata con nota prot. n. 34628 del 31 luglio c.a. della D.g. dei servizi finanziari.

²²⁴ Allegato 4/2 punto 3.10 del d.lgs. n. 118/2011, il riferimento è alle entrate derivanti da concessioni pluriennali ma può essere inteso anche in termini generali. V. anche allegato n. 7 al d.lgs. n. 118/2011 (Codifica della Transazione Elementare - articolo 6, comma 1) che al punto 5, ai fini dell'attribuzione della codifica espone un elenco delle entrate da considerarsi non ricorrenti. Si osserva, comunque, al riguardo che l'impiego dell'espressione "*in ogni caso*" (sempre punto 5) appare indicare che l'elencazione non sarebbe affatto tassativa ben potendo ricomprendere altre ipotesi di entrate non ripetitive purché, come previsto dalla lett. G) punto 1 si tratti di entrate non ricorrenti, a seconda se l'acquisizione sia limitata ad uno o più esercizi.

chiarito dal Giudice delle leggi con la pronuncia n. 274/2017, ossia che la separata evidenza delle quote vincolate e accantonate, prescritta, all'interno del risultato di amministrazione, dall'art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011, implica la necessità che tali partite siano garantite da adeguate risorse loro specificamente destinate in conformità ai principi della copertura economica, con conseguente indisponibilità delle corrispondenti fonti di finanziamento. Si osserva, altresì, che le entrate a cui la Regione ha attribuito il vincolo pur rientrando formalmente nella tipologia indicata dall'art. 42, ossia entrate straordinarie non ricorrenti (conguaglio di entrate tributarie), sotto il profilo sostanziale sono entrate che si connotano per ripetitività e garanzia nella riscossione²²⁵. La stessa Regione nel riscontro istruttorio si è soffermata sull'aspetto della intrinseca certezza della riscossione delle entrate in argomento, anche sottolineando che il principio contabile applicato di cui al punto 3.3²²⁶ (allegato 4/2), esclude di considerare le entrate derivanti da trasferimenti da altre pubbliche amministrazioni e le entrate tributarie ai fini della quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Quanto fin qui esposto si pone sul piano della copertura finanziaria della spesa, aspetto che non si opacizza anche sul fronte dei saldi di bilancio, tuttavia, a questo punto è necessario stabilire come l'apposizione del vincolo formale nei termini effettuati, ossia oltre l'importo riscosso e per tutta l'entrata accertata, si riverberi sul risultato di amministrazione, la cui scomposizione in fondi, accantonamenti e vincoli consente di esprimere con veridicità e correttezza gli esiti finali della gestione. Da quanto sopra illustrato, nonché riconosciuto dalla stessa Regione, si è verificata una parziale sovrastima della parte vincolata a discapito dell'avanzo disponibile (lett. E) che rimane comunque elevato, ossia pari a 530.999.581 euro. Orbene, secondo gli insegnamenti della Consulta gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118 del 2011, in tema di armonizzazione dei conti pubblici, possono non rappresentare solo un vizio formale dell'esposizione contabile, ma rivelarsi strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio regionale (Corte cost. sentenza n. 279/2016). Posto che per manovra elusiva, secondo il Giudice delle leggi, si deve intendere una spesa superiore a quella

²²⁵ Per cui la straordinarietà sarebbe attribuibile al solo al conguaglio.

²²⁶ *Non sono oggetto di svalutazione i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie.*

consentita dalle risorse disponibili nel bilancio, con una conseguente lesione agli equilibri dello stesso, aspetti presidiati dall'art. 81 della Costituzione. La Corte dei conti osserva che le indicate criticità non sono presenti nella fattispecie in scrutinio e nel bilancio regionale ove, in particolare l'equilibrio complessivo, che rappresenta gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e le relazioni con il risultato di amministrazione, è pari a ben 498.759.402,30 euro. Considerato, poi, che il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci (Corte cost., sent. n. 247/2017). Di talché, l'irregolarità riscontrata nell'applicazione delle disposizioni che disciplinano l'apposizione del vincolo sulle entrate accertate per l'anno 2023 sul Titolo 1 - tipologia 103, che erano state accantonate nel Fondo salvaguardia equilibri di bilancio per poi essere utilizzate a copertura di una molteplicità di spese autorizzate con la l.reg. n. 17/2023, appare caratterizzarsi su un piano formale, ossia pur non essendo trascurabile, appare priva di effettive e sostanziali ricadute. Il tutto in una prospettiva che in parte trascende il dato meramente finanziario privilegiando un controllo di coerenza sostanziale finalizzato a verificare e garantire l'equilibrio di bilancio.

La Corte dei conti nel riservarsi ulteriori controlli nei successivi cicli di bilancio raccomanda, comunque, alla Regione una maggiore cura nell'applicazione delle disposizioni e dei principi contabili che governano il sistema armonizzato dei conti pubblici.

Il D.g. dei servizi finanziari, intervenendo nell'adunanza pubblica di Verifica in data 10 settembre c.a., ha riconfermato quanto addotto in sede istruttoria rappresentando che nei mesi di maggio e agosto sono stati incassati ulteriori 170 milioni e, inoltre, la Regione ha sottoposto alla Commissione Arconet l'eventualità di modificare il principio contabile applicato 4/2 punto 9.2.8 al fine di introdurre delle eccezioni, dando spazio a fattispecie, come quella sopra esaminata, che si connotano per la certezza della riscossione.

Inoltre, la legge n. 17/2023, all'articolo 24, commi 4, 5 e 6, nell'applicare la quota libera dell'avanzo dell'esercizio 2022 (col capitolo EC000.021 "*Quota libera del risultato di amministrazione da destinare (art. 42 D.Lgs. 118/2011)*") al bilancio 2023, lo destina alla copertura di una serie di autorizzazioni di spesa, che si sostanziano in spese di

investimento, in conformità a quanto previsto dall'articolo 42, comma 6, lettera c del d.lgs. n. 118/2011, e in spese correnti a carattere non permanente, lettera d, per un totale di **171.090.007,80 euro** (*si rinvia, per un maggiore approfondimento al paragrafo "Quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione 2022 applicate al bilancio di previsione 2023 e relativi utilizzi"*) e lo vincola ai sensi dell'articolo 42, comma 5, lettera d), del decreto legislativo n. 118 del 2011.

Questa risorsa è stata inserita nel prospetto 19.6 nella colonna c) "*Entrate vincolate accertate nell'esercizio 2023*" correlandola dei capitoli di spesa al cui finanziamento risulta vincolata.

Gli stanziamenti appostati nei capitoli di spesa sono stati impegnati per 24.991.403,37 euro, come si evince dall'allegato 19.6 al rendiconto 2023, nonché dal prospetto 19.14 contenente utilizzo del risultato di amministrazione. La differenza tra avanzo applicato e impegni di spesa conseguenti, corrispondente a 146.098.604,43 euro, risulta pertanto vincolata per le finalità stabilite dalla legge regionale n.17/2023 ed è confluita nella quota vincolata del risultato di amministrazione alla voce "*Vincoli di legge*" (*si rinvia sul punto al paragrafo riguardante l'applicazione dell'avanzo 2022 al bilancio 2023*), anch'essa notevolmente più elevata rispetto ai vincoli dell'esercizio 2022 (+252.508.469,51 euro).

L'aver apposto un vincolo sull'avanzo applicato, considerandolo alla stregua delle entrate accertate nell'esercizio, che trovano esposizione nella colonna c) del prospetto 19.6 in cui, secondo quanto stabilito al punto 13.7.2 del principio contabile applicato 4/1 al d.lgs. n. 118/2011, "*deve essere indicato l'importo delle entrate con specifico vincolo di destinazione accertate con imputazione all'esercizio cui il rendiconto si riferisce*", comporta che il mancato impegno delle spese da esse finanziate fa confluire le relative economie tra le quote vincolate e non tra l'avanzo libero (2023), pertanto, il relativo utilizzo nell'esercizio 2024 può avvenire anche prima dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio 2023, come consentito dall'articolo 42, comma 8 del d.lgs. n. 118/2011. Si rammenta, peraltro, che essendo l'avanzo di amministrazione un saldo contabile, l'operazione di includerlo tra le entrate appare non del tutto conforme ai principi di chiarezza e trasparenza del bilancio.

Si rileva, infine, una riduzione dell'avanzo vincolato alla voce "Altri vincoli", che ammonta a 16.120.606,04 euro (- 23% rispetto al 2022). Tale importo è comprensivo, tra l'altro, delle entrate vincolate da donazioni COVID-19, provenienti da famiglie e imprese, per 505.252,78 euro, e delle entrate rinvenienti dalla cessata gestione liquidatoria dell'ente sardo acquedotti e fognature per rimborso crediti IVA e II.DD - Anni di riferimento dal 1994 al 2004, per 7.672.370,85 euro.

1.14.3 Le quote destinate del risultato di amministrazione

Come anche riportato nella Relazione sulla gestione 2023, nella composizione del risultato di amministrazione all'inizio dell'esercizio 2023, vi è stata una revisione consistita nello spostamento di alcuni capitoli delle risorse vincolate alle risorse destinate, pertanto i dati della colonna iniziale del prospetto delle quote vincolate non corrispondono ai dati dell'ultima colonna del prospetto del rendiconto dell'esercizio precedente, per la differenza risulta altresì valorizzata la prima colonna del prospetto delle risorse destinate.

A tal proposito si è riscontrato che l'ammontare delle risorse al 1° gennaio 2023 differiva dall'importo delle stesse al 31 dicembre 2022, di un importo pari a 17.292.031,53 euro. Sul punto si richiama quanto previsto dall'allegato n. 10 del d.lgs. n. 118/2011²²⁷, che in merito riporta che *"In caso di revisione della composizione del risultato di amministrazione all'inizio dell'esercizio (vincolati, accantonati e destinati agli investimenti) i dati della colonna 1 (Risorse vinc. nel risultato di amministrazione al 1/1/ N1) possono non corrispondere con i dati dell'ultima colonna del prospetto a/2 del rendiconto dell'esercizio precedente"*.

Come precisato dall'Amministrazione regionale per le vie brevi, l'operazione di scorporo delle risorse destinate dalle risorse vincolate è stata effettuata in sede di rendiconto ai fini della corretta applicazione delle norme del d.lgs. n. 118/2011.

Le risorse destinate sono costituite, ai sensi dal comma 4 dell'articolo 42 del d.lgs. n.118/2011, *"dalle entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.*

²²⁷ Allegato a/2) Risultato di amministrazione - quote vincolate

L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione, per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione, è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti”.

Le risorse destinate agli investimenti sono esposte nel prospetto allegato al rendiconto 19.7.1. che riporta l'Allegato a/3) Risultato di amministrazione - quote destinate.

Come detto, a seguito della revisione delle quote vincolate con lo spostamento di alcuni capitoli nelle risorse destinate, l'ammontare delle risorse destinate al primo gennaio 2023 è pari a 17.292.031,53 euro, e concernono principalmente le risorse di cui all'articolo EC436.014 *“Recupero a diverso titolo di somme relative al Fondo per l'edilizia abitativa”*, per 13.564.567,34 euro che finanzia il capitolo di spesa SC04.2736 *“Fondo regionale per l'edilizia abitativa”*.

Nell'esercizio 2023 sono state accertate nuove entrate destinate per 13.175.071,54 euro, per un totale al 31 dicembre 2023 di 30.309.275,79 euro., al netto degli impegni finanziati con entrate destinate per 145.000,00 euro e delle rettifiche in riduzione per 12.827,28 euro²²⁸.

1.15 Il quadro generale riassuntivo

Il quadro generale riassuntivo allegato (n. 5) al rendiconto 2023 rappresenta, in modo analitico e unitario, le varie poste del bilancio ed è formulato con riferimento sia alle dotazioni di cassa che a quelle di competenza, di parte entrata e spesa.

Nella sezione dedicata alle entrate, per la gestione di competenza, sono riportati gli accertamenti dell'esercizio in esame, classificati per titoli, l'entità dell'avanzo di amministrazione applicato e il fondo pluriennale vincolato di entrata, distinto in parte corrente e parte capitale; per la gestione di cassa, oltre al fondo di cassa iniziale, viene esposto l'ammontare complessivo delle entrate riscosse nel corso dell'esercizio.

²²⁸ Cancellazioni di residui attivi destinati agli investimenti o eliminazione della destinazione su quote del risultato di amministrazione.

Nella sezione dedicata alle spese di competenza, il prospetto evidenzia l'utilizzo delle risorse durante la gestione, rappresentato dagli impegni complessivi, classificati per titoli, dal fondo pluriennale vincolato nella spesa, anch'esso distinto in parte corrente e in parte capitale, e dalle eventuali risorse destinate al ripiano della quota di disavanzo di amministrazione appostato tra gli stanziamenti definitivi del bilancio, come prima voce della spesa nell'esercizio di competenza. Nella parte spesa viene indicata la quota ripianata del disavanzo da debito autorizzato e non contratto.

La gestione di cassa della parte spesa evidenzia l'utilizzo delle risorse finanziarie tramite i pagamenti eseguiti durante l'esercizio.

Il prospetto evidenzia il **risultato della gestione di competenza dell'esercizio (avanzo o disavanzo di competenza)** quale saldo tra le risorse complessive disponibili e quelle utilizzate nell'esercizio di competenza, oltre a ulteriori due saldi relativi all'equilibrio del bilancio e all'equilibrio complessivo.

L'equilibrio di bilancio è rappresentato dal risultato della gestione di competenza (avanzo/disavanzo di competenza) al netto delle risorse accantonate nel bilancio dell'esercizio e delle risorse vincolate non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

L'equilibrio complessivo, invece, è determinato dalla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio e il saldo algebrico delle variazioni intervenute negli accantonamenti effettuati in sede di rendiconto nel rispetto dei principi contabili, del principio della prudenza e tenuto conto degli eventi verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce o successivi alla scadenza prevista per le variazioni di bilancio.

Questi ultimi due saldi rappresentano un raccordo con il prospetto degli equilibri di bilancio e con il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

Dall'esame del prospetto allegato al rendiconto, come sottorappresentato, si rileva che, nel 2023, la Regione ha contabilizzato entrate complessive per **13.466.220.033,78 euro**, compresi 416.657.685,21 euro²²⁹ di applicazione dell'avanzo di amministrazione,

²²⁹ Determinato dalla sommatoria delle quote accantonate applicate al bilancio (compresa l'applicazione del fondo per il richiamo dei residui perenti di parte capitale e di parte corrente, del fondo contenzioso, del fondo a copertura dei debiti fuori bilancio da riconoscere riferiti all'esercizio 2022 e precedenti, del fondo per l'applicazione del CCNL); l'applicazione della quota disponibile del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022 e le quote vincolate

90.460.451,52 euro di FPV di parte corrente, 1.113.375.912,58 di FPV di parte capitale, 11.168.069.571,54 euro di accertamenti delle entrate finali (i primi cinque titoli di entrata) e 249.670.765,01 euro da accensioni prestiti; le entrate derivanti da partite di giro ammontano a 427.985.647,92 euro.

Nella parte spesa sono state contabilizzati impegni per complessivi **11.688.576.512,42 euro**, composti da 11.196.919.895,54 euro di impegni connessi alle spese finali (i primi tre titoli della spesa), al lordo del FPV di parte corrente, pari a 71.824.135,27 euro, e del FPV di parte capitale di 1.005.193.639,90 euro, dagli impegni relativi al rimborso dei prestiti pari a 63.670.968,96 euro (titolo 4) e dagli impegni delle spese per partite di giro di 427.985.647,92 euro.

Il risultato della gestione di competenza dell'esercizio evidenzia un **avanzo di competenza di 1.777.643.521,36 euro**, pari alla differenza tra l'ammontare delle risorse complessivamente disponibili nel corso dell'esercizio di 13.466.220.033,78 euro e il totale delle risorse utilizzate nel corso dell'esercizio di 11.688.576.512,42 euro.

L'equilibrio di bilancio, indicato alla lettera d) del prospetto, è di 596.397.038,57 euro, e viene determinato dal risultato della gestione di competenza al netto delle risorse destinate agli accantonamenti previsti dalle leggi e dai principi contabili, pari a 111.030.971,59 euro²³⁰, e delle risorse vincolate per specifica destinazione, per 1.070.215.511,20 euro²³¹, ai sensi dell'art. 42, c. 5, del d.lgs. n. 118/2011.

L'equilibrio complessivo, indicato alla lettera f) del prospetto è di 498.759.402,30 euro, che registra una tendenza in aumento rispetto agli esercizi precedenti. Tale saldo tiene conto degli effetti prodotti dalle variazioni intervenute negli accantonamenti effettuati in sede di rendiconto in attuazione dei principi contabili, nel rispetto del principio della prudenza e tenendo conto di eventi verificatosi dopo la chiusura dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce o successivamente ai termini previsti per le variazioni di bilancio (97.637.636,27 euro).

applicate al bilancio sia di parte corrente che di parte capitale. Per l'esame analitico dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione, si rinvia alla parte ad essa dedicata della presente relazione.

²³⁰ Come rilevato nell'allegato al rendiconto n. 19.7 colonna c) relativo all' "Elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione".

²³¹ Come rilevato nell'allegato al rendiconto n. 19.6 colonna h) che accoglie "Elenco analitico delle risorse vincolate nel risultato di amministrazione".

La gestione della cassa registra un saldo finale di 3.439.088.353,48 euro, ottenuto aumentando il saldo di cassa iniziale (2.919.667.861,13 euro) del totale degli incassi contabilizzati nel corso del 2023, per complessivi 11.296.835.971,88 euro, e il totale dei pagamenti per 10.777.415.479,53 euro.

Tabella 112 - Quadro generale riassuntivo (all. n. 5 al rendiconto 2023)

Entrate	Accertamenti (€)	Incassi (€)	Spese	Impegni (€)	Pagamenti (€)
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		2.919.667.861,13			
Utilizzo avanzo di amministrazione	416.657.685,21		Disavanzo amministrazione	0	
- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità	0		Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto ripianato con accensione di prestiti	0	
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	90.460.451,52				
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	1.113.375.912,58				
- di cui Fondo pluriennale vincolato in c/capitale finanziato da debito	0,00				
Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie	0				
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	8.997.417.505,97	8.929.646.830,57	Titolo 1 - Spese correnti	8.321.737.649,43	8.808.003.209,56
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	889.062.551,29	962.695.478,67	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	71.824.135,27	
Titolo 3 - Entrate extratributarie	346.194.205,11	256.282.172,50	Titolo 2 - Spese in conto capitale	1.507.520.041,24	1.187.074.381,53
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	684.814.786,28	245.369.791,02	Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	1.005.193.639,90	
			- di cui Fondo pluriennale vincolato in c/capitale finanziato da debito	0	
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	250.580.522,89	250.478.114,31	Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	287.642.000,03	286.667.464,18
			Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	3.002.429,67	
Totale entrate finali	11.168.069.571,54	10.644.472.387,07	Totale spese finali	11.196.919.895,54	10.281.745.055,27
Titolo 6 - Accensione prestiti	249.670.765,01	249.670.765,01	Titolo 4 - Rimborso prestiti	63.670.968,96	63.670.968,96
			Fondo anticipazioni di liquidità	-	
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	-	-	Titolo 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	-	-
Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	427.985.647,92	402.692.819,80	Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	427.985.647,92	431.999.455,30
Totale entrate dell'esercizio	11.845.725.984,47	11.296.835.971,88	Totale spese esercizio	11.688.576.512,42	10.777.415.479,53
Totale complessivo entrate			Totale complessivo spese		
Disavanzo dell'esercizio	13.466.220.033,78	14.216.503.833,01		11.688.576.512,42	10.777.415.479,53
			Avanzo di competenza / Fondo di cassa	1.777.643.521,36	3.439.088.353,48
- di cui Disavanzo di competenza da debito autorizzato e non contratto (DANC)(7)	0	0			
Totale a pareggio	13.466.220.033,78	14.216.503.833,01	Totale a pareggio	13.466.220.033,78	14.216.503.833,01

Fonte: allegato n. 5 al rendiconto 2023

Gestione del bilancio		
a) Avanzo di competenza (+)/Disavanzo di competenza (-)	1.777.643.521,36	
b) Risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio N (+)(8)	111.030.971,59	
c) Risorse vincolate nel bilancio (+) (9)	1.070.215.511,20	
d) Equilibrio di bilancio (d=a-b-c)	596.397.038,57	
- di cui Equilibrio di bilancio negativo determinato da debito autorizzato e non contratto (DANC) (7)	0,00	
Gestione degli accantonamenti in sede di rendiconto		
d) Equilibrio di bilancio (+)/(-)	596.397.038,57	
e) Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (+)/(97.637.636,27	
f) Equilibrio complessivo (f=d-e)	498.759.402,30	
- di cui Equilibrio complessivo negativo da DANC che non peggiora il disavanzo di amm. (7)	0,00	
- di cui Equilibrio complessivo negativo da DANC che peggiora il disavanzo di amm.	0,00	

Fonte: allegato n. 5 al rendiconto 2023

Nello specifico, l'avanzo di competenza, pari a 1.777.643.521,36 euro, è stato influenzato dai maggiori accertamenti rispetto alle previsioni di competenza al Titolo 1 delle entrate per 143.383.770,00 euro, tra le quali si evidenziano i maggiori accertamenti di cui al cap. EC116.012 relativo all'Imposta regionale sulle attività produttive destinata alla spesa sanitaria, al cap. EC116.020 relativo all'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche destinate alla spesa sanitaria, al ca. EC122.011 che accoglie l'imposta di registro e al cap. EC122.012 relativo a all'imposta di bollo e tassa di bollo sui documenti di trasporto.

1.16 Gli equilibri di bilancio

Il principio contabile n. 15, di cui all'allegato 1 al d.lgs. n. 118/2001, stabilisce che l'equilibrio di bilancio comporta anche la puntuale applicazione degli altri equilibri, finanziari, economici e patrimoniali, sia in fase previsionale che durante la gestione, in

modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e di seguito nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione.

Sicché, il principio dell'equilibrio di bilancio rappresenta un concetto più ampio del principio del pareggio finanziario di competenza nel bilancio di previsione autorizzatorio. L'art. 40²³² del d.lgs. n. 118/2011 stabilisce che il bilancio di previsione sia deliberato in pareggio finanziario di competenza e di cassa, compresa l'applicazione dell'avanzo di amministrazione e l'eventuale recupero del disavanzo proveniente dagli esercizi precedenti, garantendo un fondo di cassa finale non negativo e previsioni di competenza relative alle spese correnti (integrate da specifiche voci di spesa) complessivamente non superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata. Pertanto, l'equilibrio di bilancio di previsione deve permanere nel corso dell'esercizio ed essere verificato durante tutta la gestione, come stabilito agli artt. 50 e 63 del d.lgs. n. 118/2011.

Come noto, la l. n. 145/2018²³³, ha modificato²³⁴ le modalità con cui le regioni contribuiscono agli obiettivi di finanza pubblica, mentre con il d.m. del settembre 2021 è stato modificato il prospetto del quadro generale riassuntivo e degli equilibri di bilancio, con l'introduzione dei seguenti tre equilibri:

²³² art. 40, "1. Per ciascuno degli esercizi in cui è articolato, il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione, garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie, alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità. Nelle more dell'applicazione del capo IV della legge 24 dicembre 2012, n. 243, il totale delle spese di cui si autorizza l'impegno può essere superiore al totale delle entrate che si prevede di accertare nel medesimo esercizio, purché il relativo disavanzo sia coperto da mutui e altre forme di indebitamento autorizzati con la legge di approvazione del bilancio nei limiti di cui all'art. 62.

2. A decorrere dal 2016, il disavanzo di amministrazione derivante dal debito autorizzato e non contratto per finanziare spesa di investimento, risultante dal rendiconto 2015, può essere coperto con il ricorso al debito che può essere contratto solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa.

2-bis. Fermo restando quanto previsto dal comma 2, a decorrere dall'esercizio 2018, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano che nell'ultimo anno hanno registrato valori degli indicatori annuali di tempestività dei pagamenti, calcolati e pubblicati secondo le modalità stabilite dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 22 settembre 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 265 del 14 novembre 2014, rispettosi dei termini di pagamento di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, possono autorizzare spese di investimento la cui copertura sia costituita da debito da contrarre solo per far fronte a esigenze effettive di cassa. L'eventuale disavanzo di amministrazione per la mancata contrazione del debito può essere coperto nell'esercizio successivo con il ricorso al debito, da contrarre solo per far fronte a effettive esigenze di cassa".

²³³ Avente ad oggetto il "Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021".

²³⁴ L. n. 145/2018, art. 1, comma 820.

- **l'equilibrio di competenza** che rappresenta il saldo non negativo tra gli accertamenti di competenza, comprensivi dell'avanzo di amministrazione applicato al bilancio e del fondo pluriennale vincolato in entrata, al netto degli impegni di competenza, comprensivi del fondo pluriennale di spesa e dell'eventuale ripiano del disavanzo dell'esercizio precedente;

- **l'equilibrio di bilancio** determinato dal saldo dell'equilibrio di competenza, diminuito degli accantonamenti stanziati definitivamente nel bilancio di previsione dell'esercizio in corso e delle risorse vincolate non impegnate al 31 dicembre dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto;

- **l'equilibrio complessivo** deriva dalla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio e il saldo delle variazioni degli accantonamenti intervenute durante la gestione.

Il prospetto allegato al rendiconto generale 2023 (n. 6) permette di verificare, a consuntivo, la realizzazione degli equilibri del bilancio di previsione, nelle sue componenti di parte corrente, in conto capitale e delle partite finanziarie in termini di competenza.

Come già evidenziato, l'equilibrio di bilancio e l'equilibrio complessivo consentono di raccordare il prospetto degli equilibri con il quadro generale riassuntivo e con il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

Gli equilibri che dipendono dalla gestione del bilancio sono espressi dal risultato della gestione di competenza e dall'equilibrio di bilancio, mentre l'equilibrio complessivo esprime gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce e la relazione esistente con il risultato di amministrazione.

Nel citato prospetto di cui all'allegato n. 6, il rendiconto per l'esercizio 2023 presenta tutti e tre i saldi positivi.

Nello specifico, **il risultato di competenza D/1) ammonta a 1.777.643.521,36 euro, l'equilibrio di bilancio D/2) a 596.397.038,57 euro e l'equilibrio complessivo D/3) contabilizza un valore positivo di 498.759.402,30 euro.**

Di seguito si riporta il prospetto degli equilibri di bilancio allegato al rendiconto generale per l'esercizio 2023 (all. n. 6).

Tabella 113 – Equilibri di bilancio 2023

Equilibri di bilancio		Competenza (accertamenti e impegni imputati all'esercizio) (€)
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti e al rimborso di prestiti (+)		287.985.496,68
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente		0,00
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	90.460.451,52
Fondo pluriennale vincolato per trasferimenti in conto capitale iscritto in entrata	(+)	3.386.213,57
Entrate titoli 1-2-3	(+)	10.232.674.262,37
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	0,00
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	0,00
Spese correnti	(-)	8.321.737.649,43
<i>- di cui spese correnti non ricorrenti finanziate con utilizzo del risultato di amministrazione</i>		110.306.924,93
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	71.824.135,27
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	12.419.448,32
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale (4)	(-)	3.013.208,59
Variazioni di attività finanziarie - saldo di competenza (se negativo) C/1 (5)	(-)	39.963.906,81
Rimborso prestiti	(-)	63.670.968,96
<i>- di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		0,00
Fondo anticipazioni di liquidità	(-)	0,00
A/1) Equilibrio di parte corrente		2.101.877.106,76
- Risorse accantonate di parte corrente stanziate nel bilancio dell'esercizio N	(-)	108.501.149,51
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio	(-)	340.620.739,86
A/2) Equilibrio di bilancio di parte corrente		1.652.755.217,39
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	(-)	17.150.409,12
A/3) Equilibrio complessivo di parte corrente		1.635.604.808,27
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento	(+)	128.672.188,53
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	1.113.375.912,58
Fondo pluriennale vincolato per trasferimenti in conto capitale iscritto in entrata	(-)	3.386.213,57
Fondo pluriennale vincolato per Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale iscritto in entrata	(+)	0,00
Entrate in conto capitale (Titolo 4)	(+)	684.814.786,28
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	0,00
Entrate per accensioni di prestiti (Titolo 6)	(+)	249.670.765,01
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0,00
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	0,00
Spese in conto capitale	(-)	1.507.520.041,24
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	1.005.193.639,90
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	100.000,00
Fondo pluriennale vincolato per Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale (di spesa)	(-)	0,00
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	12.419.448,32
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	3.013.208,59
Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto ripianato con accensione di prestiti	(-)	0,00

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

Variazioni di attività finanziarie - saldo di competenza (se positivo) C/1	(+)	0,00
B/1) Equilibrio di parte capitale		-324.233.585,40
- Risorse accantonate in c/ capitale stanziato nel bilancio dell'esercizio N	(-)	2.529.822,08
- Risorse vincolate in conto capitale nel bilancio	(-)	729.594.771,34
B/2) Equilibrio di bilancio in c/capitale		-1.056.358.178,82
- Variazione accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	(-)	80.487.227,15
B/3) Equilibrio complessivo in c/capitale		-1.136.845.405,97
Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	0,00
Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	0,00
Fondo pluriennale vincolato per Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale iscritto in entrata	(-)	0,00
Entrate Titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	250.580.522,89
Spese Titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	287.642.000,03
Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie (di spesa)	(-)	3.002.429,67
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(-)	0,00
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	100.000,00
Fondo pluriennale vincolato per Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale (di spesa)	(+)	0,00
C/1) Variazioni attività finanziaria - saldo di competenza		-39.963.906,81
- Risorse accantonate - attività finanziarie stanziato nel bilancio dell'esercizio N	(-)	0,00
- Risorse vincolate - attività finanziarie nel bilancio	(-)	6.429.232,91
C/2) Variazioni attività finanziaria - equilibrio di bilancio		-46.393.139,72
- Variazione accantonamenti - attività finanziarie effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	(-)	0,00
C/3) Variazioni attività finanziaria - equilibrio complessivo		-46.393.139,72
D/1) Risultato di competenza (D/1 = A/1 + B/1)		1.777.643.521,36
D/2) Equilibrio di bilancio (D/2 = A/2 + B/2)		596.397.038,57
D/3) Equilibrio complessivo (D/3 = A/3 + B/3)		498.759.402,30
di cui disavanzo D/3 da DANC che non peggiora il disavanzo di amministrazione (10)		0,00
di cui disavanzo D/3 da DANC che peggiora il disavanzo di amministrazione (10)		0,00
Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Autonomie speciali		
A/1) Risultato di competenza di parte corrente		2.101.877.106,76
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti ricorrenti e al rimborso di prestiti al netto del fondo anticipazione di liquidità	(-)	177.678.571,75
Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni	(-)	498.759.402,30
- Risorse accantonate di parte corrente stanziato nel bilancio dell'esercizio N	(-)	108.501.149,51
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto (+)(-)	(-)	17.150.409,12
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio	(-)	340.620.739,86
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali		959.166.834,22

Fonte: allegato n. 6 al rendiconto 2023

Come sopra evidenziato, nel 2023 si registra un equilibrio di parte corrente positivo **(A/1) di 2.101.877.106,76 euro** (in aumento rispetto all'esercizio precedente 1.129.095.662,47 euro) che sommato al risultato di competenza di parte capitale **(B/1) di - 324.233.585,40 euro** (anch'esso in aumento rispetto al precedente esercizio - 245.174.669,06 euro), origina un **risultato di competenza (D1) pari a 1.777.643.521,36 euro** (883.920.993,41 euro nel 2022).

Dal risultato di competenza di parte corrente A/1) (2.101.877.106,76 euro) vengono sottratte le risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio (108.501.149,51 euro) e le risorse vincolate di parte corrente non ancora impegnate alla data del 31 dicembre (340.620.739,86 euro), per ottenere l'equilibrio di bilancio di parte corrente (A/2) di 1.652.755.217,39 euro.

Dalla somma tra l'equilibrio di bilancio di parte corrente (A/2) e l'equilibrio di bilancio in c/capitale (B/2), di -1.056.358.178,82 euro²³⁵, si ottiene un **l'Equilibrio di bilancio (D/2) pari a 596.397.038,57 euro.**

Inoltre, **l'equilibrio complessivo (D3), pari a 498.759.402,30 euro**, si ottiene dalla somma algebrica tra il saldo degli equilibri complessivi di parte corrente, pari a 1.635.604.808,27 euro (A/3), e il saldo dell'equilibrio complessivo in c/capitale (B/3) di -1.136.845.405,97 euro²³⁶.

Sempre nel prospetto degli equilibri di bilancio, nel rispetto dei principi contabili, viene esposto anche il saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Autonomie speciali.

Si rammenta che il principio contabile n. 16, che accoglie il *“Principio della competenza finanziaria”*, allegato n. 1 al d.lgs. n. 118/2011, prevede, tra le modalità di finanziamento delle spese di investimento imputate all'esercizio in corso, la possibilità di utilizzare, con delle limitazioni relativamente all'importo massimo impegnabile, il saldo positivo dell'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria, come risultante dal prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione.

Per le **Autonomie Speciali**, l'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, al punto 5.3.6. stabilisce: *“il principio contabile generale n. 16 prevede: con riferimento agli esercizi considerati nel bilancio di previsione successivi a quello in corso di gestione, che costituisce copertura agli investimenti la quota del saldo positivo di parte corrente risultante dal prospetto degli equilibri di importo non superiore alla media dei saldi di parte corrente in termini di competenza registrati negli ultimi tre esercizi rendicontati, se sempre positivi, determinati al netto dell'utilizzo dell'avanzo di*

²³⁵ Determinato sottraendo dall'equilibrio di parte capitale di -324.233.585,40 euro le risorse accantonate in c/capitale stanziare nel bilancio dell'esercizio pari a 2.529.822,08 euro e le risorse vincolate in c/capitale non impegnate alla data del 31 dicembre per 729.594.771,34 euro.

²³⁶ Questi saldi si ottengono sottraendo dai rispettivi equilibri di bilancio (pari a 1.652.755.217,39 euro e -1.056.358.178,82 euro) le variazioni intervenute sugli accantonamenti effettuate in sede di rendiconto (rispettivamente per -17.150.409,12 euro di parte corrente e -80.487.227,15 euro in c/capitale).

amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti ricorrenti e del rimborso dei prestiti, comprese le spese finanziate con la quota libera del risultato di amministrazione ai fini della salvaguardia degli equilibri di bilancio dalla nettizzazione sono escluse le spese correnti non ricorrenti nonché il fondo anticipazione di liquidità), delle entrate vincolate per specifiche destinazioni nel risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio, delle entrate accantonate nei fondi confluite nel risultato di amministrazione, e dell'accertamento di entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni. Il dettaglio delle spese correnti non ricorrenti finanziate con utilizzo del risultato di amministrazione deve essere riportato nella relazione al rendiconto;

- con riferimento agli esercizi non compresi nel bilancio di previsione, non oltre il limite di dieci esercizi a decorrere da quello di imputazione del primo impegno, che costituisce copertura agli investimenti la quota del saldo corrente di competenza di importo non superiore al minore valore tra:

la media dei saldi di parte corrente in termini di competenza registrati negli ultimi tre esercizi rendicontati, se sempre positivi, determinati al netto dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti ricorrenti e del rimborso dei prestiti, comprese le spese finanziate con la quota libera del risultato di amministrazione ai fini della salvaguardia degli equilibri di bilancio dalla nettizzazione sono escluse le spese correnti non ricorrenti nonché il fondo anticipazione di liquidità), delle entrate vincolate per specifiche destinazioni nel risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio, delle entrate accantonate nei fondi confluite nel risultato di amministrazione, e dell'accertamento di entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni;

la media dei saldi di parte corrente in termini di cassa registrati negli ultimi tre esercizi rendicontati, se sempre positivi, determinati al netto dell'utilizzo del fondo di cassa e degli incassi di entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a pagamenti”.

