



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONI RIUNITE PER LA REGIONE SICILIANA

Nell'udienza pubblica del 25 novembre 2023 composta dai Magistrati:

Salvatore PILATO	Presidente Sezione di controllo
Vincenzo LO PRESTI	Presidente Sezione Giurisdizionale d'Appello
Anna Luisa CARRA	Presidente Sezione Giurisdizionale
Adriana LA PORTA	Consigliere
Guido PETRIGNI	Consigliere
Giuseppe COLAVECCHIO	Consigliere
Giuseppa CERNIGLIARO	Consigliere
Gioacchino ALESSANDRO	Consigliere
Tatiana CALVITTO	Primo Referendario
Antonio TEA	Primo Referendario - relatore
Giuseppe VELLA	Referendario - relatore
Antonino CATANZARO	Referendario
Gaspare RAPPÀ	Referendario
Massimo Giuseppe URSO	Referendario
Emanuele MIO	Referendario
Giuseppe DI PRIMA	Referendario

nel giudizio di parificazione del Rendiconto generale della Regione siciliana per
l'esercizio finanziario 2021

VISTI gli artt. 81, 97, primo comma, 100, secondo comma, 103, secondo comma, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO il T.U. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni e integrazioni, e, in particolare gli artt. 39, 40 e 41;

VISTO lo Statuto della Regione siciliana, approvato con decreto legislativo 15 maggio 1946, n. 455, convertito dalla legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2;

VISTO l'art. 6, comma 3, del decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655 (*Istituzione di Sezioni della Corte dei conti per la Regione siciliana*), a norma del quale «[l]e Sezioni regionali riunite deliberano sul rendiconto generale della Regione, in conformità degli articoli 40 e 41 del citato testo unico»;

VISTO l'art. 5, comma 1, lett. a, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (*Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale*);

VISTO l'art. 20 della legge 24 dicembre 2012, n. 243 (*Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione*), concernente *Funzioni di controllo della Corte dei conti sui bilanci delle amministrazioni pubbliche*;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (*Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42*);

VISTO l'art. 11 (*Applicazione dei principi contabili e schemi di bilancio*) della legge regionale 13 gennaio 2015, n. 3;

VISTE le deliberazioni n. 54 del 25 gennaio 2023 e n. 124 del 21 marzo 2023, con cui la Giunta della Regione Siciliana ha, rispettivamente, approvato e rettificato il Rendiconto generale della Regione siciliana per l'esercizio finanziario 2021;

VISTA la nota di trasmissione del Dipartimento regionale del Bilancio e del Tesoro - Ragioneria Generale della Regione siciliana prot. n. 30968 del 28 marzo 2023 (acquisita con prot. n. 18 del 30 marzo 2023);

VISTA la deliberazione delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 43/SSRRCO/INPR/22, del 23 dicembre 2022, di approvazione del documento relativo alla *"Programmazione dei controlli e delle analisi della Corte dei conti per l'anno 2023"*;

VISTA la deliberazione n. 3/2023/SS.RR./PARI del 19 aprile 2023 di approvazione del programma delle attività istruttorie da svolgere sul Rendiconto generale della Regione siciliana per l'esercizio finanziario 2021;

VISTA l'ordinanza n. 11 del 2 maggio 2023 del Presidente della Corte dei conti che determina la nuova composizione delle Sezioni riunite della Corte dei conti per la Regione siciliana per l'anno 2023;

VISTA la deliberazione n. 270/2023/GEST del 14 settembre 2023 della Sezione di controllo per la Regione siciliana di approvazione degli esiti della verifica del Rendiconto generale per l'esercizio 2021, ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. b), del decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655;

VISTE le ordinanze presidenziali n. 4/2023/SSRR/PARI del 17 ottobre 2023 e n. 5/2023/SSRR/PARI del 23 ottobre 2023, rispettivamente di trasmissione delle bozze di relazione all'esito dell'attività istruttoria e di convocazione dell'adunanza in camera di consiglio del 13 novembre 2023 per lo svolgimento del contraddittorio con le parti del giudizio;

VISTO il decreto presidenziale n. 7/2023/SS.RR./PARI del 14 novembre 2023 di nomina dei relatori;

VISTE le memorie depositate dall'Amministrazione regionale con note n. 124852 del 8 novembre 2023 (prot. n. 236 del 9 novembre 2023), n. 61070 e n. 49584 e del 9 novembre 2023 (acquisite rispettivamente con prot. Cdc n. 237 del 9 novembre 2023 e n. 238 del 10 novembre 2023), n. 126583 e n. 58874 del 10 novembre 2023 (acquisite rispettivamente con prot. Cdc n. 240 e 241 del 10 novembre 2023), n. 128836 del 15 novembre 2023 (prot. n. 245 del 15 novembre 2023), n. 132204 del 21 novembre 2023 (prot. n. 251 del 21 novembre 2023) e n. 132425 del 22 novembre 2023 (prot. n. 253 del 22 novembre 2023);

VISTA la requisitoria del Pubblico Ministero (prot. n. 254 del 22 novembre 2023), recante le richieste conclusive per la dichiarazione di parifica del Conto del bilancio e del prospetto del risultato di amministrazione, con le eccezioni specificamente individuate, e per la dichiarazione di non parifica dello Stato patrimoniale e del Conto economico, nonché di sollevare la questione di legittimità costituzionale con riguardo al ripiano del disavanzo con conseguente sospensione del giudizio ovvero, in subordine, di sospendere il giudizio in attesa della pronuncia Corte Costituzionale sulla questione di legittimità costituzionale sollevata nel decorso giudizio di parificazione per l'esercizio 2020;

UDITI nella pubblica udienza del 25 novembre 2023:

- i magistrati relatori Antonio Tea e Giuseppe Vella;

- il Pubblico Ministero nella persona del titolare della Procura generale presso la Sezione Giurisdizionale d'Appello per la Regione siciliana, Presidente Maria Rachele Anita Aronica;

- il Presidente della Regione siciliana, sen. avv. Renato Schifani,

ha emesso la seguente:

DECISIONE

FATTO

1. *Risultati dei documenti consuntivi.* Il Rendiconto generale della Regione siciliana per l'esercizio finanziario 2021 nelle sue componenti del Conto del bilancio, dello Stato patrimoniale e del Conto economico, approvato dalla Giunta regionale con deliberazione n. 54 del 25 gennaio 2023 e rettificato in alcuni allegati con la successiva deliberazione n. 124 del 21 marzo 2023, è stato presentato a queste Sezioni riunite in data 28 marzo 2023.

Le risultanze del Rendiconto generale della Regione siciliana sono le seguenti:

1 - CONTO DEL BILANCIO DELLA REGIONE SICILIANA

Gestione della competenza

ENTRATE

Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	397.858.069,77
--	----------------

Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	659.268.448,23
---	----------------

ACCERTAMENTI:

24.040.704.886,07

Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	12.395.380.504,79
--	-------------------

Titolo 2 - Trasferimenti correnti	4.464.168.909,80
-----------------------------------	------------------

Titolo 3 - Entrate extratributarie	545.958.430,57
------------------------------------	----------------

Titolo 4 - Entrate in conto capitale	1.595.155.493,06
--------------------------------------	------------------

Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	476.605.507,59
---	----------------

Titolo 6 - Accensione prestiti	1.500.000.000,00
--------------------------------	------------------

Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	3.063.436.040,26
--	------------------

SPESE

SPESA - IMPEGNI	22.631.691.389,78
Titolo 1 - Spese correnti	15.762.177.304,44
Titolo 2 - Spese in conto capitale	1.528.592.800,97
Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	527.774.452,32
Titolo 4 - Rimborso Prestiti	1.749.710.791,79
Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	3.063.436.040,26
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	422.103.149,22
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	1.303.272.070,99
Fondo pluriennale vincolato per spese per incremento attività finanziarie	12.265.710,67

Gestione dei residui

RESIDUI ATTIVI:	5.412.974.857,26
Residui attivi da esercizi precedenti	3.452.887.228,61
Residui attivi di nuova formazione	1.960.087.628,65
RESIDUI PASSIVI:	4.087.206.173,43
Residui passivi da esercizi precedenti	1.809.398.966,10
Residui passivi di nuova formazione	2.277.807.207,33

Gestione di cassa

FONDO CASSA INIZIALE	3.098.732.042,25
Riscossioni	24.624.580.829,81
Pagamenti	23.640.145.751,82
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	4.080.167.120,24
FONDO CASSA AL 31/12/2021	4.054.939.957,20
di cui PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31/12	25.227.163,04

2 - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

DESCRIZIONE	SEGNO	RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al primo gennaio	+			3.098.732.042,25
Riscossioni	+			24.624.580.829,81
Pagamenti	-			23.640.145.751,82

Saldo di cassa al 31 dicembre	=			4.080.167.120,24
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	-			25.227.163,04
Fondo di cassa al 31 dicembre	=			4.054.939.957,20
Residui attivi	+	3.452.887.228,61	1.960.087.628,65	5.412.974.857,26
Residui passivi	-	1.809.398.966,10	2.277.807.207,33	4.087.206.173,43
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	-			422.103.149,22
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	-			1.303.272.070,99
Fondo pluriennale vincolato per spese per incremento attività finanziarie	-			12.265.710,67
Risultato di amministrazione al 31 dicembre (A)	=			3.643.067.710,15
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12				298.539.607,10
Accantonamento residui perenti al 31/12				536.738.701,24
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti				2.202.468.651,28
Fondo perdite				17.447.339,12

società partecipate	
Fondo contenzioso	470.712.149,05
Altri accantonamenti	996.370.058,22
Totale parte accantonata (B)	4.522.276.506,01
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	20.500.542,78
Vincoli derivanti da trasferimenti	3.999.974.778,48
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	475.355.523,82
Altri vincoli	780.000.000,00
Totale parte vincolata (C)	5.275.830.845,08
Totale parte destinata agli investimenti (D)	25.968.765,65
Totale parte disponibile (E=A-B- C-D)	-6.181.008.406,59

3 - STATO PATRIMONIALE

Consistenza al 31/12/2021

ATTIVO

Crediti verso lo Stato ed altre amministrazioni pubbliche per la partecipazione al fondo dotazione	0,00
Immobilizzazioni	5.338.059.639,00
Attivo circolante	9.206.546.118,00
Ratei e risconti	7.934.355,00

Totale dell'attivo	14.549.959.006,00
PASSIVO	
Patrimonio netto	-6.841.810.965,00
Fondi rischi ed oneri	2.277.642.550,00
Trattamento di fine rapporto	0,00
Totale debiti	12.478.486.062,00
Ratei e risconti	6.635.641.358,00
Totale del passivo	14.549.959.006,00
Totale conti d'ordine	8.979.113,00

4 - CONTO ECONOMICO

Componenti positivi della gestione	17.833.958.200,00
Componenti negativi della gestione	-17.185.076.170,00
Proventi ed oneri finanziari	-247.272.553,00
Rettifiche di valore di attività finanziarie	-125.047.751,00
Proventi ed oneri straordinari	561.580.204,00
Risultato prima delle imposte	838.141.930,00
Imposte	-60.193.368,00
Risultato dell'esercizio	777.948.562,00

2. *Svolgimento del giudizio.* Il presente giudizio, attivato a seguito del deposito del Rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2021 da parte della Regione siciliana, si è svolto, secondo linee procedurali ormai consolidate, attraverso una prima fase dedicata all'istruttoria e un successivo segmento conclusivo specificamente volto all'emanazione della decisione finale e dell'annessa relazione.

Le relative attività sono state programmate dalle Sezioni riunite per la Regione siciliana con la deliberazione n. 3/2023/SS.RR./INPR del 19 aprile 2023, avente ad oggetto l'approvazione del "programma di lavoro per il giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione siciliana per l'esercizio finanziario 2021", in coerenza con gli orientamenti espressi in sede di nomofilachia contabile (con riferimento, in particolare, alla deliberazione delle Sezioni riunite in sede di controllo n. 7/SSRRCO/2013/QMIG, alla deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 14/SEZAUT/2014/INPR e alla

deliberazione delle Sezioni riunite in sede di controllo n. 5/SSRRCO/QMIG/22, pronunciata l'11 aprile 2022), nonché con gli appositi atti d'indirizzo e di coordinamento all'uopo emanati (nota di coordinamento della Procura generale della Corte dei conti I.C. n. 5 del 29 maggio 2014).

Circa i profili processuali del giudizio, è opportuno premettere che il medesimo si è svolto nel pieno rispetto delle coordinate esegetiche dettate, nell'esercizio delle funzioni di nomofilachia di competenza, dalle Sezioni riunite in sede di controllo con la deliberazione n. 5/SSRRCO/QMIG/22, depositata in data 11 aprile 2014, con la quale, a chiarimento dei dubbi sollevati dalle Sezioni riunite per la Regione siciliana nell'ambito del precedente ciclo di controllo con l'ordinanza n. 1/2022/QMIG, dopo aver evidenziato i rilevanti profili di differenziazione che intercorrono tra il giudizio di parificazione e il giudizio di conto (che non consentono alcuna assimilazione del primo al secondo), è stato conclusivamente enunciato il seguente principio di diritto: *“La parificazione del rendiconto generale ha natura di controllo, si svolge con le formalità della giurisdizione contenziosa della Corte dei conti nei termini precisati in motivazione ed è disciplinata dalle disposizioni di cui agli artt. 39, 40 e 41 del r.d. 12 luglio 1934, n. 1214”*.

L'istruttoria è stata condotta in ossequio ai criteri di *semplificazione* metodologica ed espositiva dei temi e degli argomenti contrassegnati da specifica o particolare rilevanza finanziaria e/o gestionale, e di *concentrazione* degli approfondimenti documentali sui profili di maggiore impatto per la verifica del risultato d'amministrazione e degli equilibri di bilancio e per l'ottimizzazione dell'efficacia e dell'efficienza della spesa pubblica.

Parallelamente, in via propedeutica e funzionale all'odierno giudizio, la Sezione regionale di controllo ha proceduto alla verifica del rendiconto, ai sensi di quanto previsto dalle norme attuative dello Statuto della Regione siciliana (*art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. 6 maggio 1948, n. 655*), approvando le relative risultanze con la deliberazione n. 270/2023/GEST, depositata in data 14 settembre 2023.

In merito al rapporto tra le attività di verifica e di parifica nel peculiare contesto ordinamentale siciliano, si rammenta che, secondo le Sezioni riunite in sede giurisdizionale, *«si tratta di attribuzioni che risultano tra loro strettamente correlate, come emerge d'altronde, nel caso di specie, dalla possibilità di esercizio dei poteri istruttori delle Sezioni riunite regionali su profili non considerati nelle verifiche della Sezione regionale, con ciò venendo ad assumere le verifiche della Sezione regionale, ancorché esplicitate in apposita delibera, un ruolo*

sostanzialmente endoprocedimentale rispetto al successivo giudizio di parifica di competenza delle Sezioni riunite regionali, le quali soltanto si pronunciano sul rendiconto regionale con quel carattere di definitività proprio di una decisione» (cfr. SS.RR. in sede giurisdizionale, sentenza n. 44/2017/EL).

All'esito della camera di consiglio in data 10 ottobre 2023 e dell'adunanza in camera di consiglio in data 11 ottobre 2023, il Collegio delle Sezioni riunite ha approvato le bozze delle relazioni destinate a confluire nel referto da allegare alla decisione di parifica per il contraddittorio preliminare tra le Parti.

Dette relazioni sono state integralmente trasmesse all'Amministrazione regionale e al Presidente di Sezione titolare dell'Ufficio di Procura Generale presso la Sezione Giurisdizionale d'Appello della Corte dei conti per la Regione siciliana con l'ordinanza presidenziale n. 4/2023/SS.RR./PARI del 17 ottobre 2023, al fine di agevolare la preparazione delle memorie e di assicurare la pienezza e la completezza del contraddittorio sui profili di criticità finanziaria e gestionale.

Successivamente, con ordinanza n. 5/2023/SS.RR./PARI del 23 ottobre 2023, il Collegio è stato convocato in adunanza, per la data del 13 novembre 2023, per il contraddittorio da svolgersi in camera di consiglio con le Parti (Amministrazione regionale e Rappresentante della Procura generale della Corte dei conti per la Regione siciliana).

A seguito dell'espletamento di quest'ultima fase, l'ordinanza presidenziale n. 6/2023/SS.RR./PARI del 13 novembre 2023, ha:

- dato atto del regolare e completo svolgimento del contraddittorio nell'adunanza in Camera di consiglio svolta in pari data, nella quale l'Amministrazione regionale ha depositato preliminarmente le memorie pervenute agli atti del Collegio delle Sezioni riunite, rispettivamente con prot. n. 236 del 9 novembre 2023 e n. 240 del 10 novembre 2023, con il corredo degli allegati finanziari e documentali, e ha esposto gli argomenti a chiarimento;

- disposto la convocazione delle Parti in pubblica udienza per la trattazione del giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio finanziario 2021, nella formalità contenziosa prescritta dagli artt. 40 e 41 del regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, richiamati dall'art. 6 del d.lgs. 6 maggio 1948, n. 655.

Per il contraddittorio processuale, l'Amministrazione ha depositato, ad integrazione delle memorie già versate in atti, le memorie n. 128836 del 15 novembre 2023 (prot. n. 245 del 15 novembre 2023), n. 132204 del 21 novembre 2023 (prot. n. 251 del 21 novembre 2023) e n. 132425 del 22 novembre 2023 (prot. n. 253 del 22 novembre 2023), mentre il Pubblico Ministero ha depositato la propria requisitoria in data 22 novembre 2023 (prot. Cdc n. 254 del 22 novembre 2023).

In data 25 novembre 2023 si è svolta l'udienza conclusiva del giudizio di parificazione del rendiconto in esame, alla presenza delle Parti, nello svolgimento della quale, alla relazione introduttiva sulle questioni generali hanno fatto seguito le due relazioni tematiche, comprensive in sintesi di tutte le questioni specifiche, già poste in contraddittorio nell'adunanza in camera di consiglio del 13 novembre 2023 (cfr. in atti relazioni e documento di sintesi).

Dopo la relazione introduttiva e le relazioni tematiche sono intervenuti nel contraddittorio, l'ufficio del Pubblico Ministero e il Presidente della Regione siciliana.

All'esito della camera di consiglio svoltasi nella medesima giornata è stata adottata la presente decisione.

Considerato in

DIRITTO

1. *Premessa.* Il Rendiconto generale della Regione siciliana è stato approvato con delibera di Giunta n. 54 del 25 gennaio 2023 ed è stato modificato, dal medesimo Organo esecutivo, a seguito delle osservazioni del Collegio dei Revisori, con delibera n. 124 del 21 marzo 2023.

L'attività di rendicontazione relativa all'esercizio 2021 risulta contraddistinta, pertanto, al pari di quella concernente i più recenti cicli di bilancio, da un importante disallineamento dalla tempistica cadenzata dal d.lgs. n. 118 del 2011 (secondo il quale «[L]e 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»).

Si tratta di un ritardo che è andato accumulandosi nel tempo in ragione sia di condotte tenute dalla stessa Amministrazione sia di altri fattori, tra cui le complesse e

articolate vicende che hanno interessato alcuni giudizi di parificazione (a partire da quello concernente l'esercizio 2017), comportando, a cascata, rallentamenti sugli adempimenti di chiusura delle annualità successive, anche in forza del principio di continuità e consequenzialità dei documenti contabili programmatici e consuntivi.

Allo stato attuale, peraltro, risulta ancora sospeso il giudizio di parificazione del rendiconto del precedente esercizio finanziario (2020), la cui definizione necessita della previa risoluzione delle questioni di costituzionalità sollevate con le ordinanze n. 1/2023/PARI e n. 2/2023/PARI afferenti, rispettivamente, alla speciale normativa di attuazione dello Statuto della Regione siciliana volta a consentire il ripiano, nel limite di dieci esercizi, dell'aggregato composto da *«il disavanzo e le quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018»* (ossia l'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, nella versione applicabile, *ratione temporis*, al precedente giudizio di parificazione) e all'art. 90, comma 10, della legge regionale n. 6 del 2001, come sostituito dall'art. 58, comma 2, della legge regionale 7 maggio 2015, n. 9, disciplinante le modalità di finanziamento dell'ARPA Sicilia a carico del Fondo Sanitario Regionale.

Al riguardo, la Relazione al rendiconto specifica che quest'ultimo documento, da un lato, *«si adegua tanto ai predetti rilievi mossi dalla Corte dei conti quanto agli elementi per i quali il giudizio di parificazione è stato sospeso, operando al riguardo specifici accantonamenti anche a fronte delle eventuali passività che potrebbero emergere all'esito del giudizio di legittimità costituzionale promosso dalla Corte dei Conti»* e, dall'altro, prevede *«Nelle more della decisione definitiva della Corte dei conti, all'esito degli accertamenti per i quali il giudizio viene sospeso, [...] che i saldi all'1/1/2021 corrispondono alle risultanze al 31/12/2020 contenute nel Rendiconto generale dell'esercizio finanziario 2020, come approvate con le delibere della Giunta regionale n. 462 del 19/11/2021 e n. 600 del 29/12/2021, in coerenza col principio della continuità del ciclo del bilancio, richiamato anche dalla deliberazione n. 5/SSRRCO/QMIG22»*.

Va, dunque, riaffermata ancora una volta, in aderenza al principio di ausiliarità che caratterizza l'attività di parificazione svolta dalla Corte dei conti, l'esigenza di compiere ogni sforzo al fine di riportare l'attività di rendicontazione all'interno dei cardini temporali prescritti dall'ordinamento, garantendo così, non soltanto il (fisiologico e virtuoso) riavvicinamento tra le fasi della gestione, del controllo e dell'adozione di eventuali misure correttive (fattore la cui valenza è stata ribadita dalle Sezioni riunite in sede di controllo con la deliberazione n. 5/SSRRCO/QMIG/22, nonché, con riferimento

alle funzioni di controllo previste sui documenti programmatici e consuntivi degli enti locali, dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con le deliberazioni 11 giugno 2019, n. 12/INPR e 24 luglio 2019, n. 19/INPR), ma anche la piena realizzazione di tutti gli interessi di rilievo costituzionale connessi alla corretta e tempestiva attuazione del ciclo del bilancio, a cominciare da quelli collegati al circuito democratico rappresentativo.

A quest'ultimo proposito, come illustrato nell'ambito del precedente giudizio di parificazione, *«nella giurisprudenza costituzionale è costantemente posto in risalto il vincolo finalistico tra l'indefettibile attività di rendicontazione e il circuito democratico rappresentativo. Difatti, «sia la mancata approvazione dei bilanci sia l'incuria del loro squilibrio strutturale interrompono – in virtù di una presunzione assoluta – il legame fiduciario che caratterizza il mandato elettorale e la rappresentanza democratica degli eletti» (Corte costituzionale, sentenza n. 18 del 2019, § 5.3. del considerato in diritto), in quanto «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 ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato» (Corte costituzionale, sentenza n. 184 del 2016, § 3 del considerato in diritto)».*

Inoltre, nella prospettiva della finanza pubblica allargata e del contesto dei vincoli nazionali e europei, appare evidente come la rappresentazione degli esiti della gestione sia significativa non solo per il singolo ente, ma per l'intero sistema in cui il medesimo è inserito, consentendo sia la verifica dell'effettivo apporto fornito al raggiungimento degli obiettivi di carattere economico-finanziario, che l'acquisizione di dati funzionali all'elaborazione di nuove previsioni e manovre di bilancio.

Il rendiconto, infatti, *«costituisce il momento di sintesi in cui devono trovare adeguata rappresentazione gli elementi descrittivi fondamentali che consentano di riscontrare, a livello del singolo ente, il perseguimento dell'equilibrio di bilancio e della sostenibilità del debito, idonei a comporre, in maniera unitaria, il quadro degli interessi finanziari di rilievo nazionale e di carattere eurounitario (artt. 81 e 97 Cost.; legge 24 dicembre 2012, n. 243, Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio).*

Il bilancio consuntivo predisposto a livello regionale, dunque, insieme a quelli da redigersi da parte del complesso delle amministrazioni pubbliche, verso cui trovano applicazione le disposizioni in materia di finanza pubblica e la conseguente condivisione delle responsabilità per gli

obiettivi definiti con cadenza annuale (art. 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196), determinano la base per la «costruzione dei dati nazionali utili alla programmazione finanziaria dello Stato, alla verifica dell'osservanza degli impegni assunti a livello nazionale ed europeo, alla determinazione delle conseguenti manovre di bilancio» (Corte costituzionale, sentenza n. 250 del 2020, § 3.3.1. del considerato in diritto)».

Tutto ciò postula, evidentemente, che i conti pubblici e i saldi espressi all'interno dei suddetti documenti consuntivi siano affidabili, veritieri e formulati nel pieno rispetto dei principi contabili, risultando viceversa inficiata la capacità degli stessi di attestare le reali condizioni economiche e finanziarie degli enti cui si riferiscono.

Pertanto, «atteso il rango degli interessi coinvolti – e, specialmente, la pretesa che gli andamenti di finanza pubblica riflettano la situazione di saldi espressi sul presupposto della serietà – si manifesta con evidenza la necessità che la rappresentazione contabile si svolga in piena adesione ai postulati della veridicità, attendibilità e correttezza (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato n. 4/1, principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio, § 1), alla cui definizione contribuiscono, nel loro insieme, le disposizioni normative poste dall'armonizzazione contabile, con la conseguenza che «gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio regionale presidiati dall'art. 81 Cost.» (Corte costituzionale, sentenza n. 279 del 2016, § 3 del considerato in diritto).

In definitiva, secondo i più recenti indirizzi giurisprudenziali, l'esame complessivo dei parametri costituzionali vigenti in subiecta materia consente di chiarire che il rendiconto della gestione, indipendentemente dalla compilazione e redazione dei complessi allegati al bilancio, previsti dal d.lgs. n. 118 del 2011, «deve contenere, in coerenza con le risultanze di detti allegati, tre elementi fondamentali: a) il risultato di amministrazione espresso secondo l'art. 42 del decreto in questione; b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto; c) lo stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri» (Corte costituzionale, sentenza n. 49 del 2018, § 3 del considerato in diritto)».

Con sentenza n. 184 del 2022, la Corte costituzionale ha delineato in modo preciso gli ambiti delle attribuzioni di rilievo costituzionale che muovono dalla presentazione del documento della rendicontazione finanziaria ed economico-patrimoniale da parte dell'organo esecutivo regionale, ribadendo, innanzitutto, la sussistenza di una netta

separazione delle sfere di competenza spettanti, rispettivamente, all'Assemblea legislativa e al giudice contabile, circostanza che, in considerazione dei diversi profili sostanziali connotanti i rispettivi distinti poteri, è inidonea a generare un'astratta ipotesi di conflitto (§ 5.2. del *considerato in diritto*).