La Regione ha riferito sul margine corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali nel paragrafo 2.4 della relazione sulla gestione 2023.

Il margine corrente 2023 da destinare alla copertura degli investimenti pluriennali è pari a 959.166.834,22 euro ed è stato determinato dal risultato di competenza di parte corrente (2.101.877.106,76 euro) al netto dell'utilizzo del risultato di amministrazione

destinato al finanziamento di spese correnti ricorrenti e al rimborso di prestiti, al netto del fondo anticipazione di liquidità di 177.678.571,75 euro²³⁷.

La Corte dei conti riscontra che nella relazione sulla gestione 2023 (pag. 41 e allegato 19.14 per gli aspetti di dettaglio) è presente un prospetto dettagliato sulla composizione delle spese correnti non ricorrenti finanziate con l'utilizzo del risultato di amministrazione, come previsto dalle modifiche apportate all'allegato 4/2 - paragrafo 5.3.6. al d.lgs. n. 118/2011.

Anche nel 2023, le entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni, pari a 498.759.402,30 euro (468.443.115,78 euro nel 2022)²³⁸, sono state considerate per un importo pari all'equilibrio complessivo (D3). In tal modo persistono le criticità²³⁹ già riconosciute dalla stessa D.g. dei servizi finanziari nell'ambito dell'esame dei rendiconti degli esercizi precedenti, a partire dal 2020, in relazione all'adeguamento del sistema gestionale che permetta la perfetta tracciabilità della spesa non impegnata finanziata da entrate correnti non ricorrenti accertate.

Si riconfermano le perplessità, già espresse anche per l'esercizio precedente, su tale modalità di determinazione, sebbene prudenziale, delle entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura ad impegni.

Come previsto dal citato principio contabile n. 16 viene determinata la quota da destinare alla copertura degli investimenti negli esercizi successivi a quello in esame mediante il calcolo della **media del margine corrente** risultante negli ultimi tre rendiconti, compreso il 2023 (di 959.166.834,22 euro), il 2022 per 261.574.010,25 euro e il 2021 di 272.502.349,59 euro. La media così calcolata ammonta a **497.747.731,35 euro**, in aumento rispetto al 2022 (391.261.608,68 euro), e rappresenta il limite massimo di utilizzo del margine corrente per dare copertura agli investimenti negli esercizi successivi a quello cui si riferisce il rendiconto, compresi nel bilancio di previsione.

²³⁷ Questo valore si ottiene sottraendo dalla quota utilizzata dell'avanzo di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti e al rimborso dei prestiti, di 287.985.496,68 euro (rigo n. 1 della sezione parte corrente del prospetto degli equilibri), l'importo delle spese correnti non ricorrenti finanziate con utilizzo del risultato di amministrazione pari a 110.306.924,93 euro (rigo n. 11 della sezione parte corrente del prospetto degli equilibri).

²³⁸ Rif. Pagina 42 della relazione sulla gestione al rendiconto 2023, allegato n. 19.

²³⁹ Coincidenza con l'equilibrio complessivo.

Infine, per il calcolo del limite massimo del margine corrente da utilizzare per la copertura degli investimenti pluriennali i cui impegni siano da imputare agli esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio di previsione, non oltre il decimo, è necessario calcolare anche la **media dei saldi di parte corrente in termini di cassa**, al netto dell'utilizzo del fondo di cassa e degli incassi relativi alle entrate non ricorrenti che hanno dato copertura a pagamenti, determinata in **474.556.753,06 euro**²⁴⁰.

Pertanto, essendo la media dei saldi di parte corrente in termini di cassa (474.556.753,06 euro) inferiore alla media dei saldi di parte corrente in termini di competenza (497.747.731,35 euro), il limite massimo di riferimento per dare copertura a investimenti pluriennali i cui impegni siano da imputare agli esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio di previsione non oltre il decimo sarà l'importo minore, ossia 474.556.753,06 euro.

Il citato principio contabile generale n. 16 prevede una deroga a tale limite in quanto tiene conto della durata, in annualità, dei contributi già autorizzati fino all'esercizio precedente a quello di adozione della riforma contabile (d.lgs. n. 118/2011) e fermo restando l'ammontare degli impegni di spesa già assunti fino all'esercizio precedente a quello di adozione della predetta riforma contabile, a valere sugli esercizi successivi al periodo di validità del bilancio di previsione, purché a fronte di obbligazioni giuridicamente perfezionate.

1.17 La gestione dell'indebitamento 2023 (MAGISTRATO MARRA)

1.17.1 Premessa

Il finanziamento in deficit della spesa regionale è soggetto a stringenti vincoli imposti dalla Costituzione, dalle leggi statali e dalle stesse leggi regionali a garanzia della corretta gestione delle risorse pubbliche, anche in considerazione degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

²⁴⁰ La media dei saldi di parte corrente in termini di cassa, determinati al netto dell'utilizzo del fondo di cassa e degli incassi relativi alle entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a pagamenti è calcolata facendo la media il margine corrente di cassa utile per la copertura di investimenti degli ultimi tre esercizi: 454.499.111,60 euro nel 2021, 259.441.634,56 euro nel 2022 e 709.729.513,01 euro nel 2023.

Per effetto di tali vincoli l'indebitamento regionale incontra due differenti ordini di limiti: uno di carattere qualitativo, l'altro di carattere quantitativo. Il primo si traduce, come è noto, nel divieto di contrarre mutui o altre forme di indebitamento per finanziare spese diverse da quelle di investimento. L'art. 119 della Costituzione prevede infatti che gli enti territoriali, comprese le regioni, possano ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione di appositi piani di ammortamento e a condizione che, per il complesso degli enti di ciascuna regione, sia rispettato l'equilibrio di bilancio. Limite ulteriormente declinato dall'art. 10 della legge n. 243/2012 contenente *“Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione”*, che, oltre a richiamare l'art. 119 della Costituzione sulla possibilità di contrarre nuovo debito solo per finanziare spese di investimento, prevede l'adozione di piani di ammortamento con rimborso di durata non superiore alla vita utile dell'investimento stesso per ciascuna operazione di indebitamento. La riforma che ha costituzionalizzato il principio del pareggio di bilancio ha rafforzato un divieto peraltro già affermato dall'art. 119 c. 6 della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, comma 16, della legge 24 dicembre 2003, n. 350. Lo stesso articolo, al successivo comma 17, elenca espressamente, inoltre, le forme di indebitamento consentite²⁴¹ e, al comma 18, stabilisce le tipologie di spesa qualificabili come investimento²⁴² ai fini del rispetto del divieto

²⁴¹ La norma menziona, oltre alle classiche operazioni di assunzione di mutui e emissione di prestiti obbligazionari, quelle più articolate, quali *“le cartolarizzazioni relative a flussi futuri di entrata, a crediti e a attività finanziarie e non finanziarie, l'eventuale somma incassata al momento del perfezionamento delle operazioni derivate di swap (cosiddetto upfront), le operazioni di leasing finanziario stipulate dal 1° gennaio 2015, il residuo debito garantito dall'ente a seguito della definitiva escussione della garanzia. Inoltre, costituisce indebitamento il residuo debito garantito a seguito dell'escussione della garanzia per tre annualità consecutive, fermo restando il diritto di rivalsa nei confronti del debitore originario”*. Mentre esulano dalla nozione di indebitamento quelle operazioni insuscettibili di incamerare risorse per finanziare una maggiore capacità di spesa dell'ente, quali - ad esempio - le anticipazioni del tesoriere. In tal senso anche la giurisprudenza della Consulta che esclude dalle operazioni di indebitamento l'anticipazione di cassa, a condizione che sia di breve durata e non costituisca surrettiziamente un mezzo di copertura alternativo della spesa (Corte costituzionale, sentenza n. 188/2014).

²⁴² La norma recita: *“ai fini di cui all'art. 119, sesto comma, della Costituzione, costituiscono investimenti: a) l'acquisto, la costruzione, la ristrutturazione e la manutenzione straordinaria di beni immobili, costituiti da fabbricati sia residenziali che non residenziali; b) la costruzione, la demolizione, la ristrutturazione, il recupero e la manutenzione straordinaria di opere e impianti; c) l'acquisto di impianti, macchinari, attrezzature tecnico scientifiche, mezzi di trasporto e altri beni mobili ad utilizzo pluriennale; d) gli oneri per beni immateriali ad utilizzo pluriennale; e) l'acquisizione di aree, espropri e servitù onerose; f) le partecipazioni azionarie e i conferimenti di capitale, nei limiti della facoltà di partecipazione concessa ai singoli enti mutuatari dai rispettivi ordinamenti; g) i trasferimenti in conto capitale destinati specificamente alla realizzazione degli investimenti a cura di un altro ente od organismo appartenente al settore delle pubbliche amministrazioni; h) i trasferimenti in conto capitale in favore di soggetti concessionari di lavori pubblici o di proprietari o gestori di impianti, di reti o di dotazioni funzionali all'erogazione di servizi pubblici o di soggetti che erogano servizi pubblici, le cui concessioni o contratti di servizio prevedono la retrocessione degli*

fissato dalla Costituzione. A salvaguardia degli equilibri complessivi il c. 19, infine, vieta il ricorso all'indebitamento per il finanziamento di conferimenti, rivolti alla ricapitalizzazione di aziende o società, nonché al ripiano di perdite.

Sulla materia è intervenuto il d.lgs. n. 118/2011, ridefinendo alcune regole sull'indebitamento regionale nella dimensione della contabilità armonizzata²⁴³. In particolare, l'art. 62 consente l'assunzione di nuovo debito solo in caso di avvenuta approvazione, da parte del Consiglio regionale, dei rendiconti dei due esercizi precedenti a quello al cui bilancio il nuovo indebitamento si riferisce, stabilendo che l'effetto autorizzatorio all'indebitamento della legge di bilancio sia circoscritto al solo esercizio a cui il bilancio si riferisce (c.1-3). Inoltre, lo stesso art. 62 regola le modalità di contabilizzazione delle entrate e delle spese derivanti dalla contrazione del nuovo debito (c. 4)²⁴⁴ e indica le condizioni per procedere all'assunzione di nuovi mutui (c. 6).

Oltre al limite di carattere qualitativo, il ricorso all'indebitamento è sottoposto a precisi limiti quantitativi che attengono all'ammontare massimo dei mutui contraibili, a salvaguardia degli equilibri di bilancio²⁴⁵. Il mancato rispetto di tali limiti, come previsto dall'art. 62, co. 7, del d.lgs. n. 118 del 2011, determina il divieto per la regione di contrarre nuovo debito fino a quando il limite non risulti rispettato²⁴⁶. Concorrono al limite di indebitamento le rate sulle garanzie prestate dalla regione a favore di enti e di altri

investimenti agli enti committenti alla loro scadenza, anche anticipata. In tale fattispecie rientra l'intervento finanziario a favore del concessionario di cui al comma 2 dell'articolo 19 della legge 11 febbraio 1994, n. 109 (ora articolo 143, D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163); i) gli interventi contenuti in programmi generali relativi a piani urbanistici attuativi, esecutivi, dichiarati di preminente interesse regionale aventi finalità pubblica volti al recupero e alla valorizzazione del territorio".

²⁴³ Ha confermato la destinazione delle entrate derivanti da indebitamento alla copertura esclusiva delle spese di investimento (art. 44), ha completato le fattispecie di nuovo indebitamento che devono essere configurate come debito (art. 75), nonché previsto specifici limiti quantitativi per l'assunzione di nuovi mutui (art. 62).

²⁴⁴ *"Le entrate derivanti da operazioni di debito sono immediatamente accertate a seguito del perfezionamento delle relative obbligazioni, anche se non sono riscosse, e sono imputate agli esercizi in cui è prevista l'effettiva erogazione del finanziamento. Contestualmente è impegnata la spesa complessiva riguardante il rimborso dei prestiti, con imputazione agli esercizi secondo il piano di ammortamento, distintamente per la quota interessi e la quota capitale". L'inerenza tra l'entrata accertata a titolo di indebitamento e la relativa spesa finanziata è realizzata attraverso appositi accantonamenti al "fondo pluriennale vincolato".*

²⁴⁵ L'art. 97, comma 1, della Costituzione, nel testo introdotto dall'art. 2 della legge costituzionale 20 aprile 2012 n. 1, stabilisce in questo senso che *"le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico"*.

²⁴⁶ L'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118/2011 recita: *"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"*.

soggetti ai sensi delle leggi vigenti, salvo quelle per le quali la Regione ha accantonato l'intero importo del debito garantito.

1.17.2 Il debito finanziario

Il debito finanziario della Regione nell'esercizio 2023²⁴⁷ ammonta a **1.500.343.220,72 euro**, registrando un incremento rispetto all'esercizio 2022 (+ 14,15% per cento) quando era risultato pari a **1.314.343.424,67 euro**.

L'incremento è dovuto alla decima erogazione sul MUTUO CDP di 700 milioni di euro contratto, ai sensi della l. reg. n. 5 del 9 marzo 2015 (legge finanziaria), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale e alla sesta erogazione sul MUTUO CDP di 404.698.613,38 euro contratto per il finanziamento di investimenti ai sensi dell'art. 3, della legge n. 350 del 24/12/2003, autorizzato con l. reg. n. 15 dell'8/08/2019.

Il debito è composto interamente da mutui e prestiti a tasso fisso a carico della Regione. **Si evidenzia una diminuzione della vita media del debito, pari a 21 anni (21,40 nel 2022), e della vita residua che passa da 18,18 anni del 2022 a 17,82 nel 2023.**

Risulta invece **in aumento il tasso di interesse medio ponderato che passa dal 3,485% al 3,679%**, in un quadro di generale incremento dei tassi di interesse registrato fino a ottobre del 2023.

Tabella 114 - Indicatori del debito regionale

Debito complessivo al 31/12/2023	
Debito residuo (€)	1.500.343.220,72
Vita residua (anni)	17,82
Vita media (anni)	21
Tasso medio	3,679%

Fonte: relazione gestione indebitamento RAS 2022

²⁴⁷ Nota istruttoria della Sezione regionale di controllo n. 1448 del 26/02/2024 riscontrata dalla Regione con nota n. 15668 del 08/04/2024.

Dal conto del bilancio 2023, gestione spese, e dagli allegati 11.8 e 11.9 al rendiconto della gestione 2023, **sulla Missione 50 "Debito pubblico", risultano impegni per 63.670.968,96 euro al Titolo IV, Programma 02 -" Quota capitale ammortamento mutui e prestiti obbligazionari"** (su una previsione definitiva pari a 63.752.500,00 euro), di cui 35.456.396 euro per il rimborso di titoli obbligazionari e 28.214.572,96 euro per il rimborso di mutui e altri finanziamenti a medio e lungo termine.

Nell'ambito delle spese correnti (allegato 11.2 e 11.3 al rendiconto), al Titolo I, Programma 01 - "Quota interessi ammortamento mutui e prestiti obbligazionari" risultano impegni per 45.386.978,11 euro (su una previsione definitiva di 45.425.900,00 euro), interamente pagati. Si è registrata una economia di competenza pari a 38.921,89 euro.

Al 31 dicembre 2023 il totale complessivo degli impegni relativi al servizio del debito è pari, dunque, a 109.057.947,07 euro, su una previsione finale di 109.178.400 euro, e risulta totalmente pagato in conto competenza.

Nei documenti in esame vengono, inoltre, analiticamente rappresentate le posizioni debitorie della Regione, con indicazione per ciascuna di esse, in particolare, dell'importo originario, degli oneri sostenuti nel corso del 2023 e del residuo debito al 31 dicembre 2023.

Tabella 115 - Dettaglio posizioni debitorie RAS 2023

Posizione e tipologia	Descrizione	Banca	Importo originario	Tasso	Durata anni	Anno accensione	CAP capitale	CAP interessi	Oneri capitale 2023	Oneri interessi 2023	Totale oneri 2023	Debito residuo 2023
XS0208374628	L.R. 6/2004 - Art. 1, c. 8 - Prestito Obbligazionario a tasso fisso	BNY	500.000.000,00	4,38%	30	2005	SC08.0104	SC08.0071	18.096.396,00	12.020.746,00	30.117.142,00	260.637.092,00
XS0236470521	L.R. 7/2005 - Art. 1, c. 5 - Prestito Obbligazionario a tasso fisso	BNY	500.000.000,00	4,02%	30	2004	SC08.0104	SC08.0071	17.360.000,00	11.475.771,50	28.835.771,50	272.260.000,00
4559056/07 (vecchia posizione 4559056/01)	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. n.5/2016 (LEGGE STABILITA') - PRIMA EROGAZIONE euro 104.021.036,16 rinegoziato nel 2020 per euro 93.442.625,70 (Misura COVID19)	CDP	104.021.036,16	3,16%	30	2016	SC08.0121	SC08.0087	2.582.649,79	2.765.903,05	5.348.552,84	85.697.472,04
4559056/08 (vecchia posizione 4559056/02)	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. n.5/2016 (LEGGE STABILITA') -SECONDA EROGAZIONE euro 48.995.732,94, rinegoziato nel 2020 per euro 44.843.552,19 (Misura COVID19)	CDP	48.995.732,94	3,17%	30	2017	SC08.0121	SC08.0087	1.202.825,16	1.335.775,34	2.538.600,50	41.233.540,20

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

4559056/09 (vecchia posizione 4559056/03)	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R.n.5/2016 (LEGGE STABILITA') - TERZA EROGAZIONE euro 21.719.373,88, rinegoziato nel 2020 per euro 20.221.486,04 (Misura COVID19)	CDP	21.719.373,88	3,15%	29	2017	SC08.0121	SC08.0087	544.031,66	597.473,00	1.141.504,66	18.588.467,38
4559056/10 (vecchia posizione 4559056/04)	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') - QUARTA EROGAZIONE euro 61.069.413,78, rinegoziato nel 2020 per euro 57.855.234,122 (Misura COVID19)	CDP	61.069.413,78	3,25%	29	2018	SC08.0121	SC08.0087	1.537.284,10	1.766.895,06	3.304.179,16	53.243.419,83
4559056/11 (vecchia posizione 4559056/05)	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. n.5/2016 (LEGGE STABILITA') - QUINTA EROGAZIONE euro 48.444.988,70, rinegoziato nel 2020 per euro 46.714.810,54 (Misura COVID19)	CDP	48.444.988,70	3,17%	28	2018	SC08.0121	SC08.0087	1.253.319,57	1.390.614,53	2.643.934,10	42.953.208,72
4559056/12 (vecchia posizione 4559056/06)	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. n.5/2016 (LEGGE STABILITA') - SESTA EROGAZIONE euro 73.084.551,62, rinegoziato nel 2020 per lo stesso importo (Misura COVID19)	CDP	73.084.551,62	2,44%	28	2019	SC08.0121	SC08.0087	2.138.018,88	1.665.226,70	3.803.245,58	66.640.241,00
4559056/13	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. n.5/2016 n.5 (LEGGE STABILITA') - SETTIMA EROGAZIONE 21.356.988,66 euro	CDP	21.356.988,66	1,89%	26	2020	SC08.0121	SC08.0087	821.422,64	368.325,91	1.189.748,55	18.892.720,74

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

4559056/14	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R.n.5/2016 (LEGGE STABILITA') - OTTAVA EROGAZIONE 12.362.362,63 euro	CDP	12.362.362,63	2,27%	25	2021	SC08.0121	SC08.0087	494.494,50	266.007,14	760.501,64	11.373.373,63
4558496/07 (vecchia posizione 4558496/01)	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- I EROGAZIONE EURO 47.638.130,00 rinegoziato nel 2020 per euro 36.919.550,75 (Misura COVID19)	CDP	47.638.130,00	3,05%	24	2015	SC08.0118	SC08.0083	1.195.718,70	1.042.756,22	2.238.474,92	33.345.820,25
4558496/08 (vecchia posizione 4558496/02)	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- II EROGAZIONE EURO 12.811.146,00 rinegoziato nel 2020 per euro 10.183.218,64 (Misura COVID19)	CDP	12.811.146,00	3,08%	24	2015	SC08.0118	SC08.0083	328.499,63	291.396,99	619.896,62	9.201.667,25
4558496/09 (vecchia posizione 4558496/03)	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- III EROGAZIONE EURO 50.908.570,53 rinegoziato nel 2020 per euro 43.076.482,77 (Misura COVID19)	CDP	50.908.570,53	2,98%	24	2016	SC08.0118	SC08.0083	1.404.930,81	1.188.370,01	2.593.300,82	38.875.495,81
4558496/10 (vecchia posizione 4558496/04)	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- IV EROGAZIONE EURO 50.908.570,53 rinegoziato nel 2020 per euro 60.558.220,90 (Misura COVID19)	CDP	67.479.160,42	3,00%	24	2017	SC08.0118	SC08.0083	1.971.291,69	1.681.590,97	3.652.882,66	54.664.479,03

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

4558496/11 (vecchia posizione 4558496/05)	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- V EROGAZIONE EURO 69.223.604,91 rinegoziato nel 2020 per euro 65.673.676,45 (Misura COVID19)	CDP	69.223.604,91	3,04%	24	2018	SC08.0118	SC08.0083	2.129.145,28	1.848.636,18	3.977.781,46	59.309.715,33
4558496/12 (vecchia posizione 4558496/06)	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- VI EROGAZIONE EURO 69.223.604,91 rinegoziato nel 2020 per euro 23.423.569,25 (Misura COVID19)	CDP	23.423.569,25	2,49%	24	2019	SC08.0118	SC08.0083	802.591,66	537.224,12	1.339.815,78	21.015.493,98
4558496/13	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- VII EROGAZIONE EURO 40.718.221,95	CDP	40.718.221,95	1,84%	20	2020	SC08.0118	SC08.0083	2.088.113,94	660.966,37	2.749.080,31	34.453.880,13
4558496/14	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- VIII EROGAZIONE EURO 22.588.383,42	CDP	22.588.383,42	2,23%	20	2021	SC08.0118	SC08.0083	1.158.378,64	470.585,53	1.628.964,17	20.271.626,14
4558496/15	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- IX EROGAZIONE EURO 52.490.576,69	CDP	52.490.576,69	4,51%	20	2022	SC08.0118	SC08.0083	2.837.328,46	2.486.579,90	5.323.908,36	49.653.248,23

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

4558496/16	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale -- X EROGAZIONE EURO 228.693.304,88	CDP	228.693.304,88	4,72%	20	2023	SC08.0118	SC08.0083	0,00	0,00	0,00	228.693.304,88
4448148/00	Legge n.426/98 - Mutuo a tasso fisso per nuovi interventi in campo ambientale. D.M. Ambiente 18.10.2001 n. 468 "Programma nazionale di bonifica e ripristino dei siti inquinati" - Sito Sulcis-Iglesiente-Guspinese	CDP	21.848.866,38	4,75%	20	2004	SC08.0112	SC08.0077	1.645.458,87	58.848,91	1.704.307,78	0,00
4559953/03 (vecchia posizione 4559953/01)	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 404.698.613,38 da contrarre per il finanziamento di investimenti ai sensi dell'art. 3, della L. n. 350 del 24/12/2003, autorizzato con L.R. 8/08/2019, n. 15 - PRIMA EROGAZIONE euro 17.638.556,72, rinegoziato nel 2020 stesso importo (Misura COVID19)	CDP	17.638.556,72	2,37%	59	2019	SC08.0121	SC08.0087	459.331,40	393.431,70	852.763,10	16.248.317,18
4559953/02	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 404.698.613,38 da contrarre per il finanziamento di investimenti ai sensi dell'art. 3, della L. n. 350 del 24/12/2003, autorizzato con L.R. 8/08/2019, n. 15 - seconda erogazione - Contratto di Prestito REP. 309 del 26/09/2019	CDP	2.830.088,42	2,35%	30	2019	SC08.0121	SC08.0087	94.336,28	59.226,44	153.562,72	2.452.743,30
4559953/04	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 404.698.613,38 da contrarre per il finanziamento di investimenti ai sensi dell'art. 3, della L. n. 350 del 24/12/2003, autorizzato con L.R. 8/08/2019, n. 15 - terza erogazione - Contratto di Prestito REP. 309 del 26/09/2019	CDP	10.058.170,17	1,79%	29	2020	SC08.0121	SC08.0087	346.833,46	166.443,64	513.277,10	9.017.669,79

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

4559953/05	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 404.698.613,38 da contrarre per il finanziamento di investimenti ai sensi dell'art. 3, della L. n. 350 del 24/12/2003, autorizzato con L.R. 8/08/2019, n. 15 - quarta erogazione - Contratto di Prestito REP. 309 del 26/09/2019	CDP	25.364.354,77	2,12%	28	2021	SC08.0121	SC08.0087	905.869,82	513.718,77	1.419.588,59	23.552.615,13
4559953/06	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 404.698.613,38 da contrarre per il finanziamento di investimenti ai sensi dell'art. 3, della L. n. 350 del 24/12/2003, autorizzato con L.R. 8/08/2019, n. 15 - quinta erogazione - Contratto di Prestito REP. 309 del 26/09/2019	CDP	7.362.846,64	4,46%	28	2022	SC08.0121	SC08.0087	272.698,02	334.464,13	607.162,15	7.090.148,62
4559953/07	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 404.698.613,38 da contrarre per il finanziamento di investimenti ai sensi dell'art. 3, della L. n. 350 del 24/12/2003, autorizzato con L.R. 8/08/2019, n. 15 - sesta erogazione - Contratto di Prestito REP. 309 del 26/09/2020	CDP	20.977.460,13	4,57%	26	2023	SC08.0121	SC08.0087	0,00	0,00	0,00	20.977.460,13
TOTALE									63.670.968,96	45.386.978,11	109.057.947,07	1.500.343.220,72

Fonte: relazione gestione indebitamento RAS 2023

Dall'esame della gestione dell'indebitamento 2023 e come riscontrato dagli atti e documenti trasmessi dalla Regione, si evidenziano, nello specifico, alcune posizioni debitorie.

Mutuo infrastrutture (posizione 4558496): stipulato con la Cassa Depositi e Prestiti S.p.A., per complessivi 700 milioni di euro a tasso fisso²⁴⁸, ai sensi dell'art. 4 della l.reg. n. 5/2015, al fine di rilanciare le infrastrutture elencate nella tabella E) allegata alla stessa legge regionale, con erogazioni da richiedere per un massimo di 150 milioni annui nell'arco di otto anni, in un periodo di ammortamento massimo di venti anni e scadenza finale nel 2043. Nel corso del 2023, come evidenziato nella tabella sotto riportata, è stata richiesta l'erogazione finale per complessivi **228.693.304,88 euro**, in correlazione alle spese effettivamente sostenute nell'esercizio, ad un tasso del 4,716% e con decorrenza della prima rata di ammortamento al 30 giugno 2024. Si tratta dell'ultima erogazione prevista dal contratto.

²⁴⁸ Secondo quanto stabilito con la delibera di Giunta n. 9/25 del 10.03.2015, commisurato al tasso Interest Rate Swap (IRS) registrato il mercoledì della settimana immediatamente successiva a quella in cui cade la data di ricezione della relativa domanda di erogazione (Tasso Finanziariamente Equivalente – TFE) e maggiorato dello spread del 2%.

Tabella 116 - Dettaglio delle spese per investimento sostenute nel 2023 in raffronto alla spesa programmata in sede di manovra 2023-2025

Missione	Programma	Capitolo	CDR	Descrizione intervento	Stanziamiento 2023	Spesa 2023	% realizzazione della spesa
servizi istituzionali, generali e di gestione	5	SC01.0978	00.04.01.04	Spese per interventi sul patrimonio regionale finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5) Beni Immobili. Rif. cap. entrata EC510.001.	2.025.000,00		0,00
	5	SC01.0978	00.08.01.07	Spese per interventi sul patrimonio regionale finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5) Beni Immobili. Rif. cap. entrata EC510.001.	583.000,00	461.000,00	79,07
	5	SC01.0978	00.08.01.30	Spese per interventi sul patrimonio regionale finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5) Beni Immobili. Rif. cap. entrata EC510.001.	360.000,00		0,00
istruzione e diritto allo studio	3	SC02.0094	00.11.70.00	Finanziamenti agli Enti Locali per la realizzazione del Piano Straordinario di edilizia scolastica Iscol@ (L.R. 20 giugno 2014, n. 13 e art. 1, comma 2, L.R. 8 maggio 2015, n. 10). Rif. cap. entrata EC510.001	13.358.309,21	8.729.823,18	65,35
	4	SC02.0202	00.11.02.02	Contributi per interventi di edilizia universitaria (art. 5, comma 17, L.R. 19 gennaio 2011, n. 1, art. 5, comma 48, L.R. 23 maggio 2013, n. 12 e L.R. 5 novembre 2013, n. 31 e art. 4 e 5, comma 20, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. cap. entrata EC510.001	6.785.650,00	6.785.650,00	100,00
assetto del territorio e edilizia abitativa	2	SC04.2731	00.08.01.07	Programmi di riqualificazione di edilizia residenziale pubblica (tabella E, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. cap. entrata EC510.000	5.005.500,00	5.005.500,00	100,00
	1	SC04.2752	00.08.01.01	Contributi ai Comuni per l'ampliamento e la costruzione dei cimiteri (art. 34, L.R. 18 gennaio 1999, n. 1, art. 1, comma 62, L. R. 24 aprile 2001, n. 6, art. 5, comma 21, L.R. 21 aprile 2005, n. 7, art. 5, comma 5, L.R. 24 febbraio 2006, n. 1, art. 1, comma 8, L.R. 29 maggio 2007, n. 2, art. 5, comma 37, L.R. 23 maggio 2013, n. 12, art. 2 L.R. 19 maggio 2014, n. 9, art. 1, comma 27, L.R. 24 ottobre 2014, n. 19 e art. 1, comma 9, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. cap. entrata EC510.001	20.250,00	15.000,00	74,07
	2	SC05.0838	00.08.01.07	Programma straordinario di edilizia abitativa per la costruzione e recupero di alloggi di edilizia abitativa da attribuire prioritariamente in locazione a canone moderato (art. 5, L.R. 24 febbraio 2006, n. 1, art. 33, comma 8, L.R. 29 maggio 2007, n. 2, art. 7, comma 2, L.R. 7 agosto 2009, n. 3 e art. 1, comma 10, L.R. 21 gennaio 2014, n. 7). Rif. Cap. entrata EC510.001	2.620.558,99	2.620.558,99	100,00
sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	1	SC01.0623	00.08.01.05	Sistemazione idraulica a protezione dell'abitato di Furtei (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. cap. entrata EC510.001	24.000,00	24.000,00	100,00
	1	SC01.0624	00.08.01.05	Lavori di messa in sicurezza dell'abitato di Olbia a completamento dei finanziamenti delle precedenti annualità (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. cap. entrata EC510.001	900.000,00	900.000,00	100,00
	1	SC01.0625	00.08.01.05	Completamento opere idrauliche a protezione dell'abitato - Rio Nou (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. cap. entrata EC510.001	450.000,00	450.000,00	100,00
	5	SC02.0589	00.08.01.31	Spese per la realizzazione della Scuola di Formazione del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale della Sardegna (art. 5, comma 17, L.R. 7 agosto 2009, n. 3, art. 5, comma 19, L.R. 19 gennaio 2011, n. 1, art. 1, comma 12, L.R. 23 maggio 2013, n. 12 L. R. 5 novembre 2013, n. 31, art. 1, comma 27, L.R. 24 ottobre 2014, n. 19 e art. 1, comma 9, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. cap. entrata EC510.001	500.000,00		0,00

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

1	SC04.0384	00.08.01.05	Spese finanziate da mutuo per la realizzazione di opere e di interventi previsti dal Piano Stralcio di Bacino per l'Assetto idrogeologico - Trasferimenti ad Enti delle Amministrazioni Locali (D.lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 69 c. 3, art. 5, comma 22, L.R. 5 marzo 2008, n. 3, art. 7, comma 8, L.R. 7 agosto 2009, n. 3 e artt. 1, comma 6 e 4, comma 10, L.R. 15 marzo 2012, n. 6 e art. 1, comma 9, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. Cap. entrata EC510.001	8.317.100,00	8.317.100,00	100,00
1	SC04.0395	00.08.01.05	Fondo straordinario per la progettazione e l'attuazione di interventi urgenti per la mitigazione del rischio idrogeologico nei comuni della Sardegna a più alto rischio e per interventi urgenti di ripristino e messa in sicurezza di infrastrutture per opere pubbliche danneggiate (art. 5, comma 16, L.R. 21 gennaio 2014, n. 7, art. 1, L.R. 19 maggio 2014, n. 9, artt. 1, comma 27, e 2, comma 8, L.R. 24 ottobre 2014, n. 19 e art. 1, comma 9, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. cap. entrata EC510.001	9.799.959,00	10.404.670,38	106,17
1	SC04.0398	00.08.01.05	Spese per interventi di mitigazione del rischio idrogeologico finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Beni Immobili. Rif. cap. entrata EC510.001	4.232.000,00		0,00
1	SC04.0398	00.08.01.30	Spese per interventi di mitigazione del rischio idrogeologico finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Beni Immobili. Rif. cap. entrata EC510.001	375.000,00		0,00
1	SC04.0398	00.08.01.31	Spese per interventi di mitigazione del rischio idrogeologico finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Beni Immobili. Rif. cap. entrata EC510.001	1.054.382,87	1.054.382,87	100,00
1	SC04.0398	00.08.01.32	Spese per interventi di mitigazione del rischio idrogeologico finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Beni Immobili. Rif. cap. entrata EC510.001	0		#DIV/0!
1	SC04.0398	00.08.01.33	Spese per interventi di mitigazione del rischio idrogeologico finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Beni Immobili. Rif. cap. entrata EC510.001	2.250.000,00		0,00
1	SC04.0399	00.08.01.05	Interventi di mitigazione del rischio idrogeologico finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Contributo agli investimenti alle Amministrazioni locali. Rif. cap. entrata EC510.001	24.490.000,00	23.140.000,00	94,49
1	SC04.5000	00.08.01.04	Spese per l'attuazione di un programma di opere pubbliche relative al settore della viabilità connesse a interventi per la mitigazione del rischio idrogeologico (art. 4, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. Cap. entrata EC510.001	300.000,00		0,00
1	SC04.5208	00.08.01.05	Spese per interventi di mitigazione del rischio idrogeologico finanziati mediante contrazione di uno o più mutui (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. Cap. entrata EC510.001	400.000,00	316.005,75	79,00
4	SC07.0818	00.08.01.05	Spese per la realizzazione di un programma di costruzione e/o completamento di invasi e delle relative opere idriche (art. 15, L.R. 7 aprile 1995, n. 6, art. 33, comma 5, L.R. 18 gennaio 1999, n. 1, art. 1, L.R. 9 agosto 2002, n. 15 e art. 10, comma 2, L. R. 5 novembre 2018, n. 40). Rif. Cap. entrata EC510.001	2.299.242,68		0,00
4	SC07.0854	00.08.01.05	Spese per interventi sulle infrastrutture del sistema idrico multisettoriale finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 5/2015). Beni Immobili	48.048.500,00	38.114.009,20	79,32
4	SC07.0855	00.08.01.05	Interventi sulle infrastrutture del sistema idrico integrato finanziati mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 5/2015). Contributo agli investimenti alle Amministrazioni Locali. Rif. Cap. entrata EC510.001	31.488.000,00	22.970.000,00	72,95
4	SC07.0858	00.08.01.05	Spese per interventi sulle infrastrutture del sistema idrico multisettoriale finanziati mediante contrazione di uno o più mutui (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 5/2015). Contributi agli investimenti ad amministrazioni locali. Rif. Cap. entrata EC510.001	315.000,00		0,00

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

	4	SC07.0871	00.08.01.05	Investimenti su beni immobili per interventi strutturali sulle opere di sbarramento esistenti (art. 11, L.R. 15 aprile 1998, n. 11, art. 33, comma 6, L.R. 18 gennaio 1999, n. 1, art. 5, comma 20, L.R. 21 aprile 2005, n. 7, art. 5, comma 13, L.R. 24 febbraio 2006, n. 1, art. 1, comma 7, L.R. 29 maggio 2007, n. 2). Rif. Cap. entrata EC510.001	1.507.500,00	1.507.500,00	100,00
	9	SC07.1282	00.03.60.00	Finanziamenti agli enti locali per interventi di sviluppo territoriale. Mutuo infrastrutture (art. 4, L.R. 5/2015)	120.090,00		0,00
	2	SC08.6098	00.08.01.01	Comune di Cabras - Progetto per il riuso turistico della borgata marina di San Giovanni di Sinis - realizzazione delle infrastrutture di urbanizzazione primaria, rete fognaria e di depurazione (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Rif. Cap. entrata EC510.001	1.050.000,00		0,00
trasporti e diritto alla mobilità	5	SC07.0039	00.08.01.04	Attuazione di un programma di opere pubbliche relative al settore della viabilità finanziate mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Contributo agli investimenti alle Amministrazioni centrali. Rif. Cap. entrata EC510.001	1.000.000,00	1.000.000,00	100,00
	5	SC07.0040	00.08.01.04	Attuazione di un programma di opere pubbliche relative al settore della viabilità finanziate mediante contrazione di uno o più mutui. (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 5/2015). Contributo agli investimenti alle Amministrazioni locali. Rif. Cap. entrata EC 510.001	64.587.750,00	63.015.930,11	97,57
	3	SC07.0375	00.08.01.04	Attuazione di un programma di opere pubbliche relative alle infrastrutture portuali mediante contrazione di uno o più mutui (art. 4 e 5, comma 13, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Contributo agli investimenti alle Amministrazioni centrali. Rif. Cap. entrata EC 510.001	4.137.147,94	3.882.997,16	93,86
	6	SC07.0660	00.13.01.03	Metro Cagliari, Linea Repubblica - Bonaria - Matteotti. Contributi agli investimenti ad imprese controllate. Rif. Cap. entrata EC510.001	6.000.000,00	2.394.000,00	39,90
sviluppo economico e competitività	1	SC07.1276	00.09.01.02	Investimenti nelle aree di crisi delle province di Sassari, Nuoro e Ogliastra (art. 5, comma 19, L.R. 9 marzo 2015, n. 5). Riff. Cap. entrata EC510.001, EC436.017, EC436.018	6.877.060,72	1.296.300,00	18,85
agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	1	SC06.1280	00.06.01.03	Contributi agli investimenti ai consorzi di bonifica per le opere di cui alla tabella E, L.R. 9 marzo 2015, n. 5, art. 4 (mutuo infrastrutture). Rif. Cap. entrata EC510.001	677.139,00	677.139,00	100,00
relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1	SC07.1287	00.04.02.06	Fondo per il finanziamento della progettazione e realizzazione delle opere di interesse regionale e di competenza degli Enti locali funzionali alle rispettive esigenze con requisito di immediata appellabilità (art. 5, commi 2, 4, 5, 6 e 7, L.R. 9 marzo 2015 e art. 6, comma 1, L.R. 23 dicembre 2015, n. 35). Rif. Cap. entrata EC510.001	27.720.370,61	2.098.185,24	7,57
	1	SC08.7099	00.08.01.01	Finanziamenti per la realizzazione di interventi di opere pubbliche e di infrastrutture di interesse degli EE.LL. finanziate mediante contrazione di uno o più mutui (art. 4 e art. 5, comma 13, L.R. 5/2015). Contributi agli investimenti ad amministrazioni locali. Rif. Cap. entrata EC510.001	32.195.100,00	23.513.553,00	73,03
					311.873.611,02	228.693.304,88	73,33

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Relazione gestione indebitamento RAS 2023

Da quanto analiticamente documentato dalla Regione in fase istruttoria, si evince che per il mutuo in esame, a fronte di una programmazione iniziale della spesa per il 2023, pari a 311.873.611,02 euro, sono state sostenute spese di investimento nella misura pari al 73,33%²⁴⁹.

Nonostante che nel 2023 si sia registrata una forte accelerazione della spesa (228.693.304,88 euro) rispetto agli anni precedenti, in corrispondenza dell'ultima tranche di erogazione del mutuo, continua ad evidenziarsi, dunque, un disallineamento tra le previsioni di spesa e la sua effettiva realizzazione. Nella Relazione sulla gestione dell'indebitamento, in relazione all'andamento poco dinamico della spesa correlata a detto mutuo, si richiamano le stesse motivazioni già rappresentate nella relazione del 2022, ovverosia *“L'andamento della spesa correlata al mutuo in questione riflette l'andamento complessivo della spesa per investimenti, indipendentemente dalla fonte di copertura (fondi propri o fondi UE o ancora trasferimenti statali). Si deve rilevare infatti una generale difficoltà di avanzamento della spesa che, sebbene affondi le sue radici in problemi strutturali, si è ulteriormente aggravata nel periodo pandemico. Al 31.12.2023 risultano comunque realizzati investimenti complessivi per euro 615.974.668,05 pari all'88% degli interventi programmati.*

Le percentuali maggiori di avanzamento della spesa sono attribuibili al Centro regionale di programmazione, alla Direzione generale dell'agricoltura, alla Direzione Generale dell'Istruzione, all'Unità di progetto Iscola e alla Direzione generale dei lavori pubblici. Quest'ultima, da sola, è responsabile dell'attuazione del 83,33% degli investimenti finora realizzati, pari a 513.045.754,48 euro su un totale di 615.974.668,05 euro.”

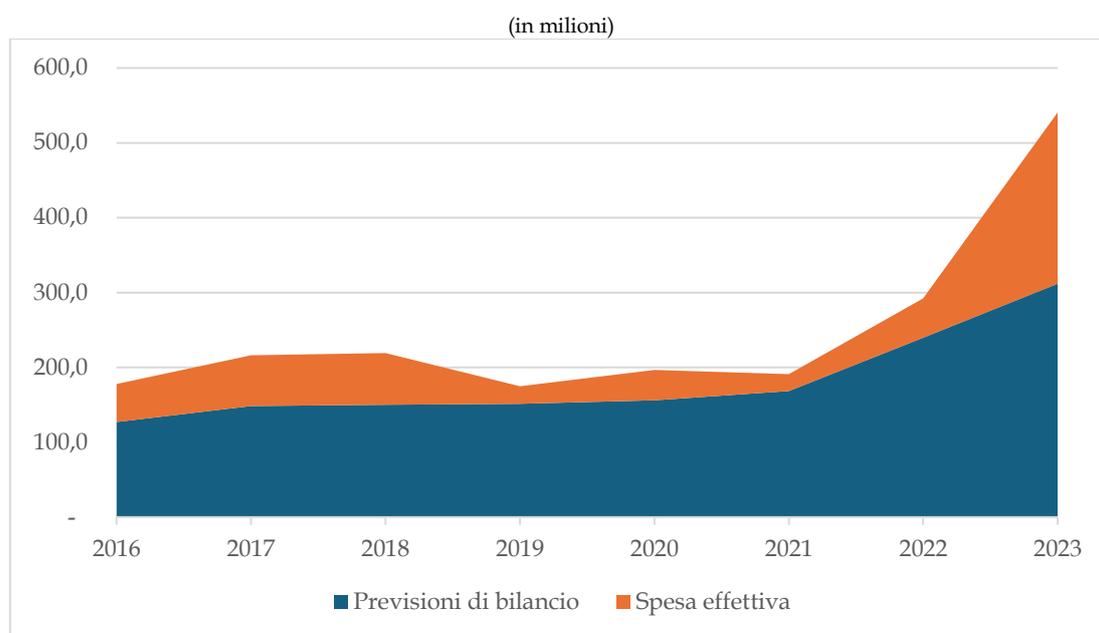
L'innalzamento della capacità di spesa registrato nel 2023 non ha riguardato tutti i settori di intervento in maniera uniforme: un grado di realizzazione prossimo o pari al 100% si riscontra nell'ambito della riqualificazione ambientale, nel settore viario, nelle opere di ampliamento dei cimiteri, nell'edilizia scolastica (progetto Iscola) e universitaria, nelle infrastrutture relative al sistema idrico multisetoriale e nelle aree di crisi, nelle opere del settore agricolo e della valorizzazione dei siti di rilevanza storica. Interventi rientranti in

²⁴⁹ Come analiticamente evidenziato nella relazione allegata alla nota RAS prot. N. 1448 del 9 aprile 2024 in cui viene esplicitato per ciascun intervento il dettaglio degli investimenti programmati e realizzati, come risulta nelle apposite tabelle trasmesse, la missione/programma, gli stanziamenti iniziali 2023, la spesa sostenuta nel 2023 a valere sulle erogazioni del mutuo distinta anche per Direzioni generali, il tiraggio del mutuo anni precedenti e le previsioni di spesa nella manovra 2023/2025.

settori diversi presentano, invece, percentuali di realizzazione inferiori, anche in conseguenza dell'aumento dell'importo complessivo dei quadri economici e della avvenuta sostituzione di alcune progettualità più arretrate con interventi ritenuti idonei ad assicurare un maggior grado di realizzazione effettiva.

Prendendo in esame l'andamento della spesa realizzata nel periodo 2016/2023, rispetto alle previsioni, si nota una significativa divaricazione tra i due aggregati a partire dal 2019 e ulteriormente acuitasi in concomitanza con il rallentamento delle attività economiche dovuto all'emergenza pandemica nel biennio successivo. La ripresa si avverte dal 2022 per segnare, nel 2023, con la chiusura del programma di finanziamento, il picco di realizzazione della spesa (superiore al 73%).

Grafico 19 - Confronto previsioni e spesa realizzata 2016/2023 - Mutuo infrastrutture



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Relazione gestione indebitamento RAS 2023

Mutuo investimenti l.reg. n. 15/2019 art. 9²⁵⁰ (posizione 4559953): è un mutuo che la Regione ha stipulato con la Cassa Depositi e Prestiti il 26 settembre 2019 per complessivi **404.698.613,38 euro**, al fine di finanziare alcuni investimenti, tra i quali, in particolare, la realizzazione della diga di Cumbidanovu sull'Alto Cedrino²⁵¹ (un invaso di 12.000.000

²⁵⁰ La legge di variazione del bilancio n. 40/2018, all'art. 5, aveva autorizzato la contrazione di un nuovo mutuo, confermato con la legge 8 agosto 2019, n.15 (art.9).

²⁵¹ L'opera è commissariata ed è stata inclusa nella programmazione PNRR-PNC. Il costo complessivo previsto è di 126 milioni.

m3), l'ammodernamento della SS 195 Sulcitana (tratto Cagliari – Pula) e della SS 125 (Terra Mala – Capo Boi), la creazione di due nuovi campi eolici a Macchiarèdu e Sanluri, il recupero delle funzionalità ecologiche delle zone umide e la promozione della fruizione turistico culturale, naturalistica, ricreativa dell'area destinata a parco fluviale nel comune di Porto Torres.

Il contratto di mutuo prevede l'erogazione multipla in tranche sulla base dello stato di avanzamento dei lavori, da richiedere in un arco temporale di otto anni con rimborso trentennale (scadenza al 31 dicembre 2026).

Dalla relazione sulla gestione dell'indebitamento trasmessa dalla Regione, risulta che nel 2023 su una previsione di spesa di 106.649.027,77 euro²⁵², la spesa definitiva è stata di 20.977.460,13 euro²⁵³, in aumento rispetto all'esercizio precedente quando si registravano 7.362.846,64 euro di spesa attuata, ma ancora molto distante da quanto programmato.

Per tale motivo la percentuale di realizzazione degli investimenti complessivi si conferma molto contenuta (20,83%) e la Regione motiva tale andamento, come già nel precedente esercizio, in relazione alla *“ generale difficoltà degli enti attuatori di giungere all'approvazione definitiva del progetto (e in particolare di ottenere tutte le autorizzazioni necessarie) per poter procedere all'aggiudicazione dei lavori.”*

Si precisa, inoltre, che per il rimborso dell'importo erogato è stato previsto un tasso del 4,568% e che la prima rata dovrà essere versata in data 30 giugno 2024 e l'ultima il 31 dicembre 2049.

Nella tabella 13 contenuta nella relazione istruttoria sulla gestione dell'indebitamento 2023, rappresentativa dei dati relativi a *“Nuovo mutuo investimenti: consuntivo spesa 2019-23, previsioni di spesa anno 2024”*, in coerenza con la tabella 7 contenuta nella relazione sulla gestione 2023, viene indicato un valore complessivo di 404.376.828,29 euro²⁵⁴ di interventi a valere sul mutuo di cui trattasi, distinti per capitolo di spesa, per direzione, missione, programma; il tiraggio, fino al 2023 compreso, ha raggiunto la quota di

²⁵² Dati di cui alla tabella 12 contenuta nella relazione istruttoria sulla gestione dell'indebitamento 2023 e nella relazione sulla gestione (tabella 6) allegata al rendiconto 2023. Il citato importo di 106.649.027,77 euro si compone di 85.413.169,19 euro riferiti agli interventi inseriti nella tabella B), e 21.235.858,58 euro concernenti gli interventi inseriti nella tabella C).

²⁵³ Importo che si riferisce per un totale di 17.977.460,13 euro alla tabella B) e per un totale di 3.000.000,00 alla tabella C).

²⁵⁴ Di cui 305.443.251,43 euro totale tabella B) e 98.933.576,86 euro totale tab. C).

84.231.476,85 euro e nelle previsioni per il triennio 2024-2026 è quantificata la quota maggiore (oltre 312 milioni), concentrata nel 2024 e 2025.

Il debito residuo al 31 dicembre 2022 era di 58.361.494,02 euro; la quota rimborsata in conto capitale nel 2023 ammonta a 2.079.068,98 euro e, tenuto conto del tiraggio 2023, il debito residuo del mutuo al 31 dicembre 2023 ammonta a 79.338.954,15 euro.

Nel corso dell'esercizio 2023 non sono stati stipulati nuovi mutui, ma è stata fatta solo la richiesta delle nuove erogazioni per complessivi 249.670.765,01 euro sui due mutui analiticamente esaminati, mutuo infrastrutture e mutuo investimenti, da cui derivano oneri per rimborso quota capitale pari a 16 milioni di euro ed oneri per interessi per 11,7 milioni. Il relativo debito residuo passa, pertanto, da 379,2 milioni a 628,8 milioni di euro a fine 2023.

Tabella 117 - Tiraggio mutui 2023

Posizione	Descrizione	Importo complessivo erogazioni al 31/12/2022	Debito residuo al 31/12/2022	Tasso medio	Anno iniziale	Anno finale	Tiraggio 2023	Oneri capitale prec.erogazioni 2023	Oneri interessi prec.erogazioni 2023	Debito residuo al 31/12/2023
4558496	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5	387,3	320,8	3,09	2015	2043	228,7	13,9	10,2	549,5
4559953	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di Euro 404.698.613,38 per il finanziamento di investimenti autorizzato con L.R. 8/08/2019, n. 15	63,3	58,4	2,94	2019	2049	21,0	2,1	1,5	79,3
	Totale	450,5	379,2				249,7	16,0	11,7	628,8

Fonte: Relazione gestione indebitamento RAS 2023

Dall'esame del rendiconto sulla gestione 2023, parte entrate, si rileva che l'ammontare complessivo dell'accertamento contabilizzato al Titolo VI delle entrate "Accensione prestiti", pari a 249.670.765,01 euro (su una previsione finale di 335.300.344,93 euro), interamente rimosse in conto competenza, è corrispondente alle erogazioni evidenziate in tabella.

La Regione ha, inoltre precisato di non essersi avvalsa delle anticipazioni di liquidità previste dall'art. 1, comma 849 della L. 145/2018.²⁵⁵ Nel bilancio di previsione 2024 non sono previste operazioni di estinzione dal momento che i mutui in corso presentano tassi molto convenienti e, per contro, elevate penali di estinzione in rapporto agli interessi residui (in alcuni casi superiori al 100%), rendendo poco conveniente la loro estinzione.

1.17.3 Le spese per il servizio e lo stock del debito

Nella relazione sulla gestione dell'indebitamento trasmessa dalla Regione durante la fase istruttoria, viene dedicato uno specifico approfondimento al servizio del debito e lo stock del debito residuo nel periodo 2012/2026 in base ai dati a consuntivo del 2023 e alla manovra 2024/2026.

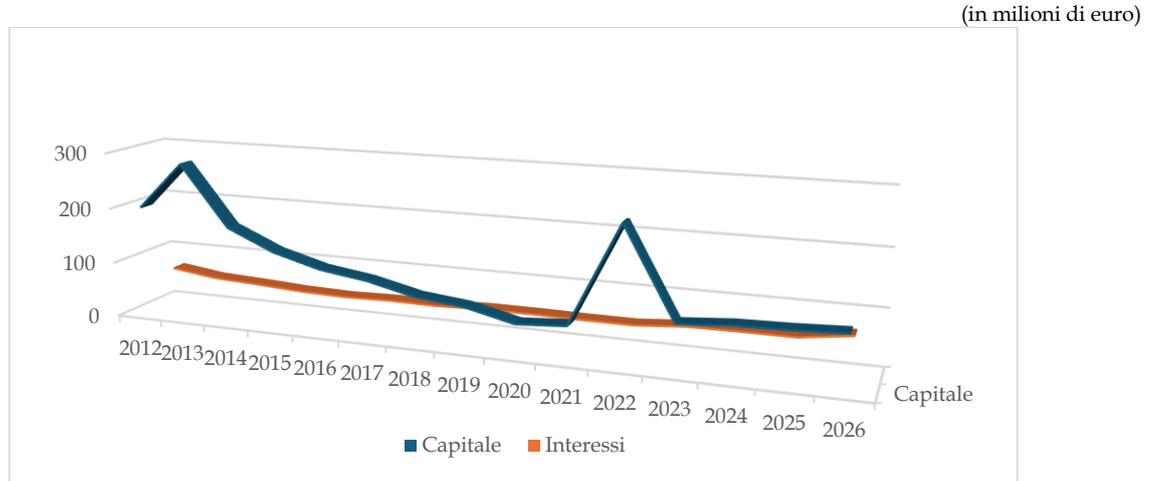
Come già riferito, nel corso del 2023 sono stati impegnati e pagati 63.670.968,96 euro a titolo di rimborso della quota capitale dei mutui in ammortamento e 45.386.978,11 euro di interessi passivi, per un totale complessivo del servizio del debito 2023 di 109.057.947,07 euro.

Dall'esame delle tabelle e dei grafici allegati alla citata relazione e dall'esame della relazione sulla gestione 2023, si rileva che il mutamento dei termini e delle condizioni dei contratti hanno determinato, nel periodo 2012/2026, una riduzione complessiva degli oneri relativi ai mutui. Inoltre, nella relazione viene precisato che le accensioni di nuovi prestiti non hanno inciso in maniera significativa sull'ammontare delle spese, in quanto per questi è stata prevista l'erogazione delle risorse sulla base delle effettive necessità nell'arco di più anni (da 5 a 8 anni) e la restituzione in un periodo di ammortamento che può arrivare fino a 30 anni. Un picco di spesa si è registrato nel 2022 in relazione all'operazione di estinzione integrale dell'anticipazione di liquidità (286 milioni di spesa per servizio al debito, con aumento significativo della quota capitale, 240 milioni). Dal

²⁵⁵ L'art. 1, comma 849 della L. 145/2018 dispone che "Al fine di garantire il rispetto dei tempi di pagamento di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, le banche, gli intermediari finanziari, la Cassa depositi e prestiti Spa e le istituzioni finanziarie dell'Unione europea possono concedere ai comuni, alle province, alle città metropolitane, alle regioni e alle province autonome, anche per conto dei rispettivi enti del Servizio sanitario nazionale, anticipazioni di liquidità da destinare al pagamento di debiti, certi, liquidi ed esigibili, maturati alla data del 31 dicembre 2018, relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali. L'anticipazione di liquidità per il pagamento di debiti fuori bilancio è subordinata al relativo riconoscimento".

2023 detta spesa torna su livelli più coerenti con quelli registrati prima del 2022, pur mantenendo comunque una tendenza al rialzo.

Grafico 20 - Servizio del debito - periodo 2012/2026. Ripartizione quota capitale e interessi



Fonte: elaborazione Corte dei conti su Relazione gestione indebitamento RAS 2023

Nella successiva tabella è rappresentato l'andamento del debito contratto dalla Regione nel periodo 2018/2026.

**Tabella 118 - Dimostrazione dello stock del debito - 2018/2026
(consuntivo 2023 manovra 2024/2026)**

Debito RAS+	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Carico Stato									
Debito residuo iniziale	1.341.618.372,41	1.436.715.628,27	1.478.597.929,35	1.495.232.067,63	1.494.655.453,81	1.314.343.424,67	1.500.343.220,72	1.588.317.664,40	1.626.203.272,41
Rimborso quota capitale	83.640.751,53	75.094.464,93	55.499.240,50	60.891.714,64	65.432.415,36	63.670.968,96	76.854.260,00	91.192.640,00	95.762.522,73
Estinzioni					174.733.037,11				
Mutuo infrastrutture	69.223.604,91	23.423.569,25	40.718.221,95	22.588.383,42	52.490.576,69	228.693.304,88			
Mutuo disavanzo (accan.to perenti)	109.514.402,48	73.084.551,62	21.356.988,66	12.362.362,63					
Anticipazione di liquidità									
Nuovo mutuo investimenti		20.468.645,14	10.058.170,17	25.364.354,77	7.362.846,64	20.977.460,13	164.828.703,68	129.078.248,01	26.238.399,75
Insussistenza del passivo			2						
Debito residuo finale RAS + carico Stato	1.436.715.628,27	1.478.597.929,35	1.495.232.071,63	1.494.655.453,81	1.314.343.424,67	1.500.343.220,72	1.588.317.664,40	1.626.203.272,41	1.556.679.149,43
Carico Stato	7.506.510	6.142.756,53	4.713.455,94	*					
Carico RAS	1.429.209.118,27	1.472.455.172,82	1.490.518.615,69						

* Il mutuo ex legge n. 426/98 (posizione 4448148/00) precedentemente a carico dello Stato, a partire dal 2021, è totalmente a carico della Regione in quanto lo Stato aveva anticipato nel 2004 le prime tre annualità di contributo

Fonte: Relazione gestione indebitamento RAS 2023

Dall'analisi dei dati sopra esposti si rileva un aumento nel 2023 (185.999.796,05 rispetto al 2022) dell'ammontare del debito residuo a carico della Regione, in linea rispetto all'andamento tendenzialmente crescente dal 2018 al 2021 e a quello che si prevede per i successivi esercizi dal 2023 al 2025. La riduzione del debito registrata nel 2022 è stata infatti transitoria, in quanto interamente ascrivibile all'estinzione dell'anticipazione di liquidità. Un profilo nuovamente discendente è atteso nel 2026 in concomitanza con l'erogazione residuale del mutuo investimenti che, dopo le due tranche superiori ai 100 milioni previste per il 2024 e 2025, sarà contenuta in soli 26.238.399,75 euro.

Secondo quanto precisato nella relazione sulla gestione dell'indebitamento *L'accensione dei nuovi prestiti ha determinato una ripresa del debito a partire dal 2016, ma con una curva di crescita piuttosto piatta, poiché il debito derivante dalle nuove erogazioni è in gran parte bilanciato dal rimborso annuale della quota capitale.*

1.17.4 Le garanzie e le escussioni

Al fine di verificare la situazione relativa alla gestione delle garanzie concesse, complete delle risultanze della Centrale rischi della Banca d'Italia al 31 dicembre 2023 la Sezione di controllo ha avviato la già richiamata attività istruttoria con la Regione Sardegna ²⁵⁶ che ha provveduto a trasmettere, come richiesto, una relazione con i dati aggiornati al 27 marzo 2024.

Le garanzie sussidiarie su debiti di terzi sono rilasciate dalla Regione in favore di Istituti di credito e altri intermediari debitamente autorizzati, per la concessione di finanziamenti e/o garanzie alle imprese, nell'ambito di specifiche leggi.

Dai dati della Centrale dei rischi della Banca d'Italia, risulta che nel 2023 sono state concesse garanzie per un ammontare complessivo pari a 27.571.167,00 euro con un aumento rispetto all'esercizio precedente di 3.469.135 euro, come riportato nella sottostante tabella.

²⁵⁶ Nota istruttoria della Sezione regionale di controllo n. 1448 del 26/02/2024 riscontrata dalla Regione con nota n. 15668 del 08/04/2024.

Tabella 119 - Le garanzie concesse dalla RAS - 2022/2023. Dati Centrale dei rischi Banca d'Italia

ISTITUTO DI CREDITO BENEFICIARIO DELLA GARANZIA	IMPORTO GARANZIA 2022	IMPORTO GARANZIA 2023
INTESA SAN PAOLO	485.722,00	345.794,00
BANCO DI SARDEGNA	6.292.332,00	4.572.424,00
BNP PARIBAS	0	0
BNP PARIBAS SECURITIES SERVICES	568.618,00	
BPER BANCA SPA	0	
CALLIOPE S.R.L.	0	
CONFIDI SARDEGNA	6.541.828,00	8.028.491,00
MEDIOCREDITO ITALIANO	0	
MULTI LEASE AS	45.363,00	0
ISP OBG SRL	123.431,00	101.628,00
MUTINA SRL	0	
SARDALEASING	177.803,00	105.319,00
UBI LEASING	0	
UBI SPV LEASE 2016 SRL	0	0
UNICREDIT LEASING	289.674,00	0
UNIPOLREC SPA	0	0
WESTWOOD FINANCE	153.660,00	153.660,00
PENELOPE SPV SRL	2.980.175,00	2.980.174,00
4MORI SARDEGNA SRL	300.129,00	300.129,00
BANCA FARMAFACTORING SPA	0	
KERMA SPV SRL	484.300,00	484.300,00
PRONIPOTE SPV S.R.L.	634.467,00	586.049,00
YODA SPV S.R.L.	3.559.106,00	3.559.106,00
AMCO - ASSET MANAGEMENT COMPANY	595.069,00	595.059,00
GAIA SPV	284.309,00	284.309,00
ORGANA SPV S.R.L.	525.102,00	613.043,00
ARIZONA SPV S.R.L.		32.326,00
ESINO SECURITISATION S.R.L.		484.300,00
GARANZIA ETICA S.C.		4.284.112,00
VELTRO SECURITISATION S.R.L.	60.944,00	60.944,00
TOTALE	24.102.032,00	27.571.167,00

Fonte: Relazione sulla gestione delle garanzie RAS 2023

Laddove si registra una riduzione del valore delle garanzie concesse, questa “trova giustificazione nell'esaurirsi dei piani di ammortamento dei prestiti garantiti, oltre che, in taluni

casi, anche in cessioni di crediti non notificate alla Regione". Complessivamente risultano tuttavia in aumento per via delle garanzie concesse da Confidi Sardegna Garanzia Etica S.C.

Per quanto riguarda le ulteriori garanzie concesse dalla SFIRS, viene precisato che non gravano sul bilancio regionale, bensì su un apposito Fondo di garanzia e sono iscritte nei limiti del fondo stesso.

L'Amministrazione regionale effettua una verifica di congruità tra i dati forniti dalla Centrale dei rischi della Banca d'Italia e quelli richiesti agli Istituti di credito e agli altri soggetti inseriti nella certificazione, al fine di monitorare le posizioni gestite delle garanzie in essere concesse dalla Regione.

Dall'attività di monitoraggio è emersa, anche per il 2023, una discordanza tra il valore delle garanzie concesse, risultanti dai dati forniti dagli istituti di credito e altri soggetti inseriti nella certificazione e quelli della centrale dei rischi della Banca d'Italia. Un disallineamento che la Regione giustifica precisando che i dati della Centrale dei rischi sono comunicati dagli istituti di credito beneficiari e non dal fideiussore regionale (cioè, dall'Amministrazione regionale).

Sulla base dei dati forniti in fase istruttoria dalla Regione risultano garanzie in essere per 114.149.322,14 euro (86.578.155,14 euro in più rispetto al valore certificato dalla Centrale dei rischi della Banca d'Italia), che devono essere tenute in considerazione per la verifica del rispetto dei limiti all'indebitamento. Nella Relazione sulla gestione del Rendiconto 2023 l'Amministrazione sottolinea che la quantificazione dell'ammontare complessivo delle garanzie è stata effettuata secondo un criterio di massima prudenza, visto l'importo nettamente superiore rispetto all'ammontare delle garanzie risultanti dalla Centrale rischi.

Le evidenziate discordanze riguardano i dati dei seguenti Istituti di credito:

- 1. Banco di Sardegna:** le garanzie offerte ammontano a complessivi **3.147.361 euro**, determinate da n. 27 posizioni classificate a sofferenza, a cui si deve sommare il valore di 156.715,08 euro, equivalente a n. 13 posizioni in bonis costituito in prevalenza da posizioni acquisite dalla ex Banca di Sassari. Pertanto, per il 2023, si registra un sensibile calo delle garanzie del Banco di Sardegna (lo scorso anno le

posizioni in sofferenza ammontavano a 102.808.645,00 euro), causato dalla cessione di un portafoglio crediti alla società Gaia SPV S.r.l., perfezionata con contratto sottoscritto in data 20 settembre 2023 di cui all'avviso in Gazzetta Ufficiale n.114 del 28/09/2023 ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 58 del d.lgs. 385/1193.

2. **Banca Intesa San Paolo:** il dato delle garanzie offerte pari a 332.413,06 euro registra una leggera differenza (-13.380,94 euro) da quello certificato dalla Banca d'Italia che ammonta a 345.794,00 euro;
3. **BNP PARIBAS SECURITIES SERVICES:** nel monitoraggio del 2022 risultava un valore pari a 568.618,00 euro, nel 2023, a seguito della certificazione della Banca d'Italia, si è riusciti a ricostruire l'avvenuta cessione dei crediti alla società Gaia SPV S.r.l. per un ammontare corretto pari a 284.309,00 euro relativo al debitore TOURIST MARKET - S.N.C. DI PORRU & C.;
4. **UnipolReC SpA:** ha ceduto l'intero portafoglio sofferenze (e le relative garanzie accessorie) ad AMCO Spa, in data contabile 14 dicembre 2022. La cessione viene ricostruita anche dalla Centrale Rischi di Banca d'Italia, per un importo complessivo di 595.069,00 euro;
5. **Confidi Sardegna:** le garanzie dichiarate dall'Istituto di credito risultano pari a zero mentre quelle certificate dalla Banca d'Italia sono pari a 8.028.491,00 euro. L'Istituto di credito ha comunicato che le garanzie certificate dalla Centrale dei rischi riguardano *“risorse trasferite dalla Regione Sardegna ai sensi delle seguenti leggi regionali:*
 - *Fondo unico per l'integrazione dei fondi rischi dei consorzi di garanzia fidi (l.reg. 19 giugno 2015, n. 14);*
 - *Fondo per favorire l'accesso al credito delle piccole e medie imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura (l.reg. 30 novembre 2016, n. 31, articolo 4);*
 - *Fondo per favorire l'accesso al credito delle piccole e medie imprese operanti nel settore della produzione agricola primaria e della trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli (l.reg. 11 aprile 2016, n. 5, articolo 4, comma 19)”. In relazione a tale tipologia di garanzie concesse dalla Confidi Sardegna la Regione comunica che trattasi di somme di proprietà regionale in essere presso l'Istituto di credito e *“costituiscono garanzie reali acquisite a fronte delle garanzie rilasciate dal consorzio a valere sui fondi sopra**

citati". Per tale motivo, il valore delle garanzie concesse dalla Confidi viene rettificato a zero.

Tabella 120 - Monitoraggio garanzie: dati Centrale Rischi Banca d'Italia con rettifiche integrative

ISTITUTO DI CREDITO BENEFICIARIO DELLA GARANZIA	IMPORTO GARANZIA 2019	IMPORTO GARANZIA 2020	IMPORTO GARANZIA 2021	IMPORTO GARANZIA 2022	IMPORTO GARANZIA 2023
INTESA SAN PAOLO	8.203.924,98	4.418.350,31	1.479.417,26	424.120,30	332.413,06
BANCO DI SARDEGNA	156.136.647,07	156.136.647,07	107.973.493,42	103.098.040,53	7.876.500,08
BNP PARIBAS	568.618,00	0	0	0	0
BNP PARIBAS SECURITIES SERVICES				568.618,00	0
BPER BANCA SPA	86.261,00	0	0	0	0
CALLIOPE S.R.L.	686.293,00	0	0	0	0
CONFIDI SARDEGNA	2.905.733,00	0	0	0	0
MEDIOCREDITO ITALIANO	4.272.783,00	0	0	0	0
MULTI LEASE AS	1.035.446,00	349.794,00	114.199,00	45.363,00	0
ISP OBG SRL	184.463,00	164.824,00	145.755,00	123.431,00	101.628,00
MUTINA SRL	0	0	0	0	0
SARDALEASING	3.725.876,00	1.422.791,00	432.466,00	177.803,00	105.319,00
UBI LEASING	18.452.540,00	4.868.850,00	2.102.939,00	0	0
UBI SPV LEASE 2016 SRL	488.277,00	415.327,00	0	0	0
UNICREDIT LEASING	3.604.194,63	653.320,65	441.207,29	289.674,00	0
UNIPOLREC SPA	1.035.312,00	1.479.170,00	418.859,00	0	0
WESTWOOD FINANCE	165.280,00	153.660,00	153.660,00	153.660,00	153.660,00
PENELOPE SPV SRL	2.983.273,00	2.983.432,00	2.980.170,00	2.980.175,00	2.980.174,00
4MORI SARDEGNA SRL	319.496,00	319.496,00	300.128,75	300.129,00	300.129,00
BANCA FARMAFACTORING SPA	15.059,00	15.730,00	0	0	0
KERMA SPV SRL		623.500,00	623.500,00	484.300,00	484.300,00
PRONIPOTE SPV S.R.L.		634.467,00	634.467,00	634.467,00	586.049,00
YODA SPV S.R.L.		3.860.071,00	3.210.121,00	3.559.106,00	3.559.106,00
AMCO - ASSET MANAGEMENT COMPANY				595.069,00	595.059,00
GAIA SPV				284.309,00	91.600.260,00
ORGANA SPV S.R.L.				525.102,00	613.043,00
ARIZONA SPV S.R.L.					32.326,00
ESINO SECURITISATION S.R.L.					484.300,00
GARANZIA ETICA S.C.					4.284.112,00
VELTRO SECURITISATION S.R.L.				60.944,00	60.944,00
TOTALE	204.869.476,68	178.499.430,03	121.010.382,72	114.304.310,83	114.149.322,14

Fonte: Relazione sulla gestione delle garanzie RAS 2023

La mancata concordanza tra il valore delle garanzie concesse e quanto evidenziato nei dati certificati in Centrale dei rischi della Banca d'Italia esige un'attività di riconciliazione che la Corte dei conti ha ripetutamente sollecitato. Al riguardo in Nota integrativa al bilancio 2023-2025²⁵⁷ l'Amministrazione specifica che, in adesione a tali raccomandazioni, si è avviato un percorso di integrazione dei dati forniti dalla Banca d'Italia con quelli provenienti dagli intermediari finanziari, richiedendo loro la trasmissione dell'elenco nominativo delle garanzie in essere concesse dalla Regione su posizioni gestite, aggiornato al 31 dicembre di ogni anno. La Nota nondimeno aggiunge che *“occorre evidenziare che ad oggi i dati comunicati direttamente alla RAS dagli intermediari finanziari non hanno spesso trovato riscontro all'atto dell'escussione delle garanzie, con l'effetto che solo in rari casi si è proceduto al pagamento delle stesse, mancando da parte degli istituti di credito beneficiari la pezza giustificativa della garanzia”*.