Difatti – afferma il giudice costituzionale – l'una sfera di competenza «*consiste nel controllo politico da parte dell'assemblea legislativa delle scelte finanziarie dell'esecutivo, illustrate nel rendiconto, l'altra nel controllo di legittimità/regolarità (la "validazione") del risultato di amministrazione e cioè delle «risultanze contabili della gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente» (sentenze n. 247 del 2021 e n. 235 del 2015) su cui si basa il rendiconto, alla luce dei principi costituzionali di stabilità finanziaria. Quest'ultimo controllo, riservato al giudice contabile quale organo di garanzia della legalità nell'utilizzo delle risorse pubbliche, non può arrestarsi per il sopravvenire della legge regionale di approvazione del rendiconto generale, proprio in quanto strumentale ad assicurare il rispetto dei precetti costituzionali sull'equilibrio di bilancio. Esso, al contempo, non può in alcun modo incidere sulla potestà legislativa che la Costituzione e gli statuti speciali, nel caso delle Regioni ad autonomia speciale come la Regione Siciliana, attribuiscono alle assemblee regionali. Queste ultime esercitano la propria competenza legislativa «in piena autonomia politica, senza che organi a ess[e] estranei possano né vincolarla né incidere sull'efficacia degli atti che ne sono espressione (salvo, beninteso, il sindacato di costituzionalità delle leggi regionali spettante alla Corte costituzionale)» (sentenza n. 39 del 2014)» (*ibidem*).*

In merito all'*ubi consistam* della decisione di parificazione, la Corte costituzionale ne pone in evidenza la funzione «*di mettere a disposizione anche dell'ente controllato dati contabili corretti che riflettono le condizioni del bilancio a una certa data e incidono sul suo ciclo, in modo tale che il medesimo ente possa decidere di intervenire in sede di assestamento ovvero nei successivi bilanci di previsione e rendicontazioni, in linea con il principio di continuità del bilancio» (ibidem)*, evidenziando che, sotto il profilo degli effetti, la pronuncia del giudice contabile sul rendiconto generale non spiega incidenza sul contenuto e sull'efficacia della legge adottata dall'assemblea regionale anteriormente alla definizione del giudizio di parificazione eventualmente pendente presso le Sezioni riunite in speciale composizione (§ 5.3. del *considerato in diritto*).

In ogni caso, rimarrebbero impregiudicati i presupposti – da valutarsi in concreto – per un'eventuale impugnativa della legge regionale, in via principale oppure incidentale, ove, all'esito della certificazione della Corte dei conti, l'ente territoriale scegliesse di non

agire con interventi di correzione a fronte delle illegittimità/irregolarità riscontrate, in pregiudizio agli equilibri di bilancio e ai principi di stabilità finanziaria posti dai precetti costituzionali.

Nello specifico, la Corte costituzionale si è espressa nei termini a seguire: «*Se l'ente territoriale dovesse ritenere di non adottare interventi correttivi, potranno, in ipotesi, determinarsi i presupposti per un'eventuale impugnativa della legge regionale davanti a questa Corte, in via principale, su ricorso del Governo, ovvero in via incidentale da parte della medesima sezione regionale di controllo o delle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione in sede di parifica del successivo rendiconto generale, qualora si ritenga che il discostamento da quanto certificato dalla Corte dei conti sia idoneo a pregiudicare gli equilibri di bilancio e i principi di stabilità finanziaria posti dai precetti costituzionali*» (§ 5.2. del considerato in diritto).

2. Sintesi dei risultati della gestione annuale. Sulla base dei dati numerici esposti nei documenti presi in esame si delinea, a seguire, un quadro di sintesi dei principali risultati conseguiti all'esito della gestione dell'esercizio finanziario 2021.

La gestione di competenza registra un risultato positivo di euro 728.499.083,41, tenuto conto del saldo in avanzo (euro 1.409.013.496,29) tra accertamenti (euro 24.040.704.886,07) e impegni (euro 22.631.691.389,78) e del saldo negativo delle diverse componenti del Fondo Pluriennale Vincolato (euro - 680.514.412,88), in parte entrata (euro 1.057.126.518,00) e in parte spesa (euro 1.737.640.930,88).

Il risultato della gestione dei residui segna un avanzo di euro 457.365.682,51, imputabile alla variazione in aumento dei residui attivi per euro 420.525.811,46, alla diminuzione dei residui attivi per euro 72.606.621,18 e alla eliminazione di residui passivi per euro 109.446.492,23.

Il Conto del bilancio registra residui attivi finali per euro 5.412.974.857,26 e passivi finali per euro 4.087.206.173,43.

Il complesso delle riscossioni è pari a euro 24.621.581.709,11 mentre il totale dei pagamenti ammonta a euro 23.668.102.761,92, con un risultato di cassa positivo di euro 953.478.947,19.

Al termine dell'esercizio, il fondo di cassa si attesta sull'importo di euro 4.054.939.957,19.

Gli effetti congiunti delle positive gestioni di competenza (euro 728.499.083,41) e in conto residui (euro 457.365.682,51) esitano nella variazione in aumento del risultato di amministrazione (lett. A) dell'esercizio 2021 per complessivi euro 1.185.864.765,92.

Un'analisi più approfondita delle dinamiche retrostanti ai suddetti valori, anche in chiave di raffronto diacronico rispetto al precedente esercizio finanziario, è contenuta nel capitolo n. 2 dell'allegata relazione al quale, pertanto, si rimanda.

Al pari di quanto avvenuto nell'esercizio precedente, anche nel 2021 l'Amministrazione regionale non ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria né ha fruito delle norme nazionali che, durante l'emergenza epidemiologica da COVID-19, hanno posto a disposizione degli enti territoriali nuove anticipazioni di liquidità.

In linea con i precedenti giudizi di parificazione, nel corso dell'istruttoria, è stato svolto un approfondimento sulla quantificazione della cassa vincolata, comprensiva delle risorse vincolate riferibili a trasferimenti (c.d. *fondi extraregionali*, natura fondi 2-32) e di quelle alimentate da fondi propri (c.d. *fondi regionali*, natura fondi n. 1).

Seguendo il metodo condiviso con l'Amministrazione regionale, l'importo finale presuntivo della cassa vincolata di fine esercizio è da calcolarsi in euro 5.594.243.225,49, superiore al fondo di cassa effettivo registrato alla fine dell'esercizio 2021.

Quest'ultimo, di per sé considerato, si presenta incapiente rispetto alle passività registrate all'interno della contabilità finanziaria e/o ancora da registrare per spese obbligatoriamente da sostenere (spese vincolate). La differenza dei due saldi (cassa vincolata e fondo di cassa effettivo), in definitiva, individua quelle liquidità per spese necessarie che sono state impiegate per finalità diverse ma che, negli esercizi successivi, dovranno dare copertura alle obbligazioni da contrarre, oltre che a quelle già scadute e in scadenza.

Quanto al prospetto degli equilibri di bilancio, emerge il rispetto del principale vincolo di finanza pubblica, costituito dal *risultato di competenza non negativo*, pari a euro 1.335.124.991,93. Si presentano positivi anche i valori dell'equilibrio di bilancio (euro 965.262.389,53) e quello complessivo (euro 380.003.134,56).

Per il sesto anno consecutivo il debito di finanziamento della Regione siciliana registra un decremento, effetto del mancato ricorso al mercato a fronte di rimborsi per quote capitale pari a euro 161.135.075,47, e risulta osservato il limite di indebitamento di cui all'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118 del 2011.

Nel corso del 2021 è stata realizzata, con la Cassa Depositi e Prestiti, un'operazione di rifinanziamento ai sensi dell'art. 41 della Legge n. 448/2001 finalizzata ad acquisire la provvista finanziaria necessaria all'estinzione anticipata del prestito contratto con il MEF per il Piano di rientro del settore Sanità, da restituire al nuovo creditore a condizioni più favorevoli.

L'impatto finanziario derivante da tale operazione, in termini di minori oneri, sull'esercizio 2021, è pari a euro 37.419.666,38 (di cui euro 19.877.895,43 in linea capitale e euro 17.541.770,95 in linea interessi) come meglio descritto nell'allegata relazione.

3. *Riscontri sul risultato di amministrazione.* Queste Sezioni riunite hanno svolto specifici approfondimenti sulle diverse quote, accantonate, destinate e vincolate, che compongono il risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, la cui parte disponibile è negativa per - 6.181.808.406,59 (prospetto del risultato di amministrazione, lett. E).

I riscontri effettuati hanno consentito di rilevare la sussistenza di irregolarità suscettibili di incidere sulla consistenza finale delle singole partizioni del saldo, con effetti diretti sulla determinazione finale della parte disponibile - e, dunque, sulla misura del disavanzo - nei termini e con le motivazioni che saranno appresso indicate.

Al momento dell'approvazione del documento consuntivo, dunque, l'Amministrazione regionale sarà tenuta a procedere all'eliminazione delle «*espressioni finanziarie patologiche [...] in modo da ricalcolare il risultato di amministrazione secondo i canoni di legge*» (Corte costituzionale, sentenza n. 4 del 2020, § 5 del *considerato in diritto*).

3.1. Il Fondo perdite società partecipate, alla data del 31 dicembre 2021, è stato quantificato dall'Amministrazione regionale in euro 17.447.339,12, mentre, sulla scorta del meccanismo di calcolo previsto dall'art. 21 del d.lgs. n. 175 del 2016, delle argomentazioni formulate con la delibera che ha definito il precedente giudizio di parificazione (n. 2/2022/SSRRSC/PARI)¹, nonché delle perdite che le società partecipate hanno registrato nei bilanci d'esercizio al 31.12.2020, queste Sezioni Riunite sono, invece, pervenute al

¹ Secondo le Sezioni riunite "Un'interpretazione sistematica della vigente normativa e delle sue recenti evoluzioni (v. artt. 21 TUSP, 2425 c.c., legge stabilità 2014 n. 147/2013-art.1, commi 550 e segg.) permette, infatti, di rinvenire fondate ragioni per sostenere che l'accantonamento non può essere decurtato degli eventuali utili conseguiti, finché esso non raggiunga un importo pari alle perdite della società.

differente importo di euro 18.327.380,11, come analiticamente ricostruito nella tabella che segue (colonna D).

FONDO PERDITE SOCIETA' PARTECIPATE 2020					FONDO PERDITE SOCIETA' PARTECIPATE 2021			
SOCIETA'	% di poss.	FONDO PERDITE SOC. PART. RENDICONTO 2020 appr. Delib. 462 del 19.11.2021 all.8	FONDO PERDITE SOC. PART. - rideterminazione Sezione Riunite	% di poss. ²	FONDO PERDITE SOC. PART. RENDICONTO 2021 appr. Delib. 54 del 25.01.2023 all.8, modificata con Delib. 124 del 21.03.23	FONDO PERDITE SOC. PART. - rideterminazione Sezione Riunite	Discrasia	
		(A)	(B)		(C)	(D)	(C) - (D)	
1	AST Spa	100	4.208.409,00	8.235.698,50	100	7.896.043,00	8.235.698,50	-339.655,50
2	AIRGEST Spa	99,95	4.575.505,00	4.575.505,00	99,96	5.024.131,00	4.575.505,07	448.625,93
3	PARCO TEC. SCIENTIFICO Scpa	87,9	380.714,00	N.D.	88,29	130.979,00	319.177,00	-188.198,00
4	MAAS Scpa	95,33	1.812.171,00	5.177.695,15	95,33	3.483.592,00	5.177.695,15	-1.694.103,15
5	SICILIA DIGITALE Spa	100	1.408.329,00	1.408.329,00	100	0,00	0,00	0,00
6	INTERPORTI Spa	89,71	1.006.779,00	1.006.779,00	89,71	899.252,00	0,00	899.252,00
7	Resais Spa	100	13.342,00	13.342,00	100	13.342,00	13.342,00	0,00
8	Consorzio di ricerca per l'innovazione tecnologica, Sicilia Trasporti Navali, Commerciali e da Diporto S.C.aR.L	7,20			7,20		5.962,39	-5.962,39
			13.405.249,00	20.417.348,65		17.447.339,00	18.327.380,11	- 880.041,11

In sede di contraddittorio, le osservazioni effettuate sono state ritenute condivisibili dalla Regione che ha manifestato, pertanto, con la memoria prot. n. 124852 del 08 novembre 2023 (prot. n. 236 del 9 novembre 2023), la volontà di provvedere all'adeguamento del fondo in questione al valore complessivo indicato dalla Corte.

3.2. In relazione al *Fondo residui perenti*, all'esito dell'istruttoria e del contraddittorio, è emersa la necessità di:

-provvedere ad adeguare l'importo del fondo, complessivamente inteso, nella misura stabilita dall'art. 60 del d.lgs. n. 118 del 2011;

-effettuare una ricognizione aggiornata dello stock dei residui perenti, al fine di ridurre la misura degli stessi, ancora molto elevata, avendo cura, con particolare riferimento alle partite remote afferenti all'Assessorato della Salute, di fornire maggiori dettagli relativamente:

- al c.d. "*Fondo rischi per autoassicurazione*";

² Le percentuali di partecipazione al 31.12.2021 sono state desunte dalla Relazione al Rendiconto 2021, pagina 346.

- al contenzioso in essere con Fondazione “Istituto G. Giglio” di Cefalù e la Casa di cura “La Maddalena”;
- alle operazioni di reiscrizione;

-adottare modelli gestionali e compilativi idonei ad assicurare una rappresentazione contabile del Fondo residui perenti più trasparente possibile, soprattutto per le operazioni di reiscrizione afferenti all’Assessorato dell’Istruzione, con particolare riguardo alle somme destinate ad enti in fallimento, ed all’Assessorato dei beni culturali e dell’identità siciliana, giustificando tutte le somme previste nei relativi capitoli.

3.3. In ordine al *Fondo contenzioso*, l’istruttoria condotta da queste Sezioni riunite ha consentito di individuare diversi profili di difformità che pongono l’operato dell’Amministrazione non in linea con il paradigma normativo e contabile di cui al paragrafo 9.2 dell’allegato 4/2 al decreto legislativo n. 118 del 2011.

Tale Fondo, come risulta dalla tabella 12, “*prospetto contenziosi*”, dell’appendice alla relazione sul Rendiconto, nonché dal prospetto “*Allegato a/1 Risultato di amministrazione - quote accantonate*” - voce “*Fondo rischi contenzioso spese legali - cap. 215740*”, è stato quantificato, al 31 dicembre 2021, in euro 470.712.149,05 a fronte di un contenzioso asseritamente pari, al 1° gennaio 2021, a complessivi euro 960.675.332,17.

In merito a quest’ultimo valore, è emerso come, ancora oggi, sussistano significativi margini di incertezza sull’ammontare del contenzioso regionale pendente e sul relativo rischio di soccombenza.

Infatti, la corretta quantificazione del citato Fondo presuppone una attenta mappatura del rischio di soccombenza connesso alle cause pendenti e, al medesimo tempo, il rigoroso rispetto degli standard nazionali e internazionali in materia di contabilità (in particolare IAS 37 e OIC 31).

A tal riguardo, sono state ravvisate criticità in relazione sia all’implementazione, al corretto aggiornamento e alla gestione della banca dati informatizzata del contenzioso (dato che in essa sono stati inseriti, nel corso del 2021, oltre ai contenziosi sorti nel corso del citato anno finanziario anche quelli degli anni precedenti e mai inseriti e, talvolta, sono stati mantenuti contenziosi conclusi, per i quali erano già stati disposti i pagamenti, oppure contenziosi duplicati o riguardanti ricorsi dichiarati perenti), sia alla stima del rischio di soccombenza da parte dei Dipartimenti e degli Uffici equiparati secondo gli

standard nazionali e internazionali in materia di contabilità (IAS 37 e OIC 31), considerato che non sempre, ai fini del calcolo del valore della lite, si è tenuto conto di tutte le componenti rilevanti a tal fine (omettendo di considerare, a titolo esemplificativo, gli oneri legati agli interessi legali, alla rivalutazione monetaria, alle spese legali e di consulenza tecnica).

Inoltre, per numerose liti (per un importo complessivo dichiarato pari ad euro 171.111.437,73), non è stato effettuato alcun accantonamento in quanto il rischio di soccombenza è stato valutato pari a “zero” in ragione della dichiarata disponibilità di coperture alternative, tuttavia, non adeguatamente dimostrate (specie con riguardo al contenzioso gravante su fondi non regionali).

Quanto sopra dimostra, da un lato, come ancora oggi non vi sia alcuna certezza sull’ammontare del contenzioso regionale pendente e del relativo rischio di soccombenza e, dall’altro, la non efficiente organizzazione dei Dipartimenti e degli Uffici equiparati nella gestione dello stesso.

Nel Fondo in esame, peraltro, sono state anche inserite non solo le liti pendenti, per le quali può stimarsi un rischio di soccombenza, ma anche controversie già definite con sentenze esecutive per le quali non è stata adottata la procedura di cui all’art. 73 del decreto legislativo n. 118 del 2011; da tali sentenze discende l’obbligo dell’Amministrazione, proprio sulla base dell’accantonamento effettuato, di adottare l’impegno di spesa ai fini del successivo pagamento, e ciò allo scopo di evitare procedure esecutive con aggravio di inutili costi sulle casse pubbliche.

3.4. Con riferimento alla *Parte vincolata* una specifica problematica è sorta in relazione al procedimento di scomputo degli accantonamenti al Fondo crediti di dubbia esigibilità, avendo riscontrato che tali accantonamenti sono stati sottratti anche da quei capitoli/aggregati contabili di natura vincolata che non espongono alcun avanzo (oppure un avanzo non capiente), generando così valori negativi portati in detrazione dall’ammontare complessivo della parte vincolata.

Al fine dell’esame in contraddittorio è stato evidenziato come attraverso tale operazione fosse stato effettuato un indebito abbattimento della parte vincolata (con conseguente indebito miglioramento del risultato di amministrazione).

Infatti, la sottrazione degli accantonamenti afferenti a residui attivi non produttivi di avanzo (ovvero alimentanti avanzo non capiente) dall’ammontare complessivo

dell'avanzo vincolato altro non è che la sottrazione, *pro quota*, degli stessi accantonamenti da tutte le altre posizioni che concorrono, con il proprio differenziale positivo tra accertamenti e impegni, alla formazione della parte vincolata.

Dunque, in difformità da quanto stabilito dai principi contabili, da ciascuna di queste ultime posizioni di natura vincolata (in avanzo) è stato detratto un valore maggiore di quello dei rispettivi accantonamenti a FCDE, alterando la quantificazione della parte vincolata.

La situazione descritta è rappresentata nei seguenti prospetti.

Tabella 1 - Calcolo quote avanzo vincolato al netto del FCDE (fondi extraregionali)

Capitolo	Giro	Titolo	Natura_Fondi	Vincolati	Residui	Perc_Sval_Media	FCDE	Fondi ExtraRegionali	Quote avanzo al netto del FCDE
3904	102	3	2	V	1.170.655,12	100	1.170.655,12	41.753.835,06	-417.275,54
1813	102	3	2	V	287,61	100	287,61		
7151	102	3	2	V	283,99	100	283,99		
7199	102	3	2	V	33.516.360,10	92,69	31.066.314,18		
7214	102	3	2	V	623.982,18	89,35	557.528,08		
7257	102	3	2	V	823.049,73	80,77	664.777,27		
7272	102	3	2	V	767.085,18	100	767.085,18		
7288	102	3	2	V	673.738,84	92,36	622.265,19		
7302	102	3	2	V	2.102.221,68	97,7	2.053.870,58		
7387	102	3	2	V	934.012,31	87,9	820.996,82		
7392	102	3	2	V	20.600,10	100	20.600,10		
7427	102	3	2	V	4.391.210,58	99,71	4.378.476,07		
7436	102	3	2	V	39,11	66,67	26,07		
7437	102	3	2	V	2.050,00	100	2.050,00		
7626	102	3	2	V	57.714,21	79,52	45.894,34		
7710	861	3	21	V	851.813,07	15,69	133.649,47		
7831	555	5	21	V	26.100.000,00	100	26.100.000,00	518.040.163,02	487.372.663,02
7832	555	5	21	V	4.567.500,00	100	4.567.500,00		
					76.602.603,81	1.602,36	72.972.260,07	561.837.842,88	488.865.582,81

Fonte: allegato n. 13 alla nota della Ragioneria Generale della Regione prot. n. 55264 del 31 maggio 2023 (prot. Cdc n. 52 di pari data)

Tabella 2 - Calcolo quote avanzo vincolato al netto del FCDE (fondi regionali)

Capitolo	Giro	Titolo	Natura_Fondi	Vincolati	Residui	Quota	FCDE	Fondi Regionali Vincolati	Quote avanzo al netto del FCDE
7194	6	3	1	V	7.405.083,52	91,88	6.803.790,74	0	-6.803.790,74
1901	29	3	1	V	579.309,12	84,78	491.138,27	5.043.366,88	4.552.228,61
1987	30	3	1	V	12.138.468,95	87,04	10.565.323,37	30.686.376,15	20.121.052,78
7209	33	3	1	V	158.186,07	88,84	140.532,50	0	-140.532,50
7252	38	3	1	V	224.353,84	80,77	181.210,60	378.402,61	197.192,01
7267	43	3	1	V	24.606,54	100	24.606,54	0	-24.606,54
7283	48	3	1	V	285.407,45	92,69	264.544,17	658.139,16	393.594,99
7297	50	3	1	V	27.003,52	99,95	26.990,02	22.954,02	-4.036,00
1811	51	3	1	V	860.572,76	99,24	854.032,41	6.176.433,67	5.322.401,26
3931	56	3	1	V	5.404,00	97,72	5.280,79	0	-5.280,79
1801	62	3	1	V	226.124,30	76,42	172.804,19	2.139.930,45	1.967.126,26
3695	68	2	1	V	60.627,77	100	60.627,77	0	-60.627,77
7372	70	3	1	V	105.746,25	88,23	93.299,92	0	-93.299,92
1923	77	3	1	V	72.183,64	99,67	71.945,43	100.547,71	28.602,28
7412	80	3	1	V	913.842,59	99,88	912.745,98	32.502,51	-880.243,47
1803	82	3	1	V	10.000,00	100	10.000,00	6.301,83	-3.698,17
7447	87	3	1	V	338.614,70	100	338.614,70	368.460,93	29.846,23
7414	216	3	1	V	63.578,79	86,99	55.307,19	127.157,58	71.850,39
7857	224	3	1	V	1.088.043,54	79,52	865.212,22	1.486.187,14	620.974,92
7489	232	4	1	V	956.735,65	100	956.735,65	1.233.451,57	276.715,92
					25.543.893,00	1.853,62	22.894.742,46	48.460.212,21	25.565.469,75

Fonte: allegato n. 13 alla nota della Ragioneria Generale della Regione prot. n. 55264 del 31 maggio 2023 (prot. Cdc n. 52 di pari data)

L'ammontare complessivo dei valori negativi sottratti alla parte vincolata è pari a euro 8.433.391,44.

L'Amministrazione, a tal riguardo, con la memoria prot. n. 124852 del 8 novembre 2023 (acquisita con prot. Cdc n. 236 del 9 novembre 2023), ha replicato nei termini che seguono: *«Come precisato nella fase istruttoria per la parifica del precedente Rendiconto generale per l'esercizio 2020, si ritiene che la fattispecie evidenziata da Codesta Corte dei conti sia fisiologica e l'operato dell'Amministrazione sia corretto. Infatti, la base di calcolo del FCDE sono i crediti (residui attivi) ed il calcolo dell'accantonamento viene effettuato secondo le norme di legge ed il relativo processo è appositamente declinato nella relazione sulla gestione; mentre, l'avanzo di amministrazione vincolato si determina quale differenza tra gli accertamenti (indipendentemente dalle riscossioni) e gli impegni (indipendentemente dai pagamenti). Può accadere che per un "giro", a fronte di un avanzo vincolato esiguo (in quanto storicamente gli impegni sono prossimi agli accertamenti), vi siano consistenti residui attivi e, pertanto, applicando alla massa dei residui attivi una percentuale di mancata riscossione storica significativa, si determini conseguentemente un FCDE che supera l'avanzo vincolato. Inoltre, si ritiene che le passività potenziali per mancata riscossione definitiva di crediti vanno riferite in maniera probabilistica all'intera massa dei residui attivi, cosicché la mancata riscossione di alcuni crediti in misura superiore alla percentuale ad essi specificamente riferita, o su residui attivi comunque non considerati nell'algoritmo di legge, venga normalmente compensata dai casi in cui la mancata riscossione non raggiunge la relativa percentuale specifica; in tal senso il FCDE deve essere considerato un accantonamento relativo all'intera massa dei crediti, in quanto la considerazione dei singoli capi o dei singoli capitoli attiene meramente alle modalità di calcolo».*

Ad avviso del Collegio, le argomentazioni addotte non risultano persuasive.

Il rilievo, infatti, non concerne la metodologia di calcolo del FCDE (che, per l'esercizio 2021, non viene contestata), bensì l'operazione di scomputo delle quote accantonate a tale titolo dalla parte vincolata.

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, e' sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse».*

Dalla riportata previsione normativa si desume che, per le entrate vincolate che hanno dato luogo ad accantonamento al FCDE, il vincolo è sospeso *“per l'importo dell'accantonamento”*.

La metodologia adottata dall'Amministrazione, per contro, come sopra dimostrato attraverso le tabelle 3.3.2 e 3.3.3, determina, per una molteplicità di entrate vincolate, la sospensione del vincolo per un importo superiore a quello del relativo accantonamento a FCDE in quanto alle stesse viene sottratto non solo quest'ultimo importo, ma anche quello degli accantonamenti a FCDE relativi ad altre entrate di natura vincolata (che non espongono alcun avanzo oppure un avanzo non capiente).

Tale circostanza, come già detto, genera una rappresentazione sottodimensionata della parte vincolata che implica, al medesimo tempo:

- a) una non corretta determinazione del risultato di amministrazione in difformità dal principio di veridicità ed attendibilità del bilancio;
- b) un (indebito) alleggerimento degli obblighi di recupero del disavanzo;
- c) un fattore di rischio per gli equilibri di bilancio.

L'approccio contabile in questione non appare conforme neppure alla *ratio* sottostante alla regola dell'esposizione della parte vincolata al netto degli accantonamenti che, in base al paragrafo n. 13.7.2 dell'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011, 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)»*.

Questa finalità, infatti, è adeguatamente e sufficientemente assicurata nel momento in cui gli accantonamenti vengono portati in detrazione, dalle entrate vincolate, fino a capienza dei rispettivi valori di avanzo (cioè, al massimo, fino all'eventuale azzeramento dell'avanzo).

Laddove, invece, come nel caso di specie, le quote degli accantonamenti eccedenti i valori di avanzo generati dalle correlate entrate vengano dedotti dalle restanti entrate vincolate, non si evita il “peggioramento” della lettera E in linea con i dettami del principio contabile, ma si realizza un indebito “miglioramento” dello stesso saldo finale.

Peraltro, l'affermazione per la quale *«Può accadere che per un “giro”, a fronte di un avanzo vincolato esiguo (in quanto storicamente gli impegni sono prossimi agli accertamenti), vi siano consistenti residui attivi e, pertanto, applicando alla massa dei residui attivi una percentuale di mancata riscossione storica significativa, si determini conseguentemente un FCDE che supera*

l'avanzo vincolato» suscita interrogativi sulle modalità di gestione del ciclo della spesa se si considera che la funzione del FCDE sarebbe proprio quella di “sterilizzare” la spesa impedendo che le risorse che hanno poca probabilità di giungere a riscossione vengano utilizzate per finanziare le uscite, così che non è chiaro come si concili un livello di impegni prossimo a quello degli accertamenti a fronte di un FCDE di importo elevato in ragione di una “percentuale di mancata riscossione storica significativa”.

Per le ragioni sopra esposte il saldo di lett. C e quello di lett. E del risultato di amministrazione andranno entrambi ricalcolati in aumento del medesimo importo pari a euro 8.433.391,44.

3.4.1 Profili critici sono stati sollevati, altresì, con riferimento alla decisione di reiterare il mantenimento del vincolo sull'intera somma di 780 milioni di euro anche in sede di rendiconto per l'esercizio 2021.

Si tratta di un vincolo che la Regione ha posto, sin dal rendiconto relativo all'esercizio 2020, in attuazione del comma 823 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2020, n. 178, concernente, tra l'altro, le modalità di utilizzo delle risorse del fondo per l'esercizio delle funzioni delle regioni e delle province autonome di cui all'articolo 111, comma 1, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

Nella Relazione al rendiconto (pag. 89) è precisato che *“Il comma 823 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2020, n. 178, tra l'altro, prevede che le risorse di cui all'art. 111, comma 1, del D.L. 34/2020, convertito con modificazioni dalla L. n. 77/2020, sono vincolate alla finalità di ristorare nel biennio 2020-2021 la perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19.*

In particolare, per la Regione Siciliana tali risorse ammontano a 780 milioni di euro, che, in virtù del comma 2 bis del medesimo art. 111 del citato D.L. n. 34/2020, vengono assegnate sotto forma di riduzione del contributo alla finanza pubblica di cui all'accordo tra il Governo e la Regione Siciliana in materia di finanza pubblica, siglato dal Ministro dell'economia e delle Finanze e dal Presidente della Regione Siciliana in data 19/12/2018, già fissato in 1.001 milioni di euro.

Le richiamate disposizioni legislative prevedono, altresì, che le eventuali risorse in eccesso saranno riversate in entrata del bilancio dello Stato”.

Nell'ambito del precedente giudizio di parificazione l'Amministrazione aveva precisato come la scelta di apporre il vincolo a tutta la somma concessa dallo Stato fosse

dipesa dalla mancata conclusione dei lavori di monitoraggio da parte del Tavolo tecnico di cui al comma 2 del medesimo art. 111, finalizzati ad individuare l'entità delle effettive minori entrate realizzate («è stato necessario procedere al vincolo delle somme attribuite alla Regione per l'anno 2020 ai sensi del comma 2 bis del predetto art. 111 in attesa della conclusione del monitoraggio degli effetti dell'emergenza Covid-19 con riferimento alla tenuta delle entrate da parte del tavolo tecnico di cui al comma 2 del medesimo art. 111 che determinerà l'entità delle effettive minori entrate. Poiché le determinazioni del tavolo non sono ancora definitive e sono tuttora in corso si è reso necessario apporre il vincolo a tutta la somma attribuita alla Regione»³).

L'Amministrazione aveva, altresì, chiarito che «[L]e interlocuzioni tra il MEF e la Regione con la trasmissione dei primi dati relativi ai tributi oggetto di compartecipazione statutaria di spettanza della Regione per gli anni dal 2017 al 2020 in possesso degli uffici finanziari dello Stato sono state avviate solo in data 12/04/2022, con la predetta trasmissione e la convocazione della prima riunione in data 22/04/2022, benché siano state sollecitate più volte da parte di questa amministrazione, ma il MEF ha sempre rappresentato la difficoltà a reperire tutti i predetti dati. Infatti, risultava necessario che fossero messe a disposizione tutte le informazioni relative ai dati delle entrate determinate con il criterio del maturato, oggetto di riscossione diretta, al lordo e al netto delle riserve, ai dati delle riscossioni tramite F24 e F23, nonché alle regolazioni contabili comunicate da Ufficio Centrale Bilancio (UCB) relative alle entrate oggetto di riscossione diretta al netto di IVA, IRPEF e CAP 1218. In data 14/06/2022 e 16/06/2022 sono stati trasmessi dal MEF i dati riepilogativi delle Regioni a Statuto speciale per quanto riguarda l'esame delle entrate. Tuttavia, per potere giungere alla determinazione della somma spettante alla Regione Siciliana ai sensi dell'articolo 111 e dell'eventuale somma da restituire, oltre l'esame delle entrate tributarie, è stato necessario completare l'esame della riduzione delle spese conseguenti al periodo della pandemia COVID-19 e, pertanto, in data 16/06/2022 il MEF, con apposita mail, ha trasmesso alle Regioni a statuto speciale i dati relativi alle minori spese estrapolati dalle banche dati del MEF (SOSE), popolate con i dati trasmessi dalle singole regioni, le cui riduzioni, sulla base dei codici finanziari, il medesimo MEF ha ritenuto determinate dalla suddetta pandemia, chiedendo a ciascuna Regione di effettuare delle verifiche. Questa Regione, a seguito dell'esame effettuato, con mail dell'8/07/2022 ha ritrasmesso i dati al MEF con le proprie osservazioni in ordine alle minori spese che non dovrebbero essere considerate conseguenti alla pandemia COVID-19, ma ancora non

³ Cfr. nota prot. n. 62101 del 23 giugno 2022 acquisita con prot. Cdc n. 97 di pari data.

risulta pervenuto alcun riscontro, a comprova della complessità degli accertamenti istruttori da definire»⁴.

In merito all'avanzamento dei lavori del citato Tavolo tecnico, la Relazione al rendiconto per l'esercizio 2021 (pag. 17) riferisce che «[N]el corso della riunione del Tavolo con le Regioni a Statuto speciale, svoltasi in data 16/06/2022, tenuto conto delle diversità metodologiche concernenti, rispettivamente, le entrate devolute e quelle "proprie" (Irap e Addizionale regionale Irpef) si è convenuto, fermo restando la regolazione complessiva nel 2023, di condividere la quantificazione delle minori entrate devolute riconosciute per l'esercizio 2020 a causa della pandemia COVID-19 e, sulla base della tabella trasmessa, l'importo di euro 375.823.190,00 quale ristoro immediatamente riconoscibile in favore di questa Regione ai sensi dell'articolo 111 del D.L. n.34/2020, rinviando a successive riunioni la definizione delle minori entrate devolute del 2021 e delle minori entrate proprie 2020 e 2021».

Se ne trae, quindi, come, pur nel protrarsi degli accertamenti del Tavolo tecnico, una quantificazione condivisa dell'ammontare minimo riconoscibile alla Regione siciliana, quale perdita di gettito subita nel corso del 2020 (pari a euro 375.823.190,00), sia stata raggiunta nella prima metà dell'esercizio 2022⁵.

Ciò risulta anche dalla relazione tecnica al disegno di legge recante "Modifiche alla legge regionale 25 maggio 2022 n.13 e alla legge regionale 25 maggio 2022, n.14. Variazioni al Bilancio di previsione della Regione Siciliana per il triennio 2022/2024", approvato dalla Giunta regionale con deliberazione n. 343 del 9 luglio 2022 (poi tradottosi nella legge regionale 10 agosto 2022, n. 16), nella quale si afferma che «Per quanto concerne la possibilità di utilizzare l'importo di euro 375.823.190,00 si evidenzia che nel corso della riunione convocata dal MEF, unitamente alle Regioni a statuto speciale, in seno al tavolo di confronto relativo alla stima delle minori entrate Covid 2020/2021, si è condiviso che tale importo costituisca la base minima riconoscibile alla Regione siciliana per l'anno 2020, e che pertanto limitatamente a tale importo può esserne consentita l'utilizzabilità in ragione degli accantonamenti operati dalla Regione in sede di rendiconto 2020. Con nota prot. n. 63496 del 28 giugno 2022 si è quindi formalizzato al MEF che, al fine di far fronte ai fabbisogni finanziari per l'anno 2022, tale importo verrà inserito nella

⁴ Cfr. nota prot. n. 77117 del 28 luglio 2022 acquisita con prot. Cdc n. 134 del 29 luglio 2022.

⁵ Del resto, ai sensi dell'art. 111, comma 2-*quater*, del decreto-legge n. 34 del 2020, «Nell'anno 2022, è determinato, per ciascuna regione a statuto speciale e provincia autonoma, l'importo delle effettive minori entrate delle spettanze quantificate per l'esercizio 2020 rispetto alla media delle spettanze quantificate per gli esercizi 2017-2018-2019, ai sensi dei rispettivi statuti, tenendo conto delle maggiori e minori spese per l'emergenza COVID-19, dei ristori di cui all'articolo 24, comma 4, e delle modifiche degli ordinamenti finanziari nel periodo intervenute».

manovra di bilancio volta al ripristino dei blocchi di spesa inseriti prudenzialmente in seno al bilancio ed alla legge di stabilità 2022/2024 [...] Poiché nel risultato di amministrazione per l'esercizio 2020 e in quello presunto del 2021 (Allegato 8) alla Legge regionale 25/05/2022, n.14 la somma riconosciuta alla Regione Siciliana di euro 780 milioni è stata interamente vincolata tramite interlocuzioni con la Ragioneria Generale dello Stato si è addivenuti alla possibilità di utilizzare tali somme nell'esercizio 2022».

In vista del contraddittorio è stato evidenziato come, alla luce di quanto sopra rappresentato, la scelta di mantenere il vincolo sull'intera somma concessa dallo Stato nel 2020, sotto forma di riduzione del contributo alla finanza pubblica (ossia euro 780.000.000,00), all'interno del risultato di amministrazione relativo all'esercizio 2021, non apparisse giustificata né conforme alle pertinenti previsioni legislative e ai principi contabili.

Infatti, se ciò poteva ritenersi in qualche modo ammissibile con riferimento al rendiconto dell'esercizio 2020, in considerazione dei relativi tempi di approvazione e trasmissione alla Corte dei conti (ricadenti in un arco temporale antecedente all'avvio dei lavori volti alla quantificazione dell'effettiva perdita di gettito), le medesime argomentazioni non avrebbero potuto valere nei confronti del documento consuntivo in esame, la cui approvazione da parte della Giunta regionale è intervenuta nel gennaio 2023, allorquando risultava già ampiamente verificato il suddetto dato concernente la perdita di gettito quantificabile in un ammontare pari, quantomeno, a euro 375.823.190,00.

Si è, altresì, segnalato come:

a) a fronte di quest'ultima rilevazione, la Regione avrebbe dovuto procedere alla eliminazione del vincolo per il corrispondente importo, avendo appurato l'insussistenza, *in parte qua*, del titolo normativamente previsto per la relativa apposizione.

Al riguardo, l'art. 1, comma 823, del decreto-legge n. 178 del 2020, dispone, infatti, che «Le risorse [...] del fondo per l'esercizio delle funzioni delle regioni e delle province autonome di cui all'articolo 111, comma 1, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, sono vincolate alla finalità di ristorare, nel biennio 2020-2021, la perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID- 19 [...]. Le risorse non utilizzate alla fine di ciascun esercizio confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione e non possono essere svincolate ai sensi dell'articolo 109, comma 1-ter, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, e non

sono soggette ai limiti previsti dall'articolo 1, commi 897 e 898, della legge 30 dicembre 2018, n. 145. Le eventuali risorse ricevute in eccesso dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano sono versate all'entrata del bilancio dello Stato».

Secondo il richiamato dettato normativo, l'apposizione del vincolo va riservata alle «risorse non utilizzate alla fine di ciascun esercizio», cioè alle risorse che, risultando eccedenti rispetto alla «finalità di ristorare, nel biennio 2020-2021, la perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID- 19», devono essere «versate all'entrata del bilancio dello Stato»;

b) una volta acquisita la certezza che l'importo di euro 375.823.190,00 era stato «utilizzato» nel senso previsto dalla norma e che, dunque, non avrebbe dovuto essere restituito allo Stato (in quanto non eccedente, secondo gli approfondimenti effettuati dal tavolo tecnico, l'effettiva perdita di gettito subita), esso avrebbe dovuto essere liberato dal vincolo a beneficio del saldo finale di lett. E del risultato di amministrazione e del correlato percorso di rientro dal disavanzo.

Siffatta operazione di svincolo avrebbe potuto e dovuto essere effettuata, a ben vedere, nel corso dell'esercizio 2022, ancor prima che in sede di predisposizione del rendiconto per l'esercizio 2021, adeguando, conseguentemente, il risultato presunto dell'esercizio 2021. Durante l'esercizio 2022, invece, la quota vincolata presente nel risultato presunto dell'esercizio 2021, anziché essere ridotta per la parte da non restituire allo Stato, è stata utilizzata (indebitamente) quale forma di copertura finanziaria nell'ambito della legge regionale n. 16 del 2022;

c) l'assoggettamento a vincolo dell'intero importo di euro 780 milioni all'interno del rendiconto (riconducibile, presumibilmente, all'intento di consolidare, in via definitiva, la presenza, al termine dell'esercizio 2021, di quell'avanzo vincolato precedentemente esposto solo in via presuntiva e parzialmente impiegato nell'anno 2022) avrebbe dovuto intendersi, per l'importo di euro 375.823.190,00, in assenza dei presupposti per l'applicabilità della previsione statale di cui al citato art. 1, comma 823, del decreto-legge n. 178 del 2020, come un'autonoma attribuzione di un vincolo di destinazione da parte della Regione, in contrasto con l'art. 42, comma 5, lettera d), del d.lgs. n. 118 del 2011, ai sensi del quale «[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».

Una attribuzione non conforme ai principi contabili anche sotto il profilo della sua assoluta genericità, non essendo stabilita alcuna finalizzazione specifica di dette risorse, laddove l'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011 prevede che per vincoli formalmente attribuiti dall'ente *“si intendono quelli previsti dal principio applicato 9.2 concernente la contabilità finanziaria, derivanti da «entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione [...]»”* (enfasi aggiunta).

Si è, quindi, esposto come tali ragioni fossero potenzialmente ostative alla parificazione della voce *“Altri vincoli”*, esposta nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, per l'importo di euro 375.823.190,00 nonché, conseguentemente, alla parificazione del saldo finale di parte libera (lett. E) nella misura in cui non aveva registrato il miglioramento che sarebbe dovuto derivare dall'eliminazione del predetto vincolo.

Oltre a ciò, sono state poste in risalto le motivazioni che rendevano contestabile l'utilizzo della quota in questione quale forma di copertura finanziaria delle spese disposte dalla legge regionale n. 16 del 2022.

In particolare, dopo aver ricordato come la tabella *“A”* allegata a quest'ultimo provvedimento normativo annoverasse, tra le altre, la variazione in incremento, per l'esercizio 2022, del capitolo di entrata n. 0007, rubricato *“utilizzo quota del risultato di amministrazione relativo ai fondi regionali – parte corrente”*, per un importo pari a euro 375.823.190,00, sono state formulate le seguenti osservazioni: *«In primo luogo, ove volesse sostenersi che si tratta dell'applicazione di avanzo vincolato (presunto) derivante da un vincolo apposto e mantenuto al fine di ottemperare al disposto di cui all'art. 1, comma 823, del decreto-legge n. 178 del 2020, dovrebbe inevitabilmente constatarsi come dette risorse siano state destinate a finalità differenti da quella prescritta dal citato disposto normativo.*

Come affermato dalla Corte costituzionale, infatti, «[L]e risorse previste dal citato art. 111 rappresentano [...] una misura straordinaria, finalizzata a ripristinare l'equilibrio dei bilanci degli enti territoriali che, nel periodo della pandemia, si erano visti diminuire le entrate fiscali a causa del blocco delle attività commerciali e industriali e incrementare le spese di carattere sociale e sanitario. Proprio in ragione di ciò, tali risorse non possono essere impiegate per sostenere oneri ulteriori e

diversi, che finiscono per ampliare la spesa corrente e incrementare il disavanzo» (cfr. Corte cost., sentenza n. 165 del 2023).

Se l'operazione fosse inquadrata, invece, come applicazione di avanzo vincolato (presunto) discendente da uno o più vincoli apposti autonomamente dalla Regione, oltre alla impossibilità di individuare con esattezza lo spettro di tali ipotetiche finalizzazioni (stante la mancanza di atti aventi ad oggetto la formale attribuzione di specifiche destinazioni), verrebbe a configurarsi, come anticipato, il contrasto con l'art. 42, comma 5, lettera d), del d.lgs. n. 118 del 2011, che impedisce ad enti con un piano di rientro dal disavanzo in corso di attribuire un vincolo di destinazione ad alcune entrate straordinarie non aventi natura ricorrente.

Nel caso in cui, infine, volesse prospettarsi come dette risorse (pari, si ricorda, a euro 375.823.190,00), a seguito della rilevazione del tavolo tecnico, non risultassero più assoggettate ad alcun vincolo, dovrebbe trarsi la conclusione che le stesse non avrebbero potuto essere gestite contabilmente come una quota di avanzo vincolato e utilizzate direttamente come mezzo finanziario per la copertura di spese, ma avrebbero dovuto confluire nella parte libera del risultato di amministrazione, a beneficio di un più rapido avanzamento nel recupero del disavanzo.

Il meccanismo sopra descritto, per contro, ha consentito di aggirare tutti questi necessari passaggi contabili e ha messo la Regione in condizione di fruire indebitamente di una maggiore capacità di spesa: considerando, infatti, l'entità del disavanzo a suo carico, ove si fosse correttamente proceduto alla sola eliminazione del vincolo, il risultato di amministrazione sarebbe migliorato, ma non sarebbe emerso alcun avanzo disponibile da destinare alla copertura di ulteriori spese».

L'Amministrazione si è difesa deducendo quanto segue: «La Regione ha emanato la legge regionale n. 16 del 10 agosto 2022 utilizzando la somma vincolata in questione basandosi sul contenuto della nota prot. n. 186985 del 4 luglio 2022, che si allega (all. 4), nella quale il MEF ha affermato che: "Si fa riferimento alla nota n. 63649 del 28 giugno 2022, con la quale codesta Regione Siciliana, facendo seguito alla riunione del 16 giugno u.s. del tavolo tecnico di cui all'articolo 111 del decreto legge n. 34 del 2020 – finalizzata a determinare la metodologia di verifica dell'entità delle minori entrate delle Autonomie speciali correlate all'emergenza da COVID-19 relative agli esercizi 2020 e 2021 rispetto alla media del triennio 2017-2019 - ha comunicato che provvederà all'utilizzo dell'importo di circa 375,8 milioni di euro, immediatamente riconoscibile come ristoro in favore della medesima Regione ai sensi del citato articolo 111 del DL n. 34/2020, per fare fronte alle esigenze del bilancio 2022 (che la nota indica nell'anno 2002, presumibilmente per

mero errore materiale). Al riguardo, non si ravvisano elementi ostativi alla richiesta regionale, atteso che la stessa risulta coerente con le proposte assentite nel corso della richiamata riunione, ferma restando la determinazione definitiva nell'anno 2023 dell'entità delle minori entrate dell'esercizio finanziario 2020. Con l'occasione, si ritiene necessario precisare che le predette risorse potranno essere destinate al ripristino delle autorizzazioni di spesa di cui all'articolo 18, comma 1, della legge regionale n. 13 del 2022 (legge di stabilità regionale 2022-2024) al netto degli importi necessari ad assicurare la restituzione allo Stato di somme dovute (split payment ed altro) in attuazione all'articolo 1, comma 3, della legge regionale n. 14 del 2022 (bilancio di previsione della Regione per il triennio 2022- 2024):" Tale orientamento del MEF, che costituisce l'autorità preposta al coordinamento del tavolo tecnico e alla vigilanza sia sulla quantificazione dei ristori riconoscibili alla Regione che al loro corretto utilizzo, è confermato dalla successiva nota prot. 68051 dell'11 aprile 2023, che si allega (all. 5), con la quale, a seguito di specifica richiesta, viene autorizzato l'utilizzo di ulteriori somme rese disponibili dall'aggiornamento delle verifiche del Tavolo tecnico che avevano rideterminato le minori entrate COVID per la Regione siciliana in euro 468.049.689,34. Va d'altro canto evidenziato che le minori entrate determinate in bilancio dagli effetti della pandemia, per il meccanismo che il computo delle entrate devolute relative ad IRPEF ed IVA, riverbera gli effetti finanziari sul bilancio regionale nel biennio successivo, comportano un impatto negativo sulle entrate erariali indistinte attribuite alla Regione da parte dello Stato nell'esercizio 2022 per quelle riscosse nell'anno 2020 e nell'esercizio 2023 per quelle riferibili all'anno 2021: per tali ragioni l'autorizzazione all'utilizzo delle risorse da parte del MEF si ritiene coerente con le peculiarità che caratterizzano il sistema di finanziamento delle entrate devolute a livello regionale. La scelta di mantenere il vincolo sull'intera somma attribuita dallo Stato quali ristoro per le minori entrate COVID si fonda su una valutazione prudenziale legata all'andamento dei lavori del tavolo tecnico, coordinato dal MEF, ai sensi dell'art. 111 del decreto legge n. 34 del 2020, la cui attività non si è ancora esaurita, tanto che sono ancora in corso riunioni, volte a completare le verifiche e gli aggiornamenti dei dati contabili analitici, onde pervenire all'esatto computo dei ristori spettanti alla Regione. A comprova di ciò si allega la mail del 6 novembre 2023 con la quale viene trasmessa ulteriore documentazione aggiornata, ai fini della riapertura dei lavori del predetto tavolo tecnico (all. 6)».

La posizione sopra riportata non appare suscettibile di condivisione.

Anzi tutto, la preventiva "autorizzazione" della Ragioneria Generale dello Stato non costituisce una circostanza valevole, di per sé, a ritenere legittima la suddetta operazione,

posto che, a tali fini, assume rilevanza unicamente la valutazione della sua conformità all'ordinamento contabile.

Non sposta tale conclusione l'argomento secondo cui tale "autorizzazione" sarebbe coerente "con le peculiarità che caratterizzano il sistema di finanziamento delle entrate devolute a livello regionale", in base alle quali gli effetti finanziari relativi al mancato gettito delle entrate devolute relative ad IRPEF ed IVA si manifestano sul bilancio regionale nel biennio successivo.

Invero, come già evidenziato in precedenza, in virtù dell'articolo 111, comma 1, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, il bilancio regionale dell'esercizio 2020 ha beneficiato, attraverso la riduzione della spesa relativa al contributo alla finanza pubblica, di uno spazio finanziario di euro 780.000.000,00⁶.

Tali risorse, in misura pari quantomeno a euro 375.823.190,00, sono state effettivamente utilizzate, sempre nell'esercizio 2020, per le finalità previste dalla norma (ossia il ristoro della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19), atteso che, come attestato dal tavolo tecnico di cui al richiamato articolo 111 del decreto-legge n. 34 del 2020, l'importo di euro 375.823.190,00 costituisce una perdita di gettito che si è effettivamente verificata nell'esercizio 2020⁷.

⁶ Invero, l'art. 42, comma 3, del d.l. n. 104 del 2020 ha disposto un'ulteriore riduzione di tale contribuzione per l'importo di euro 13.369.920, così che, in definitiva, per l'esercizio 2020, a fronte dell'ammontare di 1.001 milioni di euro inizialmente previsto dall'art. 1, comma 881, della legge n. 145 del 2018, il contributo alla finanza pubblica a carico della Regione siciliana si è attestato sul minore importo di euro 207.630.080,00, come risulta dal conto del bilancio del rendiconto dell'esercizio 2020, che mostra, sul capitolo 219213 "ACCANTONAMENTI TRIBUTARI QUALE CONCORSO DELLA REGIONE AL RAGGIUNGIMENTO DEGLI OBIETTIVI DI FINANZA PUBBLICA. (SPESE OBBLIGATORIE)", un totale impegnato pari appunto a euro 207.630.080,00.

⁷ La stessa Regione, in sede di relazione al rendiconto per l'esercizio 2020 (pagg. 17-18), aveva rappresentato come lo sfasamento temporale riguardante i tributi compartecipati non fosse comunque in grado di impedire completamente il manifestarsi di effetti negativi dovuti alla contrazione del gettito: «Al riguardo, il Dipartimento Finanze e Credito nel mese di giugno 2020 aveva stimato provvisoriamente, sulla base dei dati di gettito fiscale e delle previsioni disponibili del Pil che il minor gettito riferibile all'esercizio 2020 avrebbe potuto attestarsi in un range fra -678 mln di euro e -882 mln di euro.

Invero, per i tributi compartecipati, tenuto conto dello sfasamento temporale dovuto ai parametri utilizzati per il calcolo delle spettanze dell'IRPEF e dell'IVA ripartite col metodo del maturato, e del meccanismo di attribuzione tramite acconti e conguagli, a loro volta sfasati di circa un biennio, è stato considerato che gli effetti di gettito negativi dell'emergenza Coronavirus sarebbero stati chiaramente percepibili nel calcolo delle spettanze per il 2022 e nella determinazione dei conguagli per il 2020.

Con ciò non si poteva escludere, tuttavia, che alcuni effetti negativi di gettito derivanti dalla riduzione delle basi imponibili a causa dell'emergenza sanitaria sarebbero ricaduti nell'anno 2020, tenuto conto delle misure del differimento delle scadenze fiscali e della sospensione della riscossione delle cartelle esattoriali, trovando evidenza nei versamenti diretti non F24, afferenti ai predetti tributi, destinati a essere scomputati in sede di determinazione dei conguagli.

Diversamente per i tributi devoluti col criterio del riscosso gli effetti negativi del gettito delle misure legislative dell'emergenza sanitaria (sospensione giochi in aggiunta a quelle di cui sopra), si era detto che sarebbero stati immediatamente percepibili nel 2020».

Ciò posto, non pare convincente l'affermazione secondo cui «La scelta di mantenere il vincolo sull'intera somma attribuita dallo Stato quale ristoro per le minori entrate COVID si fonda su una valutazione prudenziale legata all'andamento dei lavori del tavolo tecnico, coordinato dal MEF, ai sensi dell'art. 111 del decreto legge n. 34 del 2020, la cui attività non si è ancora esaurita, tanto che sono ancora in corso riunioni, volte a completare le verifiche e gli aggiornamenti dei dati contabili analitici, onde pervenire all'esatto computo dei ristori spettanti alla Regione»⁸.

Si è visto, infatti, che, a prescindere dal fatto che i lavori finalizzati alla quantificazione dell'effettiva perdita di gettito sono tuttora in corso, già nel mese di giugno 2022 il tavolo tecnico era giunto alla determinazione che, per l'esercizio 2020, la perdita di gettito fosse pari, quantomeno, a euro 375.823.190,00.

Inoltre, è la stessa Regione ad aver prodotto documentazione e compiuto atti che smentiscono la prospettiva della necessità del mantenimento del vincolo per l'eventualità della restituzione allo Stato del citato importo.