La Regione, ai fini della copertura delle relative obbligazioni, provvede nel limite previsto dall'art. 1, comma 5, della l.reg. n.3/2008 (5 milioni di euro annui), attraverso l'impiego di un apposito fondo accantonato nel risultato di amministrazione (alla voce “Fondo per la soppressione fondi di garanzia l.reg. 3/2008) ai sensi dell'art. 42 del d.lgs. n. 118/2011. Lo stanziamento iniziale a valere sul capitolo SC08.0005 (pari a 5.000.000 di euro) nel 2023 è andato in economia in quanto nel corso dell'esercizio non vi sono stati utilizzi ed è stato pertanto accantonato nel risultato di amministrazione.

L'accantonamento complessivo nel risultato di amministrazione deriva dagli stanziamenti non utilizzati negli anni e, in base a quanto riportato nella relazione sulla gestione delle garanzie, *tale fondo al 31.12.2023 ammonta ad euro 71.543.224,1. Poiché nel bilancio di previsione 2024 sono stanziati (a valere sul capitolo SC08.0005) ulteriori 5.000.000,00 di euro, e altrettanti sono stanziati negli anni successivi del bilancio di previsione (sulla base della citata legge regionale), risulta coperto un importo complessivo di garanzie pari a euro 76.543.224,1 con riferimento all'esercizio 2024, pari a euro 81.543.224,1 per il 2025 e pari a euro 86.543.224,1 per il 2026.*

Nel 2023 risultano escussioni per un importo pari a 315.711,00 euro (187.391,99 euro riferite al Banco di Sardegna e 128.391,01 relative a Società Revalea S.p.A.), a fronte delle

²⁵⁷ Allegato 14 al Bilancio di previsione 2023-2025

quali, tuttavia, non risultano pagamenti a valere sulle garanzie principali e sussidiarie prestate dalla Regione a favore di imprese e altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti.

1.17.5 Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento

La Regione ha provveduto alla redazione del prospetto dimostrativo del rispetto dei limiti quantitativi dell'indebitamento, come previsto dall'art. 62, comma 6 e art. 11, comma 3, lett. d), d.lgs. n. 118/2011, inserito nella relazione allegata al rendiconto 2023, al paragrafo 5.3, dedicato alla verifica del rispetto dei vincoli finanziari per la contrazione dei mutui.

Per la dimostrazione del rispetto dei vincoli all'indebitamento, necessario per accedere alla contrazione di nuovo debito, la Regione deve determinare l'importo complessivo delle quote di ammortamento dei mutui in essere 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, che non deve superare il 20 per cento dell'ammontare complessivo delle entrate del titolo "*Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa*" al netto di quelle della tipologia "*Tributi destinati al finanziamento della sanità*", e a condizione che gli oneri futuri di ammortamento trovino copertura nell'ambito del bilancio di previsione della Regione stessa²⁵⁸.

Dall'esame del predetto prospetto contenuto nella relazione sulla gestione, si deduce che la Regione Sardegna rispetta i limiti posti dalla norma citata, in quanto l'ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento è di 900.401.262,30 euro (voce M), che corrisponde al 20% del totale delle entrate tributarie (Titolo I voce A pari a 8.997.417.505,97 euro), al netto delle entrate destinate al finanziamento della sanità (3.843.606.214,02 euro voce B), pari a 5.153.811.291,95 euro voce C), dopo aver decurtato l'ammontare delle rate per i mutui e prestiti autorizzati fino al 31 dicembre 2023

²⁵⁸ Fatto salvo quanto previsto dall'articolo 8, comma 2-bis, della legge 183/2011 che recita: "*2-bis. Resta fermo il limite del 25 per cento per l'indebitamento autorizzato dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano, fino al 31 dicembre 2011, limitatamente agli impegni assunti alla data del 14 novembre 2011 per spese di investimento finanziate dallo stesso, derivanti da obbligazioni giuridicamente perfezionate e risultanti da apposito prospetto da allegare alla legge di assestamento del bilancio 2012. L'istituto finanziatore può concedere i finanziamenti di cui al primo periodo soltanto se relativi agli impegni compresi nel citato prospetto; a tal fine, è tenuto ad acquisire apposita attestazione dall'ente territoriale*".

(109.057.947,07 euro voce E) e l'ammontare delle rate relative ai mutui e ai prestiti che costituiscono debito potenziale (21.303.049,02 euro voce G).

Nella Relazione sulla gestione, come rettificata in sede di contraddittorio cartolare²⁵⁹, al paragrafo 5.2 si precisa che *“La voce B) “Tributi destinati al finanziamento della sanità” del prospetto si riferisce alle entrate tributarie che la Regione Sardegna destina specificamente al finanziamento del proprio sistema sanitario. A decorrere dal Rendiconto dell'esercizio 2023, infatti, il miglioramento della metodologia di elaborazione e di definizione del proprio perimetro sanitario ha consentito di provvedere al calcolo dei “Tributi destinati al finanziamento della sanità” utilizzando il dato relativo all'entrata, coerentemente con quanto disposto dall'art. 62, comma 6 e art. 11, comma 3, lett. d), del D. Lgs. n. 118/2011, e non più prendendo ad oggetto l'ammontare della missione 13 al netto del programma 7. Infatti, preso atto che il prospetto dimostrativo del rispetto dei limiti quantitativi dell'indebitamento prevede la sottrazione, dal totale delle entrate del Titolo I, della quota parte delle entrate del Titolo I che finanziano la sanità, l'attuale modalità di elaborazione del perimetro sanitario ha consentito la determinazione del corretto ammontare relativo alla voce B) “Tributi destinati al finanziamento della sanità” dal lato dell'entrata, pari alla sommatoria di tutte le previsioni finali delle entrate del bilancio regionale afferenti al Titolo I destinate al finanziamento della sanità (considerate al netto del Fondo Pluriennale Vincolato e dei residui perenti)”*.

La Corte dei conti prende atto delle modifiche apportate al metodo di calcolo della voce B) del prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento in conseguenza della nuova perimetrazione delle entrate che finanziano la sanità.

Come si evince dalla tabella sotto riportata, **la Regione presenta una capacità di indebitamento pari a 900.401.262,30 euro al 31 dicembre 2023, in forte aumento rispetto al limite registrato al 31 dicembre 2022 (427.324.750,10 euro).**

²⁵⁹ Nota di riscontro n. 36350 dell'8 agosto 2024 e nota n. 36919 del 9 agosto 2024 con cui è stata trasmessa l'errata corrige della Relazione sulla gestione (All. 19 al Rendiconto 2023).

Tabella 121 - Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento delle Regioni

RENDICONTO ESERCIZIO 2023	
ENTRATE TRIBUTARIE NON VINCOLATE art. 62, comma 6, d.lgs. n. 118/2011	
A) Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (Titolo I)	8.997.417.505,97
B) Tributi destinati al finanziamento della sanità	3.843.606.214,02
C) TOTALE ENTRATE TRIBUTARIE AL NETTO DELLA SANITA' (A - B)	5.153.811.696,88
SPESA ANNUALE PER RATE MUTUI/OBBLIGAZIONI	
D) Livello massimo di spesa annuale (pari al 20% di C)	1.030.762.258,39
E) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati fino al 31/12/2023	109.057.947,07
F) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio in corso	0
G) Ammontare rate relative a mutui e prestiti che costituiscono debito potenziale	21.303.049,02
H) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati con la Legge in esame	0
I) Contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento	0
L) Ammontare rate riguardanti debiti espressamente esclusi dai limiti di indebitamento	0
M) Ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento (M = D-E-F-G-H+I+L)	900.401.262,30
TOTALE DEBITO	
Debito contratto al 31/12/2022	1.314.343.424,67
Debito effettivamente contratto nell'esercizio in corso	249.670.765,01
Rimborsi del debito effettuati nell'esercizio in corso	63.670.968,96
TOTALE DEBITO DELLA REGIONE	1.500.343.220,72
DEBITO POTENZIALE	
Garanzie principali o sussidiarie prestate dalla Regione a favore di altre Amministrazioni pubbliche e di altri soggetti	114.149.322,14
di cui, garanzie per le quali è stato costituito accantonamento	71.543.224,10
Garanzie che concorrono al limite di indebitamento	42.606.098,04

Fonte: relazione sulla gestione 2023 paragrafo 5.2 pag. 107

Nel prospetto sopra riportato²⁶⁰ viene evidenziato **l'ammontare complessivo del debito a carico della Regione, pari a 1.500.343.220,72 euro e il debito potenziale al 31 dicembre 2023 per complessivi 114.149.322,14 euro, rappresentato dalle garanzie prestate dalla Regione a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti.** Di tale importo oltre 71,5 milioni riguardano garanzie per le quali la Regione ha accantonato l'intero importo del debito garantito.

La Corte dei conti prende atto, pertanto, del rispetto del tetto massimo dell'indebitamento regionale considerando che nel corso dell'esercizio 2023 non sono stati stipulati nuovi mutui e sono state richieste soltanto nuove erogazioni per complessivi 249.670.765,01 su mutui a erogazione multipla precedentemente contratti.

1.17.6 Sintesi e conclusioni

Il debito finanziario della Regione al 31 dicembre 2023 ammonta a 1.500.343.220,72 euro, in aumento rispetto all'esercizio 2022 quando era risultato pari a 1.314.343.424,67 euro. All'incremento del valore finanziario si accompagna una contrazione della vita media del debito, pari a 21,38 anni (21,40 nel 2022), e della vita residua che passa da 18,18 anni del 2022 a 17,82 nel 2023. Risulta invece in aumento il tasso di interesse medio ponderato che passa dal 3,485% al 3,679%, in un quadro di generale incremento dei tassi di interesse registrato nell'anno.

Il debito potenziale ammonta a 114.149.322,14 euro, rappresentato dalle garanzie prestate dalla Regione a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti. Di tale importo oltre 71,5 milioni riguardano garanzie per le quali la Regione ha accantonato l'intero importo del debito garantito.

La Regione presenta una capacità di indebitamento pari a 900.401.262,30 euro al 31 dicembre 2023, in aumento del 110,71% rispetto al valore soglia del 31 dicembre 2022 euro e il nuovo limite risulta ampiamente rispettato.

²⁶⁰ Gli importi del prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento sono stati così modificati a seguito di segnalazione di errore da parte della Corte dei conti. La Regione, con nota di riscontro n. 37641 del 27 agosto 2024 (ad integrazione della nota n.36919 del 08.08.2024), ha comunicato una nuova *errata corrige* della Relazione sulla gestione, allegato n.19 al Rendiconto 2023, dove, alla pagina 107, il valore relativo alle "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva, e perequativa (Titolo I)" riportava il valore di 8.997.417.910,90 euro in luogo di quello corretto pari a 8.997.417.505,97 euro.

Nel corso dell'anno sono stati **impegnati e pagati 63.670.968,96 euro a titolo di rimborso della quota capitale dei mutui in ammortamento e 45.386.978,11 euro di interessi passivi, per un totale complessivo di oneri del servizio al debito di 109.057.947,07 euro.**

La Regione non ha stipulato nuovi mutui, ma ha proceduto alla richiesta di nuove erogazioni per complessivi 249.670.765,01 euro sul mutuo infrastrutture (posizione 4558496, stipulato con la Cassa Depositi e Prestiti s.p.a., per complessivi 700 milioni di euro a tasso fisso, ai sensi dell'art. 4 della l.reg. n. 5/2015) e sul mutuo investimenti (posizione 4559953, stipulato con la Cassa Depositi e Prestiti nel 2019 per complessivi 404.698.613,38 euro ai sensi della l.reg. n. 15/2019 art. 9).

In relazione ai mutui citati si conferma la criticità connessa ad un marcato disallineamento tra le previsioni di spesa e la loro effettiva realizzazione, ulteriormente acuito negli anni della pandemia. Le ragioni vengono imputate dalla Regione a problemi di carattere strutturale che affliggono l'attuazione delle politiche di investimento a cominciare dalle difficoltà nell'espletamento delle procedure di gara.

Non è esente da questa problematica il mutuo infrastrutture, il cui ciclo di vita si è esaurito nel 2023 e che, solo nell'ultimo anno, ha registrato una effettiva accelerazione nella finalizzazione della spesa. Al riguardo, si osserva che la gestione poco efficiente dei finanziamenti negli esercizi pregressi ha comportato l'erogazione di una quota finale superiore ai 200 milioni, alla quale è stato applicato un tasso di interessi del 4,76%, decisamente più alto dei tassi applicati per le tranche precedenti. **Non può non sottolinearsi che, considerata anche la fase congiunturale di rialzo dei tassi di interesse iniziata nel 2022, un atteggiamento assunto negli anni precedenti maggiormente proattivo alla realizzazione dei progetti, avrebbe potuto evitare l'accumulo delle risorse più ingenti nell'anno di chiusura del mutuo. La combinazione del tasso di interesse più elevato e del plafond di finanziamento più cospicuo si riverbera, infatti, sulla spesa per interessi degli anni futuri con effetti espansivi.**

IL BILANCIO DI ESERCIZIO (Magistrato Marra)

Premessa

L'art. 63, comma 2, del d.lgs. 118/2011 stabilisce che il rendiconto generale della Regione è composto, oltre che dal conto del bilancio, relativo alla gestione finanziaria, anche dal conto economico e dallo stato patrimoniale che compongono il bilancio di esercizio, insieme alla nota integrativa, nella quale sono contenute le informazioni previste dall'art. 11, comma 6, lett. m, del d.lgs. 118/2011 e, in particolare, gli elementi richiesti dall'art. 2427 e dagli altri articoli del codice civile, nonché da altre norme di legge e dai principi contabili applicati.

Il sistema di contabilità economico-patrimoniale, che affianca la contabilità finanziaria, è funzionale a garantire, ai sensi dell'art. 2, c.1 del d.lgs. n. 118/2011, la rilevazione unitaria dei fatti gestionali, sia dal punto di vista finanziario che dal punto di vista economico-patrimoniale.

Detto sistema di rilevazione contabile, come noto, è interessato da un processo di revisione sostanziale, essendo oggetto di una delle riforme abilitanti del Piano nazionale di ripresa e resilienza, la riforma 1.15 denominata "Dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale"²⁶¹.

Riforma del PNRR "Dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale".

Obiettivo della riforma "è quello di implementare un sistema di contabilità basato sul principio accrual unico per il settore pubblico, in linea con il percorso delineato a livello internazionale ed europeo per la definizione di principi e standard contabili nelle pubbliche amministrazioni (IPSAS/EPAS) e in attuazione della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio: un assetto contabile accrual costituisce, infatti, un supporto essenziale per gli interventi di valorizzazione del patrimonio pubblico, grazie ad un sistema di imputazione, omogeneo e completo, del valore contabile dei beni delle pubbliche amministrazioni"²⁶². Il progetto è in titolarità al Ministero dell'economia e delle finanze che lo attua attraverso la Struttura di *governance*²⁶³ istituita presso il Dipartimento della

²⁶¹ Missione 1 Digitalizzazione, innovazione, competitività, cultura e turismo, in particolare nella Componente 1 Digitalizzazione, innovazione e sicurezza nella PA. Il recente decreto-legge n. 113/2024, all'art. 10 commi 3 e ss. ha disposto che, ai fini dell'attuazione della fase pilota della Riforma 1.15 del PNRR, di cui alla milestone M1C1-118, le PA, tra cui le Regioni, sono tenute alla produzione e trasmissione degli schemi di bilancio per l'esercizio 2025, in osservanza dei principi e delle regole del sistema contabile economico-patrimoniale unico adottati con determina del Ragioniere generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024 che constano di un quadro concettuale, 18 ITAS e un piano dei conti multidimensionale. Gli schemi di bilancio includono almeno il conto economico di esercizio e lo stato patrimoniale a fine anno.

²⁶² Piano nazionale di ripresa e resilienza pag. 77

²⁶³ La Struttura di *governance* assegna a ciascuna fase un organo che agisce come soggetto interno alla RGS, in particolare, per la fase di indirizzo, il Comitato direttivo; per la fase preparatoria, lo Standard Setter Board, per la fase

Ragioneria generale dello Stato (RGS) con determina del Ragioniere generale dello Stato n. 35518 del 5 marzo 2020. La riforma è diretta a completare il processo già avviato con la direttiva del Consiglio 8 novembre 2011 n. 85/2011/UE (*Budgetary Frameworks Directive*), relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri, nella prospettiva di migliorare i dati prodotti dalle amministrazioni pubbliche a livello internazionale, in termini di capacità informativa, di comparabilità nonché di aggregazione. A settembre 2021, lo *Standard Setter Board* (SSB)²⁶⁴ ha approvato la prima proposta di statuizione del Quadro concettuale della contabilità *accrual*, trasmessa al Gruppo di Consultazione²⁶⁵ e sottoposta successivamente a consultazione pubblica per l'acquisizione di pareri e contributi da parte delle Istituzioni e degli altri *stakeholder*. Il quadro concettuale è stato approvato a luglio 2022 e definisce i principi della *rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria per finalità informative* generali delle amministrazioni pubbliche. Il bilancio d'esercizio, nel nuovo quadro concettuale, assume rilevanza strategica ai fini della rendicontazione, fornendo una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, del risultato economico e dei flussi di cassa. È costituito da: stato patrimoniale; conto economico; rendiconto finanziario dei flussi di cassa; prospetto delle variazioni del patrimonio netto; raffronto tra importi preventivi e consuntivi (per quelle amministrazioni che redigono il bilancio di previsione o budget su base economico-patrimoniale); nota integrativa. Le informazioni presentate nel bilancio d'esercizio debbono essere rilevate attraverso un sistema contabile economico-patrimoniale che risponda ad una logica di equità intergenerazionale e di sostenibilità. A tal fine lo stato patrimoniale deve consentire una valutazione sulla capacità della PA di preservare le risorse che le sono affidate in gestione, sulla disponibilità di risorse materiali, immateriali e finanziarie adeguate ai fini dell'erogazione dei servizi (capacità operativa), sulla capacità di adempiere le proprie obbligazioni (grado di liquidità e di solvibilità); sulla capacità di continuare a finanziare le proprie attività istituzionali e perseguire gli obiettivi prefissati (capacità finanziaria).

Il bilancio di esercizio deve contenere informazioni idonee a rappresentare gli effetti delle operazioni e dei fatti gestionali e sono raggruppate in "elementi" omogenei per caratteristiche economiche (le attività, le passività, il patrimonio netto, i proventi e i ricavi, i costi e gli oneri). Nel corso del 2022 sono stati approvati gli standard e principi contabili (ITAS) 10 e 2. Il documento ITAS 10 concerne il trattamento contabile delle "rimanenze" e fornisce i criteri per la determinazione del valore da iscriversi tra le attività e per la imputazione successiva al conto economico; il secondo documento concerne invece le "Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio". A giugno 2023 è stato approvato il documento relativo al trattamento contabile delle "immobilizzazioni materiali" ed è stato sottoposto a Consultazione pubblica quello delle "immobilizzazioni immateriali". A seguire nel corso del 2023 sono stati approvati i seguenti standard: ITAS 1 (struttura, contenuto e modalità di presentazione dei prospetti che compongono il bilancio di esercizio e il bilancio consolidato delle amministrazioni) ITAS 5 (trattamento contabile delle immobilizzazioni immateriali, nonché informazioni da presentare nella nota integrativa), ITAS 15 (benefici per i dipendenti), ITAS 17 (ratei e risconti), ITAS 13 (fondi, passività potenziali e attività potenziali); nel 2024 sono stati approvati: ITAS 16 (prestazioni sociali in denaro), ITAS 6 (accordi per servizi in concessione) e ITAS 3 (operazioni in valuta estera).

consultiva Gruppo di consultazione RGS Dipartimento; per la fase propositiva, di nuovo lo Standard Setter Board; infine, per la fase decisionale, di nuovo il Comitato direttivo previa consultazione esterna sul sito *web* della RGS con gli *Stakeholders* istituzionali. Lo Standard Setter Board è costituito da esperti in contabilità economico-patrimoniale applicata alle Pubbliche amministrazioni nominati con determina RGS 191617 del 16 settembre 2020. Il Comitato direttivo ha approvato il Piano triennale nella riunione del 24 settembre 2020, mentre il Programma annuale è stato approvato nella riunione dello Standard Setter Board del 5 novembre 2020.

²⁶⁴ La Commissione "Standard Setter Board" (SSB) è la struttura principale che, operando come una struttura tecnica indipendente del Ministero dell'Economia, ha il compito di definire il nuovo sistema unico di contabilità economico-patrimoniale per le Pubbliche Amministrazioni, basato sul principio *accrual* e ispirato agli standard internazionali (IPSAS) ed europei (EPSAS)

²⁶⁵ Il Gruppo di consultazione interno al Ministero dell'Economia esprime pareri sulle proposte di statuizione elaborate dallo Standard Setter Board, nonché su specifiche questioni inerenti ai profili applicativi delle stesse.

1.18 Il Conto economico

Ai sensi dell'art. 63, comma 6, del d.lgs. n. 118/2011, nel conto economico sono evidenziati i componenti positivi e negativi della gestione dell'esercizio, rilevati dalla contabilità economico-patrimoniale, nel rispetto del principio della competenza economica e del principio applicato della contabilità economico-patrimoniale. In base a detto principio l'imputazione contabile delle componenti economiche deve avvenire nell'esercizio nel quale si è prodotta la manifestazione economica delle singole operazioni e dei singoli eventi, e ricomprendono tanto i processi di scambio sul mercato (misurati da costi e ricavi) quanto i fatti gestionali più strettamente connessi con l'attività istituzionale ed erogativa (che generano oneri e proventi).

Il conto economico rappresenta quindi le "utilità economiche" acquisite ed impiegate nel corso dell'esercizio, anche se non direttamente misurate dai relativi movimenti finanziari, consentendo la predisposizione dello Stato Patrimoniale e la rilevazione, in particolare, delle variazioni del patrimonio dell'ente che costituiscono un indicatore dei risultati della gestione.

L'art. 3 dell'all. 4/3 al d.lgs. 118/2011, stabilisce, inoltre, che *"per consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale, le rilevazioni della contabilità finanziaria misurano il valore monetario dei costi/oneri sostenuti e dei ricavi/proventi conseguiti durante l'esercizio"*, con la precisazione che *"Pur non esistendo una correlazione univoca fra le fasi dell'entrata e della spesa ed il momento in cui si manifestano i ricavi/proventi ed i costi/oneri nel corso dell'esercizio, i ricavi/proventi conseguiti sono rilevati in corrispondenza con la fase dell'accertamento delle entrate, ed i costi/oneri sostenuti sono rilevati in corrispondenza con la fase della liquidazione delle spese"* (a parte alcune eccezioni, come per i costi derivanti dai trasferimenti e contributi che vengono rilevati in corrispondenza all'impegno).

Il Conto economico viene redatto in forma scalare, ovvero a saldi progressivi, in ordine decrescente rispetto all'inerenza con le funzioni istituzionali. Così, il primo saldo riguarda le componenti positive e negative della gestione "istituzionale" (caratteristica), il secondo quello della gestione finanziaria; segue poi il saldo delle rettifiche di valore delle attività finanziarie e, infine, quello della gestione straordinaria.

Nella tabella successiva sono riportate le voci del conto economico riferite all'esercizio 2023, confrontate con quelle del 2022; sono evidenziati, inoltre, gli scostamenti dei dati tabellari sia in termini assoluti che percentuali.

Tabella 122 - Conto Economico

	CONTO ECONOMICO	2023	2022	Δ%	2023-2022
	A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE				
1	Proventi da tributi	8.997.428.963	7.692.203.136	16,97%	1.305.225.827,00
2	Proventi da fondi perequativi	0	0		-
3	Proventi da trasferimenti e contributi	1.747.158.454	1.338.667.907	30,51%	408.490.547,00
	a Proventi da trasferimenti correnti	1.030.357.577	876.880.666	17,50%	153.476.911,00
	b Quota annuale di contributi agli investimenti	5.080	4.730	7,40%	350
	c Contributi agli investimenti	716.795.797	461.782.511	55,22%	255.013.286,00
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	13.247.923	3.091.102	328,58%	10.156.821,00
	a Proventi derivanti dalla gestione dei beni	11.252.753	2.026.076	455,40%	9.226.677,00
	b Ricavi della vendita di beni	0	4.206	-100,00%	- 4.206
	c Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	1.995.170	1.060.820	88,08%	934.350,00
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	0	0		-
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	0	0		-
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0	0		-
8	Altri ricavi e proventi diversi	399.592.715	292.782.839	36,48%	106.809.876,00
	TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	11.157.428.055	9.326.744.984	19,63%	1.830.683.071,00
	B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE				
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	2.986.189	2.092.631	42,70%	893.558,00
10	Prestazioni di servizi	471.932.030	413.613.082	14,10%	58.318.948,00
11	Utilizzo beni di terzi	5.226.384	5.058.965	3,31%	167.419,00
12	Trasferimenti e contributi	8.187.000.970	7.580.409.639	8,00%	606.591.331,00
	a Trasferimenti correnti	6.952.579.814	6.718.009.728	3,49%	234.570.086,00
	b Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.	992.039.719	644.621.817	53,89%	347.417.902,00
	c Contributi agli investimenti ad altri soggetti	242.381.437	217.778.094	11,30%	24.603.343,00
13	Personale	264.852.753	239.229.861	10,71%	25.622.892,00
14	Ammortamenti e svalutazioni	194.891.567	298.969.316	- 34,81%	- 104.077.749,00
	a Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali	18.898.173	18.032.748	4,80%	865.425,00
	b Ammortamenti di immobilizzazioni materiali	30.982.762	26.958.313	14,93%	4.024.449,00
	c Altre svalutazioni delle immobilizzazioni	0	0		-
	d Svalutazione dei crediti	145.010.632	253.978.255	- 42,90%	-108.967.623,00
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	-617,200	34,737	- 1876,78%	-651,94
16	Accantonamenti per rischi	126.009.684	31.208.955	303,76%	94.800.729,00
17	Altri accantonamenti	92.126.194	98.004.247	-6,00%	- 5.878.053,00
18	Oneri diversi di gestione	543.457.931	358.627.047	51,54%	184.830.884,00

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna – Esercizio 2023

	TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	9.887.866.502	9.027.248.480	9,53%	860.618.022,00
	DIFFER. FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	1.269.561.553	299.496.504	323,90%	970.065.049,00
	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI Proventi Finanziari				-
19	Proventi da partecipazioni	419.760	160.000	162,35%	259.760
	<u>a</u> da società controllate	0	0		-
	<u>b</u> da società partecipate	419.760	160.000	162,35%	259.760
	<u>c</u> da altri soggetti	0	0		-
20	Altri proventi finanziari	2.704.997	2.261.516	19,61%	443.481,00
	Totale proventi finanziari	3.124.757	2.421.516	29,04%	703.241,00
21	Oneri Finanziari Interessi ed altri oneri finanziari	45.452.795	47.291.377	- 3,89%	- 1.838.582,00
	<u>a</u> Interessi passivi	45.452.795	47.291.377	- 3,89%	- 1.838.582,00
	<u>b</u> Altri oneri finanziari	0	0		-
	Totale oneri finanziari	45.452.795	47.291.377	- ,89%	- 1.838.582,00
					-
	TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	-42.328.038	-44.869.861	- 5,66%	2.541.823,00
	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE				-
22	Rivalutazioni	0	0		-
23	Svalutazioni	42.706.394	101.399.937	- 57,88%	- 58.693.543,00
	TOTALE RETTIFICHE (D)	-42.706.394	-101.399.937	- 57,88%	58.693.543,00
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				-
24	Proventi straordinari	338.570.251	470.121.585	- 27,98%	- 131.551.334,00
	<u>a</u> Proventi da permessi di costruire	0	0		-
	<u>b</u> Proventi da trasferimenti in conto capitale	0	5.704.713	- 100,00%	- 5.704.713,00
	<u>c</u> Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	330.626.038	455.638.673	- 27,44%	- 125.012.635,00
	<u>d</u> Plusvalenze patrimoniali	1.017.514	1.686.829	- 39,68%	- 669.315,00
	<u>e</u> Altri proventi straordinari	6.926.699	7.091.370	- 2,32%	- 164.671,00
	Totale proventi straordinari	338.570.251	470.121.585	- 27,98%	- 131.551.334,00
25	Oneri straordinari	89.673.655	524.456.781	- 82,90%	- 434.783.126,00
	<u>a</u> Trasferimenti in conto capitale	12.419.448	24.012.978	- 48,28%	- 11.593.530,00
	<u>b</u> Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	76.402.812	498.928.146	- 84,69%	- 422.525.334,00
	<u>c</u> Minusvalenze patrimoniali	851,395	1.515.657	- 99,94%	- 1.514.805,61
	<u>d</u> altri oneri straordinari	0	0		-
	Totale oneri straordinari	89.673.655	524.456.781	- 82,90%	- 434.783.126,00
	TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	248.896.596	-54.335.196	558,08%	303.231.792,00
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	1.433.423.717	98.891.510	1349,49%	1.334.532.207,00
26	Imposte	17.735.414	14.915.447	18,91%	2.819.967,00
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO	1.415.688.303	83.976.063	1585,82%	1.331.712.240,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto della gestione 2023 – allegato n. 3/2

Lo schema di conto economico, che espone il risultato finale della gestione annuale in termini di utile o perdita, mostra **un risultato di esercizio 2023 di 1.415.688.303 euro, in aumento rispetto all'esercizio 2022 di 1.331.712.240,00 euro.**

Questo marcato incremento è assicurato dalla **crescita della gestione caratteristica che porta la differenza dei componenti positivi e negativi da un valore di 299.496.504 euro del 2022 a 1.269.561.553 euro nel 2023, ad esito di una crescita del 19,63% dei primi e del 9,53% dei secondi.**

Da evidenziare anche il significativo miglioramento della gestione straordinaria che passando da -54.335.196 euro del 2022 al valore positivo di 248.896.596 euro nel 2023, contribuisce al conseguimento dell'elevato utile di esercizio dell'anno, differentemente da quanto avvenuto nel 2022. Ciò in ragione della forte riduzione degli oneri straordinari (da 524.456.781 euro del 2022 a 89.673.655 euro del 2023), manifestazione in termini di contabilità economica del risultato rilevato dalla contabilità finanziaria con riferimento in particolare allo stralcio di residui attivi decisamente più contenuto rispetto al 2022²⁶⁶.

Dall'analisi di dettaglio del conto economico suddiviso per le diverse aree della gestione (gestione ordinaria, gestione finanziaria, rettifiche di valore e gestione straordinaria) si rileva quanto segue.

La gestione ordinaria presenta componenti positivi (area A) pari a 11.157.428.055 euro e componenti negativi (area B) pari a 9.887.866.502 euro; i primi risultano superiori nella misura di 970.065.049 euro (+323,90%). Il miglioramento è trainato dalla buona prestazione dei proventi da tributi (+16,97%), che con circa 9 miliardi di valore rappresentano oltre l'80 per cento dei componenti positivi, da trasferimenti e contributi (+30,51%), da trasferimenti correnti (+17,50%) e da contributi agli investimenti. Questi ultimi, in parte connessi all'intensificarsi della fase attuativa dei programmi di investimento del PNRR, aumentano di oltre il 55% (da 461.782.511 euro del 2022 a 716.795.797 euro nel 2023).

Risulta particolarmente rilevante (+328,58%) la crescita dei *“Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici”* (4), frutto di un miglioramento di 9.226.677 euro dei proventi dalla gestione dei beni.

²⁶⁶ Per approfondimenti si rinvia al capitolo *“La gestione dei residui”* della presente Relazione

Per quanto riguarda i componenti negativi, incidono i trasferimenti e contributi (83% del totale, pari a 8.187.000.970) che segnano nel 2023 un incremento dell'8 per cento, trainato dai trasferimenti correnti (+3,50%) e dai contributi agli investimenti ad AAPP (+54%) che passano da 644.621.817 euro del 2022 a 992.039.719 euro nel 2023.

Un fenomeno che dal lato degli oneri è anch'esso plausibilmente correlato all'attuazione del PNRR. In aumento di oltre il 42% il costo per acquisto di materie prime e beni di consumo; un dato di rilievo non per il valore assoluto degli importi, ma in quanto riflesso del perdurare anche nel 2023 della fase congiunturale avversa caratterizzata dall'incremento dei prezzi delle materie prime e dei prodotti energetici. Si evidenzia una consistente crescita degli "accantonamenti per rischi" (16) da 31.208.955 euro a 126.009.684 euro (+303,76%) e degli "oneri diversi di gestione" (18) con un aumento del 51,54%, in valore assoluto 860.618.022 euro.

La gestione finanziaria (area C) registra nell'esercizio 2023 un valore negativo pari a -42.328.038 euro, in leggero miglioramento rispetto al 2022 quando si era attestato a -44.869.861 euro (-5,66%). Il risultato è determinato da un incremento dei proventi (+29,04%)²⁶⁷, che tuttavia presentano un valore assoluto residuale (3.124.757 euro), e da una riduzione degli oneri (-3,89%) concentrata nella voce riferita agli interessi passivi (da 47.291.377 euro a 45.452.795 euro) evidenziata anche dalla contabilità finanziaria²⁶⁸:

- le rettifiche di valore (area D), in assenza di rivalutazioni, sono determinate esclusivamente da svalutazioni che da 101.399.937 euro del 2022 si riducono 42.706.394 euro (-57,88%);
- la gestione straordinaria (E), che comprende proventi e oneri straordinari, registra un valore positivo di 248.896.596 euro, in aumento di 303.231.792,00 (+ 558,08%) rispetto al dato del precedente esercizio. Infatti, a fronte di una riduzione dei proventi del 27,98% si annota un decremento degli oneri straordinari in misura pari all'82,90%; le variazioni sono strettamente connesse alla riduzione delle sopravvenienze attive e insussistenze del passivo e delle sopravvenienze passive

²⁶⁷ Tra i "proventi provenienti da società partecipate" (19) è registrata la somma di 419.670 euro riferita, come risulta dalla nota integrativa, a utili distribuiti dalla Società Geasar S.p.A., in aumento rispetto al dato 2022.

²⁶⁸ Cfr. capitolo "L'indebitamento" della presente Relazione.

e insussistenze dell'attivo che trovano giustificazione nella migliore gestione dei residui che si è registrata nel 2023.

L'allegato 3.4 al Rendiconto della gestione 2023 contiene l'apposita sezione dedicata al fondo svalutazione crediti (FSC) in cui viene precisato che i crediti presi in considerazione ai fini del calcolo del fondo sono quelli rinvenienti dalla contabilità finanziaria, ossia residui attivi al 1° gennaio 2024 (come risultanti dal riaccertamento ordinario), corrispondenti ai crediti (o quote di crediti) scaduti, ai quali sommare gli accertamenti di entrata con imputazione contabile agli esercizi successivi al 2023, corrispondenti ai crediti (o quote di crediti) ancora a scadere.

Dall'allegato si rileva che per il calcolo del FSC, così come per il triennio precedente, è stato utilizzato un metodo misto analitico-forfettario: per i crediti inferiori a 100.000 euro si è proceduto con il metodo forfettario, sulla scorta dei criteri di suddivisione e analisi utilizzati in contabilità finanziaria per il calcolo del FCDE (con riconduzione alle categorie della contabilità economico-patrimoniale attraverso l'utilizzo della matrice di transizione del piano dei conti integrato), mentre per i crediti di importo superiore è stata fatta una valutazione analitica²⁶⁹.

L'importo complessivo del fondo pari a 659.931.286,17 euro di cui 189.954.758,18 euro di attivo immobilizzato (crediti inesigibili derivanti da concessioni di prestiti connesse a fondi di rotazione). L'accantonamento complessivo, in percentuale pari al 21,97% del fondo, è pari a 145.010.631,76 euro, in riduzione rispetto al 2022 di 108.967.623,48 euro. La tabella di seguito riportata espone la composizione del fondo e del relativo accantonamento in base alla tipologia di crediti da considerare nello Stato patrimoniale e corrispondenti a residui attivi della contabilità finanziaria relativi ai titoli da I a V scaduti, stralciati dalla contabilità finanziaria perché inesigibili, ma che devono permanere nello Stato patrimoniale sebbene svalutati al 100%, esigibili negli esercizi futuri.