Infatti:

a) la nota prot. n. 68051 dell'11 aprile 2023 della Ragioneria Generale dello Stato (allegato n. 5 alla memoria prot. n. 126583 del 10 novembre 2023, acquisita in pari data con prot. Cdc n. 240) attesta che le minori entrate del 2020 da COVID-19 ammontano a una cifra addirittura superiore a euro 375.823.190,00 e cioè a euro 478.156.309,88;

b) l'avanzo vincolato presunto (*in parte qua*) è già stato destinato, nel corso dell'esercizio 2022, ad altre finalità di spesa (con la legge regionale n. 16 del 2022). Ciò risulta anche dalla relazione al rendiconto dell'esercizio 2022 approvato dalla Giunta regionale con deliberazione n. 427 del 26 ottobre 2023, nella quale, rispetto alla voce "altri vincoli", è specificato che «La somma riportata come "altri vincoli" pari a € 517.542.903,09 deriva dalle summenzionate assegnazioni (€ 780.000.000,00), ridotte dagli utilizzi disposti con l'articolo 1 della legge regionale 16/2022 (€ 355.457.096,91) e incrementata delle assegnazioni di cui all'articolo 1, comma 805 della legge 178/2020 (€ 30.000.000,00) e all'articolo 23, del D.L. 41/2021 (€ 63.000.0000,00)».

⁸ Concetto ribadito con la memoria prot. n. 132204 del 21 novembre 2023 (acquisita in pari data con prot. Cdc n. 251), nei seguenti termini: «Ad integrazione di quanto già dedotto a pagina 13 della Memoria prot. n. 126583 del 10/11/2023, si rappresenta che dai contatti preparatori alla prosecuzione delle riunioni relative al tavolo tecnico coordinato dal MEF ai sensi dell'art. 111 del D.L. n. 34/2020, è emerso che, rispetto alle somme attualmente riconosciute alle regioni, saranno oggetto di esame ulteriori modifiche delle assegnazioni che potranno incidere significativamente rispetto alle risultanze finanziarie sin qui condioise. Ciò conferma la correttezza della scelta operata dall'Amministrazione regionale di mantenere il vincolo sulle somme attribuite dallo Stato quale ristoro per le minori entrate COVID, in attesa che vengano definitivamente determinati gli importi riconoscibili».

Sotto quest'ultimo profilo, si osserva che la Regione, avvalendosi di fondi vincolati per finalità diverse da quelle contemplate dalla norma (in quanto non coincidenti né con il ristoro della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19, né con la restituzione al bilancio dello Stato) ha compiuto, di fatto, una "riprogrammazione"⁹ di economie vincolate contraria ai precetti contabili e ai principi più volte enunciati dalla Corte costituzionale, con riferimento a fattispecie simili (o analoghe nella sostanza), soprattutto nei confronti di quegli enti impegnati nel rientro dal disavanzo, come risulta dai pronunciamenti di seguito riportati:

- sentenza n. 192/2012: *«questa Corte ha già avuto modo di affermare che la copertura delle spese, per rispondere ai canoni dell'art. 81, quarto comma, Cost., deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale (sentenze n. 106 e n. 68 del 2011, n. 141 e n. 100 del 2010, n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966). In particolare, è stato precisato (sentenza n. 70 del 2012) che la copertura ricavata da risultati di amministrazione degli esercizi precedenti deve trovare analitico e congruente riscontro negli esiti dell'ultimo esercizio antecedente a quello cui si riferisce la risorsa utilizzata per detta copertura. Ciò con riferimento al documento formale – il bilancio consuntivo – che riassume l'andamento del predetto esercizio. Solo nel caso in cui l'esito consista in un avanzo di amministrazione, è possibile introdurre le risorse liberate da detto risultato positivo, ai fini di un loro impiego nell'esercizio successivo.*

L'unica eccezione a questo principio riguarda la utilizzazione di fondi vincolati rimasti inutilizzati al termine degli esercizi precedenti, quando permangano le finalità perseguite attraverso il loro originario stanziamento. È stato affermato in quella sede che «i vincoli di destinazione delle risorse confluenti a fine esercizio nel risultato di amministrazione permangono anche se quest'ultimo non è capiente a sufficienza o è negativo: in questi casi l'ente deve ottemperare a tali vincoli attraverso il reperimento delle risorse necessarie per finanziare gli obiettivi, cui sono dirette le entrate vincolate rifluite nel risultato di amministrazione negativo o incapiente». Tuttavia, la deroga al principio generale può essere adottata soltanto in relazione alla permanenza delle finalità originarie e non con riguardo ai nuovi obiettivi enunciati in sede di reiscrizione delle somme nell'esercizio di competenza. Infatti, l'eccezione al principio di correlazione al risultato positivo di amministrazione è giustificata dalla «clausola generale in materia contabile che garantisce l'esatto impiego delle risorse stanziare per specifiche finalità di legge» (sentenza n. 70 del 2012).

⁹ Il termine "riprogrammazione" è usato in questa sede allo scopo di evidenziare come la Regione, con l'operazione in questione, abbia destinato determinate somme a finalità diverse da quelle originarie.

Al di fuori di questa fattispecie, il principio di tutela degli equilibri di bilancio contenuto nell'art. 81, quarto comma, Cost., impedisce di estrapolare dalle risultanze degli esercizi precedenti singole partite ai fini della loro applicazione al bilancio successivo. Si tratta di una regola posta a presidio della sana gestione finanziaria, dal momento che la sottrazione di componenti attive dall'aggregato complessivo (il quale determina il risultato di amministrazione), effettuata senza la previa verifica di sussistenza dell'avanzo, può aggravare gli eventuali saldi negativi del conto consuntivo. Essa viene infatti a ridurre il saldo economico (risultante dall'aggregato complessivo costituito dai residui attivi, dai residui passivi e dal fondo di cassa) in misura pari alla risorsa sottratta per la reiscrizione nell'esercizio successivo.

Questa pratica, sostanzialmente elusiva della salvaguardia degli equilibri complessivi di bilancio, è stata nel caso di specie posta in essere dalla Regione Abruzzo attraverso l'applicazione all'esercizio 2011 del valore positivo costituito – nel caso dell'art. 15-bis, comma 2, lettera b), della legge regionale n. 1 del 2011, come introdotto dall'art. 3 della legge regionale n. 35 del 2011 – dalle economie di spesa derivanti dall'attuazione della convenzione «denominata Agensud 78/88», reiscritte per l'importo di euro 1.600.000,00 sul capitolo di spesa 242422, U.P.B. 06.02.004, e – per quanto riguarda l'art. 3, comma 2, lettere b) e c), della legge regionale n. 35 del 2011, come sostituito dall'art. 2 della legge regionale n. 39 del 2011 – dalle economie realizzate sul fondo unico per le agevolazioni alle imprese (lettera b) per un importo pari a euro 1.200.000,00 e quelle (lettera c) derivanti dai risparmi di spesa accertati inerenti all'intervento straordinario nel Mezzogiorno, per un importo pari a euro 1.600.000,00. Quanto alle espressioni «riprogrammazione delle economie di spesa» e «economie vincolate», utilizzate nelle fattispecie in esame, occorre sottolineare come il concetto di economia di spesa collida intrinsecamente con quello di programmazione e come quello di vincolo sia relativo e circoscritto – come già rilevato – alle finalità per le quali viene creato l'originario stanziamento negli esercizi pregressi. Infatti, quando si siano verificate economie di spesa, gli esiti contabili non possono fuoriuscire dalle due ipotesi alternative di permanenza del vincolo specifico, cui collegare la relativa reiscrizione, oppure di sopravvenienza attiva vera e propria, che si riversa – quale componente positiva – nella aggregazione complessiva degli elementi che determinano il risultato di amministrazione, nel caso in cui l'obiettivo sotteso al vincolo sia stato realizzato».

- sentenza n. 241/2013: «Questa Corte ha già avuto modo di affermare, proprio nei confronti della Regione Abruzzo, che «il principio di tutela degli equilibri di bilancio contenuto nell'art. 81, quarto comma, Cost. impedisce di estrapolare dalle risultanze degli esercizi precedenti singole

partite ai fini della loro applicazione al bilancio successivo» (sentenza n. 192 del 2012). In quella sede è stato precisato che questa regola è «posta a presidio della sana gestione finanziaria, dal momento che la sottrazione di componenti attive [quali le economie di spesa] dall'aggregato complessivo il quale determina il risultato di amministrazione» rende incerto e mutevole il risultato stesso, con ciò pregiudicando intrinsecamente la stabilità del bilancio. Indipendentemente dalla fondatezza dell'eccezione formulata dalla Regione circa l'assenza di una situazione debitoria nei confronti dello Stato per la restituzione di anticipazioni destinate al pagamento della spesa sanitaria ed indipendentemente dal fatto che la stessa Regione Abruzzo risulta tuttora assoggettata alla disciplina del piano di rientro sanitario (questioni afferenti al secondo profilo d'impugnazione), non può essere condivisa la tesi della resistente secondo cui la norma contestata disporrebbe «una legittima riprogrammazione di una propria economia di bilancio». È proprio la riprogrammazione in esame ad essere lesiva del precetto costituzionale invocato. Infatti, l'economia di bilancio relativo ad esercizi precedenti, ed in particolare quella di stanziamento, è intrinsecamente incompatibile con il concetto di riprogrammazione. Peraltro, rispetto alla fattispecie di cui alla citata sentenza n. 192 del 2012, il vizio della disposizione impugnata appare ancor più evidente. Se nel caso allora deciso è stata oggetto di censura la riprogrammazione di un'economia vincolata per insussistenza del vincolo stesso, per quello in esame è proprio la norma impugnata a definire la risorsa impiegata quale «economia di stanziamento», cioè mera differenza tra somme stanziare e somme impegnate, valore intrinsecamente irriducibile al concetto di vincolo idoneo a legittimare, ove ne sussistano i presupposti, l'eventuale trasferimento. Inoltre, l'art. 7, comma 4, della legge censurata entra in collisione anche con un principio desumibile dall'art. 81, quarto comma, Cost., quello dell'unità di bilancio. Esso è esplicitato dall'art. 24, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica) e prescrive che il bilancio non può essere articolato in maniera tale da destinare alcune fonti di entrata a copertura di determinate e specifiche spese, salvi i casi di espresso vincolo disposti dalla legge per alcune tipologie di entrate (tributi di scopo, mutui destinati all'investimento, fondi strutturali di provenienza comunitaria, etc.). Se tale principio risulta indefettibile nell'ambito del singolo esercizio di competenza, a maggior ragione esso preclude che economie di spesa di esercizi precedenti possano essere trasferite a quello successivo attraverso una sorta di vincolo postumo, privo di qualsiasi fondamento normativo. In ordine al concetto di economia di spesa è stato inoltre rilevato come lo stesso «collida intrinsecamente con quello di programmazione» e come lo stesso costituisca «sopravvenienza attiva vera e propria, che si riversa

[deve riversarsi] – quale componente positiva – nella aggregazione complessiva degli elementi che determinano il risultato di amministrazione» (sentenza n. 192 del 2012)».

- sentenza n. 89/2017: «5.- Occorre innanzitutto chiarire in punto di diritto due profili controversi sui quali si basa la difesa della Regione: a) se sia possibile considerare vincolato un fondo proveniente dalle economie realizzate su pregressi programmi (a suo tempo specificamente finanziati) attraverso la nuova attribuzione di un diverso vincolo creato da una nuova disposizione regionale; [...].

5.1.- In ordine al punto a), è costante l'orientamento di questa Corte secondo cui «“i vincoli di destinazione delle risorse confluenti a fine esercizio nel risultato di amministrazione permangono anche se quest'ultimo non è capiente a sufficienza o è negativo: in questi casi l'ente deve ottemperare a tali vincoli attraverso il reperimento delle risorse necessarie per finanziare gli obiettivi, cui sono dirette le entrate vincolate rifluite nel risultato di amministrazione negativo o incapiente”. Tuttavia, la deroga al principio generale può essere adottata soltanto in relazione alla permanenza delle finalità originarie e non con riguardo ai nuovi obiettivi enunciati in sede di reiscrizione delle somme nell'esercizio di competenza. Infatti, l'eccezione al principio di correlazione al risultato positivo di amministrazione è giustificata dalla “clausola generale in materia contabile che garantisce l'esatto impiego delle risorse stanziare per specifiche finalità di legge”» (sentenza n. 192 del 2012, riferita ad analoga fattispecie della Regione Abruzzo; nello stesso senso, sentenza n. 70 del 2012).

Quanto alla deroga al principio generale per cui le economie finiscono per confluire, incrementandone la componente attiva, nel risultato complessivo dell'esercizio, la Corte ha ulteriormente chiarito che – come conferma l'articolazione del principio contabile contenuto nell'allegato 4/2, punto 9.2 (rubricato «Il risultato di amministrazione»), del d.lgs. n. 118 del 2011 – le economie, in quanto tali, non possono essere rappresentate nella parte passiva del bilancio e nelle componenti negative che determinano il risultato di amministrazione, il quale, al contrario, si deve giovare – per tale naturale effetto matematico – di un miglioramento di dimensione pari all'economia realizzata. Solo in caso di mancato raggiungimento dell'obiettivo cui è sotteso il vincolo – e solo ai fini del suo ulteriore perseguimento – è consentito mantenere (ove a ciò non osti ulteriormente l'obbligo di restituzione dei fondi non tempestivamente impiegati, erogati all'ente pubblico per il raggiungimento di uno scopo infungibile ed immodificabile, come ad esempio accade per alcuni fondi europei) le somme residue – a suo tempo riscosse o comunque accertate nelle forme di legge – quale quota vincolata del risultato d'amministrazione.

La devoluzione delle economie al nuovo obiettivo è consentita solo quando la legge istitutiva dell'originario vincolo oppure il principio contabile di cui all'allegato 4/2, punto 9.2, del d.lgs. n. 118 del 2011 e successive modifiche ed integrazioni prevedono tale possibilità (per l'interpretazione costituzionalmente orientata di detto principio, sentenza n. 184 del 2016).

Il richiamato principio contabile si connota inoltre dell'ulteriore regola generale secondo cui le attività confluite nel risultato di amministrazione possono essere impiegate nell'esercizio successivo solo «se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi, [ed] ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio» (allegato 4/2, punto 9.2).

Da ciò deriva che non può considerarsi vincolato un fondo prelevato da una pregressa iniziativa ormai conclusa e "riprogrammato" in esercizi successivi per nuovi e diversi obiettivi.

La logica di queste regole, immanenti all'ordinamento finanziario ed opportunamente esplicitate nell'evocato principio contabile, trova fondamento proprio negli artt. 81, terzo comma (già quarto comma), e 97, primo comma, Cost., come introdotto dalla legge cost. n. 1 del 2012, poiché sia le ipotesi normative consentite dalla norma interposta, sia quelle vietate sono collegate alla salvaguardia degli equilibri di bilancio.

Ulteriormente esemplificando, se nell'ambito di un bilancio "sano" la confluenza delle economie in un avanzo di amministrazione consente di destinare quest'ultimo a nuovi obiettivi, la presenza di disavanzi di amministrazione provenienti dagli esercizi precedenti e/o di risultati in pendenza di accertamento, preclude, al contrario, la creazione surrettizia (nel caso di specie attraverso la "riprogrammazione") di un nuovo scopo, poiché tale operazione normativa finisce per aggravare lo squilibrio potenziale o già accertato.

In definitiva, «il principio di tutela degli equilibri di bilancio contenuto nell'art. 81, quarto [ora terzo] comma, Cost., impedisce di estrapolare dalle risultanze degli esercizi precedenti singole partite ai fini della loro applicazione al bilancio successivo. Si tratta di una regola posta a presidio della sana gestione finanziaria, dal momento che la sottrazione di componenti attive dall'aggregato complessivo (il quale determina il risultato di amministrazione), effettuata senza la previa verifica di sussistenza dell'avanzo, può aggravare gli eventuali saldi negativi del conto consuntivo. Essa viene infatti a ridurre il saldo economico (risultante dall'aggregato complessivo costituito dai residui attivi, dai residui passivi e dal fondo di cassa) in misura pari alla risorsa sottratta per la riscrittura nell'esercizio successivo» (sentenza n. 192 del 2012)».

- sentenza n. 49/2018: «Analogo rilievo investe la pretesa di iscrivere le economie vincolate senza la previa dimostrazione della loro inerenza alla disponibilità di cespiti effettivi e alla persistenza dello specifico vincolo legislativo alla loro utilizzazione. Infatti, l'impiego di partite di spesa confluite in economie di precedenti esercizi «è impossibile senza l'accertamento delle risorse dedicate e la sussistenza di impegni od obbligazioni passive afferenti alla specifica utilizzazione di tali risorse. [...] Dunque, la irrituale "riprogrammazione" [...] viene concretamente a collidere con il principio di equilibrio del bilancio, incrementando indebitamente la spesa e, conseguentemente, i preesistenti squilibri» (sentenza n. 89 del 2017). Più in generale, in tema di fondi vincolati, è stato precisato che «[p]er vincoli formalmente attribuiti dall'ente si intendono quelli previsti dal principio applicato 9.2 [del d.lgs. n. 118 del 2011], derivanti da "entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. È possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente 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 [...]". Infatti, la facoltà di imprimere uno specifico vincolo deriva dalla classificazione normativa (entrate straordinarie non aventi natura ricorrente) e dall'ulteriore requisito dell'assenza di disavanzi da ripianare. In definitiva, l'analitica classificazione delle somme vincolate non inficia il principio per cui, quand'anche non direttamente dipendente dalla legge, il vincolo deve trovare diretto presupposto nella stessa. È anche evidente come proprio la stessa perimetrazione della fattispecie derogatoria risponda all'obiettivo di non alterare l'equilibrio del bilancio» (sentenza n. 279 del 2016)».

In conclusione:

- le risorse pari a euro 375.823.190,00 sono state utilizzate, nell'esercizio 2020, per le finalità previste dall'art. 1, comma 823, del decreto-legge n. 178 del 2020;

- non ricorrono i presupposti normativi per il loro mantenimento nella parte vincolata nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021 atteso che tale inclusione, ai sensi del predetto art. 1, comma 823, del decreto-legge n. 178 del 2020, è riservata unicamente alle risorse "non utilizzate" al termine dell'esercizio (ossia quelle eccedenti la perdita di gettito effettivamente verificatasi nell'esercizio) che devono essere restituite allo Stato;

- non può invocarsi, a sostegno della necessità del mantenimento del vincolo per l'eventualità della restituzione allo Stato, il principio di prudenza, considerato che tale

prospettiva è smentita, per un verso, dalla circostanza che l'organismo tecnico deputato a quantificare l'effettiva perdita di gettito intervenuta negli esercizi 2020 e 2021 ha appurato, già nel corso del 2022, e successivamente confermato, nel 2023, la loro effettiva utilizzazione nell'esercizio 2020 e, per altro verso, dal fatto che l'avanzo vincolato (presunto) è già stato destinato, con la legge regionale n. 16 del 2022, ad altre finalità di spesa;

- ove il mantenimento del vincolo in questione volesse intendersi come l'effetto della autonoma apposizione di uno o più vincoli da parte della Regione, oltre alla impossibilità di individuare con esattezza lo spettro di tali ipotetiche finalizzazioni (stante la mancanza di atti aventi ad oggetto la formale attribuzione di specifiche destinazioni), verrebbe a configurarsi, come anticipato, il contrasto con l'art. 42, comma 5, lettera d), del d.lgs. n. 118 del 2011, che impedisce ad enti con un piano di rientro dal disavanzo in corso di attribuire un vincolo di destinazione ad alcune entrate straordinarie non aventi natura ricorrente;

- la mancata eliminazione del vincolo risulta, nel caso di specie, strumentale ad un impiego non coerente con le finalità indicate dal più volte citato art. 1, comma 823, del decreto-legge n. 178 del 2020 e, quindi, al compimento di una indebita "riprogrammazione" a copertura di altre spese (legge regionale n. 16 del 2022), con riflessi negativi sul risultato di amministrazione e sul percorso di rientro dal disavanzo.

La Corte costituzionale, al riguardo, ha specificato che *«[L]e risorse previste dal citato art. 111 rappresentano [...] una misura straordinaria, finalizzata a ripristinare l'equilibrio dei bilanci degli enti territoriali che, nel periodo della pandemia, si erano visti diminuire le entrate fiscali a causa del blocco delle attività commerciali e industriali e incrementare le spese di carattere sociale e sanitario. Proprio in ragione di ciò, tali risorse non possono essere impiegate per sostenere oneri ulteriori e diversi, che finiscono per ampliare la spesa corrente e incrementare il disavanzo»* (cfr. Corte cost., sentenza n. 165 del 2023).

Per tali ragioni, la quota relativa agli *Altri vincoli* non può essere parificata nella misura in cui registra economie vincolate per l'importo di euro 375.823.190,00.

Conseguentemente, il saldo finale di parte libera (lett. E) non può essere parificato nella misura in cui non registra il miglioramento che sarebbe dovuto derivare dall'eliminazione del predetto vincolo.

4. *Esiti delle operazioni di verifica sulla legittimità/regolarità di partite finanziarie iscritte nel Conto del bilancio: risultanze della deliberazione n. 270/2023/GEST del 14 settembre 2023 della Sezione di controllo per la Regione siciliana.* Con deliberazione n. 270/2023/GEST, depositata il 14 settembre 2023, la Sezione di controllo per la Regione siciliana ha approvato la relazione sugli esiti della verifica del Rendiconto generale, ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. b), del decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655.

Premesso che non sono emerse irregolarità superiori alla soglia di rilevanza prevista dal metodo di campionamento adottato, in conformità alle modalità, ai criteri e alla metodologia specificati nelle deliberazioni n. 138/2019 INPR e n. 173/2019 INPR, queste Sezioni riunite, nel fare proprie le motivazioni e le risultanze degli accertamenti espletati, onerano l'Amministrazione delle misure correttive adeguate in base alle irregolarità accertate, apportando, ove necessario, le dovute rettifiche al Conto del bilancio e al prospetto del risultato di amministrazione allegato al Rendiconto all'esame.

Vengono sinteticamente riassunti, di seguito, gli esiti delle operazioni di verifica, con succinta descrizione dei potenziali effetti sul risultato di amministrazione allo stato della documentazione in atti, all'interno delle sezioni: A) residui attivi; B) residui passivi.

A. RESIDUI ATTIVI.

A.1. CAPITOLO N. 7489 - ACCERTAMENTO N. 183/2021 - EURO 893.600,65.

L'irregolarità si riferisce al residuo derivante dall'accertamento in entrata del contributo che le società EniMed (Eni Mediterranea Idrocarburi S.p.A.) e RaGe (Raffineria di Gela S.p.A.) si sono impegnate a versare alla regione siciliana ai sensi dell'Accordo attuativo ex articolo 6 "*Intervento attinente la riqualificazione della portualità gelese - Ripristino funzionale e potenziamento del Porto Rifugio*" del Protocollo di Intesa per l'Area di Gela, stipulato in data 27 settembre 2016 tra la Regione siciliana, il Comune di Gela, il Dipartimento regionale della Protezione civile e Eni S.p.A., Eni Mediterranea idrocarburi S.p.A. e Raffineria di Gela S.p.A.

È stata riscontrata l'insussistenza dei presupposti di esigibilità del credito ai sensi del citato art. 4 dell'Accordo attuativo (ossia le comunicazioni di avvenuto completamento delle varie fasi dei lavori trasmesse alle società Eni Mediterranea Idrocarburi S.p.A. e Raffineria di Gela S.p.A. corredate, come previsto dall'Accordo, di copia delle fatture emesse dalle ditte appaltatrici accompagnate da una dichiarazione del Beneficiario attestante che i lavori cui ciascun pagamento si riferisce sono stati esattamente e

integralmente realizzati e che l'assegnazione dei lavori alla ditta appaltatrice è avvenuta nel rispetto delle norme di legge in materia) e la stessa Amministrazione ha confermato che l'accordo non ha mai trovato attuazione.

Tale irregolarità incide sul valore degli accertamenti di competenza del *Conto del bilancio* e delle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

A.2. CAPITOLO N. 7199 - ACCERTAMENTO N. 2498/2018 - EURO 55.385,55.

Tale residuo (collegato all'accertamento n. 2498 del 2018) è stato dichiarato irregolare non soltanto per la non corretta imputazione dell'accertamento sottostante all'esercizio 2018 a fronte di un credito esigibile sin dal 2014, ma soprattutto per la circostanza che esso rappresenta una ingiustificata duplicazione di un precedente residuo (collegato all'accertamento n. 18441 del 2014) assunto in relazione alla medesima posizione creditoria.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui attivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

A.3. CAPITOLO N. 7199 - ACCERTAMENTO N. 1318/2021 - EURO 1.135.820,44.

Il residuo preso in esame si riferisce alla decadenza dal contributo precedentemente riconosciuto ed erogato in favore della società C. K. S.r.l. a valere sulle risorse del P.O.R. Sicilia 2000/2006-sottomisura 4.19.

L'irregolarità riscontrata concerne unicamente l'iscrizione dell'accertamento sulla competenza del 2021 ma non anche il mantenimento del residuo attivo a fine esercizio, trattandosi di un credito esistente e non riscosso entro la chiusura dell'anno finanziario, con effetti, dunque, che non coinvolgono il dato finale del Risultato di amministrazione (lett. A e lett. E) bensì il valore degli accertamenti del *Conto del bilancio* e, conseguentemente, le corrispondenti registrazioni all'interno del prospetto degli *Equilibri di bilancio* allegato allo schema di Rendiconto.

A.4. CAPITOLO N. 2602 - ACCERTAMENTO N. 1175/2019 - EURO 75.060,50.

Il residuo si riferisce all'entrata di euro 75.060,50 accertata, con D.D n. 1435 del 23/11/2018, sulla competenza dell'esercizio 2019, quale canone annuale dovuto dalla

Società ENEL Green Power S.p.A. per la concessione idrica relativa all'impianto di Alcantara 2° salto.

La società ha tempestivamente versato, nel corso dell'esercizio 2019, l'onere concessorio dovuto per tale annualità, ma il pagamento è stato registrato in contabilità non sul capitolo n. 2602, bensì sul capitolo n. 1721 gestito dal Dipartimento Regionale del Bilancio e del Tesoro (*Entrate eventuali diverse (PARTE)*).

Pertanto, avendo la società debitrice adempiuto tempestivamente alle proprie obbligazioni, il residuo in analisi non avrebbe dovuto essere annoverato tra quelli da mantenere al 31 dicembre 2021.

La posta contabile in questione dovrebbe essere eliminata in modo da non concorrere alla determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2021.

Tale irregolarità incide, quindi, sul conto dei residui attivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

Sul punto, il competente Dipartimento ha rappresentato nella relazione prot. n. 28220 del 13 giugno 2023 che «con DDS 879 del 08/09/2022, ha provveduto tra gli altri, a ridurre, l'accertamento in argomento n° 1175 per l'anno 2019 dell'importo originariamente accertato e pari ad € 75.060,50 e pertanto, alla data odierna, tale residuo attivo 2019 risulta contabilmente eliminato».

A.5. CAPITOLO N. 7478 - ACCERTAMENTO N. 601/2019 - EURO 1.335.295,46

Il residuo è relativo al finanziamento dello Stato per i "lavori di riqualificazione del piano viabile lungo la S.P. 24 tratto ponte barca - innesto S.S. 192" (intervento reso necessario per il passaggio della sesta tappa del Giro d'Italia) e rinviene la propria disciplina contabile di riferimento, pertanto, nella tipologia dei trasferimenti a rendicontazione di cui ai paragrafi n. 3.6, lett. c), e n. 3.12 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, in base ai quali l'Ente beneficiario ha titolo ad accertare le entrate con imputazione ai medesimi esercizi in cui esso prevede di impegnare la spesa cui il trasferimento è destinato, potendo poi conservare a residuo le entrate accertate in misura corrispondente alle spese effettivamente impegnate (essendo proprio la spesa sostenuta ad integrare la condizione legittimante il maturare del credito nei confronti del soggetto erogante).

Nel caso di specie, si è appurato come, in ragione dell'avvenuta esecuzione dei lavori, l'obbligazione passiva fosse esigibile sin dall'esercizio 2018, con conseguente infondatezza della reimputazione dell'impegno al successivo esercizio 2019.

L'irregolarità in questione, concernente il profilo dell'esercizio di imputazione del sottostante accertamento, non incide sui saldi del rendiconto relativo all'esercizio 2021, dato che il residuo attivo in questione avrebbe dovuto comunque essere ricompreso nel predetto documento consuntivo (sebbene con un diverso anno di provenienza)

A.6. CAPITOLO N. 7479 - ACCERTAMENTO N. 1357/2020 - EURO 69.723,73.

Il residuo è relativo al finanziamento dello Stato per la manutenzione straordinaria e messa in sicurezza della chiesa S. Maria Assunta nel comune di Barcellona Pozzo di Gotto.

Anche tale fattispecie si inquadra, pertanto, nella tipologia dei trasferimenti a rendicontazione di cui ai paragrafi n. 3.6, lett. c), e n. 3.12 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Alla luce del quadro normativo di riferimento, poiché l'accertamento non segue correttamente la dinamica della spesa, il residuo in esame non può considerarsi regolare.

Per la precisione, il residuo in parola è irregolare per euro 69.723,73 in quanto tale importo avrebbe dovuto essere reimputato, seguendo la correlata spesa, al 2022.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui attivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

A.7. CAPITOLO N. 7479 - ACCERTAMENTO N. 853/2021 - EURO 23.097,92.

Trattasi, anche in questo caso, di un residuo rientrante nella tipologia dei trasferimenti a rendicontazione di cui ai paragrafi n. 3.6, lett. c), e n. 3.12 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Sulla base della non corretta correlazione alla dinamica della spesa, risulta irregolare l'accertamento dell'entrata di euro 23.097,92, con imputazione all'esercizio finanziario 2021, costituente quota parte della complessiva entrata di euro 305.328,56, in relazione all'accertamento n. 853/2021 sul capitolo n. 7479, nonché il mantenimento della medesima somma nel conto dei residui attivi dello stesso esercizio, con effetti, da un lato, sul valore degli accertamenti di competenza e sull'ammontare dei residui attivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti

concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

A.8. CAPITOLO N. 7479 - ACCERTAMENTO N. 686/2021 - EURO 270.852,37.

Trattasi, anche in questo caso, di un residuo rientrante nella tipologia dei trasferimenti a rendicontazione di cui ai paragrafi n. 3.6, lett. c), e n. 3.12 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Sulla base della non corretta correlazione alla dinamica della spesa, risulta irregolare l'accertamento dell'entrata di euro 270.852,37, con imputazione all'esercizio finanziario 2021, in riferimento all'accertamento n. 686/2021 sul capitolo n. 7479, nonché il mantenimento della medesima somma nel conto dei residui attivi dello stesso esercizio, con effetti, da un lato, sul valore degli accertamenti di competenza e sull'ammontare dei residui attivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

A.9. CAPITOLO N. 7479 - ACCERTAMENTO N. 846/2021 - EURO 51.626,96.

Trattasi, anche in questo caso, di un residuo rientrante nella tipologia dei trasferimenti a rendicontazione di cui ai paragrafi n. 3.6, lett. c), e n. 3.12 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Sulla base della non corretta correlazione alla dinamica della spesa, risulta irregolare l'accertamento dell'entrata di euro 51.626,96, con imputazione all'esercizio finanziario 2021, in relazione all'accertamento n. 846/2021 sul capitolo n. 7479, nonché il mantenimento della medesima somma nel conto dei residui attivi dello stesso esercizio, con effetti, da un lato, sul valore degli accertamenti di competenza e sull'ammontare dei residui attivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

A.10. CAPITOLO N. 7782 - ACCERTAMENTO N. 1152/2021 - EURO 4.060,13.

Trattasi, anche in questo caso, di un residuo rientrante nella tipologia dei trasferimenti a rendicontazione di cui ai paragrafi n. 3.6, lett. c), e n. 3.12 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Sulla base della non corretta correlazione alla dinamica della spesa, risulta irregolare l'accertamento dell'entrata di euro 4.060,13 nella competenza del 2021,

costituente quota parte della complessiva entrata di euro 74.303,54, in relazione all'accertamento n. 1152/2021 sul capitolo n. 7782, nonché il mantenimento della medesima somma nel conto dei residui attivi dello stesso esercizio, con effetti, da un lato, sul valore degli accertamenti di competenza e sull'ammontare dei residui attivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

A.11. CAPITOLO N. 5019 - ACCERTAMENTO N. 397/2021 - EURO 30.151.920,44.

Trattasi, anche in questo caso, di un residuo rientrante nella tipologia dei trasferimenti a rendicontazione di cui ai paragrafi n. 3.6, lett. c), e n. 3.12 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Sulla base della non corretta correlazione alla dinamica della spesa nonché dell'insussistenza di elementi sufficienti a dimostrare l'effettività del credito, risulta irregolare l'accertamento di competenza dell'entrata di euro 30.151.920,44 e il mantenimento del suo importo nel conto dei residui attivi a chiusura dell'esercizio 2021, in riferimento all'accertamento n. 397/2021 sul capitolo n. 5019, con effetti, da un lato, sul valore degli accertamenti di competenza e sull'ammontare dei residui attivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

A.12. CAPITOLO N. 5019 - ACCERTAMENTO N. 289/2020 - EURO 10.559,36.

Trattasi, anche in questo caso, di un residuo rientrante nella tipologia dei trasferimenti a rendicontazione di cui ai paragrafi n. 3.6, lett. c), e n. 3.12 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Sulla base della non corretta correlazione alla dinamica della spesa, risulta irregolare il mantenimento del residuo attivo dell'importo di euro 224.098,13, anziché di euro 213.538,77, a conclusione dell'esercizio 2021, in relazione all'accertamento n. 289/2020 sul capitolo n. 5019, per una differenza in eccesso di euro 10.559,36, con effetti sul conto dei residui attivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

A.13. CAPITOLO N. 7239 - ACCERTAMENTO N. 43890/2021 - EURO 68.573.105,83.

La fattispecie concerne il credito fondato sull'ordinanza emessa dalla Regione siciliana (nota prot. n. 16465 del 11 luglio 2018, notificata il 17 luglio 2018), con cui era stato ingiunto al concessionario Riscossione Sicilia S.p.A. il pagamento della somma di euro 68.573.105,83 a norma dell'art. 2 del Regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, oltre interessi legali, ovvero, alternativamente, la restituzione della predetta somma ex art. 823, comma 2, c.c., proveniente dal gettito tributario della Regione per il periodo compreso tra il 18 ottobre ed il 9 novembre 2017, che non era stata riversata all'ente impositore.

L'irregolarità della registrazione contabile concerne unicamente l'iscrizione dell'accertamento sulla competenza del 2021 ma non anche il mantenimento del residuo attivo a fine esercizio, trattandosi di un credito esistente e non riscosso entro la chiusura dell'anno finanziario, con effetti, dunque, che non coinvolgono il dato finale del Risultato di amministrazione (lett. A e lett. E) bensì il valore degli accertamenti del *Conto del bilancio* e, conseguentemente, le registrazioni contabili all'interno del prospetto degli *Equilibri di bilancio* allegato allo schema di Rendiconto.

A.14. CAPITOLO N. 1784 - ACCERTAMENTO N. 4508/2021 - EURO 69.030,00.

La fattispecie riguarda il credito correlato alla sanzione amministrativa dovuta per l'illecito rilevato con il Verbale Unico di Accertamento e Notificazione n. 729 del 27 settembre 2016 del Servizio XXI - Ispettorato Territoriale del Lavoro di Catania (ITL) - Nucleo Carabinieri.

L'irregolarità della registrazione contabile concerne unicamente l'iscrizione dell'accertamento sulla competenza del 2021 ma non anche il mantenimento del residuo attivo a fine esercizio, trattandosi di un credito esistente e non riscosso entro la chiusura dell'anno finanziario, con effetti, dunque, che non coinvolgono il dato finale del *Risultato di amministrazione* (lett. A e lett. E) bensì il valore degli accertamenti del *Conto del bilancio* e, conseguentemente, le registrazioni contabili all'interno del prospetto degli *Equilibri di bilancio* allegato allo schema di Rendiconto.

B. RESIDUI PASSIVI.

B.1. CAPITOLO N. 373365 - IMPEGNO N. 5/2021 - EURO 55.120,99.

La partita esaminata attiene al finanziamento di n. 3 borse di studio di dottorato di ricerca, per un ammontare complessivo di euro 183.736,62, da erogare in tre acconti di

importo pari ciascuno a euro 55.120,99 negli anni 2019, 2020 e 2021 e in un saldo finale di euro 18.373,65 nel 2022.

A causa di tardività negli adempimenti necessari all'erogazione della spesa, il primo acconto avrebbe dovuto essere imputato al 2022 anziché al 2021.

Tale irregolarità incide, quindi, da un lato, sull'ammontare dei residui passivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.2. CAPITOLO 872803 - IMPEGNO N. 1/2016 - EURO 66.416,36.

Il residuo riguarda l'importo relativo a due semestralità (ciascuna di importo pari a euro 33.208,18) del contributo in conto interessi concesso, con il D.D.G. n. 3051 del 24.11.2010, in favore dell'impresa S.T.E.A. in relazione al Contratto di Mutuo che la predetta società aveva stipulato con Unicredit per il progetto a carattere regionale "GRAND HOTEL DELLE TERME" in Terme Vigliatore (ME).

Col citato DDG è stata impegnata la somma di euro 66.416,36 sul Cap. 872803 del Bilancio della Regione Siciliana Esercizio Finanziario 2010 e di euro 597.747,24, sullo stesso capitolo per le successive 18 semestralità, ciascuna di euro 33.208,18 con scadenza 31 maggio e 30 novembre di ogni anno dal 2011 al 2019 in favore dell'Istituto di Credito Unicredit.

L'attività istruttoria ha consentito di appurare l'avvenuta decadenza dal finanziamento.

Inoltre, l'Amministrazione non ha dimostrato le ragioni del mantenimento del residuo al 31 dicembre 2021.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.3. CAPITOLO 742875 - IMPEGNO N. 2079/2020 - EURO 51.850,00.

Il residuo è relativo a quota parte (10%) del contributo a fondo perduto, ammontante a complessivi euro 518.500,00, concesso in via provvisoria con D.D.G n. 2321 del 16/7/2019, nell'ambito dell'attuazione dell'azione 3.5.1_01, "Aiuti alle imprese in fase di avviamento", in favore dell'impresa "FLOREM SRL".

L'Amministrazione non ha dimostrato le ragioni del suo mantenimento al 31 dicembre 2021.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.4. CAPITOLO 652410 - IMPEGNO N. 64/2019 - EURO 773.500,00.

Il residuo riguarda una quota del contributo, pari a complessivi euro 910.000,00, concesso al Comune di Catania per il progetto "*Efficientamento energetico C.D. Mario Rapisardi di via Aosta*".

In sede di verifica è stato riscontrato come il cronoprogramma dei lavori sia stato più volte modificato al fine di posticipare il termine degli stessi, traslando, conseguentemente, il momento di esigibilità delle somme dovute dalla Regione al Comune.

Ciò posto, l'Amministrazione non ha dimostrato le ragioni del mantenimento del residuo al 31 dicembre 2021.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.5. CAPITOLO 652410 - IMPEGNO N. 73/2019 - EURO 694.012,50.

Il residuo riguarda una quota del contributo, pari a complessivi euro 950.000,00, concesso allo IACP di Trapani per l'intervento relativo ai lavori di "*Riduzione di consumi di energia primaria ed utilizzo di fonti energetiche rinnovabili per la riqualificazione energetica della sede dello IACP sita in Trapani*".

In sede di verifica è stato riscontrato come il cronoprogramma dei lavori sia stato modificato al fine di posticipare il termine degli stessi, traslando, conseguentemente, il momento di esigibilità delle somme dovute dalla Regione al predetto Ente.

Ciò posto, l'Amministrazione non ha dimostrato le ragioni del mantenimento del residuo al 31 dicembre 2021.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.6. CAPITOLO 652804 - IMPEGNO N. 8/2019 - EURO 260.559,32.

Il residuo riguarda una quota del contributo a fondo perduto, pari a complessivi euro 651.398,30, concesso all'impresa Casa di cura Macchiarella spa, per l'intervento denominato "*Efficientamento energetico della casa di cura Macchiarella a Palermo*".

In sede di verifica è stato riscontrato come il termine dei lavori sia stato posticipato al 31 marzo 2022.

Ciò posto, l'Amministrazione non ha dimostrato le ragioni del mantenimento del residuo al 31 dicembre 2021.

Per contro, la liquidazione e il pagamento, come si evince dal SIC, sono stati effettuati nel giugno 2023, e quindi l'Amministrazione avrebbe dovuto reimputare la somma di euro 260.559,32, residua al 2021, negli anni successivi.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.7. CAPITOLO 652410 - IMPEGNO N. 42/2019 - EURO 191.149,74.

Il residuo riguarda una quota del contributo, pari a complessivi euro 335.000,00, concesso al Comune di Marineo (PA) per il progetto "*Riqualficazione energetica del Palazzo Comunale*" del Comune di Marineo (PA)".

Il termine ultimo per la conclusione dell'operazione, inizialmente previsto per la data del 30 agosto 2020, è stato successivamente prorogato con i DD.DD.GG. nn. 491 del 05.05.2021 (fino al 31.07.2021), 1031 del 10.08.2021 (fino al 31.12.2021), n. 26 del 19.01.2022 (fino al 31.03.2022) e con il D.D.G. n. 515 del 29.04.2022 (fino al 21.06.2022)".

Con DRS n. 1667 del 24 novembre 2022 è stato erogato il pagamento intermedio di euro 179.818,52, ma l'importo residuo in oggetto di euro 191.149,74, con il quale è stato effettuato il pagamento intermedio, non avrebbe dovuto essere mantenuto nell'esercizio 2021 ma avrebbe dovuto essere reimputato, in quanto l'esigibilità si è manifestata con lo stato d'avanzamento lavori, I SAL e II SAL, in luglio e ottobre 2022

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.8. CAPITOLO 313324 - IMPEGNO N. 536/2019 - EURO 98.303,69.

Il residuo trae origine dall'impegno di spesa relativo al finanziamento concesso al Comune di Sant'Agata di Militello per l'istituzione di un cantiere di lavoro finalizzato alla *"Sistemazione e pavimentazione dei tratti di marciapiede lungo la via Cosenza e in contrada Muti"*.

Più in particolare, con DDG n. 3091 del 27 settembre 2019 è stata autorizzata l'istituzione del cantiere di lavoro per n. 10 lavoratori per il progetto suindicato, affidando la gestione del progetto allo stesso Comune e finanziando la spesa di euro 122.879,59 con le risorse stanziato sul capitolo 313324 del Bilancio di previsione della Regione siciliana 2019, con imputazione ed esigibilità nell'esercizio 2019.

Con DDS n. 1248 del 04 maggio 2021, a seguito di istanza presentata dal Comune in data 25 agosto 2020, a cui è seguita l'istruttoria con esito positivo in data 18 novembre 2020, sono stati disposti la liquidazione e l'accreditamento delle somme relative al I Acconto pari a euro 24,575,90, nella misura del 20% del finanziamento.

Riguardo al residuo di euro 98.303,69 l'Amministrazione ha comunicato che *"La somma non è stata impegnata negli anni successivi in quanto questo Servizio era già in possesso di richieste di secondo acconto, ma momentaneamente non liquidabili in quanto l'Ente comunale risulta inadempiente riguardo al caricamento dei dati e della documentazione sul sistema informatico CARONTE ed anche agli obblighi di monitoraggio di EUROINFOSICILIA, criticità potenzialmente risolvibili nel brevissimo periodo"*.

Non è stata, pertanto, dimostrata la sussistenza delle condizioni di esigibilità previste dall'art. 24, dell'Avviso 2/2018, *Accreditamento del finanziamento*, nella parte in cui stabilisce: *"Un ulteriore 70% dell'importo finanziato sarà accreditato, dietro richiesta del legale rappresentante dell'Ente Gestore (Allegato N) e dopo verifica dei pagamenti caricati sulla piattaforma Caronte (almeno il 20%) da parte del REO"*, articolo menzionato nelle premesse del decreto di liquidazione.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.9. CAPITOLO 313324 - IMPEGNO N. 205/2020 - EURO 88.182,00.

Il residuo trae origine dall'impegno di spesa relativo al finanziamento concesso al Comune di Piazza Armerina (EN) per l'istituzione di un cantiere di lavoro finalizzato alla *"Realizzazione di uno spazio sportivo ricreativo nell'area retrostante ex Siace"*.

Più in particolare, con DDG n. 625 del 17 febbraio 2020 (oggetto del campionamento) è stata autorizzata l'istituzione di un cantiere di lavoro per n. 15 lavoratori per il progetto suindicato, affidando la gestione del progetto allo stesso Comune e finanziando la spesa di euro 88.182,00 con le risorse stanziato sul capitolo 313324 dell'esercizio provvisorio della Regione siciliana 2019, con imputazione in base all'esigibilità all'esercizio 2020.

È stato successivamente avviato il procedimento di revoca di tale finanziamento per il mancato rispetto da parte dell'Ente beneficiario di alcune specifiche condizioni.

L'Amministrazione non ha dimostrato le ragioni del mantenimento del residuo passivo al 31 dicembre 2021, come disposto dall'art 63, comma 8, del d.lgs. n. 118 del 2011, con conseguente impossibilità di inserimento dello stesso tra i residui passivi del rendiconto della gestione 2021.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.10. CAPITOLO 313324 - IMPEGNO N. 707/2020 - EURO 73.671,42.

Il residuo trae origine dall'impegno di spesa relativo al finanziamento concesso al Comune di Riesi (CL) per l'istituzione di un cantiere di lavoro finalizzato alla *"Sistemazione della pavimentazione di accesso al Centro Polivalente "G. Butera" di via Don Bosco"*.

Più in particolare, con DDG n. 4717 del 18 dicembre 2019, è stata autorizzata l'istituzione di un cantiere di lavoro per n. 12 lavoratori per il progetto suindicato, affidando la gestione del progetto allo stesso Comune e finanziando la spesa di euro 92.089,27 con le risorse stanziato sul capitolo 313324 del bilancio di previsione della Regione siciliana 2019, con imputazione in base all'esigibilità all'esercizio 2020.

Con DDS n. 50894 del 24 novembre 2020, a seguito di istanza presentata dal Comune in data 03 settembre 2020, a cui è seguita l'istruttoria con esito positivo in data 19

novembre 2020, sono stati disposti la liquidazione e l'accreditamento delle somme relative al 1° Acconto pari a euro 18.417,85, nella misura del 20% del finanziamento.

Riguardo al residuo di euro 73.671,42 l'Amministrazione ha comunicato che *“La somma non è stata impegnata negli anni successivi in quanto questo Servizio era già in possesso di richieste di secondo acconto, ma momentaneamente non liquidabili in quanto l'Ente comunale risulta inadempiente riguardo al caricamento dei dati e della documentazione sul sistema informatico CARONTE ed anche agli obblighi di monitoraggio di EUROINFOSICILIA, criticità potenzialmente risolvibili nel brevissimo periodo”*.

Non è stata, pertanto, dimostrata la sussistenza delle condizioni di esigibilità previste dall'art. 24, dell'Avviso 2/2018, *Accreditamento del finanziamento*, nella parte in cui stabilisce: *“Un ulteriore 70% dell'importo finanziato sarà accreditato, dietro richiesta del legale rappresentante dell'Ente Gestore (Allegato N) e dopo verifica dei pagamenti caricati sulla piattaforma Caronte (almeno il 20%) da parte del REO”*, articolo menzionato nelle premesse del decreto di liquidazione.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.11. CAPITOLO 313324 - IMPEGNO N. 527/2019 - EURO 58.659,48.

Il residuo trae origine dall'impegno di spesa relativo al finanziamento concesso al Comune di Maniace (CT) per l'istituzione di un cantiere di lavoro finalizzato alla *“Sistemazione arredo urbano nel tratto compreso tra via Mozart e l'area antistante la Palestra Comunale”*.

Più in particolare, con DDG n. 3080 del 27 settembre 2019, è stata autorizzata l'istituzione di un cantiere di lavoro per n. 15 lavoratori per il progetto suindicato, affidando la gestione del progetto allo stesso Comune e finanziando la spesa di euro 58.659,48 con le risorse stanziato sul capitolo 313324 del Bilancio di Previsione della Regione siciliana 2019 ed imputazione ed esigibilità nell'esercizio 2019.

L'Amministrazione ha precisato che *“La somma non è stata impegnata negli esercizi successivi in quanto il cantiere è stato inizialmente sospeso per la pandemia da COVID-19. Ad oggi il cantiere risulta chiuso e si è sollecitato l'Ente beneficiario a regolarizzare in quanto lo stesso ha proceduto ad anticipare gli stipendi dei lavoratori”*.

Non sono stati forniti elementi di fatto e di diritto sufficienti a dimostrare l'esigibilità di tale somma nel 2021, come ammesso in sede di contraddittorio dalla stessa Amministrazione.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.12. CAPITOLO 313324 - IMPEGNO N. 521/2019 - EURO 54.194,82.

Il residuo trae origine dall'impegno di spesa relativo al finanziamento concesso al Comune di San Cataldo (CL) per l'istituzione di un cantiere di lavoro ai sensi dell'art. 15, comma 2, della legge regionale 17 marzo 2016, n. 3, per il complessivo importo di euro 67.743,53.

In sede di verifica è emerso che l'avvio dei lavori è stato ritardato a causa della pandemia.

Il primo acconto è stato erogato nel luglio 2020 per un importo di euro 13.548,71, il secondo è stato erogato nel luglio 2022 per un importo di euro 47.420,47, mentre il saldo, non superiore al 10%, se dovuto, sarà versato dopo l'allineamento da parte del REO dei dati su CARONTE, e solo dopo l'effettuazione del collaudo e del rendiconto da parte della UMC.

Non sono stati forniti elementi di fatto e di diritto sufficienti a dimostrare l'esercizio in cui la somma mantenuta a residuo sarebbe divenuta esigibile.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.13. CAPITOLO 313324 - IMPEGNO N. 507/2019 - EURO 53.997,05.

Il residuo trae origine dall'impegno di spesa relativo al finanziamento concesso al Comune di Scordia (CT) per l'istituzione di un cantiere di lavoro ai sensi dell'art. 15, comma 2, della legge regionale 17 marzo 2016, n. 3, per il complessivo importo di euro 67.496,31.

In sede di verifica è emerso che l'avvio dei lavori è stato ritardato a causa della pandemia.

Il primo acconto è stato erogato nel luglio 2020 per un importo di euro 13.499,26, mentre, secondo quanto riferito dall'Amministrazione, ad oggi non risulta erogabile né il secondo acconto, pari al 70%, né il saldo della somma impegnata, in quanto il REO non adempie agli obblighi di monitoraggio in EUROINFOSICILIA, condizione fondamentale per poter validare la spesa.

Peraltro, è in corso la procedura di revoca.

Non sono stati forniti elementi di fatto e di diritto sufficienti a dimostrare in quale esercizio la somma mantenuta a residuo sarebbe divenuta esigibile.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.14. CAPITOLO 773907 - IMPEGNO N. 5/2020 - EURO 147.114,69.

La fattispecie concerne progetti non conclusi al 31.12.2015 inseriti nel PO FSE Sicilia 2007/2013 afferenti l'Avviso 19/2011 reimputati sui fondi POC.

Non sono stati forniti elementi di fatto e di diritto sufficienti a dimostrare in quale esercizio la somma mantenuta a residuo sarebbe divenuta esigibile.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.15. CAPITOLO 147306 - IMPEGNO N. 2/2019 - EURO 433.965,49.

Trattasi di contributo in favore dell'I.R.V.O..

Al riguardo, non sono stati forniti elementi di fatto e di diritto sufficienti a dimostrare in quale esercizio la somma mantenuta a residuo sarebbe divenuta esigibile.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

B.16. CAPITOLO 516066 - IMPEGNO N. 2/2021 - EURO 176.192,78.

L'Amministrazione ha confermato che si tratta di un impegno mantenuto a residuo per mero errore, considerato l'avvenuto pagamento.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide, da un lato, sull'ammontare dei residui passivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti

concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.17. CAPITOLO 516071 - IMPEGNO N. 22/2017 - EURO 61.293,43.

Il residuo in questione (imp. n. 22/2017) si riferisce a lavori per il sistema regionale di rilevazione meteorologica per le finalità di Protezione Civile. Le risorse furono impegnate con DDG n. 1372 del 27/12/2017 per complessivi euro 17.797.614,89, finanziate dal PAC (Piano di Azione e Coesione) relativo all'intervento "*PAC-Sicilia III Piano di Salvaguardia, Azione 2.3.1 - ...*".

L'Amministrazione regionale, con nota prot. 25464/S.04/CFDIidro/DRPC del 13 giugno 2023, prot. Cdc n. 5297 del 14 giugno 2023, ha rappresentato che «*il residuo di competenza di questo Servizio, riferito all'anno 2020, erroneamente mantenuto per l'anno 2021, è stato eliminato nel corrente anno*».

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.18. CAPITOLO 215724 - IMPEGNO N. 45/2021 - EURO 114.164,26.

Il residuo trae origine dall'atto di diffida e di costituzione in mora del 01.04.2021, trasmesso alla Regione da ex dipendenti della Multiservizi SpA in liquidazione, società partecipata dalla Regione Siciliana dichiarata fallita con sentenza n. 93/2017 del Tribunale di Palermo, con il quale è stato intimato il pagamento delle indennità di preavviso di licenziamento, dell'indennità sostitutiva delle ferie e dei permessi maturati e non goduti, oltre interessi legali e rivalutazione monetaria dal dovuto al soddisfo.