²⁶⁹ Nell'allegato 22/1 n. 3 è riportato lo schema di calcolo dell'accantonamento al FSC per l'anno 2023; determinato come somma algebrica tra: + FSC al 31.12.2023 - (FSC al 31.12.2022 - utilizzi per insussistenza - rettifica per riscossione di crediti svalutati), = Accantonamento al FSC per l'anno 2023.

Tabella 123 - Composizione del Fondo svalutazione crediti

	Fondo all'1/1	Fondo al 31/12	Accantonamento	% accantonamento
crediti inesigibili da riportare nello SP	197.654.325,47	211.982.688,23	14.328.362,76	6,76
crediti scaduti da riportare nello SP	404.414.369,58	411.027.054,48	107.044.234,26	26,04
crediti a scadere da riportare nello SP	35.562.952,34	36.921.543,46	23.638.034,74	64,02
di cui: crediti esigibili entro l'esercizio successivo	3.867.100,26	4.325.990,92	1.370.048,80	31,67
totale crediti da riportare nello SP	637.631.647,39	659.931.286,17	145.010.631,76	21,97

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2023 – Allegato 3.2

L'incremento del fondo si accompagna ad un incremento dei crediti complessivi da 4.009.738.158,45 euro a 4.496.336.268,21 euro che *"trae origine interamente da crediti non svalutabili (la differenza positiva per questi crediti è di euro 496.961.575,21), mentre con riferimento ai crediti svalutabili si assiste addirittura ad un decremento (tali crediti si sono ridotti di euro 10.363.465,45). Ulteriore componente che ha determinato la riduzione del fondo è una migliore valutazione attribuita ai singoli crediti: per i crediti scaduti la percentuale di accantonamento complessiva è passata dal 10,82 del 2022 al 9,87% del 2023. Per quanto attiene i crediti pluriennali si è passati da un accantonamento del 33,58% nel 2022 ad un accantonamento del 30,57% nel 2023"*²⁷⁰.

Con riferimento ai crediti gestiti da istituti bancari in relazione ai fondi di rotazione, inoltre, si rileva dall'allegato che, ai fini del calcolo del FSC, è stata considerata la percentuale media di incasso degli ultimi cinque anni per ciascun Istituto di credito, rilevata sulla base dei rendiconti trasmessi dagli intermediari. Viene, altresì, precisato che è stata determinata *una percentuale unica di svalutazione (applicabile a tutti i crediti indipendentemente dall'intermediario gestore), effettuando la media delle percentuali di incasso dei crediti in bonis registrate nel periodo 2019-2023, ponderate rispetto all'ammontare dei crediti in scadenza in ogni esercizio con riferimento a ciascun intermediario.*

²⁷⁰ Allegato 3.4 al rendiconto

1.19 Lo Stato patrimoniale

Lo Stato patrimoniale esprime la consistenza, al termine dell'esercizio, del patrimonio quale complesso dei beni e dei rapporti giuridici attivi e passivi della Regione. La rappresentazione contabile di tali elementi consente di determinare la consistenza netta della dotazione patrimoniale comprensiva del risultato economico dell'esercizio (art. 63, comma 7, d.lgs. n. 118/2011).

1.19.1 Attivo

Il seguente prospetto riporta le voci dell'attivo dello stato patrimoniale al 31 dicembre 2023, con indicazione degli importi anche al 31 dicembre 2022 e delle rispettive variazioni, sia assolute che in termini percentuali.

Tabella 124 - Stato patrimoniale al 31/12/2023 - Attivo

		ATTIVO	2023	2022	Δ%	2023-2022
		A) CREDITI VS.LO STATO ED ALTRE AMM.PUBB. PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE				
		TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)				
		B) IMMOBILIZZAZIONI				
I		Immobilizzazioni immateriali				
	1	Costi di impianto e di ampliamento	0	0	0,00%	0
	2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	0	0	0,00%	0
	3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	44.942.476	49.239.478	-8,73%	-4.297.002
	4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	0	0		0
	5	Avviamento	0	0		0
	6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	40.629.112	38.412.729	5,77%	2.216.383
	9	Altre	2.931.723	2.887.532	1,53%	44.191
		TOTALE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI	88.503.311	90.539.739	-2,25%	-2.036.428
		Immobilizzazioni materiali				0
II	1	Beni demaniali	129.215.864	128.736.987	0,37%	478.877
	1,1	Terreni	10.482.276	10.482.454	0,00%	-178
	1,2	Fabbricati	537.942	556.470	-3,33%	-18.528
	1,3	Infrastrutture	116.504.117	115.942.959	0,48%	561.158
	1,9	Altri beni demaniali	1.691.529	1.755.104	-3,62%	-63.575
III	2	Altre immobilizzazioni materiali	986.897.964	935.784.997	5,46%	51.112.967
	2,1	Terreni	196.319.002	195.748.775	0,29%	570.227

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna - Esercizio 2023

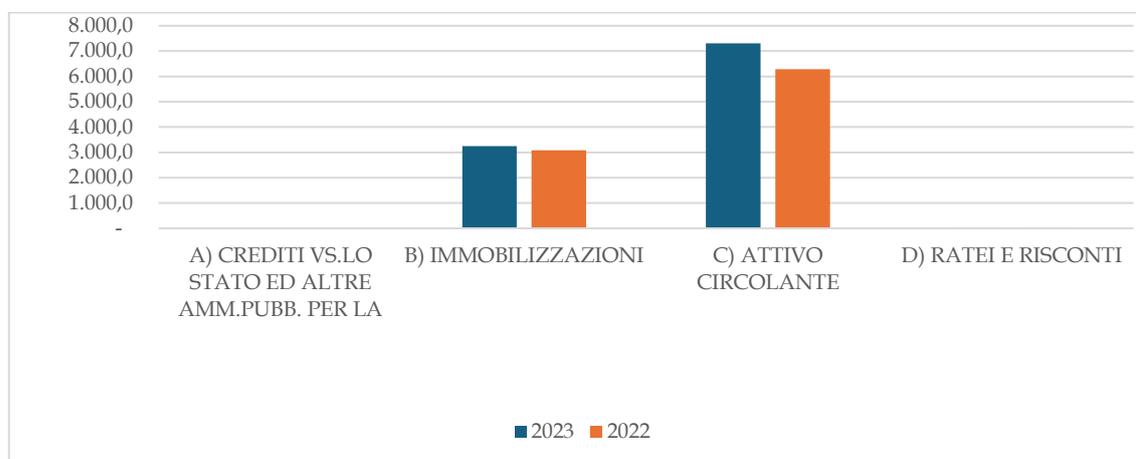
	a	di cui in leasing finanziario	0	0		0
2,2		Fabbricati	392.567.348	393.021.124	-0,12%	-453.776
	a	di cui in leasing finanziario	0	0		0
2,3		Impianti e macchinari	31.106.423	2.660.953	1069,00%	28.445.470
	a	di cui in leasing finanziario	0	0		0
2,4		Attrezzature industriali e commerciali	2.603.913	2.058.574	26,49%	545.339
2,5		Mezzi di trasporto	10.343.389	11.158.922	-7,31%	-815.533
2,6		Macchine per ufficio e hardware	6.188.655	7.497.340	-17,46%	-1.308.685
2,7		Mobili e arredi	1.821.653	1.736.809	4,89%	84.844
2,8		Infrastrutture	17.141.483	181.163	9361,91%	16.960.320
2,9		Altri beni materiali	328.806.098	321.721.337	2,20%	7.084.761
3		Immobilizzazioni in corso ed acconti	452.338.324	315.608.141	43,32%	136.730.183
		TOTALE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI	1.568.452.152	1.380.130.125	13,65%	188.322.027
IV		Immobilizzazioni Finanziarie				0
1		Partecipazioni in	1.534.819.094	1.601.213.335	-4,15%	-66.394.241
	a	imprese controllate	472.190.445	471.677.020	0,11%	513.425
	b	imprese partecipate	8.874.562	7.086.625	25,23%	1.787.937
	c	altri soggetti	1.053.754.087	1.122.449.690	-6,12%	-68.695.603
2		Crediti verso	43.526.157	8.285.511	425,33%	35.240.646
	a	altre amministrazioni pubbliche	386.626	0		386.626
	b	imprese controllate	0	0		0
	c	imprese partecipate	0	0		0
	d	altri soggetti	43.139.531	8.285.511	420,66%	34.854.020
3		Altri titoli	6.000.000	6.000.000	0,00%	0
		TOTALE IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE	1.584.345.251	1.615.498.846	-1,93%	-31.153.595
		TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	3.241.300.714	3.086.168.710	5,03%	155.132.004
		C) ATTIVO CIRCOLANTE				
I		Rimanenze	3.543.865	3.022.438	17,25%	521.427
		TOTALE RIMANENZE	3.543.865	3.022.438	17,25%	521.427
II		Crediti				0
1		Crediti di natura tributaria	872.436.441	804.654.308	8,42%	67.782.133
	a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	111.669.089	105.786.824	5,56%	5.882.265
	b	Altri crediti da tributi	760.767.352	698.867.484	8,86%	61.899.868
	c	Crediti da Fondi perequativi	0	0		0
2		Crediti per trasferimenti e contributi	2.402.684.133	2.053.539.544	17,00%	349.144.589
	a	verso amministrazioni pubbliche	2.195.967.655	1.841.641.753	19,24%	354.325.902
	b	imprese controllate	0	0		0
	c	imprese partecipate	0	0		0
	d	verso altri soggetti	206.716.478	211.897.791	-2,45%	-5.181.313
3		Verso clienti ed utenti	20.504.083	17.307.977	18,47%	3.196.106
4		Altri Crediti	561.561.215	490.185.102	14,56%	71.376.113

	a	verso l'erario	57.368	57.368	0,00%	0
	b	per attività svolta per c/terzi	0	0		0
III	c	altri	561.503.847	490.127.734	14,56%	71.376.113
		TOTALE CREDITI	3.857.185.872	3.365.686.931	14,60%	491.498.941
		Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi				0
	1	Partecipazioni	0	0		0
IV	2	Altri titoli	0	0		0
		Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni	0	0		0
		Disponibilità liquide				0
	1	Conto di tesoreria	3.439.088.353	2.919.667.861	17,79%	519.420.492
	a	Istituto tesoriere	0	0		0
	b	presso Banca d'Italia	3.439.088.353	2.919.667.861	17,79%	519.420.492
	2	Altri depositi bancari e postali	0	0		0
	3	Denaro e valori in cassa	0	0		0
	4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	0	0		0
		TOTALE DISPONIBILITÀ LIQUIDE	3.439.088.353	2.919.667.861	17,79%	519.420.492
		TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	7.299.818.090	6.288.377.230	16,08%	1.011.440.860
		D) RATEI E RISCONTI			Δ%	
	1	Ratei attivi	8.802	14.512	-39,35%	-5.710
	2	Risconti attivi	50.573	292	17219,52%	50.281
		TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	59.375	14.804	301,07%	44.571
						0
		TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	10.541.178.179	9.374.560.744	12,44%	1.166.617.435

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del rendiconto della gestione 2023 - Allegato 3

Il totale delle attività è pari a 10.541.178.179 euro, con un aumento del 12% rispetto al 2022 risultante dalle immobilizzazioni e dall'attivo circolante.

Grafico 21 - Le principali voci dell'attivo patrimoniale - confronto 2023/2022



Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati del rendiconto 2023

1.19.1.1 Immobilizzazioni

Il totale delle immobilizzazioni, al netto dei relativi fondi di ammortamento, ammonta a 3.241.300.714 euro, in lieve incremento rispetto al 2022 (+5,03%); esse si compongono di immobilizzazioni immateriali²⁷¹ per 88.503.311 euro (-2,25% rispetto al 2022), immobilizzazioni materiali per 1.568.452.152 euro (+13,65%) e immobilizzazioni finanziarie per 1.584.345.251 euro (-1,93%).

B/II/III Le immobilizzazioni materiali comprendono la voce “*Beni demaniali*”, tra cui terreni, fabbricati, infrastrutture e altri beni, la voce “*Altre immobilizzazioni materiali*”, che riguarda tutti gli altri beni materiali a durata pluriennale, suddivisi nei vari conti, a disposizione dell’Amministrazione regionale, e la voce “*Immobilizzazioni in corso ed acconti*”.

Le immobilizzazioni materiali, secondo quanto riportato nella Nota integrativa, sono state iscritte tenendo conto del Principio contabile applicato n. 4/3 ai punti 4.18, 4.19 e 6.1.2 e dell’OIC n.16, adottando criteri di valutazione specifici per tipologia di beni. In particolare:

- i beni demaniali sono iscritti al costo d’acquisto o di produzione o al valore catastale, al netto del fondo ammortamento²⁷²;

²⁷¹ Sono iscritte al costo di acquisto o di produzione, al netto del fondo di ammortamento; le “*immobilizzazioni immateriali in corso*” sono valutate al costo di produzione, in quanto l’ammortamento non si applica fintanto che i relativi beni non sono utilizzabili. La nota integrativa specifica che le aliquote di ammortamento di queste voci sono tutte pari al 20%, conformemente a quanto stabilito dal punto 4.18, All. 4/3, d.lgs. n. 118/2011. Non sono presenti immobilizzazioni immateriali in leasing finanziario e non sono state calcolate svalutazioni.

²⁷² Con specifico riferimento ai beni del demanio idrico naturale (demanio necessario), la Nota precisa che “*fiumi, torrenti, rii, laghi, stagni e opere/serbatoi di proprietà pubblica, canali pubblici ed alvei dei canali maestri per la condotta delle acque, contemplati dall’art. 18 del Testo Unico delle Leggi sul nuovo Catasto, approvato con R.D. ottobre 1931, n. 1572 e dall’art. 89 del Regolamento 12 ottobre 1933, n. 1539 sono generalmente iscritti in catasto nella Partita Speciale “Acque esenti da estimo” e risultano privi di identificativo particellare; ragione per cui gli immobili appartenenti a tali classi cespiti per i quali non è rinvenibile nelle visure catastali un valore di riferimento, continuano ad essere valorizzati ad € 0,01. I valori immobilizzati diversi da € 0,01 risultanti dall’analisi dei cespiti ascrivibili al demanio necessario scaturiscono dalla capitalizzazione nel tempo di commesse d’investimento per interventi di manutenzione straordinaria volti al mantenimento e, in taluni casi, al miglioramento delle condizioni di funzionalità degli stessi. Per quanto afferisce invece alle opere del Sistema Idrico Multisetoriale Regionale non disponendo, allo stato, né del costo storico né di un valore catastale (in quanto buona parte delle opere non risultano accatastate) le anagrafiche dei cespiti risultano allo stato valorizzate all’importo simbolico di € 0,01. Gli eventuali incrementi di valore rilevati su diversi cespiti inquadrabili nelle fattispecie di cui sopra, come per i beni del demanio idrico necessario, sono riconducibili a commesse d’investimento afferenti ad interventi di difesa del rischio idrogeologico o manutenzioni straordinarie di opere del Sistema Idrico Multisetoriale regionale i cui costi da capitalizzare sono stati scaricati sui rispettivi cespiti”.*

- i terreni e i fabbricati già in essere al 1° gennaio 2016 sono iscritti al costo d'acquisto o di produzione o al valore catastale²⁷³, al netto del fondo di ammortamento nel caso dei fabbricati, mentre quelli acquistati successivamente, al costo di acquisto o di produzione, al netto del fondo di ammortamento;
- le altre immobilizzazioni materiali sono iscritte in base al costo di acquisto o di produzione, al netto del fondo di ammortamento;
- per i beni mobili di valore culturale, storico ed artistico, la valutazione è fatta al costo di acquisto e non si procede ad ammortamento, in quanto il loro valore non si svaluta nel corso del tempo;
- le immobilizzazioni materiali in corso sono rilevate in un'apposita voce dello stato patrimoniale e sono valutate al costo storico, in quanto l'ammortamento non si applica fintanto che i relativi beni non saranno utilizzabili.

Dalla disamina della Nota, si apprende che, in via generale, per tutti beni acquisiti mediante compravendita il costo considerato ai fini della valutazione è comprensivo degli oneri di diretta imputazione sostenuti per l'acquisizione, mentre con riferimento alle manutenzioni, ai sensi del Principio contabile applicato n. 4/3, punto 6.1.2, queste sono capitalizzate e ammortizzate alla stessa aliquota associata al cespite cui si riferiscono laddove costituiscano ampliamenti, ammodernamenti o miglioramenti degli elementi strutturali del bene e si traducano in un effettivo aumento significativo e misurabile di capacità o di produttività o di sicurezza o di vita utile.

Con specifico riferimento agli ammortamenti la Nota riporta che *“sono state applicate le aliquote previste dal Principio contabile applicato n. 4/3, integrate con altre aliquote non previste nei casi in cui si è reputato di dover allineare le aliquote di ammortamento con la stima di vita utile di specifici beni”*.

²⁷³ La Nota precisa che *“Nel caso dei fabbricati, il valore catastale è ottenuto applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 48, della L. n. 662/1996, i seguenti moltiplicatori: a. 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A e nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria catastale A/10; b. 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5; b-bis. 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale D/5; c. 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale A/10; d. 60 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5. Tale moltiplicatore è elevato a 65 a decorrere dal 1° gennaio 2013; e. 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1. Nel caso dei terreni agricoli, il valore catastale è ottenuto applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno d'imposizione, rivalutato del 25 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 51, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, un moltiplicatore pari a 130”*.

Nel corso dell'esercizio 2023, come già avvenuto per il rendiconto dell'esercizio 2022, ricorrendone i presupposti, si è proceduto a rivalutazioni/svalutazioni di immobilizzazioni materiali, ai sensi del punto 6.1.2 del Principio contabile applicato n. 4/3, avuto riguardo agli immobili acquisiti e alla consistenza patrimoniale della Regione nel corso dell'anno²⁷⁴.

La tabella che segue presenta le movimentazioni delle immobilizzazioni materiali dando evidenza delle variazioni intervenute nel corso dell'esercizio.

Si rileva, in particolare, che per i beni demaniali le movimentazioni concernono quasi esclusivamente le infrastrutture, con incrementi di valore di circa 8 milioni; mentre le altre immobilizzazioni materiali sono state interessate diffusamente da incrementi, più rilevanti per macchinari e impianti (30.127.842 euro) e infrastrutture (18.916.082 euro) e soprattutto le immobilizzazioni in corso (191.367.862 euro). Mentre i decrementi hanno interessato terreni, fabbricati, attrezzature, mezzi di trasporto, mobili e arredi e immobilizzazioni in corso e acconti per un valore complessivo di -58.174.223 euro.

²⁷⁴ Le tipologie hanno riguardato "immobili, c.d. graffati, inseriti cioè in catasto come facenti parte di un'unica entità. Nello specifico trattasi di immobili che compaiono in una stessa visura in cui risultano censite più particelle e/o subalterni, talvolta ricadenti all'interno dello stesso foglio catastale e, in alcuni casi, in fogli catastali diversi, senza rendita autonoma e che riportano, una sola rendita catastale effettiva. Pertanto, ai fini civilistici e fiscali ogni unità graffata, costituita da particella e/o subalterno, deve essere caratterizzata da un identificativo univoco all'interno del SAP; immobili, per i quali, in sede di redazione del primo Stato Patrimoniale, non disponendo allora del costo di acquisizione o di costruzione (se realizzato in economia), né del valore catastale, oltretutto, all'attualità, di apposita relazione di stima, si era optato per una valorizzazione a € 0,01; immobili acquisiti a titolo gratuito al patrimonio regionale, a norma del D.Lgs. 46/2008 e ai sensi dell'art. 14 dello Statuto, per i quali non si dispone del costo d'acquisto e dalle cui visure catastali non emerge alcun elemento utile ai fini dell'applicazione del metodo del valore catastale; terreni classificati come "incolto sterile" che non possono, per le loro caratteristiche fisiche e di ubicazione, essere adibiti ad alcuna utilizzazione agricola, secondo quanto previsto dall'allegato 4/3 del D.Lgs. 118/2011, punto 6.1.2, e dal documento OIC n. 16 "Le immobilizzazioni materiali" punto 47), ai fini della loro valorizzazione si è ritenuto opportuno utilizzare, sempre nel rispetto del principio della prudenza, in primis, i valori di mercato di aree similari ubicate nel comune di riferimento o nei comuni limitrofi ovvero il criterio fondato sui valori agricoli medi (VAM) previsti per la tipologia "incolto produttivo" e relativi alla Regione Agraria su cui ricadono gli immobili oggetto di valutazione, rivalutati secondo l'Indice ISTAT e successivamente decurtati di una percentuale del 30%".

Tabella 125 - Movimentazione delle immobilizzazioni materiali - altre immobilizzazioni materiali

Voci	Costo Storico 31/12/2022	Incrementi	Decrementi	Costo Storico 31/12/20223	Fondo Amm.to 31/12/2022	Quota Amm.to 2023	Decrementi/ Rettifiche F.do amm.to	Fondo Amm.to 31/12/20223	VNC 31/12/2022	VNC 31/12/2023
1 Beni demaniali										
1.1 Terreni	10.482.454	0	-179	10.482.275	0	0	0	0	10.482.454	10.482.276
1.2 Fabbricati	617.607	0	0	617.607	61.137	18.528	0	79.665	556.470	537.942
1.3 Infrastrutture	241.104.338	8.033.744	0	249.138.082	125.161.379	7.472.586	0	132.633.965	115.942.959	116.504.117
1.9 Altri beni demaniali	2.119.160	0	0	2.119.160	364.057	63.575	0	427.632	1.755.104	1.691.529
II Beni demaniali	254.323.559	8.033.744	-179	262.357.124	125.586.573	7.554.689	0	133.141.262	128.736.987	129.215.864
2 Altre immobilizzazioni materiali										
2.1 Terreni	195.748.775	1.234.595	-664.367	196.319.002	0	0	0	0	195.748.775	196.319.002
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.2 Fabbricati	653.292.403	12.699.371	-2.569.822	663.421.951	260.271.279	11.830.386	-1.247.061	270.854.603	393.021.124	392.567.348
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.3 Impianti e macchinari	3.608.934	30.127.842	0	33.736.776	947.981	1.682.372	0	2.630.353	2.660.953	31.106.423
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.4 Attrezzature	5.960.153	796.056	-38.183	6.718.026	3.901.579	212.532	0	4.114.111	2.058.574	2.603.913
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.5 Mezzi di trasporto	60.726.385	2.417.539	-259.483	62.884.441	49.567.463	3.233.072	-259.483	52.541.051	11.158.922	10.343.389
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.6 Macchine per ufficio e hardware	31.247.632	2.785.958	0	34.033.590	23.750.292	4.094.643	0	27.844.935	7.497.340	6.188.655
2.7 Mobili e arredi	23.216.714	422.466	-4.690	23.634.490	21.479.904	335.801	-2,868	21.812.837	1.736.809	1.821.652
2.8 Infrastrutture	15.612.604	18.916.082	0	34.528.686	15.431.441	1.955.762	0	17.387.203	181.163	17.141.483
2.9 Diritti reali di godimento	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.99 Altri beni materiali	328.160.378	7.265.426	0	335.425.804	6.439.041	180.664	0	6.619.706	321.721.337	328.806.098
3 Immobilizzazioni in corso ed acconti	315.608.140	191.367.862	-54.637.678	452.338.324	0	0	0	0	315.608.141	452.338.324
III Altre immobilizzazioni materiali	1.633.182.118	268.033.197	-58.174.223	1.843.041.082	381.788.980	23.525.232	- 1.509.413	403.804.799	1.251.393.138	1.439.236.288
II+III Totale immobilizzazioni materiali	1.887.505.677	276.066.941	-58.174.223	2.105.398.206	507.375.553	31.079.921	- 1.509.413	536.946.061	1.380.130.125	1.568.452.152

Fonte: elaborazione Corte dei conti

Nella Nota integrativa vengono dettagliate le movimentazioni contabili relative ad acquisizioni per trasferimenti a favore della RAS di immobili provenienti dal patrimonio non funzionale delle Agenzie regionali e a cancellazioni dalla consistenza patrimoniale per effetto di alienazioni a titolo oneroso o a prezzo simbolico a norma della l. reg. n. 35/1995.²⁷⁵

I principali cespiti inseriti nel sistema contabile integrato e valorizzati hanno riguardato:

- n. 28 immobili (fabbricati) e relative aree di sedime ubicati nei Comuni di Arborea, Mogoro, Oristano, Terralba e Uras Zeddiani (OR) provenienti dal patrimonio non funzionale dell’Agenzia LAORE Sardegna in attuazione delle disposizioni di cui alle Leggi Regionali n. 7 del 21 aprile 2005, art. 39. *“I predetti immobili, acquisiti a titolo gratuito, sono stati iscritti nella consistenza patrimoniale per un valore complessivo di € 648.674,94 determinato utilizzando, quando disponibile, la stima acquisita dall’Agenzia delle Entrate ovvero la stima effettuata dall’Agenzia LAORE per gli immobili rientranti nella procura speciale a vendere conferita dalla RAS alla medesima Agenzia”*;
- n. 4 cespiti (terreni) ubicati nei comuni di Morgongiori e Zeddiani fatti oggetto di procedura di sdemanializzazione (determinazioni rep. n. 2853-prot. n. 31496 del 10 luglio 2023 e rep. n. 3242- prot. n. 35561 del 31 luglio 2023) mediante loro iscrizione in consistenza patrimoniale o giroconto dei valori contabili dalla classe dei beni demaniali a quella di beni patrimoniali disponibili;
- di n. 6 cespiti (aree urbane e terreni) ubicati nei Comuni di Oristano, Laconi e Simaxis scaturenti e derivati dalle operazioni di aggiornamento catastale (frazionamenti e ridefinizione confini e termini) propedeutiche alla stipula degli atti traslativi della proprietà di fabbricati e aree di proprietà regionale a favore di terzi;
- cespiti iscritti in consistenza patrimoniale con classe non rispondente all’attuale ed effettiva natura e destinazione d’uso del bene mediante giroconto contabile dei loro relativi valori.

²⁷⁵ In riscontro alla nota istruttoria n. 1852 del 20/3/2024 la D.g. Enti locali e finanze ha precisato con nota 18399 del 10/04/2024 che le attività di aggiornamento degli inventari condotte nel corso dell’esercizio 2023 hanno portato a modifiche della consistenza patrimoniale della Regione mediante l’iscrizione degli immobili pervenuti per effetto di convalida dei beni non funzionali dell’Agenzia LAORE Sardegna o di elenco di trasferimento dello Stato a norma dell’art. 14 dello Statuto. Si è provveduto all’adeguamento delle anagrafiche e dei valori contabili attuali, alla cancellazione dei cespiti alienati e alla contestuale costituzione delle relative riserve indisponibili.

- n. 10 cespiti (terreni, aree urbane ed aree di pertinenza case minime) correlati a immobili di proprietà regionale ubicati nei Comuni di Nuoro, Aritzo, Gairo ed Orosei di cui all'Elenco di trasferimento n. 39 del 3 maggio 2023;
- immobili ubicati nel Comune di Nuoro (Ras titolare del diritto di superficie) collegati all'Accordo di programma sottoscritto in data 09 aprile 2008 la Regione Autonoma della Sardegna - Assessorato dei Trasporti, il Comune di Nuoro e l'Azienda Regionale Sarda Trasporti Gestione FDS S.R.L. (oggi ARST S.P.A.) che hanno come finalità la costruzione di un Centro Intermodale Passeggeri nel Comune di Nuoro²⁷⁶;
- n. 2 cespiti ubicati a Nuoro e Siniscola per un valore contabile complessivo pari a 217.464,59 euro;
- n. 1 ex reliquato idraulico ubicato nel Comune di Siniscola oggetto di sdemanializzazione;
- n. 9 cespiti ubicati nel comune di Porto Torres loc. Isola dell'Asinara, ricompresi nell'Elenco n. 42/2001 del Ministero delle Finanze-Ufficio del Territorio di Sassari (beni patrimoniali dello Stato da trasferire alla RAS in base all'art. 14 dello Statuto) - valore complessivo di iscrizione 4.887.060,00 euro;
- n. 2 cespiti derivati dalla sdemanializzazione preordinata alla successiva vendita di ex reliquati idraulici defunzionalizzati ubicati nei Comuni di San Teodoro e Sorso già appartenenti all'ex CAS.MEZ ai sensi dell'art. 139 del D.P.R. n. 218 del 6 marzo 1978 e dell'art. 1 del D.P.R. 16 gennaio 1986, n. 51;
- n. 1 immobile sito nel Comune di Alghero-Fertilia e n. 1 immobile sito in Comune di
- Arzachena - Loc. Porto Cervo - sottoposti a interventi di manutenzione straordinaria, sono stati capitalizzati;
- n. 13 cespiti ubicati in Comune di San Giovanni Suergiu derivati dalla sdemanializzazione, finalizzata alla successiva vendita ex l. reg. 35/1995 e ss.mm.ii.

La Nota integrativa dà conto altresì delle seguenti cancellazioni:

²⁷⁶ Ai sensi dell'art. 5 dell'accordo del 09 aprile 2008, viene stabilito che le nuove infrastrutture vanno acquisite in proprietà al Demanio Regionale ed in attuazione della Convenzione per l'utilizzo del finanziamento concesso dalla Regione al Comune di Nuoro per un importo complessivo di 2.800.000,00 euro per la progettazione e realizzazione dell'intervento C.I.P.E. 35/5 di cui sopra (valore iscritto in consistenza patrimoniale 2.162.979,00 euro).

- cespiti oggetto di alienazione nell'anno 2023 da parte dei singoli Servizi demanio e patrimonio competenti per territorio con correlata contabilizzazione, in relazione al valore contabile residuo di ciascun cespite della minusvalenza e/o plusvalenza e contestuale eliminazione, per i soli fabbricati fatti oggetto di trasferimento della proprietà a terzi, delle corrispondenti aree di sedime;
- cespiti (fabbricati ubicati già ricompresi nell'allegato C alla delibera della Giunta Regionale n. 72/8 del 19.12.2008 che, integrando la delibera di Giunta n. 33/23) ascrivibili alla fattispecie di immobili non funzionali all'attività dell'Agenzia LAORE Sardegna per i quali era previsto il conferimento del mandato alla medesima Agenzia perché procedesse al completamento delle procedure di dismissione ²⁷⁷
- 19 fabbricati ex LAORE ubicati nei comuni di Arborea, Cuglieri, Marrubiu, Oristano, Siamaggiore, Zeddiani) la cui occupazione è stata dapprima regolarizzata (2020-2021-2022 e 2023) mediante stipula di contratto di locazione ai sensi della l. reg. n. 27/2018 e, in attuazione delle disposizioni contenute nella d.g.r. n. 9/37 del 22.02.2019 recante "Regolarizzazione degli immobili regionali provenienti dal patrimonio dell'Agenzia Laore Sardegna e dell'ex demanio dello stato e patrimonio militare, l. reg. 24 luglio 2018, n. 27 e art. 4, comma 27, della l. reg. 28 dicembre 2018 n. 48. Atto di indirizzo applicativo" e che sono stati poi alienati senza dover attendere il decorso di cinque anni dalla stipula del relativo contratto di locazione/concessione, previa approvazione da parte della Giunta regionale dell'elenco dei beni vendibili di cui all'art. 1, comma 2, della l. reg. n. 35/1995 di cui alle d.g.r. n. 26/25 del 30 maggio 2017 n. 3/7 del 28 gennaio 2021 e 48/69 del 10 dicembre 2021 giusta determinazione di cancellazione rep. n. 992-prot. n. 7993 del 1° marzo 2024;
- fabbricati ex LAORE, ubicati nei comuni di Cuglieri, Laconi, Marrubiu, Oristano, Siamaggiore, Zeddiani, la cui occupazione è stata dapprima regolarizzata (2020-2021-

²⁷⁷ Ciò in quanto: a) immobili per i quali è presente un contratto preliminare; b) immobili per i quali è presente la proposta contrattuale accettata; c) beni con accettazione bando di alienazione, esecuzione lavori e/o accatastamento ai fini della vendita e stima dell'Agenzia del Territorio; d) fabbricati da trasferire agli enti locali ex d.g.r. n. 40/18 del 9 ottobre 2007: le procedure di dismissione si sono concluse in forza della procura speciale rep. n. 11814 Raccolta n. 7774 a rogito del Notaio Alessandra Altieri sottoscritta in data 25 marzo 2021 e registrata a Oristano il 26 marzo 2021 al n. 9889 con cancellazione dalla consistenza patrimoniale disposta con determinazione rep. n. 614-prot. n. 4827 dell'8 febbraio 2024.

- 2022) mediante stipula di contratto di locazione ai sensi della l.reg. n. 27/2018. In attuazione della d.g.r. n. 9/37 del 22/02/2019 recante “Regolarizzazione degli immobili regionali provenienti dal patrimonio dell’Agenzia Laore Sardegna e dell’ex demanio dello Stato e patrimonio militare. l.reg. 24 luglio 2018, n. 27 e art. 4, comma 27, della l.reg. 28 dicembre 2018 n. 48. Atto di indirizzo applicativo”, gli immobili sono stati alienati senza dover attendere il decorso di cinque anni dalla stipula del relativo contratto di locazione/concessione, previa approvazione da parte della Giunta regionale dell'elenco dei beni vendibili di cui all'art. 1, comma 2, della l.reg. n. 35/1995;
- cespite rappresentato dall’Hotel ex Esit la Scogliera ubicato in località “Santa Caterina di Pittinuri” del Comune di Cuglieri (OR) alienato in esito alla procedura ad evidenza pubblica ad offerte segrete ai sensi dell’articolo 1, comma 5, della legge regionale 5 dicembre 1995 n. 35 e dell’art. 73, lett. c, del R.D. 23.05.1924, n. 82;
 - cespiti ubicati nei Comuni di Oristano e Simaxis alienati nell’anno 2023 ai sensi dell’art. 1, comma 8 della L.R. n. 35/1995;
 - cespite eliminato per rottamazione (n. 122005400088) rappresentato da un terreno sdemanializzato ubicato in Comune di Oristano;
 - cespiti da alienarsi nel 2024 mediante trattativa privata ubicati in località Tottubella del Comune di Sassari;
 - cespiti ubicati nel comune di Alghero, Golfo Aranci e Uri alienati mediante gara ad evidenza pubblica;
 - immobili ubicati nel comune di Santa Teresa di Gallura e nel comune di Olbia ceduti a prezzo simbolico agli enti locali ai sensi dell’art.3, co.2, l.reg. 35/1995 mediante accertamento in conto crediti da alienazioni delle entrate “proventi dai beni patrimoniali”;
 - cespite ubicato in comune di Carbonia;
 - cespiti ubicati in Comune di Fluminimaggiore costituenti un ex reliquato idraulico (ex canaletta di derivazione ad uso irriguo della “Gora S’ Accolla Bois”)²⁷⁸.

²⁷⁸ Ulteriori operazioni sul sistema contabile integrato hanno riguardato: “gli adeguamenti di valore per gli immobili per i quali si è addivenuti alla redazione/acquisizione di apposita perizia estimativa; d) all’aggiornamento dell’anagrafica dei cespiti (n.

Con riferimento ai beni demaniali e patrimoniali indisponibili e culturali sono state applicate le modifiche introdotte dal DM Mef del 18 maggio 2017 al punto 6.3 del principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale, in ragione del quale *“le riserve indisponibili istituite a decorrere dal 2017 rappresentano la parte del patrimonio netto posta a garanzia dei beni demaniali e culturali o delle altre voci dell’attivo patrimoniale non destinabili alla copertura di perdite”* e sono di *“importo pari al valore dei beni demaniali, patrimoniali e culturali iscritto nell’attivo patrimoniale variabile in conseguenza, ad esempio, dell’ammortamento e dell’acquisizione o dismissione di beni”*.

B/IV - Le immobilizzazioni finanziarie ammontano a **1.584.345.251 euro**, con una riduzione del -1,93% rispetto all’anno precedente e sono iscritte in bilancio secondo il criterio del patrimonio netto (punti 4.19 e 6.1.3, principio contabile di cui all’all. 4/3, d.lgs. n. 118/2011). Sono costituite da *“Partecipazioni”*, *“Crediti”*, immobilizzati o di finanziamento, e *“Altri titoli”*. Vi sono ricomprese le quote di partecipazione, azionarie e non azionarie, in società controllate e partecipate, fondazioni, enti e agenzie regionali, nelle quali la Regione ha una partecipazione diretta al capitale sociale o al fondo di dotazione, oltre a crediti immobilizzati e altri titoli²⁷⁹.

In nota integrativa si specifica che le *Partecipazioni* sono state iscritte ad un valore pari alla quota di patrimonio netto corrispondente alla quota di capitale di proprietà della Regione riferita alla singola entità²⁸⁰. Il valore tiene conto anche di eventuali contributi in conto capitale finalizzati al rafforzamento della loro struttura e dotazione patrimoniale iscritti in specifiche riserve del patrimonio netto. Gli incrementi di valore per utili conseguiti e decrementi di valore per perdite sofferte nel corso del 2023 sono stati portati a diretta rettifica del valore della partecipazione e ricondotti a specifiche voci del conto economico,

32) *ubicati in diversi comuni della Provincia di Oristano mediante inserimento degli identificativi catastali aggiornati derivati dalla conclusione delle procedure di regolarizzazione/aggiornamento catastale degli stessi presso l’Agenzia delle entrate ; ovvero mediante l’inserimento del corretto Centro di Costo, codice di proprietà, ente di provenienza, etc.. ; Si è altresì provveduto alla contabilizzazione mediante giroconti totali e/o parziali delle commesse di investimento mediante capitalizzazione sui cespiti delle commesse concluse e scarico parziale dei costi rilevati nel 2023 per le commesse ancora aperte sui cespiti transitori LIC (Lavori in corso)”*.

²⁷⁹ Tra le immobilizzazioni finanziarie non è compreso il bilancio del Consiglio regionale e del FITQ nei confronti dei quali si procede al consolidamento del bilancio ai sensi degli artt. 11, c. 8 e 67, c. 3, del d.lgs. n. 118/2011.

²⁸⁰ Laddove i bilanci d’esercizio 2023 non siano stati ancora approvati alla data di predisposizione del bilancio d’esercizio della Regione, ai fini del calcolo della quota del patrimonio netto da iscrivere alla voce Immobilizzazioni finanziarie, è stato utilizzato il preconsuntivo fornito dall’ente o dalla società, ovvero il bilancio dell’esercizio precedente, come previsto nell’allegato 4.3.

ad eccezione delle perdite per le quali era stata istituita un' apposita riserva indisponibile nell'esercizio precedente.

Con riferimento alle immobilizzazioni che presentano un patrimonio netto negativo, la loro iscrizione è avvenuta al valore di zero euro. In tal caso, per far fronte al rischio di copertura del deficit, in applicazione del principio della prudenza, è stato effettuato un accantonamento, per tutte le entità, ai fondi per rischi ed oneri per la quota di deficit di competenza della Regione. Al riguardo, infatti, il Principio n. 17 emanato dall'OIC "Il metodo del patrimonio netto", prevede l'azzeramento della partecipazione laddove, per effetto delle perdite, il relativo valore diventi negativo, e la contabilizzazione delle ulteriori perdite in un apposito fondo rischi ed oneri dell'ente partecipante tenuto al ripiano.

Le Partecipazioni rappresentano il 96,87% delle immobilizzazioni finanziarie e sono suddivise in: a) imprese controllate, ai sensi dell'art. 11-*quater*²⁸¹ del d.lgs. n. 118/2011 (30,77%), b) imprese partecipate (0,58%), c) altri soggetti (68,66%), come da tabelle che seguono, riportate dalla nota integrativa.

Tabella 126 - Imprese controllate

N.	IMPRESE CONTROLLATE	Capitale 31.12.2023	% Ras 31.12. 2023	Patrim. Netto 2023 (totale)	Bilancio -Precons	Criterio valutaz PN - Costo	Valore 31/12/2023
1	Igea Spa	4.100.000	100	16.510.098	P/23	PN	16.510.098
2	Opere e infrastr. della Sardegna Srl	200.000	100	2.001.532	B/22	PN	2.001.532
3	Sardegna It Srl	100.000	100	2.538.548	B/22	PN	2.538.548
4	Abbanoa Spa *		70,94	260.597.435		PI	260.597.435
5	Arst Spa	819.000	100	20.261.402	B/22	PN	20.261.402
6	Bic Sardegna Spa in Liquidaz.	720.265	100	0	B/22	PN	0
7	Carbosulcis Spa	15.000.000	100	46.193.287	P/23	PN	46.193.287
9	Insar Spa	8.801.603	100	7.373.546	B/22	PN	7.373.546
11	Saremar Spa in Concordato Prev.	2.033.320	100	0	P/22	PN	0
12	Sfirs Spa	125.241.120	100	114.216.422	B/22	PN	114.216.422
13	Sotacarbo Spa	2.431.113	96,92	2.498.175	B/22	PN	2.498.175
	Totale società controllate	159.446.421		472.190.445			472.190.445

*Abbanoa Spa: a decorrere dall'esercizio 2020 la partecipazione è stata valutata al valore di prima iscrizione nella consistenza patrimoniale in conformità al principio contabile 4/3, punto 6.1.3.

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

²⁸¹ In base a tale articolo, relativo all'elaborazione del bilancio consolidato, si definisce controllata la società nella quale l'ente ha il possesso, diretto o indiretto, anche sulla scorta di patti parasociali, della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria o dispone di voti sufficienti per esercitare una influenza dominante sull'assemblea ordinaria oppure ha il diritto, in virtù di un contratto o di una clausola statutaria, di esercitare un'influenza dominante, quando la legge consente tali contratti o clausole, con la precisazione che i contratti di servizio pubblico e gli atti di concessione stipulati con società che svolgono prevalentemente l'attività oggetto di tali contratti comportano l'esercizio di influenza dominante.

Tra le società controllate figurano al valore di zero euro Saremar S.p.A., in concordato preventivo, nonché la società Bic Sardegna S.p.A., liquidata nel 2022. In relazione ai deficit rilevati, in applicazione del principio della prudenza, è stato effettuato un accantonamento al fondo per rischi ed oneri.

Alla voce “*Imprese partecipate*” sono riportate le società direttamente partecipate dalla stessa Regione non comprese tra le società controllate, come di seguito riepilogate.

Tabella 127 - Imprese partecipate

N.	IMPRESE PARTECIPATE	Capitale 31.12.2023	% Ras 31.12. 2023	Patrim. Netto 2023 (totale)	Bilancio -Precons	Criterio valutaz PN - Costo	Valore 31/12/2023
14	Geasar Spa	12.912.000	1,59	1.537.807	B/22	PN	1.537.807
15	Janna Scarl	5.984.000	49,00	3.651.674	B/22	PN	3.651.674
16	Sogaer Spa	13.000.000	0,72	406.963	B/22	PN	406.963
17	Sogeaal Spa	7.754.000	23,06	3.278.118	B/22	PN	3.278.118
	Totale società partecipate	39.650.000		8.874.562			8.874.562

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

Tra le “*Partecipazioni in altri soggetti*”, oltre alle fondazioni e agli organismi consortili, figurano gli enti e le agenzie regionali oggetto di ricognizione ai sensi dell'art. 7, l.reg. n. 40/2018²⁸².

Tabella 128 - Altri soggetti

N.	ALTRI SOGGETTI	Fondo di dotazione 31.12.2023	% Ras 31.12.2023	Patrim. Netto 2023 (totale)	Bilancio Precons	Criterio valutaz Costo	Valore 31/12/2023
33	Fond. Sardegna Film Comm	85,000	100,00	570,535	B/22	PN	570,535
34	Fond. Teatro Lirico	9.090.141	19,52	5.670.218	P/23	PN	5.670.218
35	Fond. Giuseppe Dessi	244,958	42,86	140,542	P/23	PN	140,542
36	Fond. Costantino Nivola	0	16,67	0		*	0
37	Fond. Asproni	100,200	33,33	34,387	B/22	PN	34,387
38	Fond. Andrea Parodi	0	0,00	0		*	0
39	Fond. Stazione dell'Arte	0	14,28	83,274	P/23	PN	83,274
40	Fond. Maria Carta	155,000	20,00	57,722	P/23	PN	57,722
41	Fond. Salvatore Cambosu	69,000	33,33	23,906	B/22	PN	23,906
42	Fond. Mont'e Prama	200,000	33,33	4.174.351	P/23	PN	4.174.351

²⁸² In nota integrativa riguardo agli “*altri soggetti*” è riportato che le partecipazioni per le quali non si è venuti in possesso di un Rendiconto o di uno stato patrimoniale sono state iscritte con un patrimonio netto pari a zero, fermo restando per le altre il discorso legato all'implementazione della riserva indisponibile prevista per gli enti senza valore di liquidazione.

	Totale altri soggetti (Fondazioni)	9.944.299		10.754.936			10.754.936
18	Agris	34.245.170	100,00	39.303.179	B/22	PN	39.303.179
19	Area	297.464.411	100,00	648.694.054	B/22	PN	648.694.054
20	Argea	18.243.545	100,00	15.734.956	B/22	PN	15.734.956
21	Arpas	26.973.936	100,00	24.417.531	B/22	PN	24.417.531
22	Ase	0	100,00	349.969	B/22	PN	349.969
23	Conservatoria delle coste	5.197.434	100,00	6.004.505	B/22	PN	6.004.505
24	Aspal	5.124.582	100,00	46.618.159	B/22	PN	46.618.159
25	Enas	6.581.542	100,00	25.935.985	B/22	PN	25.935.985
26	Ersu Cagliari	48.775.344	100,00	77.496.064	B/22	PN	77.496.064
27	Ersu Sassari	29.213.436	100,00	30.230.655	B/22	PN	30.230.655
28	Forestas	70.197.528	100,00	70.220.274	B/22	PN	70.220.274
29	Isre	3.481.956	100,00	14.214.710	P/23	PN	14.214.710
30	Laore**	43.420.480	100,00	26.169.004		PN INIZ.	26.169.004
31	Sardegna ricerche	547.444	100,00	17.606.073	B/22	PN	17.606.073
32	e.INS	45,000	11,11	4,032		PN	4,032
	Totale altri soggetti (Enti+Agenzie)	589.511.809		1.042.999.151			1.042.999.151
	Totale altri soggetti	599.456.107		1.053.754.087			1.053.754.087
	TOTALE PARTECIPAZIONI	798.552.528		1.534.819.094			1.534.819.094

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

**L'Agenzia LAORE Sardegna è stata valutata al valore di prima iscrizione nella consistenza patrimoniale in conformità al principio contabile 4/3, punto 6.1.3. a decorrere dall'E.F. 2023 (Rif. Nota LAORE prot. n. 24136/2024 – Nota integrativa Bilancio d'esercizio).

La nota integrativa al bilancio di esercizio 2023 è corredata delle seguenti:

- Movimentazioni delle immobilizzazioni finanziarie;
- Riserva indisponibile per utili d'esercizio del 2022 –definitivi- delle partecipate e utilizzi per perdite del 2023;
- Fondo rischi e oneri per *deficit* patrimoniale (solo per imprese controllate);
- Riserva indisponibile per enti senza valore di liquidazione in caso di scioglimento.

Con riferimento alle movimentazioni delle imprese controllate (Tabella 171), si rileva un valore in lieve crescita nel 2023 (da 471.677.020 a 472.190.445 euro), a sintesi dell'incremento di valore registrato dalle società Igea, Opere e infrastrutture della Sardegna, Arst, Sfirs e Sotacarbo (per un totale di 2.528.496 euro) e decrementi di valore dovuti quasi esclusivamente alle perdite di circa 1,9 milioni di euro della Carbosulcis. Per le imprese partecipate (Tabella 172) l'incremento di valore registrato nell'anno è superiore al 25 per cento, trainato dall'aumento di utile delle tre società attive, Geasar, Sogaer e Sogeaal (+1.697.583 euro).

Le movimentazioni finanziarie relative agli “Altri soggetti” (Tabella 173), invece, registrano un decremento complessivo di valore del 6,12% (da 1.601.213.335 a 1.534.819.094 euro); nonostante gli incrementi di valore siano stati di quasi 26 milioni, i decrementi totali hanno superato i 56 milioni, spinti in particolare da perdite per 44.530.998 euro. Tra le fondazioni, le perdite riguardano esclusivamente la Fondazione Salvatore Cambosu, mentre tra gli enti e agenzie, spicca il decremento di valore di Forestas (28.609.272 euro di perdite), Area (11.736.660 euro) e Argea (2.050.734 euro). Incide negativamente sul valore finale di tali immobilizzazioni finanziarie anche la variazione negativa per cambio del metodo di valutazione applicato all’agenzia Laore che passa da un valore del 2022 di 61.589.316 euro al valore finale 2023 di 26.169.004 euro. La riserva indisponibile per gli utili di esercizio (Tabella 175) ammonta al 31 dicembre 2023 a 239.190.795 euro, al netto delle rettifiche negative (304.727 euro) e dell’utilizzo della riserva per perdite (48.565.769 euro) che hanno riguardato la società Carbosulcis per 1.889.107 euro e gli enti e agenzia Agris, Argea, Conservatoria delle coste, Forestas e Laore, per un totale di 46.676.662 euro.

Il fondo rischi e oneri per deficit patrimoniale riguarda esclusivamente la società controllata Saremar, in concordato, ed è pari a 4.266.258 euro in aumento rispetto al 2022 quando si era attestato a 3.954.102 euro. Mentre il fondo rischi e oneri per perdite delle società partecipate prevede esclusivamente l’importo di 18.366.973 euro riferito ad Abbanoa, invariato rispetto al precedente esercizio.

Per quanto riguarda gli enti senza valore di liquidazione, la riserva indisponibile passa da 7.121.415 euro del 2022 a 10.754.935 euro, in considerazione di 517.555 euro di utilizzi per Fond. Sardegna Film Commission, Teatro lirico, Fond. Salvatore Cambosu, Fond. Mont’e Prama, e di riserve di accontamento per 4.151.075 euro inerenti a Fond. Teatro lirico, Fond. Giuseppe Dessì, Fondazione Stazione dell’Arte, Fondazione Maria Carta e Fondazione Mont’e Prama.

Tabella 129 - Movimentazioni delle immobilizzazioni finanziarie - imprese controllate

N.	IMPRESE CONTROLLATE	% RAS 31.12.2023	Valore 31.12.2022	Variaz. capitale	Variaz. adeguamento valore 1.1.2023	Incrementi valore per utile	Altri incrementi valore	Incrementi totali	Decrementi valore per perdite	Altri decrementi valore	Decrementi totali	Variaz. per cambio metodo di valutazione	Valore 31.12.2023
1	Igea Spa	100	15.182.230		221.027	874.132	232.709	1.327.868					16.510.098
2	Opere infrastrutture della Sardegna s.r.l.	100	2.000.037			1.531		1.531					2.001.532
3	Sardegna It s.r.l.	100	2.538.548										2.538.548
4	Abbanoa Spa	70,94	260.597.435										260.597.435
5	Arst Spa	100	20.066.535			77.120	117.747	194.867					20.261.402
6	Bic Sardegna Spa in liquidazione	100	0										
7	Carbosulcis Spa	100	48.193.770		-109.351				-1.889.107	-2.025	-2.000.483		46.193.287
9	Insar Spa	100	7.373.546										7.373.546
11	Saremar Spa in concordato preventivo	100	0										
12	Sfirs Spa	100	113.684.788			122.418	409.216	531.634					114.216.422
13	Sotacarbo Spa	96,92	2.040.131			5.483	467.113	472.596		-14.552	-14.552		2.498.175
	TOTALE SOCIETA' CONTROLLATE		471.677.020	0	111.676	1.080.684	1.226.785	2.528.496	-1.889.107	-16.613	-2.015.071		472.190.445

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

Tabella 130 - Movimentazioni delle immobilizzazioni finanziarie - imprese partecipate

N.	IMPRESE PARTECIPATE	% RAS 31.12.2023	Valore 31.12.2022	Variaz. capitale	Variaz. adeguamento valore 1.1.2022	Incrementi valore per utile	Altri incrementi valore	Incrementi totali	Decrementi valore per perdite	Altri decrementi valore	Decrementi totali	Variaz. per cambio metodo di valutazione	Valore 31.12.2023
14	Geasar Spa	1,59	1.148.208			426.813		426.813		-37.214	-37.214		1.537.807
15	Janna Scarl	49	3.651.674										3.651.674
16	Sogaer Spa	0,72	267.105			110.235	29.623	139.858					406,963
17	Sogeaal Spa	23,06	2.019.638			1.160.535	97.945	1.258.480					3.278.118
	TOTALE SOCIETA' PARTECIPATE		7.086.625			1.697.583	127.568	1.825.151		-37.214	-37.214		8.874.562

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

Tabella 131 - Movimentazioni delle immobilizzazioni finanziarie - altri soggetti

N.	ALTRI SOGGETTI	% RAS 31.12.2022	Valore 31.12.2022	Variaz. capitale	Variaz. adeguamento valore 1.1.2023	Incrementi valore per utile	Altri incrementi valore	Incrementi totali	Decrementi valore per perdite	Altri decrementi valore	Decrementi totali	Variaz. per cambio metodo di valutazione	Valore 31.12.2023
33	Fond. Sardegna Film Comm	100	573.304		-2,769						-2.769		570,535
34	Fond. Teatro Lirico	19,52	4.961.640	-409.604		579,095	539,087	1.118.182			-409.604		5.670.218
35	Fond. Giuseppe Dessì	42,86	120.938		10,216	9,388		19,604					140,542
36	Fond. Costantino Nivola	16,67											0
37	Fond. Asproni	33,33	34.387										34,387
38	Fond. Andrea Parodi	0											0
39	Fond. Stazione dell'Arte	14,28	67.050			6,904	9,320	16,224					83,274
40	Fond. Maria Carta	20	34.369			3,682	19,671	23,353					57,722
41	Fond. Salvatore Cambosu	33,33	24.649						-743		-743		23,906
42	Fond. Mont'e rama	33,33	1.305.079		-104,439	1.066.150	1.907.561	2.973.711			-104,439		4.174.351
	Totale fondazioni		7.121.416	-409.604	-96,992	1.665.219	2.475.639	4.151.074	-743	0	-517,555	0	10.754.935
18	Agris	100	39.381.999						-78,821		-78,821		39.303.178
19	Area	100	671.698.434						-11.736.660	-11.267.720	-23.004.380		648.694.054
20	Argea	100	17.785.690						-2.050.734		-2.050.734		15.734.956
21	Arpas	100	21.476.098			2.941.434		2.941.434					24.417.532
22	Ase	100	18.527		331,442			331,442					349,969
23	Conservatoria delle coste	100	5.648.358		356,147			356,147					6.004.505
24	Aspal	100	46.782.903						-164,744		-164,744		46.618.159
25	Enas	100	20.981.003			4.954.982		4.954.982					25.935.985
26	Ersu Cagliari	100	75.415.296			2.080.769		2.080.769					77.496.065
27	Ersu Sassari	100	28.460.996			1.742.659	27,000	1.769.659					30.230.655
28	Forestas	100	98.766.997				62,549	62,549	-28.609.272		-28.609.272		70.220.274
29	Isre	100	13.790.273		-195,376	619,813		619,813			-195,376		14.214.710
30	Laore	100	61.589.316									-35.420,312	26.169.004
31	Sardegna ricerche	100	13.527.384			4.078.689		4.078.689					17.606.073
32	e.NIS	11,11	5.000						-918	-50	-968		4,032
	Totale enti e agenzie		1.115.328.274	-409.604	492,213	16.418.346	89,549	17.195.484	-42.641.149	-11.267.770	-54.104.295	-35.420,312	1.042.999.151
	Totale altri soggetti		1.122.449.690	-409.604	395,221	18.083.565	2.565.188	21.346.558	-42.641.892	-11.267.770	-54.621.850	-35.420,312	1.053.754.087
	TOTALE PARTECIPAZIONI		1.601.213.335	664.544	918.831	20.861.832	3.919.542	25.700.206	-44.530.998	-11.321.596	-56.674.134	-35.420.312	1.534.819.094

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

Tabella 132 - Riserva indisponibile per utili d'esercizio (accantonamenti definitivi degli utili del 2022 e utilizzi per perdite 2023)

n. imprese		Decremento valore per perdite	Utile es. 2022	Utile es.2023	Riserve Indisponibili utili società ed enti 31.12.2022	Rettifica positiva ris. econ. 2022	Rettifica negativa ris. econ. 2022	Utilizzo riserva	Acc.to a riserva	Riserva utili società ed enti 31.12.2023
			(quota RAS)	(Quota Ras)		(quota RAS)	(quota RAS)			
			(quota RAS)	Bilancio precedente						
imprese controllate	11	-1.972.512	111.676	10.587.560	40.729.006	221.027	-109.351	-1.889.107	2.307.468	41.259.045
imprese partecipate	4	-580.499	0	47.356	3.130.307	0	0	0	1.825.151	4.955.458
altri soggetti (enti e agenzie)	15	0	0	0	222.652.848	687.589	-195.376	-46.676.662	16.507.895	192.976.292
totale	30	-2.553.011	111.676	10.634.916	266.512.161	908.616	-304.727	-48.565.769	20.640.514	239.190.795

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati nota integrativa Bilancio d'esercizio

I *crediti* (immobilizzati o di finanziamento), iscritti al valore nominale al netto dell'eventuale svalutazione, ammontano a 43.526.157 euro e presentano un aumento del 425,33% rispetto al 2022. Risultano crediti verso amministrazioni pubbliche per 386.626,00 euro.

Gli “*Altri Titoli*” sono iscritti al costo di acquisizione ed ammontano a 6.000.000 euro, invariati rispetto al 2022²⁸³.

1.19.1.2 Attivo circolante

L'attivo circolante ammonta a 7.299.818.090 euro, con un incremento del 16,08% rispetto al 2022, ed è costituito da rimanenze per 3.543.865 euro, crediti (di funzionamento) per 3.857.185.872 euro²⁸⁴ e disponibilità liquide per 3.439.088.353 euro.

C/I - Le rimanenze sono costituite da varie tipologie di beni di consumo presenti nei magazzini della Regione, precisamente in quelli gestiti dalla D.g. degli Enti locali e finanze e dalla D.g. del Corpo forestale e vigilanza ambientale. Inoltre, sono stati considerati gli acconti per buoni carburante non ancora utilizzati al 31 dicembre 2023.

Tabella 133 - Dettaglio delle rimanenze

Voci	31/12/2023	Variazioni	31/12/2022
D.g. Enti locali e finanze	479.235	-39.704	518.939
D.g. Corpo forestale	2.644.287	656.904	1.988.083
Acconti per Buoni carburante	419.643	-95.773	515.416
Totale	3.543.865	-521.427	3.022.438

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

C/II – Crediti. Si evidenzia un incremento diffuso delle voci di credito; gli importi di maggior rilievo si concentrano in: *Crediti di natura tributaria*²⁸⁵ (22,62%) che presentano un valore di 872.436.441 euro, in aumento rispetto al 2022 dell'8,42%; *crediti per trasferimenti e contributi* (62,29%), pari a 2.402.684.133 euro, in aumento del 17% (di cui oltre il 91% è rappresentato da

²⁸³ In questa voce sono comprese le quote di partecipazione nel fondo di investimento immobiliare denominato “*Sardegna social housing*” gestito da Torre SGR s.p.a.

²⁸⁴ I crediti di funzionamento sono iscritti al netto del fondo svalutazione e solo se corrispondenti a obbligazioni giuridiche perfezionate. Risultano in aumento del 14,60% rispetto al 2022.

²⁸⁵ Essi comprendono i crediti rilevati per Irap, Irpef, Iva, addizionale regionale Irpef. Sono ricompresi 11.669.089 euro di crediti destinati al finanziamento della sanità.

crediti verso le pubbliche amministrazioni che crescono del 19,24%); Altri crediti²⁸⁶ pari a 561.561.215 euro, in crescita rispetto al 2022 del 14,56%. Come noto, già dall'esercizio finanziario 2020 non figurano più i crediti non accertati in contabilità finanziaria e, tra questi, le liquidità sui conti correnti per la gestione dei fondi rotativi e assimilati. I crediti sono iscritti al netto del fondo svalutazione, pari nel 2023 a 469.976.529 euro e riferito pressoché esclusivamente ai residui attivi.

Tabella 134 - Crediti del circolante. Analisi per natura

Voci	31/12/2022	Variazioni	31/12/2023	FSC			
				31/12/2022	Incrementi	31/12/2023	crediti al 31/12/2023 al netto FSC
Residui attivi	3.693.167.919	496.233.645	4.189.401.564	437.701.169	7.934.587	445.635.756	3.743.765.808
Crediti pluriennali	110.220.181	3.199.883	113.420.064				113.420.064
Crediti inesigibili	10.012.410	14.328.363	24.340.773	10.012.410	14.328.363	24.340.773	0
Totale	3.813.400.510	513.761.891	4.327.162.401	447.713.579	22.262.950	469.976.529	3.857.185.872

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

C/III Le disponibilità liquide ammontano nel 2023 a 3.439.088.353 euro contro 2.919.667.861 euro del 2022, con un aumento di 519.420.492 euro (+17,79%), e sono rappresentate esclusivamente dal saldo del conto di tesoreria per somme giacenti presso la Banca d'Italia. Infatti, a partire dal 2020, non figurano più i conti correnti bancari alimentati dai versamenti della Regione per la gestione dei fondi rotativi ed assimilati le cui somme vengono ora rilevate in contabilità finanziaria.

1.19.1.3 Ratei e risconti attivi

Tabella 135 - Ratei e risconti attivi

Voci	31/12/2023	31/12/2022	Var	Var%
1 Ratei attivi	8.802	14.512	-5.710	-39%
2 Risconti attivi	50.573	292	50.281	n. s.
D Totale Ratei e Risconti attivi	59.375	14.804	44.571	301,07%

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

²⁸⁶ Comprendono crediti per interessi attivi di varia tipologia, rimborsi, indennizzi e recuperi vari, oltre ai crediti originati dall'accertamento effettuato in chiusura d'anno per rilevare in contabilità finanziaria i saldi finali delle liquidità bancarie e dei prestiti relativamente alle gestioni dei fondi rotativi

L'ammontare di ratei e risconti 2023 segna una forte aumento rispetto al 2022, connesso alla variazione positiva di questi ultimi, riferiti ad oneri di competenza dell'esercizio successivo, la cui manifestazione numeraria è avvenuta nell'esercizio all'esame.

1.19.2 Passivo

Tabella 136 – Stato patrimoniale al 31/12/2023 - Passivo

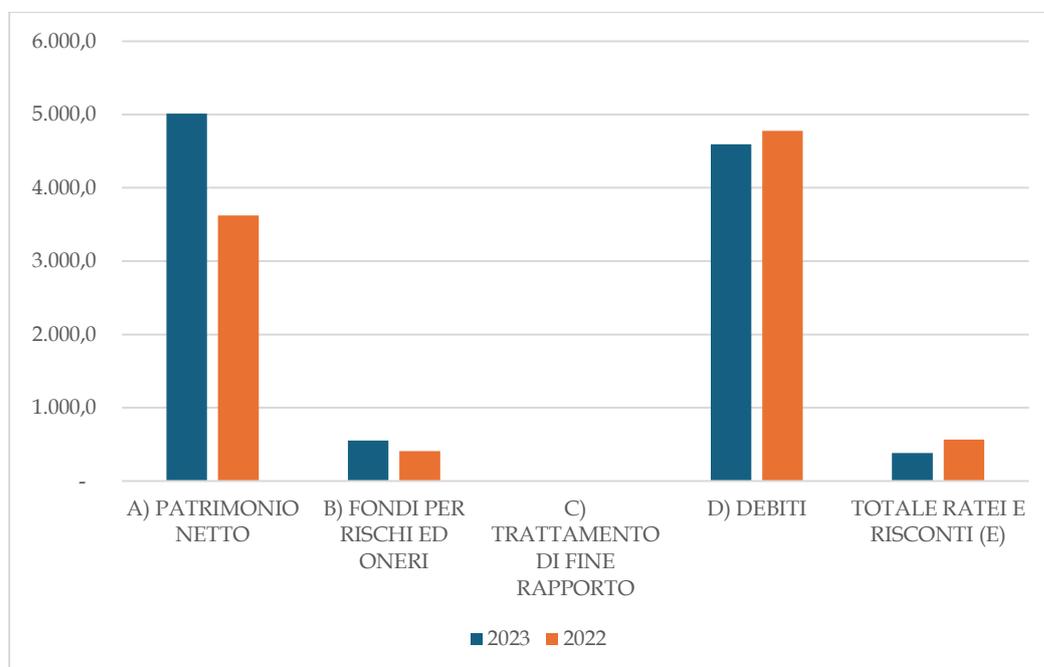
		PASSIVO	2023	2022	Δ%	2023-2022
		A) PATRIMONIO NETTO				
I		Fondo di dotazione	405.326.201	405.326.201	0,00%	0
II		Riserve	3.192.089.869	3.131.801.655	1,93%	60.288.214
	a	da risultato economico di esercizi precedenti	0	0		0
	b	da capitale	0	0		0
	c	da permessi di costruire	0	0		0
	d	riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	612.068.086	602.438.265	1,60%	9.629.821
	e	altre riserve indisponibili	249.945.731	273.633.577	-8,66%	-23.687.846
	f	altre riserve disponibili	2.330.076.052	2.255.729.813	3,30%	74.346.239
III		Risultato economico dell'esercizio	1.415.688.303	83.976.063	1585,82%	1.331.712.240
IV		Risultati economici di esercizi precedenti	-			
V		Riserve negative per beni indisponibili	-			
		TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	5.013.104.373	3.621.103.919	38,44%	1.392.000.454
		B) FONDI PER RISCHI ED ONERI				
	1	Per trattamento di quiescenza	0	0		0
	2	Per imposte	0	0		0
	3	Altri	552.380.122	410.595.415	34,53%	141.784.707
		TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	552.380.122	410.595.415	34,53%	141.784.707
		C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO				
		TOTALE T.F.R. (C)	0	0		0
		D) DEBITI				
	1	Debiti da finanziamento	1.500.349.912	1.314.343.897	14,15%	186.006.015
	a	prestiti obbligazionari	532.897.092	568.353.488	-6,24%	-35.456.396
	b	v/ altre amministrazioni pubbliche	0	0		0
	c	verso banche e tesoriere				0
	d	verso altri finanziatori	967.452.820	745.990.409	29,69%	221.462.411
	2	Debiti verso fornitori	6.346.319	8.883.169	-28,56%	-2.536.850
	3	Acconti	70.197	32.058	118,97%	38.139
	4	Debiti per trasferimenti e contributi	2.278.835.962	2.458.204.457	-7,30%	-179.368.495
	a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale				0
	b	altre amministrazioni pubbliche	1.932.128.512	2.001.999.692	-3,49%	-69.871.180

Parifica del Rendiconto generale della Regione Sardegna – Esercizio 2023

	c	imprese controllate	47.110.046	147.679.887	-68,10%	-100.569.841
	d	imprese partecipate	4.938.241	11.333.223	-56,43%	-6.394.982
	e	altri soggetti	294.659.163	297.191.655	-0,85%	-2.532.492
5		Altri debiti	808.302.191	994.439.137	-18,72%	-186.136.946
	a	tributari	2.303.175	2.999.817	-23,22%	-696.642
	b	verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	10.769.638	15.448.420	-30,29%	-4.678.782
	c	per attività svolta per c/terzi (2)		0		0
	d	altri	795.229.378	975.990.900	-18,52%	-180.761.522
		TOTALE DEBITI (D)	4.593.904.581	4.775.902.718	-3,81%	-181.998.137
E) RATEI E RISCOINTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI						
I		Ratei passivi	5.811.156	6.086.600	-4,53%	-275.444
II		Risconti passivi	375.977.947	560.872.092	-32,97%	-184.894.145
	1	Contributi agli investimenti	27.781.924	14.031.884	97,99%	13.750.040
	a	da altre amministrazioni pubbliche	26.794.588	13.176.248	103,36%	13.618.340
	b	da altri soggetti	987.336	855.636	15,39%	131.700
	2	Concessioni pluriennali	0	0		0
	3	Altri risconti passivi	348.196.023	546.840.208	-36,33%	-198.644.185
		TOTALE RATEI E RISCOINTI (E)	381.789.103	566.958.692	-32,66%	-185.169.589
		TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	10.541.178.179	9.374.560.744	12%	1.166.617.435

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2023

Grafico 22- Le principali voci del passivo patrimoniale – confronto 2023/2022



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2023

1.19.2.1 Patrimonio netto

Lo Stato patrimoniale 2023 espone un patrimonio netto di 5.013.104.373 euro, con un incremento del 38,44% rispetto al 2022 (esercizio nel quale era pari a 3.621.103.919 euro) dipendente dalla variazione delle riserve e del risultato economico della gestione.

È costituito dal Fondo di dotazione per 405.326.201 euro, dalle Riserve per 3.192.089.869 euro e dal risultato economico di esercizio pari a 1.415.688.303 euro.

Il Patrimonio Netto è composto, in base al nuovo schema di bilancio previsto dal D.M. 1° settembre 2021²⁸⁷, dalle seguenti voci:

- Fondo di dotazione;
- Riserve (da capitale, da permessi a costruire, riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali);
- Altre riserve indisponibili (per utili conseguiti da società ed enti e riserve relative alla partecipazione in enti senza valore di liquidazione);
- Altre riserve disponibili, *(sono quelle previste dallo statuto e/o derivanti da decisioni di organi istituzionali dell'ente)* costituite da Riserve da risultati economici di esercizi precedenti;
- Risultato economico dell'esercizio;
- Risultato economico di esercizi precedenti *(nella voce Risultati economici di esercizi precedenti, che può assumere valore positivo o negativo, si iscrivono sia i risultati economici positivi degli esercizi precedenti che con delibera consiliare non sono stati accantonati nelle riserve o portati ad incremento del fondo di dotazione, sia le perdite degli esercizi precedenti non ripianate).*
- Riserve negative per beni indisponibili.

Il Fondo di dotazione iniziale, che rappresenta la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente, non risulta movimentato durante l'esercizio 2023. Ciò in linea con quanto stabilito dal principio n. 9.2, dell'allegato 4/3 al d.lgs. n. 118/2011 che permette la movimentazione del Fondo di dotazione, al solo fine di dare evidenza alle variazioni relative al passaggio al nuovo sistema contabile, nei primi due esercizi dall'entrata in vigore della contabilità economico-patrimoniale (quindi entro l'esercizio 2017), esclusi gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione.

Risultano movimentate invece le *Riserve*, in particolare:

²⁸⁷ Il D.M. ha apportato numerose modifiche al principio applicato della contabilità economico-patrimoniale (All. 4/3 al d.lgs. n. 118/2011).

- Riserve indisponibili relative ai beni demaniali, patrimoniali indisponibili e culturali: registrano un aumento di 9.629.821,38 euro, passando da 602.438.265 euro del 2022 a 612.068.086 euro nel 2023 (+1,60%). Si ricorda che tali riserve sono costituite a fronte dell'iscrizione nelle immobilizzazioni di beni demaniali, iscritti nell'apposita sezione delle Immobilizzazioni materiali, beni immobili di valore culturale, storico e artistico, beni del demanio idrico e foreste, iscritti tra le Altre immobilizzazioni. Il valore di tali riserve ha subito variazioni per effetto dell'iscrizione nello stato patrimoniale di acquisti, rivalutazioni e svalutazioni, eliminazioni, ammortamenti e rettifiche varie, delle quali si è fornito un dettaglio a proposito delle Immobilizzazioni materiali.
- Altre riserve indisponibili - risultano diminuite di 23.687.846 euro (circa -8,66% rispetto all'esercizio precedente). In nota integrativa tale voce è dettagliata in *Altre riserve indisponibili - per utili delle partecipate*, istituite per effetto della valutazione delle partecipazioni con il criterio del patrimonio netto²⁸⁸, e in *Altre riserve indisponibili - relative alla partecipazione in enti senza valore di liquidazione* nelle quali sono state considerate le partecipazioni in tutte le fondazioni, per la quota di partecipazione della Ras e per le quali si sono verificate variazioni per effetto dell'incremento o decremento del patrimonio netto di ciascuna entità. La riserva risulta movimentata per utilizzi (517.555 euro) e nuovi accantonamenti (4.151.075 euro).
- *Altre riserve disponibili* - risulta costituita da Risultati economici di esercizi precedenti e presenta il valore di 2.330.076.052 euro. Si tratta della voce che, con un incremento del 3,30% rispetto al 2022, incide in misura determinante sulle variazioni complessive del Patrimonio netto.