In sede di verifica non sono stati forniti elementi esaustivi circa le valutazioni sulla eventuale prescrizione del credito degli istanti ed è stata constatata la mancata stipula di contratti di transazione.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide, da un lato, sull'ammontare dei residui passivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.19. CAPITOLO 313324 - IMPEGNO N. 14/2021 - EURO 684.018,34.

Il residuo concerne quota parte della spesa relativa al finanziamento di alcuni cantieri di lavoro.

In merito, l'Amministrazione ha precisato quanto segue «*Riguardo al residuo di euro 762.729,41 si specifica che la somma non è stata impegnata negli esercizi successivi in quanto questo Servizio era già in possesso di richieste di secondo acconto, ma momentaneamente non liquidabili in quanto l'Ente comunale inadempiente agli obblighi di monitoraggio di EUROINFOSICILIA, criticità potenzialmente risolvibile nel brevissimo periodo. Tale determinazione nell'intento di garantire l'immediato pagamento dei soggetti beneficiari in quanto unica fonte di reddito*».

È stata, pertanto, ritenuta regolare solo la quota parte del residuo per la quale sono stati effettuati, nel corso dell'esercizio 2022, mandati di pagamento in acconto agli Enti beneficiari, pari a euro 78.711,07, come certificato dall'Amministrazione regionale con nota prot. 20712 del 06 luglio 2023.

La restante parte del residuo, pari ad euro 684.018,34, è, invece, irregolare.

Tale irregolarità incide, da un lato, sull'ammontare dei residui passivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.20. CAPITOLO 672490 - IMPEGNO N. 7424321/2018 - EURO 382.890,72.

Il residuo trae origine dall'impegno di spesa di euro 4.000.000,00 da imputare nell'esercizio finanziario 2018, per il finanziamento dei lavori di "Costruzione del mercato ortofrutticolo di Licata" - CUP: C64H17000350002 - CIG: 7311542B52 - Codice Caronte: SI_1_17307.

L'Amministrazione ha dichiarato che «*per mero errore, le somme di cui all'impegno n. 7424231/2018, pari a Euro 4.000.000,00 giusto D.D.G. n. 1527/2017, sono state mantenute dal Dipartimento regionale delle Attività produttive, come residui nell'esercizio finanziario 2018, anziché essere imputate negli esercizi successivi secondo il principio dell'esigibilità*».

Il residuo di euro 382.890,72 (differenza tra l'impegno 7424231/2018, pari a euro 4.000.000,00 e la somma spesa nel corso degli anni, pari a euro 3.617.109,28) avrebbe dovuto essere reimputato al 2022, pertanto è irregolare.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.21. CAPITOLO 672471 - IMPEGNO N. 101/2019 - EURO 130.736,24.

Il residuo trae origine dall'impegno di spesa per il finanziamento del progetto denominato "*lavori di manutenzione della sovrastruttura stradale ed opere di difesa e di drenaggio dal km 74+000 al km 91+000 in T.S.- S.S. 117 /bis - centrale sicula*", per un importo complessivo di euro 965.000,00.

In sede di verifica l'Amministrazione non ha fornito chiarimenti e documenti sufficienti a dimostrare le ragioni del mantenimento, confermando, per contro, nell'adunanza del 31 luglio 2023, che l'impegno avrebbe dovuto essere reimputato a esercizi successivi.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.22. CAPITOLO 673305 - IMPEGNO N. 83/2020 - EURO 56.000,20.

Il residuo deriva dal citato impegno di spesa n. 83/2020 relativo a Contributi in conto interessi per interventi di edilizia agevolata e convenzionata.

In sede di verifica l'Amministrazione ha rappresentato che «*La somma di euro 56.020,00 è stata eliminata in sede di accertamento dei residui esercizio 2022 in quanto non esistevano obbligazioni giuridicamente vincolanti per l'anno 2021*».

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.23. CAPITOLO 476521 - IMPEGNO N. 2/2015 - EURO 37.777,64.

Il residuo trae origine da un impegno cumulativo riguardante, prevalentemente, somme da corrispondere a varie imprese e società già affidatarie del servizio di trasporto pubblico locale per l'importo complessivo di euro 55.132,63.

In sede di verifica è stato constatato come, per alcune posizioni ricomprese all'interno del suddetto impegno, non fossero chiare e comunque dimostrate le ragioni del mantenimento.

Più in particolare, per gli importi di euro 13.235,35, euro 6.238,05 e euro 1.982,87 (mantenuti in "*via cautelativa*", non avendo i creditori proceduto all'emissione della fattura per le prestazioni svolte), l'Amministrazione non ha comprovato l'effettivo svolgimento del servizio né ha spiegato le motivazioni della mancata emissione della fattura.

Per gli importi di euro 4.804,00 e euro 11.517,37, qualificati come "*importi svincolati a seguito di pignoramento presso terzi*", l'Amministrazione non ha fornito alcuna delucidazione.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame per l'importo di euro 37.777,64.

Tale irregolarità incide sul conto dei residui passivi del *Conto del bilancio* e sul valore delle corrispondenti registrazioni contabili nel prospetto del *Risultato di amministrazione* dello schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.24. CAPITOLO 443312 - IMPEGNO N. 1/2021 - EURO 399.600,09.

Il residuo deriva dall'impegno effettuato con DRA n. 1801 del 14/12/2021, ai sensi dei comma 3 e 4 art. 66 della legge regionale n. 9 del 2021, concernente trasferimenti a enti locali per provvedere alla rimozione dei rifiuti abbandonati sul demanio marittimo ed idrico ai sensi dell'articolo 192 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n.152 e s.m.i.

In sede di verifica è stato rilevato come tale importo avrebbe dovuto essere impegnato, in base all'esigibilità, successivamente all'esercizio 2021.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame per l'importo di euro 37.777,64.

Tale irregolarità incide, da un lato, sull'ammontare dei residui passivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

B.25. CAPITOLO 442505 - IMPEGNO N. 28/2018 - EURO 61.410,97.

Il residuo trae origine dal D.R.A. n. 1128 del 28 dicembre 2018 con cui l'Amministrazione ha impegnato e liquidato, a fine esercizio 2018, la somma complessiva di euro 185.238,85 a seguito di sentenze esecutive di condanna al pagamento di somme di denaro a favore di creditori diversi.

Non è stato dimostrato il previo riconoscimento del debito fuori bilancio, con conseguente irregolarità del residuo in esame.

B.25. CAPITOLO 150556 - IMPEGNO N. 74/2021 - EURO 76.698,01.

Il residuo trae origine dall'impegno di spesa effettuato in relazione al contratto d'appalto tra l'Ispettorato Ripartimentale delle Foreste e la Ditta Officina Meccanica Ferrara Antonino. Repertorio. n. 2813 del 08 novembre 2021 per l'espletamento del Servizio 1 - Manutenzione riparazione e fornitura pezzi di ricambio mezzi pesanti e mezzi leggeri secondo stralcio.

In sede di verifica è stato rilevato come tale importo avrebbe dovuto essere impegnato, in base all'esigibilità, successivamente all'esercizio 2021.

Ne deriva l'irregolarità del residuo in esame per l'importo di euro 37.777,64.

Tale irregolarità incide, da un lato, sull'ammontare dei residui passivi del *Conto del bilancio* e, dall'altro, sulle corrispondenti registrazioni contabili all'interno dei prospetti concernenti gli *Equilibri di bilancio* e il *Risultato di amministrazione*, allegati allo schema di Rendiconto dell'esercizio finanziario 2021.

5. *Esiti degli accertamenti sulla legittimità/regolarità di partite finanziarie iscritte nel Conto del bilancio svolti nel corso del giudizio di parificazione.*

5.1. Il residuo attivo relativo all'accertamento n. 773 assunto con decreto dirigenziale n. 265 del 14 maggio 2002 sul capitolo 4919 dell'importo di euro 6.943.097,69 risulta irregolare in quanto non sono stati dimostrati i presupposti della sua iscrizione e del suo mantenimento in bilancio.

Tale posta contabile non riguarda, infatti, un credito esigibile, ma somme la cui erogazione da parte dello Stato è prevista solo in via eventuale al verificarsi di determinati eventi connessi a situazioni emergenziali (per la precisione, qualora si configuri la necessità di finanziare interventi previsti da una Ordinanza di Protezione Civile).

Al riguardo, infatti, il Ministero dell'Ambiente e della tutela del territorio e del mare, con nota prot. 2830 del 13/07/2018, ha specificato che «*il residuo importo di € 6.943.097,70 potrà quindi essere trasferito dal Dicastero scrivente alla Regione Siciliana se e in quanto previsto da una Ordinanza di Protezione Civile a copertura di specifici interventi emergenziali. La richiesta della Regione dovrebbe, quindi, essere ancorata a specifiche situazioni emergenziali ed essere valutata congiuntamente al Dipartimento per la Protezione Civile, al fine di*

istruire, qualora ne ricorrano i presupposti, una apposita Ordinanza che autorizzi il trasferimento dei fondi».

L'irregolarità in parola incide sul saldo finale del rendiconto dell'esercizio 2021 (trattandosi di una componente attiva che non avrebbe dovuto concorrere alla determinazione del relativo risultato di amministrazione).

5.2. Il residuo attivo relativo all'accertamento effettuato con decreto dirigenziale n. 253 del 15 aprile 2016 sul capitolo 1815 risulta irregolare nei limiti dell'importo di euro 73.889,32.

Trattasi di una posizione creditoria concernente i canoni di produzione dovuti da vari debitori, per l'esercizio 2014, per l'attività di estrazione da giacimenti minerari di cava commisurati alla quantità di minerale estratto.

In merito, con nota del 26 luglio 2023, il Dipartimento Regionale dell'Energia - Servizio 7 - Distretto Minerario di Palermo, ha comunicato che, a seguito del riesame del DDG n. 253 del 14.04.2016, da cui risultavano da versare euro 343.204,19, ed al ricalcolo degli importi dovuti dai 126 esercenti di attività di cava per l'anno di produzione 2014, l'importo corretto da versare è pari ad euro 269.314,87.

Ne deriva che il residuo è irregolare per euro 73.889,32 corrispondente alla differenza tra i due importi (euro 343.204,19 - euro 269.314,87).

L'irregolarità in parola incide sul saldo finale del rendiconto dell'esercizio 2021 (trattandosi di una componente attiva che non avrebbe dovuto concorrere alla determinazione del relativo risultato di amministrazione).

5.3. Altresì, irregolari risultano:

- il residuo attivo registrato sul capitolo 2614, di importo pari a euro 86.446,24, relativo al diritto annuo della Reale srl - Conc. Gerasia d.a. 1278/1999, in materia di proventi delle miniere e delle sorgenti di acque minerali e termali, in quanto l'Amministrazione non ha prodotto alcun elemento atto a dimostrare i presupposti della sua iscrizione e del suo mantenimento in bilancio;

-il residuo attivo registrato sul capitolo 5414 relativo al credito vantato nei confronti dell'ATO ME2 in liquidazione S.p.A., di importo pari a euro 2.664.767,30, in assenza di un idoneo fondamento giuridico alla base del medesimo e stante, comunque, l'omessa allegazione di elementi dimostrativi della relativa esigibilità e delle reali prospettive di realizzazione.

Tale posizione creditoria trae origine, infatti, dal decreto dirigenziale n. 1899 del 5 novembre 2015 che l'Amministrazione regionale ha notificato all'ATO ME2 in liquidazione S.p.A., al fine di recuperare da quest'ultima le somme corrisposte, in qualità di terzo pignorato, alla società Siculcoop coop. arl.

Il suddetto decreto non è assistito, tuttavia, da un titolo giudiziale ottenuto a seguito di apposita azione ai sensi dell'art. 2041 del codice civile (o ai sensi di altra idonea disposizione), ma si limita a richiamare, a fondamento, la nota prot. n. 42344 del 25 luglio 2014, della Ragioneria Generale della Regione, nella quale si fa presente che l'Amministrazione regionale, pur essendo stata individuata quale terzo pignorato, "[...] sotto il profilo sostanziale non è né può essere considerata debitore del debitore principale, l'ATO ME2 spa in liquidazione, in quanto nulla deve a quest'ultima".

Inoltre, non sono stati forniti chiarimenti sufficienti a dimostrare l'effettiva riscuotibilità del residuo, tenuto conto sia del notevole lasso di tempo trascorso che delle condizioni patrimoniali della società.

Le irregolarità in parola incidono sul saldo finale del rendiconto dell'esercizio 2021 (trattandosi di componenti attive che non avrebbero dovuto concorrere alla determinazione del relativo risultato di amministrazione).

5.4. Risultano, ancora, irregolari:

- il capitolo 219202 nella misura in cui non registra la spesa di euro 72.841.720,80;
- il capitolo 219205 nella misura in cui non registra la spesa di euro 394.003,54 ;
- il capitolo 1200 nella misura in cui non registra l'entrata di euro 72.841.720,80;
- il capitolo 1400 nella misura in cui non registra l'entrata di euro 394.003,54.

Relativamente alle poste contabili sopra indicate, le ragioni della mancata parifica trovano causa nella medesima fattispecie (concernente l'omessa regolazione contabile sulla competenza dell'esercizio 2021 delle compensazioni fiscali effettuate dai contribuenti).

Con riferimento alla contabilizzazione delle entrate tributarie la Regione ha precisato in sede istruttoria che *"non si è potuto procedere a regolare contabilmente sulla competenza dell'esercizio 2021 i volumi delle compensazioni fiscali originate nel medesimo esercizio dai rimborsi delle imposte versate in eccesso dai contribuenti (al netto dei suddetti "fondi di bilancio"), a valere sui citati capitoli di spesa 219202 e 219205 quantificati, rispettivamente, in €.72.841.720,80 per i tributi ricadenti nell'imposizione diretta e in €.394.003,54 per i tributi ricadenti nell'imposizione indiretta. Invero, posto che la dotazione residuale del capitolo di spesa*

219202 era di €24.309.250,00 a fronte di compensazioni fiscali da regolarizzare pari a €72.841.720,80, è stata richiesta una variazione di bilancio di €48.532.470,80 in termini di competenza e di cassa, con nota prot n.2838 del 09.02.2022, sollecitata con note prot. n. 8246 del 4/4/2022, prot. 15494 del 14.06.2022, prot 31968 del 04.10.2022 e prot. n.11140 del 23.02.2023. Con nota prot.n. 111805 del 21.10.2022 il Servizio S04 del Dipartimento Bilancio ha rappresentato l'impossibilità di provvedere alla variazione di bilancio richiesta per l'esercizio finanziario 2021 in quanto gli importi richiesti non avevano trovato capienza nelle disponibilità del capitolo 215744" Fondo di riserva per le spese obbligatorie dipendenti dalla legislazione in vigore".

Inoltre, sempre nella stessa nota è, altresì, esplicitato quanto segue "Con riguardo ai capitoli 1200 e 1400. Nei capitoli in esame affluiscono, rispettivamente, le entrate eventuali diverse nonché le somme necessarie per esporre al lordo in bilancio i minori versamenti effettuati dai contribuenti grazie all'utilizzo di crediti da compensare fiscalmente nell'ambito dei versamenti unificati F24 che si andranno a regolare contabilmente sui medesimi capitoli relativi ai tributi ripartiti con il criterio del riscosso Ciò in quanto le compensazioni non possono essere più imputate ai capitolo ed articoli del bilancio regionale, in stretta conformità alle modalità tecniche indicate nell'allegato 2 del D.M. 15/10/1998, nell'ordine indicativamente stabilito dallo stesso e che, al fine di addivenire ad una riconciliazione contabile, dette poste compensative non possono che essere imputate in entrata, rispettivamente, al capitolo 1200 capo 6° e al capitolo 1400 capo 8° del bilancio regionale. Come già precedentemente relazionato le regolazioni contabili, esercizio finanziario 2021, non sono state effettuate a seguito della nota prot. n. 111805 del 21.10.2022 del Servizio S04 del Dipartimento Bilancio con la quale lo stesso ha rappresentato l'impossibilità di provvedere alla necessaria variazione di bilancio richiesta per l'esercizio finanziario 2021 in quanto gli importi richiesti non hanno trovato capienza nelle disponibilità del capitolo 215744" Fondo di riserva per le spese obbligatorie dipendenti dalla legislazione in vigore". Di conseguenza gli importi non impegnati sul capitolo di spesa 219202 di €72.841.720,80 per i tributi ricadenti nell'imposizione diretta e sul capitolo di spesa 219205 di €394.003,54 per i tributi ricadenti nell'imposizione indiretta non sono stati versati in entrata sui capitoli 1200 e 1400 del bilancio regionale."

Tale mancata contabilizzazione, pur non incidendo sui saldi di bilancio, costituisce irregolarità contabile anche ai sensi dell'art. 36, della legge regionale della regione Siciliana n. 8 del 2000 che prevede che "Il Ragioniere generale della Regione è autorizzato ad effettuare al bilancio della Regione siciliana nonché al bilancio dell'Azienda delle foreste demaniali, con propri decreti, le seguenti variazioni di bilancio in aggiunta a quelle previste dalla legge 31 dicembre 2009,

n. 196 ... (omissis) lett i) per consentire la regolazione contabile dei tributi di spettanza regionale riscossi con le modalità di cui al decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, di altri tributi riscossi al netto di compensi, rimborsi, compensazioni ed altre partite negative, nonché delle compensazioni di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. Dette variazioni e le conseguenti scritturazioni contabili sono effettuate, anche nell'anno successivo a quello in cui i tributi sono riscossi o le compensazioni operate, entro trenta giorni dal ricevimento dei dati dalle pertinenti amministrazioni statali e, comunque, entro la data del 31 marzo dell'anno successivo a quello di competenza”.

5.5. Insuscettibili di parifica sono anche gli impegni e i corrispondenti pagamenti registrati sul capitolo 313728, per il complessivo importo di euro 107.267,40, trattandosi di spese sostenute in applicazione dell'art. 36 della legge regionale n. 9 del 2021, dichiarato incostituzionale con la sentenza n. 84 del 2023.

L'Amministrazione, infatti, ha confermato l'avvenuta applicazione, con ricadute finanziarie nell'esercizio 2021, di tale disposto normativo, concernente la fuoriuscita dei lavoratori ASU dal bacino di appartenenza (art. 36, comma 3, della legge regionale 15 aprile 2021, n. 9).

Le spese in rassegna non sono parificabili in quanto prive sia di legittima copertura normativa che di valida copertura finanziaria (considerato che la fonte normativa è stata ritenuta costituzionalmente illegittima, tra l'altro, «per violazione del principio dell'obbligo di copertura della spesa sancito dall'art. 81, terzo comma, Cost.»).

Ai fini del vaglio di regolarità di tali spese non assume rilevanza la circostanza, più volte evidenziata dalla Regione, per la quale non si sarebbe verificato alcun aggravio di spesa rispetto all'ammontare da corrispondere ove i medesimi soggetti avessero proseguito nel regime ASU, risultando per contro dirimente il fatto che l'erogazione sia stata sostenuta in diretta attuazione di una norma poi dichiarata incostituzionale e, quindi, *sine titulo*.

Né può aderirsi alla tesi secondo cui i rapporti sorti sulla base di tale norma sarebbero ormai esauriti, come parrebbe evincersi dal riferimento ad una situazione che «potrebbe già considerarsi cristallizzata ed esaurita in considerazione del fatto che è stato emanato nell'anno 2021 un provvedimento definitivo cui sopravvive una mera corresponsione rateizzata del beneficio».

Si osserva, anzitutto, che alcun rapporto esaurito può configurarsi nei confronti di questo Giudicante.

Infatti, le partite di spesa in questione formano oggetto specifico del presente giudizio e, in quanto tali, non possono in alcun modo essere considerate intangibili ovvero sottratte al pieno sindacato di questa Corte.

Come chiarito dalla Corte costituzionale, il procedimento di parifica si risolve «*nel valutare la conformità degli atti che ne formano oggetto alle norme di diritto oggettivo*» e risulta pertanto «*evidente che, ove queste ultime siano costituzionalmente illegittime e tali siano dichiarate, il citato giudizio di conformità non possa avere esito positivo e, quindi, condurre alla “parificazione degli specifici capitoli del rendiconto regionale, dunque delle spese che su di essi gravano” (sentenza n. 146 del 2019)*» (Cfr. Corte cost., n. 189/2020, par. 3.1.1. del considerato in diritto).

Ne segue che, ai fini della decisione da assumere, la norma legislativa dichiarata incostituzionale non può trovare applicazione nel presente giudizio, in conformità a quanto previsto dall'art. 136, primo comma, Cost. e dall'art. 30, terzo comma, della legge n. 87/1953.

In secondo luogo, considerate le caratteristiche della fattispecie in esame, non pare riscontrabile alcun rapporto esaurito neppure sul piano delle relazioni intercorrenti tra l'Amministrazione e i soggetti destinatari dei provvedimenti emessi in applicazione della norma.

I rapporti instaurati appaiono, in effetti, qualificabili come rapporti di durata atteso che si tratta di situazioni pendenti e destinate a perdurare, con la corresponsione di somme a carico del bilancio regionale, fino al 2025.

D'altra parte, neppure sono decorsi i termini prescrizionali per il recupero dell'indebito.

Pertanto, il capitolo n. 313728 non è parificabile nella misura in cui registra spese sostenute in attuazione del citato disposto normativo espunto (*ex tunc*) dall'ordinamento giuridico (vale a dire per l'importo di euro 107.267,40).

Sul piano rimediale, trattandosi di esborsi che hanno gravato il bilancio regionale in assenza di un valido titolo sottostante, i relativi importi dovranno essere recuperati in modo da ripristinare la disponibilità finanziaria illegittimamente erosa.

A tal fine, l'Ente dovrà istituire, già in sede di rendiconto 2021, un apposito fondo di accantonamento, di importo pari al suddetto ammontare (euro 107.267,40), quale

rappresentazione contabile del suo dovere di recuperare spesa per cui non aveva potere di erogazione.

Tale fondo potrà essere ridotto nella misura in cui gli importi illegittimamente erogati vengano effettivamente recuperati (in merito alle modalità e ai criteri con cui attuare la ripetizione degli indebiti si rimanda alla ricostruzione e ai principi recentemente enunciati dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 8 del 27 gennaio 2023).

In mancanza di effettivo recupero delle somme dai percettori, quanto accantonato ridurrà la parte disponibile del risultato di amministrazione aggravando il disavanzo e trasferendo così l'obbligo di recupero all'intero bilancio, sulla base delle ordinarie regole applicabili al disavanzo emerso.

Quanto alle conseguenze dell'avvenuta caducazione della norma sul bilancio in corso di gestione si rammenta il seguente principio enunciato dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 227 del 2019: *«I relativi stanziamenti della spesa destinati a finanziare le iniziative della legge n. [...], rimanendo privi del presupposto giuridico, saranno espunti dal bilancio dell'esercizio di riferimento per effetto della sopravvenuta inesistenza delle ragioni del loro mantenimento, in conformità al principio generale del diritto contabile inerente alle condizioni di conservazione delle poste contabili di spesa»* (cfr. Corte cost., sentenza n. 227 del 2019, par. 3 del "Considerato in diritto").

5.6. Non regolare è anche la voce relativa al Fondo pluriennale vincolato iscritta sul capitolo 150521, dell'importo di euro 2.474.643,56, in quanto collegata ad un impegno di spesa fondato sulla disposizione di cui all'art. 1 della legge regionale 19 novembre 2021, n. 28, dichiarata incostituzionale con la sentenza n. 155 del 2022, nonché, per gli aspetti conseguenti, il prospetto del Fondo Pluriennale Vincolato di cui all'allegato n. 9 al rendiconto.

La citata norma dichiarata incostituzionale, nella sua formulazione originaria, prevedeva, al primo comma, che *«Per le finalità assunzionali di cui all'articolo 1 della legge regionale 20 luglio 2020, n. 16 e successive modificazioni è autorizzata, per l'esercizio finanziario 2021, la spesa di euro 3.000.000,00 (Missione 9, Programma 5, capitolo 150521 - Spese per l'espletamento di concorsi per l'assunzione del personale del Corpo forestale della Regione. (CAP. 14210))»* e, al secondo comma, che *«Agli oneri di cui al comma 1 pari a complessivi euro 3.000.000,00 si fa fronte, per l'esercizio finanziario 2021, mediante riduzione delle disponibilità della Missione 9, Programma 5, capitolo 150001»*.

Anche a seguito delle modifiche apportate dall'art. 9, comma 1, lettera a), della legge regionale 21 gennaio 2022, n. 1, l'indicazione del capitolo su cui assumere la spesa è rimasta immutata (*Missione 9, Programma 5, capitolo 150521 - Spese per l'espletamento di concorsi per l'assunzione del personale del Corpo forestale della Regione. (CAP. 14210)*).

Il citato capitolo 150521, all'interno del conto del bilancio del rendiconto dell'esercizio 2021, espone un Fondo pluriennale vincolato pari a euro 2.474.643,56.

Quest'ultimo è stato iscritto in ragione della reimputazione, in sede di riaccertamento ordinario per l'esercizio 2022 (Delibera di Giunta regionale n. 540 del 23 novembre 2022), all'esercizio 2022, dell'impegno assunto con il D.D.G. n. 5037 del 22 dicembre 2021 per l'importo pari a euro 2.474.643,56 sul capitolo 150521 "*Spese per l'espletamento di concorsi per l'assunzione del personale del Corpo forestale della Regione (CAP.14210)*" dell'esercizio finanziario 2021.

Ciò posto, si la voce relativa al Fondo pluriennale vincolato iscritta sul capitolo 150521 del conto del bilancio in esame, nonché il prospetto di cui all'allegato n. 9 (FPV) al rendiconto per le parti in cui la recepisce, non possono essere parificati trovando causa e fondamento in un impegno di spesa espressione di una norma dichiarata incostituzionale.

La mancata parifica, comunque, assume, nel caso di specie, un significato essenzialmente "tecnico", posto che risultano già assunte misure correttive.

L'impegno in questione è stato, infatti, azzerato con il D.D.G. n. 5418 del 13 dicembre 2022 che ne ha disposto la riduzione nei seguenti termini: «è ridotto di €2.474.643,56 (*euro due milioni quattrocento settantaquattromilaseicento quarantatre/56*) l'impegno assunto con D.D.G. n.5037 del 22/12/2021 sul capitolo 150521 "*Spese per l'espletamento di concorsi per l'assunzione del personale del Corpo forestale della Regione (CAP.14210)*" del bilancio della Regione esercizio finanziario 2021 e riaccertato sul medesimo capitolo al n. 1/2022».

5.7. Con riferimento al capitolo di spesa n. 476521 sono dichiarati irregolari gli impegni e i corrispondenti pagamenti ivi registrati:

a) per il complessivo importo di euro 11.585.789,42, nella misura e nei limiti delle spese sostenute in applicazione dell'art. 13 della legge regionale 19 luglio 2019, n. 13, la cui illegittimità costituzionale è stata dichiarata con sentenza n. 16 del 2021, pubblicata in data 11 febbraio 2021;

b) per il complessivo importo di euro 77.354.584,61, nella misura e nei limiti delle spese sostenute in applicazione dell'art. 92, comma 4-ter, del decreto-legge 17 marzo 2020 n. 18 convertito, con modificazioni, nella legge 24 aprile 2020, n. 27.