1.19.2.2 Fondi per rischi e oneri

Il Fondo per rischi e oneri è pari a 552.380.122 euro, con un aumento rispetto al 2022 del 34,53%, ed è costituito da accantonamenti destinati alla copertura di perdite o debiti aventi natura determinata, esistenza certa (oneri) o probabile (rischi) ma il cui ammontare o la cui data di sopravvenienza siano ancora indeterminati alla chiusura dell'esercizio²⁸⁹.

²⁸⁸ Si registrano variazioni relative ad accantonamento degli utili d'esercizio e ad utilizzi in conseguenza di perdite d'esercizio, nei casi in cui è presente una specifica riserva vincolata nel bilancio con riferimento alla singola società o ente. La Riserva risulta movimentata da incrementi e decrementi del patrimonio netto risultanti nei bilanci d'esercizio del 2022, rispettivamente per 908.616 euro e 304.727 euro, da utilizzi per 48.565.769 euro e da nuovi accantonamenti per 20.640.515 euro.

²⁸⁹ In nota integrativa si precisa che i fondi riguardano: "rischi di escussione derivanti da garanzie fideiussorie prestate dalla Regione a tutela di crediti accessi da imprese con fondi bancari (Fondi di garanzia); rischi per passività potenziali collegate a spese legali, liti arbitrati e contenziosi;

La tabella seguente riporta il dettaglio del Fondo per rischi ed oneri con le relative variazioni voce per voce rispetto al 2022 ed evidenzia che gli incrementi sono dovuti ai fondi di garanzia, al contenzioso legale, alle passività diverse, ai debiti fuori bilancio, alla copertura dei deficit delle partecipazioni e delle perdite delle società partecipate, agli oneri futuri del personale.

Tabella 137 - Variazioni fondi rischi e oneri

Voci	F.do rischi/oneri COEP			F.do rischi/oneri COFI
	31/12/2022	Incrementi	31/12/2023	31/12/2023
F.do soppressione fondi di garanzia	66.543.224	5.000.000	71.543.224	71.543.224
F.do contenzioso legale	77.440.900	18.881.513	96.322.413	96.322.413
F.do passività diverse	6.798.114	65.879.819	72.677.933	72.677.933
F.do debiti fuori bilancio	119.848	36.052.123	36.171.971	36.171.971
F.do minori entrate L. 178/200	106.420.000		106.420.000	106.420.000
F.do crediti dubbia esigibilità				411.027.054
F.do residui perenti				346.136.411
F.do perdite reiterate società partecipate				13.209.419
F.do perdite società partecipate	18.366.973		18.366.973	
F.do copertura deficit partecipazioni	4.182.751	83,507	4.266.258	
F.do rinnovi contrattuali	112.474.287	13.213.569	125.687.856	123.185.628
F.do oneri futuri personale	12.978.943	2.674.176	15.653.119	
F.do altri fondi per oneri del personale	5.270.375		5.270.375	5.270.375
Totale	410.595.415	141.784.707	552.380.122	1.281.964.428

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati nota integrativa Bilancio d'esercizio

La disciplina sull'armonizzazione contabile prevede che gli accantonamenti effettuati in contabilità economico patrimoniale presentino lo stesso importo dei corrispondenti accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione finanziario ad eccezione delle voci

rischi per passività diverse relative a spese non ancora realizzate per entrate vincolate già incamerate;
 rischi per passività riconducibili a debiti fuori bilancio manifestati dopo la chiusura dell'esercizio, per i quali è in corso la procedura di riconoscimento del debito;
 rischi per minori entrate tributarie da differenza su ritorsi statali ai sensi della L.178/2020;
 rischi di perdite delle società partecipate in relazione alla valutazione della partecipazione in Abbanoa Spa al valore del patrimonio netto di prima iscrizione nel bilancio della Regione (31.12.2016), il quale è risultato superiore a quello iscritto nel bilancio al 31.12.2019;
 rischi di copertura del deficit delle partecipazioni in società che presentano un patrimonio netto negativo al 31.12.2023, quantificati sulla base dei bilanci d'esercizio;
 rischi per rinnovi contrattuali;
 oneri relativi a compensi al personale e relative imposte dirette non ancora liquidate (nella contabilità finanziaria i valori sono iscritti nell'avanzo vincolato per espressa disposizione legislativa).
 Altri oneri del personale."

relative a: fondo crediti di dubbia esigibilità, che trova corrispondenza nel fondo svalutazione crediti iscritto quale posta rettificativa dei crediti, parte corrente ed in conto capitale dei residui perenti, inclusi per intero alla voce debiti, fondo per perdite reiterate delle società partecipate, in quanto eventuali perdite sono già considerate dal punto di vista economico, avendo utilizzato il criterio di valutazione del patrimonio netto. Relativamente alle voci F.do rinnovi contrattuali e F.do altri fondi per oneri del personale, la differenza tra il valore riportato in contabilità economico patrimoniale e quello della contabilità finanziaria, è riconducibile al vincolo V708 dell'elenco analitico delle risorse vincolate (Allegato 19.6) per il 2023 relativo ai capitoli per retribuzioni e indennità al personale degli Uffici di gabinetto e ausiliari dei componenti della Giunta e per il Fondo per la retribuzione di risultato al personale dirigente dell'Amministrazione e per il Fondo unico per la retribuzione di posizione e incarichi.

1.19.2.3 Trattamento di fine rapporto

Nello stato patrimoniale non è iscritto un Fondo per il trattamento di fine rapporto, per il motivo che esso viene corrisposto dall'INPS o dal FITQ sulla base dei versamenti mensili effettuati dalla Regione, pertanto, non è stato iscritto alcun debito nello stato patrimoniale.

1.19.2.4 Debiti

I debiti ammontano a 4.593.904.581 euro, in flessione del 3,81% rispetto al 2022 e includono, oltre ai residui passivi della contabilità finanziaria, anche i residui perenti, le quote capitale non ancora scadute relative a mutui passivi e debiti finanziari di ogni genere.

Sono suddivisi in *debiti da finanziamento* per 1.500.349.912 euro, *debiti verso fornitori* per 6.346.319 euro, *acconti* per 70.197 euro, *debiti per trasferimenti e contributi* per 2.278.835.962 euro e *altri debiti* per 808.302.191 euro.

In particolare, i debiti da finanziamento comprendono debiti da prestiti obbligazionari relativi a due emissioni effettuate rispettivamente nel 2004 e nel 2005, per l'ammontare di 500 milioni ciascuna, con scadenza dell'ultima rata nel 2034 e nel 2035. Si tratta di titoli che non possono essere scambiati nel mercato *retail* (piccoli risparmiatori), ma unicamente da operatori professionali. I titoli sono quotati nella borsa di Lussemburgo. Il gestore attuale è *Bank of New York*.

I *Debiti verso fornitori* costituiscono i debiti di regolamento delle forniture di beni e di servizi e presentano un decremento del 29%.

I *Debiti per trasferimenti e contributi* comprendono debiti per trasferimenti correnti, in conto capitale e per contributi agli investimenti a varie categorie di soggetti. Rappresentano oltre il 49% del totale e sono diminuiti nel 2023 del 7% attestandosi all'importo di 2.278.835.962 euro. Una quota superiore all'84% è ascrivibile ai trasferimenti e contributi ad amministrazioni pubbliche, connessi presumibilmente anche alle risorse PNRR da trasferire agli enti attuatori. Gli "*Altri debiti*" si riferiscono a debiti tributari di diversa natura e debiti diversi, in particolare la voce "*Altri*" comprende i debiti per residui perenti pari a 346.136.411 euro.

Con riferimento alle perenzioni, in Nota integrativa si rileva che rispetto al valore iniziale di 367.503.060 euro, nel corso dell'esercizio si sono verificate movimentazioni per:

- *riassegnazioni di residui perenti che riguardano spese correnti e in conto capitale; ciò ha comportato la rilevazione di una scrittura contabile volta a neutralizzare il doppio debito generato dall'impegno assunto in competenza ed anche del costo correlato, rispettivamente per 136.168 euro e 6.790.531 euro;*
- *cancellazione di residui perenti. In questo caso, è stato diminuito il debito per residui perenti, rilevando in contropartita un'insussistenza del passivo per 14.439.950 euro.*

Al riguardo si prende atto che continua la riduzione progressiva dei residui perenti; tuttavia, rimane tuttora non superata la criticità contabile già riscontrata dalla Corte dei conti nella Relazione al rendiconto dell'esercizio 2020, e ribadita nelle successive, circa la non corretta rilevazione nella contabilità economico patrimoniale della riassegnazione dei residui perenti. Al riguardo, si fa integrale rinvio alle osservazioni e ai richiami riportati nelle citate relazioni²⁹⁰.

La Nota integrativa precisa che i residui passivi non liquidati al 31 dicembre 2023 *non sono pervenuti alla contabilità economico-patrimoniale attraverso la matrice di correlazione, ma sono stati riportati a fine anno quali scritture di rettifica per aggregati omogenei. Ciò in quanto i relativi componenti economici sono di competenza dell'esercizio.*

²⁹⁰ Nella Relazione al rendiconto 2021 è stato nuovamente affermato che la riassegnazione di residui perenti non dovrebbe comportare alcuna movimentazione nella contabilità economico patrimoniale, non due registrazioni che si neutralizzano (da ultimo decisione n. 125/2020/SSRR/PARI). Difatti, "la cancellazione dei residui perenti e la loro riassegnazione a esercizi successivi, comporta un miglioramento del risultato di fine esercizio (per rappresentazione di un componente positivo di reddito) e del valore del patrimonio netto (per decremento del passivo patrimoniale). Inoltre, negli esercizi individuati per la riassegnazione, si è ipotizzata un'impropria rappresentazione del fatto gestionale sottostante, a causa della registrazione di una manifestazione economica negativa già verificatasi che avrebbe dovuto essere registrata e contabilizzata in passato. (...) per ciò che concerne la contabilità economico-patrimoniale, occorre ribadire che, oltre al principio per il quale la riassegnazione dei residui perenti nella contabilità finanziaria non è oggetto di rilevazione nella contabilità economico-patrimoniale, occorre garantire l'integrale rappresentazione dei debiti, ancorché non scaduti, nello stato patrimoniale".

Di seguito è riportata la tabella con la suddivisione dei debiti per natura dalla quale si evince che il 59,80% dei debiti è costituito da residui passivi, attestati nel 2023 a 2.747.354.753 euro (346.669.423 euro in meno del 2022).

Tabella 138 - Debiti analisi per natura

Voci	31/12/2023	Variazioni	31/12/2022
Residui passivi	2.747.354.753	-346.669.423	3.094.024.176
Acconti ricevuti -vendita imm.ni materiali	70,196	38,138	32.058
Impegni pluriennali	1.500.343.221	185.999.797	1.314.343.424
Debiti per residui perenti	346.136.411	-21.366.649	367.503.060
Totale	4.593.904.581	-181.998.137	4.775.902.718

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

1.19.2.5 Ratei e risconti passivi

Il rateo passivo è la quota di costo di competenza dell'esercizio, che avrà la propria manifestazione finanziaria in un esercizio successivo.

I risconti passivi (ricavi anticipati) sono ricavi già ottenuti, ma di competenza di uno o più esercizi successivi. In particolare, si riferiscono *alle quote del fondo pluriennale vincolato e dell'avanzo di amministrazione che misurano proventi da trasferimenti già incamerati, ma con vincolo di destinazione, la cui maturazione è vincolata all'esito delle procedure di spesa e ad altri risconti in via residuale.*

Tabella 139 - Risconti passivi

Voci	31/12/2023	Variazioni	31/12/2022
Proventi in avanzo vincolato	281.048.092	-190.720.151	471.768.243
Proventi in FPV	61.773.494	-7.924.034	69.697.528
Contributi agli investim. - da altre AAPP	26.794.588	13.618.340	13.176.248
Contributi agli investim. - da altri soggetti	987,336	131,700	855.636
Altri risconti passivi	5.374.437	0	5.374.437
Totale	375.977.947	-184.894.145	560.872.092

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

1.19.2.6 Conti d'ordine

Tra i conti d'ordine è stata registrata la somma complessiva di 6.609.892.319 euro di cui circa il 98% è rappresentata da impegni futuri. I conti d'ordine sono tenuti per "memoria", in quanto al momento non costituiscono costo, ricavo, attività o passività. Sono suddivisi nella triplice classificazione: rischi, impegni, beni di terzi e registrano gli accadimenti che potrebbero produrre effetti sul patrimonio dell'ente in tempi successivi a quelli della loro manifestazione.

Tabella 140 - Conti d'ordine

Voci	31/12/2023	31/12/2022
1 Impegni su esercizi futuri	6.460.474.541	6.355.604.377
2 Beni di terzi in uso	1.104.803	494.168
3 Beni dati in uso a terzi	34.163.653	96.051.546
4 Garanzie prestate a amm.ni pubbliche		
5 Garanzie prestate a imprese controllate		
6 Garanzie prestate a imprese partecipate		
7 Garanzie prestate a altre imprese	114.149.322	114.304.311
Totale Conti d'ordine	6.609.892.319	6.566.454.402

Fonte: nota integrativa Bilancio d'esercizio

1.20 Il processo di valorizzazione del patrimonio immobiliare

Con la d.g.r. 4/29 del 5 febbraio 2021 la Regione ha approvato il Piano di valorizzazione degli immobili del patrimonio regionale 2021-2023 che si inquadra nell'ambito del più generale Piano regionale di Sviluppo 2020-2024. Il programma di valorizzazione è focalizzato principalmente sui "beni culturali e del ricco patrimonio immobiliare" e mira, oltre alla riqualificazione materiale dei beni, anche alla loro valorizzazione in funzione dello sviluppo dei territori, secondo la specifica vocazione turistica, ambientale e culturale. Alla Regione viene affidato il compito di gestire il patrimonio secondo due direttrici principali "la valorizzazione dei beni di interesse storico-artistico attraverso la loro manutenzione e restauro, e la realizzazione di iniziative coordinate per la gestione del patrimonio immobiliare nell'ambito delle politiche turistiche

regionali anche per contribuire alla destagionalizzazione del turismo regionale e alla conoscenza della Sardegna in tutte le sue diversità". A tal fine la delibera ha conferito alla Direzione generale degli Enti Locali e Finanze il mandato di provvedere ai necessari adempimenti amministrativi finalizzati all'avvio di un processo di rigenerazione del patrimonio immobiliare di proprietà della Regione Autonoma della Sardegna, anche attraverso il riconoscimento di nuove funzioni e destinazioni d'uso. Il Piano di valorizzazione approvato riguarda n. 13 immobili e ha validità triennale, anche se è prevista la possibilità di procedere ad aggiornamenti e/o modifiche in presenza di nuove esigenze.

Con la d.g.r. n. 28/31 del 9 settembre 2022 *"Attuazione del Piano di valorizzazione degli immobili del patrimonio regionale. Deliberazione della Giunta regionale n. 4/29 del 5 febbraio 2021. Aggiornamento. Ex colonia penale agricola di Castiadas. Obiettivi e indirizzi di progetto"*, è stata disposta l'integrazione dell'elenco degli immobili del Piano di Valorizzazione con il bene denominato *"Diramazione Marina"* identificato al catasto fabbricati del Comune di Castiadas. Con la stessa delibera sono stati assunti e condivisi gli obiettivi e gli indirizzi del progetto di valorizzazione della *"Ex colonia penale agricola Castiadas"*, nell'ottica di un progetto di valorizzazione culturale dell'intero sistema della colonia penale agricola.

La d.g.r. 4/53 del 16 febbraio 2023 ha approvato l'aggiornamento della d.g.r. 4/29 del 5 febbraio 2021 attraverso la nuova programmazione 2023-2025. Con la delibera, inoltre, la Direzione generale degli Enti Locali e Finanze è stata incaricata di provvedere a una puntuale ricognizione di tutti i beni immobili patrimoniali, anche dei beni per i quali era già stata autorizzata l'alienazione e/o cessione ai sensi della legge regionale 5 dicembre 1995, n. 35 e le cui procedure di trasferimento non risultino ancora perfezionate; ciò al fine di perseguire *"una completa ed efficace programmazione delle strategie di valorizzazione e messa a reddito del patrimonio immobiliare regionale, in linea con i principi di equilibrio del bilancio regionale"*. Nelle more della conclusione del processo ricognitivo, la delibera ha disposto inoltre la sospensione degli effetti delle deliberazioni della Giunta regionale adottate ai sensi della l.reg. n. 35/1995, art. 3, c. 2, le cui procedure di trasferimento non fossero risultate ancora perfezionate.

Tabella 141 - Piano di valorizzazione del patrimonio immobiliare – 2023-2025

denominazione immobile	comune	Descrizione	destinazione uso originaria	Stato di attuazione al 31.12.2023
Villa Laura	Cagliari	L'ultima delle ville collinari realizzate alle falde del colle di Tuvixeddu, attualmente ancora integra nelle sue caratteristiche originarie. È stata realizzata nei primissimi anni del Novecento ed insiste su una porzione della necropoli punico-romana che occupa i colli di Tuvixeddu, Tuvumannu e Monte della Pace a breve distanza dal monumento noto come "Grotta della Vipera", incluso nella necropoli monumentale del suburbio di Cagliari romana.	Residenziale	Attività di programmazione in fase preliminare ²
Caserma Trieste	Cagliari	Ex caserma realizzata dallo Stato nel periodo bellico (primi anni '40).	Complesso militare	Analisi e riscontro delle proposte di Project financing pervenute da soggetti privati
Complesso immobiliare ex batteria Capitana	Quartu Sant'Elena	Aree e manufatti costituenti ex batteria militare, lungo la SP litoranea per Villasimius. Complesso di fabbricati utilizzato come postazione militare antiaerea nel periodo bellico; dal 1961, dopo vari interventi di riattamento, ristrutturazione e ampliamento, è stato utilizzato fino al 2010 per attività turistico ricreativa commerciale.	Uso militare	Attività di programmazione in fase preliminare
Complesso immobiliare ex carcere di Castiadas	Castiadas	Complesso immobiliare ex ERSAT, composto da fabbricati e relative aree di pertinenza, denominato ex carcere di Castiadas, loc. Centrale, posizionato in un'area baricentrica all'interno del territorio comunale. La planimetria dell'edificio evidenzia una pianta quadrangolare con corpi di fabbrica in linea ai margini esterni ed una grande corte centrale con varie corti più piccole laterali. Strettamente connesso ad esso, vi è un ulteriore fabbricato a corte situato a ridosso della spiaggia di Cala Sinzias, denominato "Diramazione Carceraria Marina", elemento fondante nella costituzione e nel funzionamento della Colonia.	Colonia penale	Predisposizione delle analisi preliminari e di prefattibilità tecnica
Complesso immobiliare ex cantina	Castiadas	Complesso immobiliare ex ERSAT, composto da fabbricati e relative aree di pertinenza, denominato ex cantina	Colonia penale	Attività di programmazione in fase preliminare
Villa del Direttore Depositi pertinenza	Arborea	Ubicata nella piazza centrale di Arborea, città di fondazione inaugurata nel 1928. Trattasi di edificio residenziale unifamiliare di tipo isolato su due piani fuori terra più sottotetto, denominato "Villa del Direttore", poiché originariamente destinato ad abitazione del direttore della Società Bonifiche Sarde (SBS).	Residenziale - ufficio	Sede della Fondazione Bonifiche sarde con L.R. 21 febbraio 2023, n.1 art.22 ³
Ex vivaio forestale Gran Torre	Oristano	Compendio sorto negli anni 50 del secolo scorso con finanziamento EX CAS.MEZ - gestito fino al 2010 dall'Ente Foreste. All'interno del predetto compendio sono presenti diversi fabbricati (fabbricato ex alloggio capo vivaista - fabbricato uso uffici e foresteria, fabbricato ad uso archivio e varie tettoie e corpi di fabbrica minori).	Vivaio	Attività di programmazione in fase preliminare
Ex Seminario Pontificio Regionale di Cuglieri	Cuglieri	Il complesso, edificato tra il 1924 ed il 1927, sorge in un contesto paesaggistico-ambientale di pregio. Si estende in un'area di circa mq 30.836, dei quali 16.836 mq occupati dal parco ed oltre 14.000 mq occupati dal fabbricato principale - il Seminario propriamente detto - e da alcuni corpi di fabbrica pertinenziali (tra le quali la "Palazzina delle Suore", una lavanderia ed una falegnameria) per una volumetria complessiva di mc 83.000.	Seminario	Attività di programmazione in fase preliminare
Fabbricati Ex Aeronautica	Bari Sardo	Fabbricati ricadenti all'interno dell'area ex aeronautica non accatastati e da regolarizzare: " ex Caserma Aeronautica", "vedetta d'ingresso" e "Casa del Maresciallo". Ricadono in un contesto naturalistico di pregio.	Uso militare	Attività di programmazione in fase preliminare

Hotel Villa fiorita (Ex Esit)	Sorgono	L'immobile costruito nel 1955 è ubicato all'interno di un fondo dell'estensione di circa 5.700 mq. sistemato a parco giardino. Nell'anno 1965 è stato oggetto di ampliamento con la realizzazione di un corpo laterale attualmente adibito a dispensa e servizio. L' immobile, con destinazione ricettiva alberghiera, è situato nella periferia nord dell'abitato di Sorgono, in prossimità della S.S. 128 Centrale Sarda direzione Tonara.	Albergo	Attività di programmazione in fase preliminare
Compendio immobiliare di Foresta Burgos	Burgos	Compendio immobiliare inserito in un'area territoriale di circa 19 ettari, situato all'interno della Foresta di Burgos, nella provincia di Sassari, nella zona degli altipiani di Goceano. È costituito da una pluralità di fabbricati, in parte già adibiti ad ex scuola di polizia per i servizi a cavallo in uso al Ministero dell'Interno (sino al 2017). Il complesso, in buone condizioni di manutenzione, include un borgo storico, un ampio maneggio coperto, un edificio direzionale ed uno alberghiero.	Borgo storico - uso militare	Predisposizione delle analisi preliminari e di prefattibilità tecnica
Ex Ospedale Militare La Maddalena, "Residenza del Forte Carlo Felice"	La Maddalena	Complesso immobiliare composto da una struttura di recente costruzione e dall'ex ospedale militare che, nel 2008, è stato oggetto di interventi di recupero e riconversione in struttura ricettiva. Il fabbricato storico realizzato agli inizi della Seconda guerra mondiale, è costituito da vari livelli e comprende 16 unità immobiliari. In passato è stato utilizzato come centro di assistenza medica per gli operai ed impiegati dipendenti del Ministero della Difesa.	Uso militare	Attività di programmazione in fase preliminare
Compendio militare di Punta Rossa	La Maddalena	Complesso militare localizzato in una vasta area di macchia mediterranea e suggestive rocce granitiche. È costituito dalla fortezza militare denominata "Opera Punta Rossa", edificata nel 1866 e dal cosiddetto "Parco Armi Subacquee", articolato in quattro fabbricati principali, disposti nei pressi della banchina, ed altri fabbricati di servizio di minori dimensioni, destinati a magazzino e locali di servizio	Uso militare	Predisposizione delle analisi preliminari e di prefattibilità tecnica
Compendio Ex Club Med	La Maddalena	Ex villaggio turistico in località Arcaccio nella cala Garibaldi, isola di Caprera, costituito da diversi fabbricati in muratura e numerose capanne circolari in legno e paglia, distribuiti sull'intera area del compendio, la cui vegetazione è tipica della macchia mediterranea	Uso turistico	Predisposizione delle analisi preliminari e di prefattibilità tecnica
Forte Cappellini	Arzachena	Complesso immobiliare su area di circa 10 ettari, costituito da villaggio turistico risalente agli anni '70 e da due strutture ex militari denominate "Forte Cappellini, già Opera Tre Monti", realizzata tra la fine del '700 e gli inizi dell'800 e la "Batteria Alfredo Cappellini", realizzata nella prima metà degli anni Venti del Novecento	Uso turistico e militare	Analisi e riscontro delle proposte di Project financing pervenute da soggetti privati

Fonte: elaborazione Corte dei conti riscontro alla nota istruttoria n.1852 del 20/03/2024

Con specifica istruttoria²⁹¹ volta ad approfondire gli aspetti relativi alla gestione dei beni patrimoniali e demaniali è stato richiesto all'Amministrazione di riferire sull'avanzamento attuativo del Piano di valorizzazione.

La Regione ha riferito che con note del Direttore generale degli Enti Locali e Finanze prot. 8677 del 1° marzo 2023 e prot. 1337 del 28 marzo 2023, sono state definite la metodologia di lavoro e la programmazione delle attività per la ricognizione dei beni immobili del patrimonio immobiliare regionale oggetto di alienazione e/o cessione ai sensi della Legge regionale 5

²⁹¹ Nota della Sezione di controllo n. 1852 del 20/3/2024, cui la Regione ha dato riscontro con la nota n. 18399 del 19/4/2024 della D.g. degli enti locali e finanze.

dicembre 1995 n. 35. In seguito alla mappatura dei processi e alla calendarizzazione delle attività del Servizio Politiche di Valorizzazione del patrimonio regionale e quelle dei Servizi Demanio e Patrimonio per i territori di competenza, il percorso attuativo è stato declinato in quattro fasi:

- ricognizione delle deliberazioni di Giunta regionale adottate ai sensi dell’articolo 1 e 3 della Legge regionale 5 dicembre 1995 n. 35 nel quinquennio 2019-2023;
- standardizzazione del dato;
- predisposizione compilazione reportistica;
- analisi dei risultati.

Ad esito di tali attività sono state adottate ad inizio 2024 due delibere di Giunta Regionale:

- Delibera n. 2/53 del 18.01.2024 che individua i beni immobili del patrimonio disponibile regionale per i quali la Regione Autonoma della Sardegna intende avviare nel 2024 la procedura di alienazione, ai sensi della legge regionale 5 dicembre 1995, n. 35, articolo 1, comma 2.
- Delibera n. 2/54 del 18 gennaio 2024 che individua i beni immobili del patrimonio disponibile regionale da cedere ai comuni a prezzo simbolico, ai sensi della legge regionale 5 dicembre 1995, n. 35, articolo 3, comma 2.

Sulla base delle priorità assegnate, il Servizio politiche di valorizzazione del demanio e patrimonio immobiliare regionale, finanze e supporti direzionali, ha avviato, con riferimento agli immobili ricompresi nel Piano di valorizzazione per i quali erano in corso le analisi preliminari e di prefattibilità tecnica, le attività endoprocedimentali di seguito sintetizzate:

denominazione immobile	comune	Attività
Complesso immobiliare ex carcere di Castiadas	Castiadas	Approvazione intervento di restauro e risanamento conservativo nonché manutenzione straordinaria e messa in sicurezza del compendio (D.G.R. 29 dicembre 2023 n. 47/31). Gli interventi sono stati assegnati, con l’obiettivo di una celere attuazione, alla Società Opere e Infrastrutture della Sardegna S.r.l., società partecipata della regione
Compendio immobiliare di Foresta Burgos	Burgos	Attività preparatorie alla programmazione delle azioni di valorizzazione del complesso immobiliare e predisposizione del Programma di valorizzazione: sopralluoghi, ricerca documentale, approfondimenti tecnici, verifiche di interesse culturale ai sensi del Dlgs 42/2004. Predisposizione della relazione con tavole esplicative dell’attuale stato di utilizzo del compendio, analisi della sua evoluzione storica, fascicolo descrittivo e fotografico dei singoli edifici che compongono il complesso immobiliare di Foresta Burgos e la zonizzazione con relative linee di indirizzo (tra cui la concessione in comodato d’uso gratuito della Chiesa di San Salvatore e della ex casa parrocchiale, ubicati nel “Borgo Storico)
Compendio militare di Punta Rossa	La Maddalena	Verifica di interessi culturali ai sensi del D.lgs. 42/2004. E’ stato stipulato tra la Regione e il Comune di La Maddalena, un Accordo di collaborazione ex art.15 Lg n.241/1990 “Programma di valorizzazione territoriale, recupero e riutilizzo a fini turistici del “Compendio ex Militare di Punta Rossa” nel Comune di La Maddalena - Isola di Caprera”. Tale accordo è stato propedeutico per la proposta e definizione della nuova zonizzazione urbanistica e relativa disciplina d’uso per l’attuazione del processo di rifunzionalizzazione del complesso. In fase di approvazione il Piano Urbanistico Comunale
Compendio Ex Club Med	La Maddalena	Nell’iter di cui sopra si inserisce anche il Compendio Ex Club Med, anch’esso oggetto di variante urbanistica nonché di una pratica edilizia di sanatoria, la cui definizione è stata recentemente perfezionata dal Comune

Fonte: elaborazione Corte dei conti su nota RAS n. 18399 del 29/4/2024

Per gli immobili inseriti nel Piano per i quali, invece, sono state avanzate proposte di project financing di soggetti privati, attualmente in fase di valutazione e riscontro, lo stato delle attività è il seguente

denominazione immobile	comune	Attività
Caserma Trieste	Cagliari	Dichiarata la non fattibilità della proposta per motivazioni riconducibili al vincolo di interesse culturale apposto dal Ministero della Cultura - Segretariato regionale per la Sardegna nonché alla risoluzione del contenzioso in essere avente ad oggetto la definizione della titolarità giuridica del compendio
Forte Cappellini	Arzachena	Procedimento di valutazione della fattibilità e approfondimenti di natura tecnico-amministrativa in corso. Considerata la peculiarità e la complessità della procedura, nonché la valenza storico-culturale e paesaggistica del complesso in questione, l'Amministrazione ha attivato un confronto con i vari Enti coinvolti, finalizzato all'individuazione del percorso migliore per il progetto di riqualificazione, valorizzazione e salvaguardia dei beni monumentali e delle aree circostanti.

1.21 I proventi della gestione dei beni immobili

In ordine ai proventi derivanti dalla gestione dei beni immobili del patrimonio disponibile, la Regione ha riferito, in riscontro all'attività istruttoria svolta dalla Sezione di controllo con la nota citata, che nel corso del 2023 sono state accertate entrate per 5.146.803,9 euro, riscosse in competenza per 4.633.300,2 euro. Sommando anche i proventi in conto residui, le riscossioni totali sono risultate pari a 5.222.066,9 euro. La percentuale di riscossione in competenza risulta elevata per tutte le tipologie di proventi e, in particolare, per proventi da risarcimento danni a carico delle imprese, proventi da vendita di terreni, proventi da risarcimento danni a carico delle istituzioni sociali private e proventi da indennità di occupazione extra contrattuale da AAPP, l'indice di riscossione raggiunge il 100%. Le percentuali più contenute si registrano con riferimento ai proventi da indennità di occupazione extra contrattuale da famiglie (69,9%) e da imprese (78,6%). In valore assoluto, la quota prioritaria di proventi, in termini di riscossioni totali, deriva dalla vendita di beni (1.874.175,18 euro, pari al 35,9%), seguita dalle entrate da fitti, canoni di locazione, noleggi, concessioni, diritti reali di godimento (1.367.331,92 euro, il 26,2%). Risultano di rilievo anche le indennità di occupazione *sine titulo* con 1.033.121,67 euro, che rappresentano il 19,8% delle riscossioni totali.

Tabella 142 - Proventi dalla gestione dei beni patrimoniali – anno 2023 – per natura economica

natura economica dei proventi	importo accertato 2023	riscosso c/competenza	% riscossione competenza	riscosso c/residui	riscosso totale
Interessi su rateizzazione crediti relativi all' utilizzo degli immobili e vendite	21.485,4	21.292,2	99,1	2.553,9	23.846,1
Proventi da risarcimento danni a carico delle imprese	574.761,6	574.761,6	100,0	9.180,2	583.941,8
Proventi da indennità di occupazione extra contrattuale da famiglie	633.763,7	442.868,5	69,9	190.895,2	633.763,7
Proventi da vendita beni patrimoniali (AREE SEDIME)	300.918,4	299.477,5	99,5	1.441,0	300.918,4
Proventi da vendita beni patrimoniali (FABBRICATI)	1.279.638,8	1.273.810,1	99,5	7.812,3	1.281.622,4
Proventi da vendita beni patrimoniali (TERRENI)	291.140,4	291.140,4	100,0	494,0	291.634,3
Proventi da risarcimento danni a carico delle istituzioni sociali private	7.856,1	7.856,1	100,0	-	7.856,1
Proventi da fitti, canoni di locazione, noleggi, concessioni, diritti reali di godimento	1.318.410,9	1.058.051,0	80,3	309.281,0	1.367.331,9
Proventi da indennità di occupazione extra contrattuale da AAPP	70.543,2	70.543,2	100,0	-	70.543,2
Proventi da indennità di occupazione extra contrattuale da imprese	138.587,9	108.878,5	78,6	29.709,3	138.587,9
Proventi da indennità di occupazione extra contrattuale da ISP	190.227,0	165.765,2	87,1	24.461,8	190.227,0
Proventi da risarcimento danni a carico delle famiglie	319.470,7	318.855,9	99,8	12.938,2	331.794,2
Totale complessivo	5.146.803,9	4.633.300,2	90,0	588.766,8	5.222.066,9

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Nota D.g. EELL n. 18399 del 19/4/2024 e dati Sibar-SAP

L'osservazione per centro di responsabilità evidenzia una percentuale di riscossione in c/competenza del 92,1% per il Servizio territoriale Sassari Olbia-Tempio (CdR 00.04.01.31), dell'87,8% per il Servizio territoriale Oristano-Nuoro (CdR 00.04.01.30) e dell'81% per il Servizio territoriale di Cagliari (CdR 00.04.01.03). In coerenza con gli indici di riscossione, circa il 47% delle entrate totali sono riferite al Servizio territoriale Sassari Olbia-Tempio (2.434.192,3 euro).

Tabella 143 - Proventi dalla gestione dei beni patrimoniali – anno 2023 – per centro di responsabilità

centro di responsabilità	importo accertato 2023	riscosso c/competenza	% riscossione competenza	riscosso c/residui	riscosso totale
Servizio territoriale di Cagliari	821.660,1	665.262,7	81,0	156.397,4	821.660,1
Servizio territoriale Oristano-Nuoro	1.966.214,5	1.725.897,1	87,8	240.317,4	1.966.214,5
Servizio territoriale Sassari-Olbia/Tempio	2.434.192,3	2.242.140,3	92,1	192.052,0	2.434.192,3
Totale complessivo	5.222.066,9	4.633.300,2	88,7	588.766,8	5.222.066,9

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Nota D.g. EELL n. 18399 del 19/4/2024 e dati Sibar-SAP

Nell'ambito dei beni immobili, il demanio marittimo²⁹² riveste una particolare rilevanza economico-sociale, attesa la strategicità del patrimonio costiero regionale. A livello nazionale il settore è stato oggetto di ripetuti interventi del legislatore statale cui è seguita una cospicua giurisprudenza (contabile, amministrativa e della Corte di giustizia europea). Centrale nella ricostruzione del quadro giuridico è la complessa vicenda correlata alla mancata applicazione della Direttiva comunitaria n. 2006/123/CE (c.d. Bolkestein)²⁹³ e alla conseguente apertura della procedura di infrazione (n. 2020-4118) per la quale l'Italia è stata messa in mora ai sensi dell'art. 258 TFUE²⁹⁴. Come noto, infatti, la normativa nazionale ha costantemente sottratto le concessioni alla concorrenza mediante proroghe ex lege²⁹⁵, aprendo la strada a numerosi contenziosi anche per i profili di violazione del diritto eurounitario. In particolare, l'Adunanza Plenaria del Consiglio di Stato con le sentenze n. 17 e n. 18 del 9 novembre 2021 ha disposto la disapplicazione da parte dei giudici e della P.A. delle norme vigenti e di quelle future in contrasto con l'art. 49 TFUE e l'art.12 della direttiva 2006/123/CE⁸⁸, stabilendo tuttavia che le concessioni esistenti avrebbero potuto continuare ad essere efficaci fino al 31 dicembre 2023 per dare il tempo alle amministrazioni di predisporre le necessarie procedure di gara.