Per quanto attiene alle motivazioni sottostanti alla decisione si rappresenta quanto segue.

In ordine alle spese di cui alla *lett. a)* si rammenta che la norma di cui all'art. 13 della legge regionale 19 luglio 2019, n. 13 è stata dichiarata incostituzionale con sentenza n. 16 del 2021, pubblicata in data 11 febbraio 2021.

In continuità con quanto statuito nei precedenti giudizi di parificazione, relativi ai rendiconti degli esercizi 2019 e 2020, le spese sostenute in applicazione di tale disposto normativo non possono essere parificate in quanto prive, *ex tunc*, di valido titolo giuridico e di idonea copertura normativa.

Come chiarito dalla Corte costituzionale, il procedimento di parifica si risolve «*nel valutare la conformità degli atti che ne formano oggetto alle norme di diritto oggettivo*» e risulta pertanto «*evidente che, ove queste ultime siano costituzionalmente illegittime e tali siano dichiarate, il citato giudizio di conformità non possa avere esito positivo e, quindi, condurre alla "parificazione degli specifici capitoli del rendiconto regionale, dunque delle spese che su di essi gravano" (sentenza n. 146 del 2019)*» (Cfr. Corte cost., n. 189/2020, par. 3.1.1. del considerato in diritto).

In ordine alle spese di cui alla *lett. b)*, si osserva che, come ricostruito nell'ambito della verifica relativa all'esercizio 2020, conclusa con deliberazione n. 113/2022/GEST, la Regione, in data 15 febbraio 2021, avrebbe «*manifestato alle aziende di trasporto la propria determinazione negoziale alla prosecuzione dei contratti di esercizio*» in applicazione della disciplina emergenziale e derogatoria prevista dall'art. 92, comma 4-ter, della legge n. 27/2020, alla quale avrebbe «*fatto seguito in data pressoché coeva la corrispondente accettazione ricettizia da parte delle aziende interessate, con conseguente novazione del titolo e fonte giuridica fondante la prosecuzione dei vigenti contratti di trasporto*».

Poiché, tuttavia, la menzionata disposizione (secondo cui «*Fino al termine delle misure di contenimento del virus COVID-19, tutte le procedure in corso, relative agli affidamenti dei servizi di trasporto pubblico locale, possono essere sospese, con facoltà di proroga degli affidamenti in atto al 23 febbraio 2020 fino a dodici mesi successivi alla dichiarazione di conclusione dell'emergenza; restano escluse le procedure di evidenza pubblica relative ai servizi di trasporto*

pubblico locale già definite con l'aggiudicazione alla data del 23 febbraio 2020") non poteva trovare applicazione, non essendoci alcuna procedura di evidenza pubblica in corso alla data del 23 febbraio 2020 (data di entrata in vigore del richiamato decreto-legge n. 18 del 2020 poi convertito in legge)¹⁰, è evidente come, attraverso detta operazione, si siano realizzati affidamenti diretti senza gara in assenza dei presupposti di legge.

Nella relazione allegata alla citata deliberazione n. 113/2022/GEST, la Sezione ha, infatti, osservato che *"anche la giurisprudenza amministrativa, esaminando analoga fattispecie, ha avuto modo di escludere la sussistenza dei presupposti di applicazione della norma proprio in ragione della riscontrata assenza di procedure pendenti alla data del 23 febbraio 2020 (cfr. TAR Bolzano, sentenza n. 43/2021, confermata dal Consiglio di Stato con sentenza n. 6268/2021)"*.

La giurisprudenza contabile ha precisato come, nell'ambito del giudizio di parificazione, il giudice contabile sia competente a valutare, sia pure incidentalmente, ai fini della validazione del risultato di amministrazione, anche i titoli sottostanti alle poste (cfr. SS.RR. in speciale composizione, sentenza n. 9/2023/DELIC, par. 3.2.1 del *"DIRITTO"*).

Non può che conseguire, da tanto, la decisione di non parificare delle spese in esame.

Quanto alle conseguenti azioni correttive, si evidenzia che la misura indicata nella decisione con cui è stato definito il precedente giudizio di parificazione (*accantonamento in un apposito fondo rischi "da recupero degli effetti finanziari dell'art. 13 della legge regionale n. 13 del 2019 (rimborsi presso gli operatori del servizio TPL)"*, della somma pari all'utile d'impresa liquidata alle imprese esercenti il servizio di trasporto pubblico), dovrà trovare attuazione anche in relazione agli importi erogati nell'esercizio finanziario 2021.

5.8. Risultano irregolari, inoltre, gli impegni e i corrispondenti pagamenti registrati sui capitoli 214918 e 900023:

a) per il complessivo importo di euro 25.533.032,49 relativi alla restituzione, con indebita copertura a carico del Fondo sanitario, rispettivamente di quote interessi (euro 24.556.935,76) e capitale (euro 976.096,73), di rate del prestito contratto per le finalità di cui alla legge 24 dicembre 2007, n. 244, articolo 2, comma 46;

¹⁰ La stessa Regione ha fatto presente di aver proceduto alla pubblicazione dell'avviso di pre-informazione relativo alla procedura aperta per l'affidamento dei servizi di trasporto pubblico extraurbano passeggeri su autobus solo nel mese di dicembre 2020 (per la precisione, nella Gazzetta della Comunità 2020/S 248-618879 del 21 dicembre 2020), con conseguente impossibilità di reputare tale procedura "in corso" alla data del 23 febbraio 2020 (data di entrata in vigore del richiamato decreto-legge n. 18 del 2020 poi convertito in legge).

b) per il complessivo importo di euro 22.315.895,42 relativi alla restituzione, con indebita copertura a carico del Fondo sanitario, rispettivamente di quote interessi (euro 2.438.000,00) e capitale (euro 19.877.895,42), di rate del prestito contratto con la Cassa Depositi e Prestiti per l'estinzione anticipata del predetto prestito contratto per le finalità di cui alla legge 24 dicembre 2007, n. 244, articolo 2, comma 46.

Al riguardo, si rammenta che, a seguito della decisione n. 20 delle Sezioni Riunite in Sede Giurisdizionale in speciale composizione della Corte dei conti, depositata il 7 ottobre 2021, con la quale il Collegio giudicante si è pronunciato sul ricorso n. 740/SR/DELC proposto dal Procuratore Generale della Corte dei conti ai sensi dell'art. 11, comma 6, lettera e), avverso la decisione di parificazione del Rendiconto dell'esercizio 2019 (Decisione n. 6/2021/SS.RR./PARI), con ordinanza n. 1/2022/DELC è stata sollevata questione di legittimità costituzionale in merito all'articolo 6 della legge della Regione Siciliana 17 marzo 2016, n. 3, per violazione dei parametri di cui all'art. 119, commi 1, 4 e 6 Cost., nonché del combinato disposto di cui agli artt. 81, comma 6, Cost. e 117, comma 2, lett. e) Cost. e per violazione del combinato disposto di cui agli artt. 117, comma 2, lett. m) e 32 Cost..

Al contempo, il giudizio è stato sospeso, ai sensi degli artt. 23 e 28 della legge n. 87 del 1953, relativamente agli effetti sul saldo determinato dai capitoli di spesa interessati dalla norma impugnata, costituiti dal conseguente aumento del disavanzo da fondi ordinari della Regione per il maggiore importo di euro 127.848.927,90 e relativo obbligo di reintegro dei fondi vincolati non regionali per pari importo.

Rispetto a tale sentenza, la Giunta regionale con la delibera n. 426 del 14 ottobre 2021 ha deciso di valutare l'esistenza dei presupposti per sollevare conflitto di attribuzione innanzi alla Corte Costituzionale la quale, con sentenza n. 184 depositata in data 22 luglio 2022, si è espressa in termini sfavorevoli per l'Amministrazione.

Con sentenza n. 233 del 2022, depositata in data 23 novembre 2022, la Corte Costituzionale ha dichiarato costituzionalmente illegittimo l'art. 6 della legge regionale n. 3 del 17 marzo 2016 per *«violazione dell'art. 117, co. 2, lettere e) ed m) Cost., in quanto la spesa ha carattere meramente finanziario e non finale, diretto all'erogazione del servizio sanitario»*.

È stato definitivamente acclarato, in quella sede, che l'operazione effettuata dalla Regione *«correla [...] a una entrata certamente sanitaria (il Fondo sanitario) una spesa invece*

estranea a questo ambito, alterando così la struttura del perimetro sanitario prescritto dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011».

Anche nell'anno 2021 sono stati indebitamente posti a carico del Fondo Sanitario Nazionale oneri correlati alle restituzioni di prestiti contratti rispettivamente con il MEF a (euro 25.533.032,49) e con la Cassa Depositi e Prestiti (euro 22.315.895,42), per un totale impegnato sui capitoli del perimetro sanitario di euro 47.848.927,91.

Dette poste contabili, meglio dettagliate alle superiori lettere *a)* e *b)*, per le ragioni sopra esposte, vanno necessariamente dichiarate irregolari.

Quanto agli effetti sui saldi, si richiamano le indicazioni formulate all'interno della citata sentenza n. 9/2023/DELC.

È stato precisato, in tale pronuncia, che *«Eliminato, in modo retroattivo, l'art. 6 della l.r. siciliana n. 3/2016 (C. cost. n. 233/2022) questo Giudice deve ricalcolare le poste ed il saldo contenuti nell'allegato previsto dall'art. 63, co. 4 del d.lgs. n. 118/2011 in ragione della loro difformità con la legge statale (art. 20 del d.lgs. n. 118/2011). Per l'effetto, il perimetro sanitario ha chiuso con un saldo positivo tra risorse destinate al settore sanitario e relative spese di destinazione. Tale differenza positiva, ai sensi del punto 5.4.6 dell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011, modifica, di pari importo ed automaticamente, la struttura del saldo al 31/12/2019, il quale registra un aumento delle risorse vincolate della "Riga C" del risultato di amministrazione (art. 42 e allegato n. 10 del d.lgs. n. 118/2011).*

12. L'aumento di valore della "Riga C" determina altresì la crescita del disavanzo finale ("Riga E"). Tale ultima componente del risultato di amministrazione, si rammenta, è in grado di comprimere la capacità di spesa della gestione ordinaria nei cicli successivi di bilancio, rendendo di nuovo disponibili le risorse così risparmiate per il ripristino dell'eroso finanziamento del settore sanitario» (Corte dei conti, SS.RR. in speciale composizione, sentenza n. 9/2023/DELC, parr. 11 e 12).

Sul punto, va rilevato, tuttavia, che, come riferito nella relazione al rendiconto 2021 (pag. 85), nelle more della definizione dei menzionati giudizi è stato previsto, in termini prudenziali, un apposito accantonamento nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021, al fine di far fronte alle passività potenzialmente derivabili dagli stessi, con particolare riferimento al punto iii della sentenza n. 20/2021/DELC delle Sezioni riunite in speciale composizione, relativo alla questione di legittimità costituzionale sollevata in merito all'art. 6 della legge regionale n. 3 del 2016.

In particolare, è stato iscritto (tra gli *“altri accantonamenti”*) un importo pari a euro 303.546.783,73 corrispondente alle rate del mutuo in questione per gli anni 2019 e 2020, fatte gravare sulle risorse del fondo sanitario (euro 127.848.927,91 x 2) e a quota parte della rata dell'anno 2021 pari a euro 47.848.927,91.

Pertanto, fermo restando l'obbligo di reintegro del Fondo Sanitario regionale per l'importo delle rate del mutuo corrisposte negli esercizi finanziari 2019, 2020 e 2021, non si rende necessario un ulteriore peggioramento del saldo finale del rendiconto 2021 (lett. E) essendo il medesimo già inciso e aggravato dal predetto accantonamento.

5.9. Tra le partite irregolari vi è anche il capitolo di spesa n. 413416.

Si tratta di un capitolo correlato all'entrata relativa ai Fondi P.O. FESR Sicilia 2014-2020, specificatamente istituito per emettere i mandati di pagamento a favore delle aziende beneficiarie dell'importo certificato per i progetti retrospettivi Covid - linee di intervento 1.6.1, che avrebbe dovuto essere incluso all'interno del perimetro sanitario.

In sede di contraddittorio, l'Amministrazione ha precisato che la richiesta di istituzione del capitolo di spesa 413416 è stata avanzata dal Dipartimento regionale della pianificazione strategica in quanto ritenuta necessaria per le occorrenze di cui agli interventi ammessi alla programmazione sui fondi strutturali P.O. FESR SICILIA 2014-2020 dell'Azione 1.6.1. *“nella considerazione che erano stati ammessi a rendicontazione i progetti già attuati e ritenuti ammissibili a valere sul Programma citato la cui spesa è stata sostenuta prevalentemente nel capitolo 413302 “Quota integrativa, a carico della regione, delle assegnazioni di parte corrente del fondo sanitario nazionale.” e “senza alcuna attestazione del responsabile della GSA di inserimento del capitolo nel Perimetro sanitario”.*

Tale assunto, tuttavia, non risulta condivisibile in quanto le somme anticipate dalle Aziende per il sostenimento delle spese COVID dell'anno 2020 sono state coperte, nel frattempo, con risorse del Fondo sanitario corrente il quale, a seguito del rimborso a carico dei Fondi comunitari PO FESR 2014-2020, deve essere rifinalizzato alle spese sanitarie per le quali era stato originariamente assegnato.

Si conferma, pertanto, il rilievo mosso, in ossequio al rispetto dell'art. 20 del Titolo II del d.lgs. n. 118 del 2011, in merito al mancato inserimento nel perimetro sanitario del capitolo di spesa 413416 all'uopo istituito e alla mancata istituzione del correlato capitolo di entrata volto ad accogliere le somme a valere sul Fondo PO-FESR Sicilia 2014-2020 riprogrammate per specifiche finalità sanitarie.

5.10. Devono ritenersi irregolari anche le variazioni effettuate oltre il 31 dicembre 2021, sulle previsioni definitive di bilancio, adottate con i decreti del Ragioniere generale n. 186 del 17 marzo 2022, n. 916 del 30 giugno 2022 e n. 2186 del 20 dicembre 2022.

In merito alla fattispecie in esame, ai fini del contraddittorio svoltosi nell'udienza in camera di consiglio del 13 novembre 2023, è stata sottoposta all'attenzione dell'Amministrazione regionale la presunta irregolarità degli atti amministrativi di variazione del bilancio per un duplice ordine di ragioni.

In primo luogo, è stata richiamata la giurisprudenza della Corte costituzionale¹¹ che, anche con riferimento al bilancio della stessa Regione siciliana¹², ha ribadito la centralità del principio contabile di *annualità* del bilancio da cui discende il corollario della sua immodificabilità superato il termine ultimo dell'anno finanziario. È stato, infatti, affermato che «[d]opo il termine dell'esercizio non è più consentito modificare provvedimenti o fatti gestori in parte entrata e in parte spesa in quanto ciò collide con gli inderogabili principi di *annualità e intangibilità del bilancio*» (sentenza n. 165 del 2023, paragrafo n. 3.4. del *considerato in diritto*).

In secondo luogo, queste Sezioni riunite hanno paventato che i provvedimenti amministrativi in questione, adottati dal Ragioniere generale, avrebbero potuto presentarsi come un espediente per consentire, nel corso del 2022, l'utilizzo del risultato presunto di amministrazione del 2021, a fini di copertura della spesa a valere sull'esercizio in gestione o di quelli successivi, senza investire l'organo avente competenza in materia di aggiornamento del prospetto concernente il risultato presunto di amministrazione e gli allegati tecnici descrittivi della consistenza delle quote vincolate e accantonate, da individuare precipuamente nella Giunta regionale (art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011 e allegato 4/2, paragrafo 9.2.) nel momento successivo all'approvazione del bilancio di

¹¹ Cfr. Corte costituzionale, sentenze n. 51, 114, 118 e 128 del 2023.

¹² Cfr. Corte costituzionale, sentenza n. 165 del 2023.

previsione e in attesa dell'approvazione del consuntivo¹³ oppure durante l'arco temporale in cui ricorre l'autorizzazione all'esercizio provvisorio¹⁴.

Sul punto, infatti, è stato ricordato che le quote presunte del risultato di amministrazione applicate al bilancio e non effettivamente utilizzate, anche qualora abbiano dato luogo alla costituzione del FPV e sia mancata l'assunzione degli impegni pluriennali¹⁵, confluiscono tra le economie al momento della chiusura dell'esercizio e sono imputate alle quote libere oppure alla parte accantonata, vincolata o destinata agli investimenti in base alla propria specifica disciplina sostanziale (art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011 e allegato 4/2, paragrafo 9.2.).

Con memorie riversate agli atti del giudizio¹⁶, l'Amministrazione ha escluso che gli atti in questione siano stati invasivi della competenza della Giunta regionale in quanto, il prospetto sul risultato presunto, con annesso aggiornamento delle quote vincolate, è stato approvato, nell'anno successivo all'esercizio di riferimento, sulla base degli effettivi valori che, a chiusura delle scritture contabili, hanno riguardato la registrazione di impegni di competenza e di impegni ricadenti negli esercizi successivi, confluiti nel FPV di spesa.

Sotto tale profilo, la deduzione difensiva è convincente.

Si osserva, tuttavia, che non può considerarsi legittima la prassi di procedere, ad esercizio ormai concluso, a variazioni degli stanziamenti del *Conto del bilancio*, autorizzati in parte entrata e in parte spesa, al fine di adeguare ai minori utilizzi effettivi sia il valore delle quote vincolate, accantonate e destinate del risultato di amministrazione applicate al bilancio di previsione sia il FPV di entrata iscritto negli esercizi successivi.

¹³ In base al d.lgs. n. 118 del 2011, allegato 4/2, paragrafo 9.2.5: «Nel caso in cui il bilancio di previsione preveda l'immediato utilizzo della quota vincolata dell'avanzo di amministrazione presunto, entro il 31 gennaio dell'esercizio cui il bilancio si riferisce, si provvede all'approvazione, con delibera di Giunta, del prospetto aggiornato riguardante il risultato di amministrazione presunto, sulla base di un preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate. [...] Le eventuali variazioni di bilancio che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, applicano al bilancio quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, possono essere effettuate solo dopo l'approvazione da parte della Giunta del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto».

¹⁴ In base al d.lgs. n. 118 del 2011, allegato 4/2, paragrafo 8.11: «Nel corso dell'esercizio provvisorio, per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, il cui mancato svolgimento determinerebbe danno per l'ente, è consentito l'utilizzo delle quote vincolate dell'avanzo di amministrazione sulla base di una relazione documentata del dirigente competente. A tal fine, dopo avere acquisito il parere dell'organo di revisione contabile la Giunta delibera una variazione del bilancio provvisorio in corso di gestione, che dispone l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione vincolato determinato sulla base di dati di preconsuntivo dell'esercizio precedente».

¹⁵ A norma del d.lgs. n. 118 del 2011, allegato 4/2, paragrafo 9.2.3: «Se nel corso dell'esercizio in cui il fondo pluriennale vincolato è stato stanziato i relativi impegni pluriennali non sono stati formalmente assunti, il fondo pluriennale non risulta costituito e le risorse tornano a costituire il risultato di amministrazione al 31 dicembre, applicabile all'esercizio successivo secondo le modalità previste nel presente principio».

¹⁶ Nota n. 126583 del 10 novembre 2023 (prot. Cdc n. 240 del 10 novembre 2023) del Dipartimento regionale del Bilancio e del Tesoro - Ragioneria Generale della Regione siciliana.

Nel ribadire l'intangibilità del *Conto del bilancio* in tutte le sue parti, incluse le previsioni definitive di entrata e di spesa, secondo la già citata giurisprudenza, queste Sezioni riunite rilevano che, in disparte le fattispecie in cui l'ordinamento consente espressamente di modificare/integrare gli atti di gestione che sono alla base delle registrazioni contabili compiute in un determinato esercizio concluso (si pensi, a titolo esemplificativo, alle operazioni di riaccertamento ordinario dei residui), è noto che, in conformità al postulato dell'*annualità* (come declinato dalla Corte costituzionale nella citata sentenza n. 165 del 2023), è previsto, in generale, dall'art. 51 del d.lgs. n. 118 del 2011 (da intendersi quale norma interposta dell'art. 81, comma 4, Cost.) che le variazioni debbano essere autorizzate «[n]el corso dell'esercizio» e che «[n]essuna variazione al bilancio può essere approvata dopo il 30 novembre dell'anno a cui il bilancio stesso si riferisce», fatte salve le eccezioni espressamente indicate dalla medesima disposizione (comma 6).

D'altronde, la Regione medesima, all'interno delle proprie memorie, ha riconosciuto che, in applicazione dei principi contabili sopra richiamati, le quote del risultato di amministrazione, accantonate, vincolate e destinate, applicate al bilancio e non impiegate per il finanziamento di nuova spesa, confluiscono naturalmente nel risultato di amministrazione di fine esercizio. Pertanto, è sempre possibile, a consuntivo della gestione, estrapolare i dati degli utilizzi effettivi delle predette quote per le necessarie variazioni che devono investire il FPV di entrata negli esercizi successivi a quello da rendicontare.

Ai medesimi dati finali, inoltre, l'Amministrazione può fare riferimento anche al fine di verificare il rispetto degli spazi finanziari concessi dall'ordinamento nell'utilizzo del risultato di amministrazione. Sotto quest'ultimo profilo, deve, infatti, essere considerato che, fermo restando l'obbligo di vigilare sull'impiego del risultato di amministrazione nel corso della gestione, devono, in ogni caso, essere interpretate in senso sostanziale, e non puramente formale, quelle norme che, a tutela degli equilibri di bilancio, prevedono limiti all'applicazione dell'avanzo, cosicché queste ultime potrebbero intendersi realmente violate, a consuntivo della gestione, solo nella circostanza in cui siano state finanziate, in concreto, nuove spese oltre i valori consentiti.

Peraltro, la prospettazione dell'Amministrazione regionale non supera il vaglio di ragionevolezza se sottoposta ad una "*prova di resistenza*": si osserva, infatti, che, anche laddove non fossero state operate le suddette variazioni in diminuzione delle previsioni di

entrata e di spesa concernenti l'utilizzo dell'avanzo, gli spazi finanziari concessi dalle norme imperative in materia non sarebbero stati travalicati, atteso l'ampio margine residuo di risultato di amministrazione del precedente esercizio non impiegato a chiusura del 2021 (cfr. relazione allegata, tabella n. 2.27).

Si rileva, infine, che la modificazione successiva delle autorizzazioni di entrata e di spesa altera la veridicità tra ciò che è stato "*programmato*" in corso di gestione e ciò è stato "*realizzato*" a chiusura della medesima.

6. *Lo Stato patrimoniale.* Con riferimento allo stato patrimoniale dell'esercizio finanziario 2021, è emerso che le criticità di carattere generale, già rilevate per l'esercizio 2020, così come anche nei precedenti esercizi, risultano, in massima parte, ancora presenti.

Appare, infatti, ancora irrisolta la problematica riguardante la "ricognizione straordinaria del patrimonio" e la conseguente "rideterminazione del suo corretto valore", così come previsto dal paragrafo 9.2 dell'allegato 4.3 del decreto legislativo n. 118/2011, sia con riferimento alla classificazione delle voci del patrimonio, sia per quanto riguarda i criteri di valutazione.

In relazione a tale aspetto, è stato chiesto di specificare per quali componenti del patrimonio tale processo risulti ancora in itinere, chiarendo, in dettaglio, i motivi di tale ritardo o le cause ostative alla definizione delle singole procedure, stante anche la costituzione di un apposito gruppo di lavoro.

Dall'esame delle numerose note dei dipartimenti trasmesse dalla Ragioneria generale non risulta completata la ricognizione ordinaria e straordinaria del patrimonio, perlopiù a causa del mancato rilascio dell'applicativo, da parte di Sicilia digitale S.p.A., di implementazione del sistema GECORS.

Il gruppo di lavoro ha evidenziato le criticità più rilevanti che ostacolano il completamento della ricognizione straordinaria dei beni immobili nonché della loro corretta valorizzazione secondo i principi armonizzati, in particolare:

- a) il ritardo nel completamento della ricognizione fisica degli immobili;
- b) l'assenza di un unico software di inventariazione\gestione dei beni immobili secondo i principi contabili del d.lgs n. 118/2011 (istituzione del R.U.I. e registro dei beni ammortizzabili, calcolo degli ammortamenti e relativi fondi, corretta valorizzazione, corretta classificazione dei beni, etc.);

c) l'assenza dei modelli informatizzati per la gestione degli immobili (modelli carico, scarico, etc.);

d) l'assenza sino all'anno 2022, di una struttura di coordinamento per tale attività attribuita adesso al Dipartimento regionale Finanze.

Anche con riferimento alla ricognizione straordinaria ed analitica degli oggetti d'arte (o di valore) permane la criticità già rilevata in passato.

Non risulta ancora completato il processo di ricognizione straordinaria prevista per l'avvio della contabilità economico patrimoniale per tutte le tipologie di beni, sebbene la Regione abbia precisato in passato di avere avviato sin dal 2016, in occasione dell'avvio della contabilità economico patrimoniale, la riclassificazione delle singole voci, secondo i nuovi principi dell'armonizzazione e secondo quanto indicato dall'allegato 4/3.

Anche per l'anno 2021 viene confermata l'assenza di un supporto informativo finalizzato a dotare la Regione di un adeguato sistema di controllo e verifica dei rapporti finanziari e patrimoniali con gli Enti/Organismi, di conseguenza la Ragioneria Generale sottolinea la difficoltà della rappresentazione contabile dei dati in argomento.

Appare ancora irrisolta la problematica riguardante la "registrazione contabile concomitante" dei movimenti finanziari e dei correlati movimenti di natura economico-patrimoniale, al fine di consentire la tracciabilità di tutte le operazioni gestionali e la movimentazione delle voci del piano dei conti integrato di cui all'art. 4 del D.lgs. 118/2011.

In conclusione:

1) non è stata completata la ricognizione straordinaria del patrimonio, prevista dal paragrafo 9.2. dell'Allegato 4/3 del decreto legislativo n. 118 del 2011, sicché non sono stati predisposti l'inventario unico dei beni e il registro dei beni ammortizzabili e conseguente mancata determinazione degli ammortamenti relativi ai "Fabbricati" e delle "Plusvalenze patrimoniali" e "minusvalenze patrimoniali";

2) non è stato completato l'inventario dei beni dell'ex Azienda foreste demaniali;

3) non è stato utilizzato un metodo di registrazione contabile concomitante e sincronico in partita doppia;

4) non è stata elaborata la conciliazione dei rapporti di credito e di debito tra le società partecipate e la Regione siciliana;

5) non vi è evidenza contabile in merito alle refluenze delle risultanze dei rendiconti degli enti strumentali della Regione sullo Stato patrimoniale della medesima anche con riferimento a eventuali crediti e debiti e ad ogni altra posta patrimoniale interessata; la Regione, peraltro, risulta priva di un adeguato sistema di controllo e di verifica sui rapporti finanziari e patrimoniali con tali enti;

6) non è chiara la valorizzazione dei ratei e risconti.