²⁹² In base all'art. 822 c.c. Appartengono allo Stato e fanno parte del demanio pubblico il lido del mare; la spiaggia, le rade e i porti; i fiumi, i torrenti, i laghi e le altre acque definite pubbliche dalle leggi in materia; le opere destinate alla difesa nazionale. Il demanio marittimo, oltre ai beni indicati dall'art. 822, comprende anche: le lagune, le foci dei fiumi che sboccano in mare, i canali utilizzabili ad uso pubblico marittimo (classificazione riconducibile all'art. 28 del Codice della navigazione e all'annesso regolamento di cui al R.D. n. 372/1942 tuttora vigente). Si tratta di beni che fanno parte del demanio necessario (o naturale), in quanto per la loro naturale e diretta riconducibilità ad interessi pubblici non possono che essere di proprietà dello Stato. La gestione dei beni e delle concessioni è affidata alle regioni e agli enti locali, restando nella sfera di competenza dello Stato (Ministero delle infrastrutture e dei Trasporti) la vigilanza sulle concessioni, esercitata attraverso il sistema informativo "SID il Portale del Mare".

²⁹³ La direttiva impone che le concessioni demaniali marittime siano affidate e rinnovate facendo ricorso al mercato concorrenziale tramite gara pubblica. L'articolo 12 prevede che laddove il numero delle concessioni assentibili sia limitato per via della scarsità delle risorse naturali o delle capacità tecniche utilizzabili, il relativo rilascio deve avvenire a seguito di procedure di selezione aperte, imparziali e trasparenti, secondo i principi della libera concorrenza. Deve essere previsto per una durata limitata, senza rinnovo automatico e senza preferenze per il precedente.

²⁹⁴ A novembre 2023 è stato inviato un "Parere motivato" di messa in mora per violazione agli obblighi imposti dall'art. 12 della Direttiva Servizi, dell'art. 49 TFUE, nonché dell'art. 4 paragrafo 3 TUE, in quanto con la adozione del d.l. n. 198/2022 (c.d. Milleproroghe 2023) il legislatore ha proceduto alla proroga di un ulteriore anno, fino al 31 dicembre 2024, delle concessioni demaniali marittime in essere con finalità turistico-ricreativo e sportive (art. 12, co. 6-sexies, lett. a - c). È stato assegnato al Governo italiano il termine di due mesi per conformarsi al parere. Il Governo italiano ha riscontrato in data 17 gennaio 2024, evidenziando che l'attuale contesto è "contraddistinto da un quadro giurisprudenziale incerto e frammentato" anche a seguito "delle indicazioni fornite dalla pronuncia della Corte di giustizia europea dello scorso 20 aprile 2023 in merito ai possibili criteri per determinare la scarsità della risorsa". Il Governo intende quindi "proseguire, nel quadro di una costante e trasparente interlocuzione con la Commissione europea e in collaborazione con gli enti territoriali l'attività di definizione dei criteri tecnici per la determinazione della sussistenza della scarsità della risorsa naturale, nella consapevolezza che solo sulla base degli esiti di tale ricognizione, in accordo con la Commissione europea e gli enti territoriali, sarà possibile riordinare in maniera organica e strutturale il settore."

²⁹⁵ L'art. 1, co. 682, 683 e 684, della l. n. 145 del 2018, nonché l'art. 182, co. 2, del d.l. n. 34 del 2020 (così come convertito nella l. n. 77 del 2020) e l'art. 100, co. 1, del d.l. n. 104 del 2020 (così come convertito nella l. n. 126 del 2020), i quali prorogavano fino al 31 dicembre 2033 le concessioni in essere. Infine, con il d.l. 29 dicembre 2022, n. 198 (c.d. Milleproroghe 2023) il legislatore ha proceduto alla proroga di un ulteriore anno, fino al 31 dicembre 2024, delle concessioni demaniali marittime in essere con finalità turistico-ricreativo e sportive (art. 12, co. 6-sexies, lett. a - c).

Nuovamente il Consiglio di Stato (VI Sezione) si è pronunciato sull'ulteriore proroga di un anno contenuta nel d.l. n. 198/2022 e, nella sentenza n. 2192 del 1° marzo 2023, ha integralmente ribadito i contenuti dell'Adunanza plenaria, con particolare riferimento all'obbligo di disapplicazione delle disposizioni (anche future) di ulteriore proroga delle concessioni, non solo da parte dei giudici, ma anche da parte degli organi e uffici amministrativi²⁹⁶. Si aggiunge che nel recente Consiglio dei Ministri del 4 settembre 2024 è stata deliberata l'approvazione di un decreto-legge che introduce disposizioni urgenti per l'attuazione di obblighi derivanti da atti dell'Unione Europea e da procedure di infrazione, tra le quali rivestono particolare rilevanza le concessioni demaniali marittime, lacuali e fluviali per finalità turistico-ricreative e sportive. Se ne prevede l'estensione della validità fino al settembre 2027, con l'obbligo di avviare le gare entro il giugno 2027.

Nella regione Sardegna la materia delle concessioni di beni demaniali marittimi è regolata dalla l.reg. 12 giugno 2006, n. 9 («Conferimento di funzioni e compiti agli enti locali»)²⁹⁷ che nella versione iniziale, in adesione al principio di sussidiarietà che ispira il Titolo V della Costituzione, individuava nei Comuni il livello di allocazione ottimale della funzione concessoria per finalità turistico-ricreative. A tale livello di governo venivano riservate le funzioni di elaborazione del Piano comunale di utilizzazione dei litorali (c.d. PUL) e di rilascio di «concessioni, su beni del demanio marittimo o della navigazione interna, per finalità turistico ricreative, su aree scoperte o che comportino impianti di facile rimozione» (art. 41, co. 1, lett. b), comprese

²⁹⁶ Più di recente, anche la VII Sezione del Consiglio di Stato è, tuttavia, intervenuta sulla questione con la sentenza n. 3940/2024 pubblicata il 30 aprile 2024 e con le sentenze n.4479/2024, 4480/2024 e 4481/2024 pubblicate il 20 maggio 2024, pronunciate su ricorsi proposti dall'Autorità garante per la concorrenza e il mercato, intenzionata a far valere la diretta applicabilità della Direttiva UE in argomento, confermando quanto disposto dalla sentenza n.17 del 9 novembre 2021 dell'AP e, conseguentemente, riaffermando da un lato la necessità di porre a gara le concessioni balneari entro il termine (già scaduto) del 31 dicembre 2023 e, dall'altro, l'obbligo per le amministrazioni, di qualsiasi livello, di disapplicare tutte le disposizioni nazionali che hanno introdotto proroghe delle concessioni demaniali marittime per finalità turistico-ricreative. La giurisprudenza del Consiglio di Stato ha, peraltro, chiarito che la non applicazione della normativa comunitaria "self executive" nel settore turistico-ricreativo costituisce di per sé una violazione del principio della libera concorrenza e integra un'ipotesi di disparità di trattamento. Il Consiglio di Stato ha precisato, inoltre, che l'applicabilità dell'art. 12 della direttiva n. 2006/123/CE, non può essere subordinata alla mappatura della "scarsità" della risorsa, né alle conclusioni del Tavolo tecnico. L'unica proroga compatibile con il diritto dell'Unione sarebbe quella tecnica, funzionale allo svolgimento della gara per l'affidamento della concessione, a condizione, però, che la procedura selettiva sia stata indetta o quantomeno deliberata. D'altra parte, la stessa Sezione VII del Consiglio di Stato in sede cautelare, con le ordinanze n. 1813/2024, 1814/2024 e 1815/2024 ha accolto i ricorsi di alcuni concessionari contro provvedimenti declaratori della decadenza delle concessioni, giacché, in assenza di un bando di gara per l'assegnazione delle concessioni, l'interesse del privato all'ulteriore esercizio dell'attività imprenditoriale per la corrente stagione balneare, appare preminente soddisfacendo in tal modo anche l'interesse pubblico alla manutenzione dell'area e alla percezione dei canoni demaniali. I provvedimenti cautelari sono, peraltro, coerenti con le sentenze citate poiché in tutti i casi viene rimarcato l'elemento decisivo della necessità di una gara pubblica regolarmente bandita per l'assegnazione delle concessioni.

²⁹⁷ In attuazione del d.lgs. 17 aprile 2001, n. 234 («Norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione Sardegna per il conferimento delle funzioni amministrative, in attuazione del capo I della legge n. 59 del 1997»)

le concessioni per la realizzazione di strutture nautiche di interesse turistico-ricreativo di facile rimozione (co. 1, lett. c-bis). Alla Regione era attribuita la competenza in ordine all'adozione di «atti generali di indirizzo per la redazione dei Piani comunali di utilizzazione dei litorali (PUL) e per il rilascio di concessioni demaniali marittime da parte dei Comuni» (art. 40, co. 1). Spettava inoltre alla Regione la funzione di attribuire concessioni demaniali non di competenza statale o comunale (lett. a)²⁹⁸ o quelle insistenti su aree connesse a strutture portuali di interesse regionale (lett. b)²⁹⁹

Con circolare allegata alla determinazione D.g. n. 54, prot. n. 1942 del 20 gennaio 2020 (atto di indirizzo per il rilascio dell'estensione della durata della concessione demaniale marittima) e con la successiva delibera di Giunta n. 47/34, la Regione, recependo gli interventi normativi del legislatore nazionale che avevano esteso ex lege fino al 2033 le concessioni in essere, ha dato un indirizzo univoco a livello regionale affinché venissero adottati gli atti di estensione della durata di tutte le concessioni demaniali marittime in essere.

Successivamente con la legge regionale n. 7/2021 (Riforma dell'assetto territoriale della Regione. Modifiche alla l.reg. n. 2 del 2016, alla l.reg. n. 9 del 2006 in materia di demanio marittimo e disposizioni urgenti in materia di svolgimento delle elezioni comunali) il legislatore regionale ha profondamente rivisto (artt. 24 e 25) il livello ottimale di allocazione della funzione concessoria dei beni del demanio marittimo, tra cui, per l'appunto, quella con finalità turistico-ricreativa, modificando l'art. 41 della l.reg. n. 9 del 2006. La novella normativa ha circoscritto le competenze dei Comuni alle sole funzioni in materia di elaborazione e approvazione dei Piani di utilizzazione dei litorali, accrescendo la sfera amministrativa regionale per ricomprendervi, oltre la funzione di indirizzo per la redazione dei PUL, anche la funzione, generalizzata, connessa al rilascio delle concessioni dei beni demaniali marittimi.

Guardando all'attività di coordinamento svolta nel 2023, la Giunta regionale ha approvato la delibera 13/37 del 20 aprile 2023, rettificata dalla d.g.r. n. 16/7 del 27 aprile 2023, relativa agli indirizzi operativi per l'esercizio delle funzioni amministrative sul demanio marittimo. Con lo stesso atto, inoltre si dava mandato alla Direzione generale degli Enti Locali e Finanze "di sottoscrivere, ai sensi dell'art. 15 della legge n. 241/1990 e dell'art. 30 del D.lgs. n. 267/2000, appositi

²⁹⁸ Ai sensi dell'art. 40, co. 2, lett. a), spettavano alla Regione: «tutte le concessioni sui beni del demanio della navigazione interna, del mare territoriale e del demanio marittimo non attribuite ai comuni o allo Stato»

²⁹⁹ Ai sensi dell'art. 40, co. 2, lett. b), spettavano alla Regione: «le concessioni di aree e specchi acquei connessi a strutture portuali di interesse regionale»

accordi con le amministrazioni comunali interessate, che ne facciano richiesta, finalizzati al miglioramento del servizio in materia di gestione del demanio marittimo” nonché di procedere alla ricognizione sull'uso del demanio marittimo nella Regione Sardegna e alla predisposizione di un sistema informativo gestionale da interfacciare con il Sistema Informativo Demaniale (SID). Al riguardo, nell’ambito dell’attività istruttoria svolta dall’Ufficio di controllo, la Regione ha precisato che non si è proceduto alla sottoscrizione di accordi con le amministrazioni comunali finalizzati al miglioramento del servizio in materia di gestione del demanio marittimo per mancanza di istanze da parte degli enti e che “attraverso apposita procedura ad evidenza pubblica è stato aggiudicato il Servizio cartografico per la realizzazione delle ortofoto e del database geotopografico delle coste della Regione Sardegna, finalizzato alla mappatura dello stato di utilizzo delle aree demaniali per finalità turistico ricreative”

Ulteriori indirizzi sono stati forniti dalla Regione nei primi mesi del 2024 con la d.g.r. 4/118 con la quale è stato approvato, ai fini dell'affidamento delle concessioni demaniali marittime per finalità turistico ricreative, in coerenza con il quadro giuridico euro unitario, il programma temporale delle attività per la predisposizione degli atti di gara, la pubblicazione e l'aggiudicazione. Nella delibera, infatti, la Giunta ha preso atto “che gli atti amministrativi ricognitivi emessi dalla Regione Sardegna, a seguito dell'approvazione della legge n. 145/2018, art. 1, commi 682 e 683, che ha disposto la proroga generalizzata fino a 31.12.2033 delle concessioni demaniali marittime per finalità turistico ricreative, hanno ‘inconsistenza oggettiva’ essendo acclarato il contrasto della citata legge con il diritto euro unitario, e segnatamente con l'art. 49 TFUE e con l'art. 12 della direttiva 2006/123/CE”

Nell’ottica della migliore valorizzazione dei beni demaniali marittimi, cui mirano anche le procedure concorrenziali, non va trascurato l’aspetto relativo alla redditività delle aree. Allo stato attuale, infatti, non risulta istituito il canone regionale di cui al d.l. 400/93, art.3 c. 2 in quanto le concessioni sono tutte classificate in categoria B³⁰⁰. La norma prevede che ai fini della determinazione dei canoni relativi a concessioni demaniali marittime, le aree, i manufatti, le pertinenze e gli specchi acquei del territorio regionale, sono da classificarsi secondo le categorie: “A”- alta valenza turistica, “B”- normale valenza turistica. Nelle linee guida regionali per la predisposizione dei PUL³⁰¹, in conformità al dettato normativo, è stato

³⁰⁰ Nota D.g. enti locali e finanze n. 18399 del 19 aprile 2024

³⁰¹ Le linee guida attualmente vigenti sono state approvate con la delibera della Giunta regionale n. 35/12 del 9/7/2020

precisato che l'accertamento dei requisiti di alta e normale valenza turistica è riservato alla Giunta regionale, su proposta dell'amministrazione comunale, anche in sede di predisposizione dei PUL e che, nelle more dell'emanazione del provvedimento della Giunta regionale, la categoria di riferimento è da intendersi "B". **Si ritiene opportuno qui richiamare quanto già osservato in passato dalla Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato (delibera n. 20/2021/G): "In un'ottica complessiva di riforma, tra le linee direttrici dovrebbe prevedersi la correlazione dell'entità dei canoni alla redditività potenziale delle aree date in concessione attraverso una revisione dei valori unitari, sulla base anche della destinazione d'uso dei singoli beni concessi"**.

Considerato che l'industria turistica è un fondamento dell'economia sarda, avendo un'incidenza significativa sul PIL regionale e che in quest'ambito le concessioni demaniali per finalità turistico ricreative rivestono a loro volta una importanza strategica, appare opportuno non rinviare ulteriormente l'attività di accertamento dei requisiti per addivenire ad una qualificazione differenziata delle aree a valenza turistica.

1.22 Sintesi e conclusioni

Il conto economico espone un **utile di gestione 2023 pari a 1.415.688.303 euro, segnando un aumento del risultato di esercizio di 1.331.712.240,00 euro rispetto al 2022.**

Questo marcato incremento è assicurato dalla **crescita della gestione caratteristica che porta la differenza dei componenti positivi e negativi da un valore di 299.496.504 euro del 2022 a 1.269.561.553 euro nel 2023**, ad esito di una crescita sostenuta dei primi (19,63%) e più contenuta dei secondi (del 9,53%).

Da evidenziare anche il **miglioramento della gestione straordinaria che, passando da - 54.335.196 euro del 2022 al valore positivo di 248.896.596 euro nel 2023**, contribuisce al conseguimento dell'elevato utile di esercizio dell'anno. Ciò in ragione della forte riduzione degli oneri straordinari (da 524.456.781 euro del 2022 a 89.673.655 euro del 2023).

Lo Stato patrimoniale esprime la consistenza, al termine dell'esercizio, del patrimonio quale complesso dei beni e dei rapporti giuridici attivi e passivi della Regione e presenta attività e passività pari a **10.541.178.179 euro, con un aumento del 12% rispetto al 2022.**

Nell'attivo, il totale delle immobilizzazioni, al netto dei relativi fondi di ammortamento, ammonta a 3.241.300.714 euro, in lieve incremento rispetto al 2022 (+5,03%); esse si compongono di immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie.

Nell'ambito delle materiali (complessivamente pari a 1.568.452.152 euro), le movimentazioni in corso d'anno hanno interessato, per i beni demaniali, esclusivamente le infrastrutture, con incrementi di valore di circa 8 milioni, mentre per le altre immobilizzazioni si sono registrati incrementi diffusi, di maggior rilievo per macchinari e impianti (30.127.842 euro), infrastrutture (18.916.082 euro) e soprattutto immobilizzazioni in corso (191.367.862 euro). I decrementi hanno interessato, invece, terreni, fabbricati, attrezzature, mezzi di trasporto, mobili e arredi e immobilizzazioni in corso e acconti, per un valore complessivo di -58.174.223 euro.

Quanto alle immobilizzazioni finanziarie, di importo pressoché analogo alle materiali (1.584.345.251 euro), si registra una flessione dell'1,93% rispetto all'anno precedente. Oltre il 96% è rappresentato da partecipazioni che segnano, da una parte, un incremento di valore con riguardo alle società controllate e partecipate (queste ultime oltre il 25 per cento) e dall'altra, un decremento del 6,12% riferito ad "Altri soggetti", spinto da perdite per 44.530.998 euro concentrate nelle agenzie Forestas, Area e Argea.

Il patrimonio netto è risultato pari a 5.013.104.373 euro, in crescita del 38,44% rispetto al 2022 grazie alla variazione delle riserve e, soprattutto, al migliore risultato economico della gestione.

Due temi di rilievo che si affiancano all'esame dei dati contabili economico-patrimoniali riguardano, il primo, la valorizzazione del patrimonio immobiliare regionale. Al riguardo, con la d.g.r. 4/53 del 16 febbraio 2023 è stata approvata la nuova programmazione 2023-2025. Al fine di dare attuazione al Piano di valorizzazione sono state definite la metodologia di lavoro e la programmazione delle attività per la ricognizione dei beni immobili del patrimonio immobiliare regionale oggetto di alienazione e/o cessione ai sensi della Legge regionale 5 dicembre 1995 n. 35. All'inizio del nuovo anno sono stati individuati i beni immobili del patrimonio disponibile regionale per i quali la Regione Autonoma della Sardegna intende

avviare la procedura di alienazione e i beni immobili del patrimonio disponibile regionale da cedere ai comuni a prezzo simbolico.

Il secondo tema concerne, invece, i proventi derivanti dalla gestione dei beni immobili del patrimonio disponibile. Nel 2023 sono state accertate entrate per 5.146.803,9 euro, riscosse in competenza per 4.633.300,2 euro. Sommando anche i proventi in conto residui, le riscossioni totali sono risultate pari a 5.222.066,9 euro, derivanti in quota prioritaria dalla vendita di beni (1.874.175,18 euro, pari al 35,9%), seguita dalle entrate da fitti, canoni di locazione, noleggi, concessioni, diritti reali di godimento (1.367.331,92 euro, il 26,2%) e dalle indennità di occupazione *sine titulo* (1.033.121,67 euro, che rappresentano il 19,8%).

Nell'ambito dei beni immobili, riveste una particolare rilevanza economico-sociale il demanio marittimo, attesa la strategicità del patrimonio costiero regionale. Al riguardo, la Regione ha approvato nel 2023 gli indirizzi operativi per l'esercizio delle funzioni amministrative sul demanio marittimo e ad inizio 2024, avendo preso atto *“che gli atti amministrativi ricognitivi emessi dalla Regione Sardegna, a seguito dell'approvazione della legge n. 145/2018, art. 1, commi 682 e 683, che ha disposto la proroga generalizzata fino a 31.12.2033 delle concessioni demaniali marittime per finalità turistico ricreative, hanno ‘inconsistenza oggettiva’ essendo acclarato il contrasto della citata legge con il diritto euro unitario, e segnatamente con l'art. 49 TFUE e con l'art. 12 della direttiva 2006/123/CE”*, ha adottato indirizzi di coordinamento per l'affidamento delle concessioni demaniali marittime per finalità turistico ricreative, in coerenza con il quadro giuridico euro unitario.

Nel percorso verso una migliore valorizzazione dei beni demaniali marittimi, cui mirano anche le procedure concorrenziali, non va trascurato l'aspetto relativo alla redditività delle aree, al momento tutte classificate di “normale valenza turistica” (categoria B). L'aggiornamento dei requisiti di alta o normale valenza turistica appare un adempimento di fondamentale importanza, atteso che l'industria turistica è un pilastro dell'economia sarda, per l'elevata incidenza sul PIL regionale, e che le concessioni demaniali per finalità turistico ricreative rivestono, in tale ambito, un'importanza strategica.

INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1 - Composizione del risultato di amministrazione – Esercizi 2022 - 2023	1
Tabella 2 - Risultato di amministrazione – Esercizi 2022 - 2023.....	2
Tabella 3 - Riepilogo delle entrate – Esercizi 2022 - 2023.....	3
Tabella 4 - Rapporto riscossioni - accertamenti – Esercizi 2022 - 2023.....	3
Tabella 5 - Accertamenti - Esercizi 2020-2023	5
Tabella 6 - Accertamenti categorie 1010301 - 1010321.....	5
Tabella 7 - Entrate Tit. IV - Capitoli maggiormente significativi.....	6
Tabella 8 - Es. 2023. Entrate – Gestione di competenza – Accertamenti -Pr. Finali.....	10
Tabella 9 - Entrate titoli 1-3 - capitoli significativi	10
Tabella 10 - Gestione dei residui – Sintesi	12
Tabella 11 - Gestione dei residui attivi – Es. 2023	16
Tabella 12 - Gestione dei residui passivi – Es. 2023	17
Tabella 13 - Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2023 (rendiconto 2023 – allegato 8).....	18
Tabella 14 - Modalità di copertura dei nuovi oneri nel triennio	23
Tabella 15 - Modalità di copertura dei nuovi oneri nel triennio	24
Tabella 16 - Elenco provvedimenti di variazione del bilancio adottati nel corso dell'esercizio provvisorio e della gestione provvisoria 2023.....	32
Tabella 17 - Entrate tributarie della Regione Sardegna	44
Tabella 18 - Entrate tributarie della Regione Sardegna nota di aggiornamento al DEFR....	45
Tabella 19 - Spese stanziare nel triennio distinte per missioni	46
Tabella 20 - Nuovi oneri (espresi) legge di stabilità 2023	55
Tabella 21 - Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto	70
Tabella 22 - Bilancio di previsione 2023 – 2025 – Entrate.....	71
Tabella 23 - Bilancio di previsione 2023 – 2025 – Spese	71
Tabella 24 - Prospetto dimostrativo equilibri di bilancio - BP 2023/2025.....	75
Tabella 25 - Applicazione quote accantonate del risultato di amministrazione 2022.....	81
Tabella 26 - Applicazione delle quote accantonate per il richiamo dei residui perenti.....	81
Tabella 27 - Utilizzi Fondo contenzioso	83
Tabella 28 - Utilizzo della quota accantonata del risultato di amministrazione relativa alla contrattazione collettiva	84
Tabella 29 - Applicazione quote vincolate del risultato di amministrazione 2022	85
Tabella 30 - Utilizzo quota libera dell'avanzo di amministrazione 2022.....	88
Tabella 31 - Le variazioni di spesa di competenza	95
Tabella 32 - Copertura risorse incremental Fondo unico per il funzionamento delle A.L. (art. 1, comma 1).....	103
Tabella 33 - Spese autorizzate dalla tabella M della l. reg. in esame	109
Tabella 34 - Titolo 1 delle entrate - Variazioni di bilancio maggiormente significative....	111
Tabella 35 - Titolo 4 delle entrate - Variazioni di bilancio maggiormente significative....	112
Tabella 36 - Entrate - Scostamento fra previsioni iniziali e finali - Esercizi 2022 – 2023	114
Tabella 37 - Esercizio 2023 – Spese Titolo 2 – Confronto previsioni iniziali/finali	116
Tabella 38 - Titoli di spesa - Scostamento fra previsioni iniziali e finali - Esercizi 2022 – 2023	116
Tabella 39 - Missione 10 - Variazioni di bilancio maggiormente significative.....	117
Tabella 40 - Missione 13 - Variazioni di bilancio maggiormente significative.....	118
Tabella 41 - Previsioni iniziali e finali di spesa per missione	120
Tabella 42 - Riconoscimento dei debiti fuori bilancio- Esercizio 2023.....	123

Tabella 43 - Debiti fuori bilancio esercizi 2019/2023	123
Tabella 44 - Accantonamenti al risultato presunto di amministrazione per DFB da riconoscere.....	124
Tabella 45 - DFB articolo 73, comma 1 lettera e) acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (art. 5 l.reg. n. 8/2023 – art.20 l.reg. n. 17/2023).....	126
Tabella 46 - Debito fuori bilancio di cui all’articolo 73, comma 1 lettera a) del d.lgs. n. 118/2011, riconosciuto con legge regionale	148
Tabella 47 - Debiti fuori bilancio di cui all’articolo 73, comma 1 lettera a) del d.lgs. n. 118/2011, riconosciuti con delibera della Giunta regionale	150
Tabella 48 - Risorse Accordo Stato-Regione: impegnato e programmato al 31/12/2023	164
Tabella 49 - Entrate - esercizi 2022/2023 - gestione di competenza.....	171
Tabella 50 - Entrate per titoli e fonte- competenza 2023.....	173
Tabella 51 - Accertamenti - Esercizi 2020-2023	175
Tabella 52 - Accertamenti categorie 1010301 – 1010321	176
Tabella 53 - Es. 2023 – Situazione Tit. 4 – Entrate in C/C	179
Tabella 54 - Entrate Tit. 4 – Capitoli maggiormente significativi	180
Tabella 55 - Previsioni finali e accertamenti esercizi 2019-2023	181
Tabella 56 - Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento – 2023	183
Tabella 57 - Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento – 2022	183
Tabella 58 - Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento – 2021	183
Tabella 59 - Rapporto previsioni e accertamenti per fonte di finanziamento – 2020	184
Tabella 60 - Entrate di competenza 2023 - Riepilogo accertamenti e riscossioni.....	185
Tabella 61 - Rapporto accertamenti e riscossioni per fonte di finanziamento - 2023	186
Tabella 62 - Entrate per titoli e tipologia – Gestione di competenza	187
Tabella 63 - Riepilogo delle spese di competenza per titoli – esercizi 2022 – 2023.....	191
Tabella 64 - Spesa per titoli – Capacità di impegno e pagamento - Competenza 2023	192
Tabella 65 - Spesa per Titoli e fonte – Competenza 2023.....	194
Tabella 66 - Spesa per missioni – Raffronto stanziamenti finali esercizi 2022 – 2023.....	202
Tabella 67 - Spesa per missioni – Raffronto impegni esercizi 2022 – 2023.....	203
Tabella 68 - Spesa per missioni – Raffronto pagamenti esercizi 2022 – 2023.....	204
Tabella 69 - Spesa per missioni – gestione di competenza 2023.....	205
Tabella 70 - Spesa - gestione di competenza per Titoli e Macroaggregati.....	209
Tabella 71 - Gestione dei residui – Sintesi	212
Tabella 72 - Esiti delle operazioni di riaccertamento ordinario al 31 dicembre 2023	214
Tabella 73 - Residui attivi al 31/12/2023.....	215
Tabella 74 - Gestione residui – Titoli - esercizi 2022/2023	220
Tabella 75 - Residui per fonte di finanziamento dell’entrata	222
Tabella 76 - Residui attivi pregressi per anno di provenienza	223
Tabella 77 - Residui attivi anni 2019/2023	226
Tabella 78 - Residui passivi al 31/12/2023	227
Tabella 79 - Residui del Titolo 1 – Macroaggregati.....	229
Tabella 80 - Residui del Titolo 2 – Macroaggregati.....	230
Tabella 81 - Gestione residui passivi – Titoli - Anni 2022 /2023	232
Tabella 82 - Residui passivi pregressi per anno di provenienza.....	233
Tabella 83 - Residui passivi – Fonte di finanziamento	237
Tabella 84 - Residui passivi anni 2019/2023.....	238
Tabella 85 - Residui stralciati degli esercizi pregressi	239
Tabella 86 - Confronto stralci residui pregressi esercizi 2022/2023.....	239

Tabella 87 - Confronto stralci c/competenza esercizi 2022/2023	240
Tabella 88 - Riaccertamento ordinario 2023 – debiti reimputati.....	245
Tabella 89 - Spese reimputate – Analisi per titolo	246
Tabella 90 - Riaccertamento ordinario 2023 – crediti reimputati.....	247
Tabella 91 - Stanziamento finale del FPV (all. G alla d.g.r. n. 11/26 del 30 aprile 2024)	250
Tabella 92 - Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2023 (rendiconto 2023 – allegato 8) ...	251
Tabella 93 - Esercizio di provenienza del FPV	252
Tabella 94 - Gestione di cassa – esercizi 2022 – 2023	253
Tabella 95 – Verifica di cassa del 31/12/2023 – Riconciliazione saldi	254
Tabella 96 - Es. 2023 – Previsioni iniziali e finali di cassa	255
Tabella 97 - Es. 2023 –Percentuale riscossione previsioni di cassa.....	256
Tabella 98 - Indicatore di velocità di cassa – Entrate/Uscite.....	257
Tabella 99 - Risultanze di cassa esercizi 2019 – 2023	258
Tabella 100 - Risultanze di Tesoreria.....	261
Tabella 101 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione al 31/12/2023	262
Tabella 102 - Composizione del risultato di amministrazione al 31/12/2023	263
Tabella 103 - Risultato di amministrazione esercizi 2021/2023	264
Tabella 104 - Risorse accantonate sul risultato di amministrazione 2023.....	266
Tabella 105 - Percentuali di svalutazione dei crediti	270
Tabella 106 - Determinazione accantonamento al FCDE.....	271
Tabella 107 - Accantonamento per società partecipata	279
Tabella 108 – Stima Fondo rischi contenzioso pendente al 31 dicembre 2023.....	284
Tabella 109 - Accantonamento per passività pregresse	288
Tabella 110 - Riepilogo delle risorse vincolate del risultato di amministrazione	292
Tabella 111 - Riepilogo vincoli, accertamenti e riscossioni	295
Tabella 112 - Quadro generale riassuntivo (all. n. 5 al rendiconto 2023)	307
Tabella 113 – Equilibri di bilancio 2023	311
Tabella 114 - Indicatori del debito regionale.....	319
Tabella 115 - Dettaglio posizioni debitorie RAS 2023.....	321
Tabella 116 - Dettaglio delle spese per investimento sostenute nel 2023 in raffronto alla spesa programmata in sede di manovra 2023-2025.....	328
Tabella 117 - Tiraggio mutui 2023.....	334
Tabella 118 - Dimostrazione dello stock del debito – 2018/2026	336
Tabella 119 - Le garanzie concesse dalla RAS – 2022/2023. Dati Centrale dei rischi Banca d’Italia	338
Tabella 120 - Monitoraggio garanzie: dati Centrale Rischi Banca d’Italia con rettifiche integrative.....	341
Tabella 121 - Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento delle Regioni	345
Tabella 122 - Conto Economico	351
Tabella 123 - Composizione del Fondo svalutazione crediti.....	356
Tabella 124 - Stato patrimoniale al 31/12/2023 - Attivo.....	357
Tabella 125 - Movimentazione delle immobilizzazioni materiali – altre immobilizzazioni materiali.....	363
Tabella 126 - Imprese controllate.....	369
Tabella 127 - Imprese partecipate	370
Tabella 128 - Altri soggetti	370
Tabella 129 - Movimentazioni delle immobilizzazioni finanziarie - imprese controllate.....	373

Tabella 130 - Movimentazioni delle immobilizzazioni finanziarie - imprese partecipate	374
Tabella 131 - Movimentazioni delle immobilizzazioni finanziarie - altri soggetti	375
Tabella 132 - Riserva indisponibile per utili d’esercizio (accantonamenti definitivi degli utili del 2022 e utilizzi per perdite 2023)	376
Tabella 133 - Dettaglio delle rimanenze	377
Tabella 134 - Crediti del circolante. Analisi per natura	378
Tabella 135 - Ratei e risconti attivi	378
Tabella 136 - Stato patrimoniale al 31/12/2023 - Passivo	379
Tabella 137 - Variazioni fondi rischi e oneri	383
Tabella 138 - Debiti analisi per natura	386
Tabella 139 - Risconti passivi	386
Tabella 140 - Conti d’ordine	387
Tabella 141 - Piano di valorizzazione del patrimonio immobiliare - 2023-2025	389
Tabella 142 - Proventi dalla gestione dei beni patrimoniali - anno 2023 - per natura economica	393
Tabella 143 - Proventi dalla gestione dei beni patrimoniali - anno 2023 - per centro di responsabilità	393

INDICE DEI GRAFICI

Grafico 1 - Entrate - Gestione di competenza - Accertamenti (al netto delle partite di giro)	4
Grafico 2 - Impegni per Titolo.....	8
Grafico 3 - Ripartizione percentuale della spesa per missioni - Esercizio 2023.....	9
Grafico 4 - Andamento residui attivi ultimi cinque anni	13
Grafico 5 - Andamento residui passivi finali ultimi cinque anni	16
Grafico 6 - Entrate - Confronto previsioni iniziali-finali 2016 - 2023.....	115
Grafico 7 - Esercizio 2023 - Ripartizione delle entrate per Titoli - Previsioni definitive....	172
Grafico 8 - Esercizio 2023 - Entrate per fonte	173
Grafico 9 - Gestione di competenza - Accertamenti 2023 (al netto delle partite di giro) ..	175
Grafico 10 - Entrate - Gestione di competenza - Riscossioni	184
Grafico 11 - Esercizio 2023 - Spese - Previsioni finali - Impegni - Pagamenti	190
Grafico 12 - Spese per fonte - Competenza 2023	193
Grafico 13 - Competenza - Ripartizione degli stanziamenti per Missioni	201
Grafico 14 - Competenza - Ripartizione degli impegni per Missioni.....	201
Grafico 15 - Competenza - Ripartizione degli stanziamenti per Macroaggregati	207
Grafico 16 - Competenza - Ripartizione degli impegni per Macroaggregati	208
Grafico 17 - Andamento residui attivi ultimi cinque anni	226
Grafico 18 - Andamento residui passivi finali ultimi cinque anni	238
Grafico 19 - Confronto previsioni e spesa realizzata 2016/2023 - Mutuo infrastrutture....	332
Grafico 20 - Servizio del debito - periodo 2012/2026. Ripartizione quota capitale e interessi	336
Grafico 21 - Le principali voci dell'attivo patrimoniale - confronto 2023/2022	359
Grafico 22- Le principali voci del passivo patrimoniale - confronto 2023/2022	380