7. *Il Conto economico.* Agli esiti della fase istruttoria sono emersi alcuni aspetti migliorativi connessi al recepimento dei rilievi maggiormente significativi rappresentati dalla Sezione nel precedente giudizio di parificazione.

In particolare, si fa riferimento alla compiuta inclusione nella contabilità economico patrimoniale delle implicazioni derivanti dall'evoluzione della parte vincolata del risultato di amministrazione, diversamente dall'esercizio precedente il cui bilancio conteneva solo parzialmente le risultanze dei vincoli del risultato di amministrazione.

Tuttavia, permangono irrisolti alcuni profili problematici connessi alla regolare rilevazione nella contabilità economico patrimoniale degli eventi gestionali correlati ad accertamenti ed impegni pluriennali: per il principio di competenza economica gli impegni/accertamenti per eventi gestionali, i cui effetti economici (perdite/proventi, acquisizioni/vendite di beni e servizi) si concludono nell'esercizio di manifestazione, danno luogo a componenti di reddito di competenza del medesimo esercizio.

L'adeguamento a tali regole contabili richiede rilevazioni contabili modificative delle risultanze finanziarie sottostanti a tali fattispecie gestionali.

Appare, inoltre, necessaria infine una maggiore chiarezza espositiva in merito al raccordo tra la contabilità finanziaria e quella economico - patrimoniale al fine di garantirne completezza, chiarezza e trasparenza.

8. *Il ripiano del disavanzo di amministrazione. Aspetti di legittimità costituzionale.*

In conformità all'essenza del giudizio di parificazione, riconosciuto dalla consolidata giurisprudenza costituzionale quale «risultato dell'esercizio di una funzione di controllo-garanzia, a esito dicotomico (parifica/non parifica), [...] in vista dell'obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio e, in specie, ai principi della legalità costituzionale in tema di finanza pubblica», al fine «di mettere a

disposizione anche dell'ente controllato dati contabili corretti che riflettono le condizioni del bilancio a una certa data e incidono sul suo ciclo» (Corte costituzionale, sentenza n. 184 del 2022, § 5.2 del *considerato in diritto*), queste Sezioni riunite hanno sottoposto a verifica il perseguimento degli obiettivi intermedi di recupero del disavanzo di amministrazione, la cui rappresentazione contabile trova sintesi nel principale saldo registrato a consuntivo della gestione annuale, ossia il risultato di amministrazione (prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione in allegato al Rendiconto, totale parte disponibile - lett. E; d.lgs. n. 118 del 2011, allegato n. 4/1, § 13.7. e d.lgs. n. 4/2, § 9.2.20).

In linea generale, deve essere oggetto di riscontro l'eventuale miglioramento totale o parziale del risultato di amministrazione rispetto a quello registrato a chiusura dell'anno antecedente, secondo la metodologia imposta dall'ordinamento contabile, che, con riferimento a ciascuna singola componente del disavanzo proveniente dal precedente esercizio e in rapporto agli stanziamenti da iscriversi nel Conto del bilancio, richiede di confrontare gli importi da ripianare in attuazione delle rispettive discipline concernenti i singoli piani di rientro (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato n. 4/1, § 13.10.3).

A seguito di tali accertamenti di legittimità/regolarità, ove il miglioramento imposto dalle norme sul recupero del disavanzo non dovesse effettivamente realizzarsi, in tutto o in parte, la successiva approvazione del rendiconto da parte dell'organo legislativo - a valle degli esiti del giudizio di parificazione - produrrebbe obblighi immediatamente conformativi a carico dell'esercizio in corso di gestione, secondo il principio di continuità tra gli esercizi finanziari pubblici, in quanto *«le quote del disavanzo applicate al bilancio e non recuperate sono interamente applicate al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione, in aggiunta alle quote del recupero previste dai piani di rientro in corso di gestione con riferimento a tale esercizio»* (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato 4/2, § 9.2.26).

Qualora, invece, il disavanzo di amministrazione ripianato nel corso di un esercizio dovesse presentare un importo superiore a quello applicato al bilancio, ne conseguirebbe l'anticipo delle attività previste nel piano di rientro, con generale obbligo di ascrivere *«il maggiore ripiano del disavanzo alle componenti del disavanzo di amministrazione in ordine di anzianità di formazione del disavanzo stesso, nei limiti delle quote previste nell'esercizio successivo e seguenti e restano ferme le modalità di ripiano previste nei piani di rientro, che termineranno prima del previsto»* (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato 4/2, § 9.2.30).

Nell'ipotesi in cui sussistano norme autorizzative sulle specifiche modalità di ripiano di singole quote del disavanzo di amministrazione, la relazione sulla gestione deve descrivere le diverse partizioni del disavanzo e la composizione delle relative frazioni di ripiano applicate al bilancio dell'esercizio rendicontato, ponendo, altresì, in evidenza quelle che gravano sugli esercizi considerati nel bilancio di previsione del triennio successivo (e degli ulteriori periodi finanziari), secondo la rappresentazione sintetica contenuta in appositi prospetti che l'Ente è tenuto a redigere (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato n. 4/1, § 13.10.3). Secondo le prescrizioni dell'ordinamento contabile, la colonna del prospetto relativa all'esercizio successivo a quello oggetto di rendicontazione, deve, infatti, dare evidenza della *«quota del disavanzo non ripianata nell'esercizio precedente, secondo le modalità previste dalle norme»*.

La corretta redazione di tali prospetti, in definitiva, pone in rapporto di continuità l'esercizio rendicontato rispetto a quelli in corso di gestione e ai successivi periodi finanziari, sotto il profilo della programmazione degli obblighi di rientro dal disavanzo.

Le verifiche sugli obblighi intermedi del ripiano del disavanzo di amministrazione, dunque, sono preordinate a garantire il *«principio di continuità degli esercizi finanziari pubblici [che] è uno dei parametri teleologicamente collegati al principio dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., in quanto collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato, consentendo di inquadrare in modo strutturale e pluriennale la stabilità dei bilanci preventivi e successivi. Esso esige che ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie* (Corte costituzionale, sentenza n. 49 del 2018, § 2 del *considerato in diritto*).

Il *Conto del bilancio* dell'esercizio 2021, oggetto del presente giudizio di parificazione, registra stanziamenti definitivi per il *Disavanzo finanziario* complessivamente pari a euro 100.000.000,00, in riferimento ai seguenti capitoli di spesa:

a) **euro 47.341.217,87** sul capitolo n. 1 (*Disavanzo finanziario presunto relativo ai fondi ordinari della Regione*);

b) **euro 0** sul capitolo n. 4 (*Disavanzo finanziario per l'anno 2014, relativo ai fondi ordinari della Regione, da riassorbire in venti esercizi finanziari a partire dal 2015*), in relazione al disavanzo registrato alla fine dell'esercizio 2014;

c) **euro 0** sul capitolo n. 6 (*Disavanzo complessivo alla data del 1° gennaio 2015 determinato per effetto del riaccertamento straordinario dei residui da riassorbire in trenta esercizi*

finanziari a partire dal 2015), in relazione al disavanzo da *extradeficit* conseguente al riaccertamento straordinario dei residui;

d) **euro 0** sul capitolo n. 14 (*Ripiano disavanzo ai sensi del comma 874 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145*), in relazione al disavanzo ordinario della gestione dell'esercizio 2017;

e) **euro 0** sul capitolo n. 15 (*Disavanzo finanziario per l'anno 2018 relativo ai fondi ordinari della Regione, da riassorbire in dieci esercizi finanziari a partire dal 2019*), in relazione al disavanzo ordinario della gestione dell'esercizio 2018;

f) **euro 52.658.782,13** sul capitolo n. 16 (*Disavanzo finanziario per l'anno 2019 relativo ai fondi ordinari della Regione*), in relazione al disavanzo ordinario della gestione dell'esercizio 2019.

Tabella 3 – Stanziamenti per la copertura del disavanzo di amministrazione nell'esercizio 2021: previsione definitive di competenza del Conto del bilancio

COMPONENTI DISAVANZO	CAP.	STANZIAMENTI DEFINITIVI BILANCIO 2021
DISAVANZO FINANZIARIO RELATIVO AI FONDI ORDINARI DELLA REGIONE (stanziamento volto al recupero del disavanzo presunto derivante dalla gestione del 2020)	1	47.341.217,87
DISAVANZO 2014 E RETRO	4	0,00
DISAVANZO 2015 DA RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO	6	0,00
RIPIANO DISAVANZO AI SENSI DEL COMMA 874 DELL'ART. 1 DELLA LEGGE 30 DICEMBRE 2018, N. 145 (DISAVANZO 2017)	14	0,00
DISAVANZO FINANZIARIO PER L'ANNO 2018	15	0,00
DISAVANZO FINANZIARIO PER L'ANNO 2019	16	52.658.782,13
TOTALE		100.000.000,00

Fonte: elaborazione delle Sezioni riunite per la Regione siciliana su dati del *Conto del bilancio*

La disciplina sostanziale di riferimento, sottostante agli obblighi di recupero del disavanzo nell'esercizio 2021, risiede nelle prescrizioni contenute, *ratione temporis*, nell'art. 7 del decreto legislativo 27 dicembre 2019, n. 158 (Norme di attuazione dello statuto speciale della Regione siciliana in materia di armonizzazione dei sistemi contabili, dei conti giudiziali e dei controlli), come modificato dal decreto legislativo 18 gennaio 2021, n. 8, e nell'art. 5 della legge regionale 26 novembre 2021, n. 30 (Assestamento del Bilancio di previsione per l'esercizio finanziario 2021 e per il triennio 2021/2023).

Le disposizioni in questione erano integrate dalle prescrizioni dell'Accordo sottoscritto in data 14 gennaio 2021 dal Presidente del Consiglio dei Ministri e dal

Presidente della Regione siciliana, entro il termine perentorio fissato dalle modifiche introdotte nel 2021 (ossia, il 31 gennaio 2021).

In particolare, a seguito delle variazioni apportate con la novella entrata in vigore il 6 febbraio 2021, l'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019 assumeva la seguente formulazione: «1. *In sede di prima applicazione delle presenti norme di attuazione, ferma restando la competenza statale esclusiva in materia di armonizzazione dei bilanci, il disavanzo e le quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018, saranno ripianate in dieci esercizi. In ogni caso l'applicazione del presente comma non può avere effetto sulla gestione dei pagamenti. Per far fronte agli effetti negativi derivanti dall'epidemia da Covid-19, le quote di copertura del disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018, da ripianare nell'esercizio 2021, sono rinviate, esclusivamente per tale annualità, all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto.*

2. *Anche al fine di tenere conto di quanto previsto dall'articolo 9 della legge n. 243 del 2012, il termine di dieci anni di cui al comma 1 è ridotto a tre anni secondo quanto previsto, rispetto alle tempistiche di rientro indicate al comma 1 con riferimento allo stato di emergenza dell'epidemia da COVID-19, qualora, entro il 31 gennaio 2021, la Regione e lo Stato non sottoscrivano un accordo contenente specifici impegni di rientro dal disavanzo. Tali impegni, in attuazione dei principi dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio, di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo e di responsabilità intergenerazionale, ai sensi degli articoli 81 e 97 della Costituzione, devono garantire il rispetto di specifici parametri di virtuosità, quali la riduzione strutturale della spesa corrente, con effetti a decorrere dall'esercizio finanziario 2021. La Regione si impegna, altresì, a concordare con lo Stato appositi interventi di riforma per le finalità di cui al presente comma».*

Tale speciale disciplina era declinata dall'art. 5, comma 2¹⁷, della legge regionale n. 30 del 2021, che, anche per tenere conto degli effetti del giudizio di parificazione

¹⁷ L'art. 5 della legge regionale n. 30 del 2021 disciplina, nei termini a seguire, la composizione e il ripiano del disavanzo di amministrazione: «1. Il saldo finanziario negativo al 31 dicembre 2019 - Totale Disavanzo (Parte disponibile) di cui all'articolo 4, pari ad euro 7.418.715.638,23, è composto dalle seguenti quote:

a) euro 1.338.315.181,92 relativo al residuo al 31 dicembre 2019 del disavanzo dell'esercizio 2014 di cui alla Delib. G.R. n. 229 del 14 settembre 2015;

b) euro 4.761.245.284,17 relativo al residuo al 31 dicembre 2019 del disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui;

c) euro 187.218.858,42 relativo al residuo al 31 dicembre 2019 del disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2017;

d) euro 1.026.618.749,46 relativo al residuo al 31 dicembre 2019 del disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2018;

e) euro 105.317.564,26 relativo al disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2019.

2. A parziale modifica del piano di rientro di cui all'articolo 4, comma 2 della legge regionale 28 dicembre 2019, n. 30 e successive modificazioni il saldo finanziario negativo di euro 7.418.715.638,23, di cui al comma 1, è ripianato come segue:

dell'esercizio 2019 (cfr. Sezioni riunite per la regione siciliana, decisione n. 6/2021/PARI del 2 luglio 2021), rivisitava l'articolazione del piano di rientro del disavanzo per ciascuna componente del saldo finanziario negativo al 31 dicembre 2019 (pari a complessivi euro -

a) per euro 1.338.315.181,92:

a1) con le quote dell'esercizio 2020 di cui all'articolo 4, comma 2 della legge regionale, n. 30/2019 e successive modificazioni, pari ad euro 57.131.972,20 ed euro 42.420.362,67;

a2) in 13 quote costanti di euro 57.131.972,20 a decorrere dall'esercizio finanziario 2022 relative al residuo al 31 dicembre 2019 del disavanzo dell'esercizio 2014 di cui alla Delib. G.R. n. 229 del 14 settembre 2015 da ripianare ai sensi del comma 886 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145 ed una quota di euro 114.263.944,43 per l'esercizio 2035 relativa alla quota di cui agli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 rinviata all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto ai sensi del secondo periodo del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo 27 dicembre 2019, n. 158 e successive modificazioni;

a.3) in 2 quote di euro 42.420.362,67 a decorrere dall'esercizio finanziario 2022 e una quota di euro 14.140.120,89 per l'esercizio 2024 relative alle quote non recuperate al 31 dicembre 2018 del disavanzo dell'esercizio 2014 di cui alla Delib. G.R. n. 229 del 14 settembre 2015 da ripianare ai sensi del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo n. 158/2019 e successive modificazioni, nonché una quota di euro 282.802.417,79 per l'esercizio 2025 relativa alla quota di cui agli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 rinviata all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto, ai sensi del secondo periodo del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo n. 158/2019 e successive modificazioni;

b) per euro 4.761.245.284,17:

b1) con le quote dell'esercizio 2020 di cui all'articolo 4, comma 2, della legge regionale n. 30/2019 e successive modificazioni pari ad euro 164.180.871,87 ed euro 49.254.261,56;

b2) in 23 quote costanti di euro 164.180.871,87 a decorrere dall'esercizio finanziario 2022 relative al residuo al 31 dicembre 2019 del disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui da ripianare ai sensi dell'articolo 3, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e successive modifiche ed integrazioni ed una quota di euro 328.361.743,69 per l'esercizio 2045 relativa alla quota di cui agli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 rinviata all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto, ai sensi del secondo periodo del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo n. 158/2019 e successive modificazioni;

b3) in 2 quote di euro 49.254.261,56 a decorrere dall'esercizio finanziario 2022 e una quota di euro 16.418.087,19 per l'esercizio 2024 relative alle quote non recuperate al 31 dicembre 2018 da ripianare ai sensi del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo 27 dicembre 2019, n. 158 e successive modificazioni, nonché una quota di euro 328.361.743,73 per l'esercizio 2025 relativa alla quota di cui agli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 rinviata all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto, ai sensi del secondo periodo del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo n. 158/2019 e successive modificazioni;

c) per euro 187.218.858,42:

c1) con la quota dell'esercizio 2020 di cui all'articolo 4, comma 2, della legge regionale n. 30/2019 e successive modificazioni pari ad euro 6.240.628,61;

c2) in 27 quote costanti di euro 6.240.628,61 a decorrere dall'esercizio finanziario 2022 relative al disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2017 da ripianare ai sensi del comma 874 dell'articolo 1 della legge n. 145/2018, ed una quota di euro 12.481.257,34 per l'esercizio 2049 relativa alla quota di cui agli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 rinviata all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto, ai sensi del secondo periodo del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo n.158/2019 e successive modificazioni;

d) per euro 1.026.018.749,46:

d1) con la quota dell'esercizio 2020 di cui all'articolo 4, comma 2, della legge regionale n. 30/2019 e successive modificazioni pari ad euro 102.661.874,95;

d2) in 2 quote di euro 102.661.874,95 a decorrere dall'esercizio 2022 e una quota di euro 34.220.624,98 per l'esercizio 2024 relative al disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2018 da ripianare ai sensi del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo n. 158/2019 e successive modificazioni, nonché una quota di euro 684.412.499,63 per l'esercizio 2025 relativa alla quota di cui agli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 rinviata all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto, ai sensi del secondo periodo del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo n. 158/2019 e successive modificazioni;

e) per euro 105.317.564,26:

e1) in 2 quote di euro 52.658.782,13 a decorrere dall'esercizio 2021 relative al disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2019 da ripianare negli esercizi considerati nel bilancio di previsione non oltre la durata della legislatura regionale, ai sensi del comma 12, dell'articolo 42, del decreto legislativo n. 118/2011 e successive modificazioni.

3. Per effetto delle disposizioni di cui ai commi 1 e 2, per gli esercizi finanziari 2021 e successivi cessano di avere vigore le disposizioni di cui all'articolo 4, comma 2, della legge regionale n. 30/2019 e successive modificazioni».

7.418.715.638,23), secondo le modalità di recupero schematicamente rappresentate nella tabella a seguire.

Tabella 4 – Ripiano del disavanzo accertato nell'e.f. 2019 ai sensi dell'art. 5 della l.r. n. 30 del 2021

RIPIANO DEL DISAVANZO ART. 5 L.R. 30/2021											
ART. 5, COMMA 1	LETT. A) DISAVANZO AL 31.12.2014 - DELIBERA G.R. 229 DEL 14 SETTEMBRE 2015			LETT. B) DISAVANZO DA RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI			LETT. C) DISAVANZO DERIVANTE DALLA GESTIONE E.F. 2017		LETT. D) DISAVANZO DERIVANTE DALLA GESTIONE E.F. 2018		LETT. E) DISAVANZO DERIVANTE DALLA GESTIONE E.F. 2019
	1.338.315.181,92			4.761.245.284,17			187.218.858,42		1.026.618.749,46		105.317.564,26
ART. 5, COMMA 2	A1) RIPIANO 2 QUOTE NELL'ESERCIZIO 2020 (ART. 4, C. 2, L.R. N. 30/2019)	A2) RIPIANO IN 14 QUOTE (L. N. 145/2018, ART. 1, CO. 886; D.LGS. N. 158/2019, ART. 7, CO. 1)	A3) RIPIANO IN 4 QUOTE (D.LGS. N. 158/2019, ART. 1, CO. 1)	B1) RIPIANO 2 QUOTE NELL'ESERCIZIO 2020 (ART. 4, C. 2, L.R. N. 30/2019)	B2) RIPIANO IN 24 QUOTE (L. N. 118/2011, ART. 3, CO. 6; D.LGS. N. 158/2019, ART. 7, CO. 1)	B3) RIPIANO IN 4 QUOTE (D.LGS. N. 158/2019, ART. 1, CO. 1)	C1) RIPIANO 1 QUOTA NELL'ESERCIZIO 2020 (ART. 4, C. 2, L.R. N. 30/2019)	C2) RIPIANO IN 28 QUOTE (ART. 4, C. 2, L.R. N. 30/2019; D.LGS. N. 158/2019, ART. 7, CO. 1)	D1) RIPIANO 1 QUOTA NELL'ESERCIZIO 2020 (ART. 4, C. 2, L.R. N. 30/2019)	D2) RIPIANO IN 4 QUOTE (D.LGS. N. 158/2019, ART. 7, CO. 1)	E1) RIPIANO 2 QUOTE (ART. 42, CO. 12, D.LGS. N. 118/2011)
ANNO/DURATA	1	14	4	1	24	4	1	28	1	4	2
2020	99.552.334,87			213.435.133,43			6.240.628,61		102.661.874,95		
2021											421.889.971,86
2022		57.131.972,20	42.420.362,67		164.180.871,87	49.254.261,56		6.240.628,61		102.661.874,95	52.658.782,13
2023		57.131.972,20	42.420.362,67		164.180.871,87	49.254.261,56		6.240.628,61		102.661.874,95	52.658.782,13
2024		57.131.972,20	14.140.120,89		164.180.871,87	16.418.087,19		6.240.628,61		34.220.624,98	227.553.472,68
2025		57.131.972,20	282.802.417,79		164.180.871,87	328.361.743,73		6.240.628,61		684.412.499,63	227.553.472,68
2026		57.131.972,20			164.180.871,87			6.240.628,61			227.553.472,68
2027		57.131.972,20			164.180.871,87			6.240.628,61			227.553.472,68
2028		57.131.972,20			164.180.871,87			6.240.628,61			227.553.472,68
2029		57.131.972,20			164.180.871,87			6.240.628,61			227.553.472,68
2030		57.131.972,20			164.180.871,87			6.240.628,61			227.553.472,68
2031		57.131.972,20			164.180.871,87			6.240.628,61			227.553.472,68
2032		57.131.972,20			164.180.871,87			6.240.628,61			227.553.472,68
2033		57.131.972,20			164.180.871,87			6.240.628,61			227.553.472,68
2034		57.131.972,20			164.180.871,87			6.240.628,61			227.553.472,68
2035		114.263.944,43			164.180.871,87			6.240.628,61			284.685.444,91
2036					164.180.871,87			6.240.628,61			170.421.500,48
2037					164.180.871,87			6.240.628,61			170.421.500,48
2038					164.180.871,87			6.240.628,61			170.421.500,48
2039					164.180.871,87			6.240.628,61			170.421.500,48
2040					164.180.871,87			6.240.628,61			170.421.500,48
2041					164.180.871,87			6.240.628,61			170.421.500,48
2042					164.180.871,87			6.240.628,61			170.421.500,48
2043					164.180.871,87			6.240.628,61			170.421.500,48
2044					164.180.871,87			6.240.628,61			170.421.500,48
2045					328.361.743,69			6.240.628,61			334.602.372,30
2046								6.240.628,61			6.240.628,61
2047								6.240.628,61			6.240.628,61
2048								6.240.628,61			6.240.628,61
2049								12.481.257,34			12.481.257,34
											7.418.715.638,23

Fonte: elaborazione delle Sezioni riunite per la Regione siciliana sulla base dello studio dell'ARS - Servizio Bilancio - Documento n. 1/2021 - Nota di lettura al disegno di legge n. 1082 - Assestamento del Bilancio di previsione per esercizio finanziario 2021 e per il triennio 2021-2023

La speciale disciplina in esame contemplava, innanzitutto, il ripiano, nel limite di dieci esercizi, dell'aggregato composto da «il disavanzo e le quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018» (art. 7, comma 1, del d.lgs. n. 158 del 2019) e, specificamente, riguardava una quota di **euro 1.943.364.991,75** del complessivo disavanzo di amministrazione registrato alla data del 31 dicembre 2019 (euro -7.418.715.638,23, art. 5, comma 1, della legge regionale n. 30 del 2021), quale accertato con la decisione che definiva il giudizio di parificazione del rendiconto per l'esercizio 2018 (cfr. Sezioni riunite per la Regione siciliana, deliberazione n. 6/2019/SSRR/PARI del 13 dicembre 2019), non

recuperato - neppure in parte - a chiusura dell'esercizio 2019, atteso l'emergere di un'ulteriore quota del disavanzo ordinario derivante dalla gestione del 2019, pari a euro 105.317.564,26 (Sezioni riunite per la Regione siciliana, deliberazione n. 6/2021/SSRR/PARI del 2 luglio 2021).

Tale componente del complessivo disavanzo assumeva la seguente articolazione:

a) quota di euro **916.746.242,29** («quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018»), di cui, ai sensi della legge regionale n. 30 del 2021:

1) euro **424.203.626,69**, a titolo di quote da disavanzo *ante* armonizzazione contabile non recuperate alla data del 31 dicembre 2018, di cui *una quota* di euro **42.420.362,67** imputata all'esercizio 2020 (art. 5, comma 2, lett. a.1), *due quote* di euro **42.420.362,67** imputate agli esercizi 2022 e 2023 (art. 5, comma 2, lett. a.3), *una quota* di euro **14.140.120,89** imputata all'esercizio 2024 (art. 5, comma 2, lett. a.3) e *una quota* di euro **282.802.417,79** imputata all'esercizio 2025 (art. 5, comma 2, lett. a.3);

2) euro **492.542.615,60**, a titolo di quote da disavanzo straordinario (*extradeficit*) non recuperate alla data del 31 dicembre 2018, di cui *una quota* di euro **49.254.261,56** imputata all'esercizio 2020 (art. 5, comma 2, lett. b.1), *due quote* di euro **49.254.261,56** imputate agli esercizi 2022 e 2023 (art. 5, comma 2, lett. b.3), *una quota* di euro **16.418.087,19** imputata all'esercizio 2024 (art. 5, comma 2, lett. b.3) e *una quota* di euro **328.361.743,73** imputata all'esercizio 2025 (art. 5, comma 2, lett. b.3);

b) quota di euro **1.026.618.749,46**, a titolo di disavanzo ordinario accertato con il rendiconto 2018 e formatosi in quest'ultimo esercizio (art. 5, comma 2, lett. d), di cui *una quota* di euro **102.661.874,95** imputata all'esercizio 2020 (art. 5, comma 2, lett. d.1), *due quote* di euro **102.661.874,95** imputate agli esercizi 2022 e 2023 (art. 5, comma 2, lett. d.2), *una quota* di euro **34.220.624,98** imputata all'esercizio 2024 (art. 5, comma 2, lett. d.2) e *una quota* di euro **684.412.499,63** imputata all'esercizio 2025 (art. 5, comma 2, lett. d.2).

È possibile osservare, dunque, che la speciale disciplina posta dall'art. 7, comma 1, del d.lgs. n. 158 del 2019 e dall'art. 5 della legge regionale 30 del 2021:

- escludeva che, a carico del bilancio dell'esercizio 2021, ricadessero stanziamenti di spesa per il ripiano delle «quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018», con ribaltamento dei correlati oneri finanziari sugli esercizi successivi, secondo il quadro già

illustrato, in deroga alle generali disposizioni dell'ordinamento contabile (art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 e allegato 4/2, §§ 9.2.20-9.2.30);

- consentiva che il bilancio dell'esercizio 2021 beneficiasse anche dell'esonero dagli stanziamenti di competenza concernenti il recupero delle altre componenti del complessivo disavanzo, in ordine alle quali, come è noto, è già prevista una disciplina statale *ad hoc* per il ripiano pluriennale a quote costanti, di cui fruiscono la generalità delle Regioni e degli enti locali in regime di disavanzo;

- concedeva, infine, di derogare all'obbligo del ribaltamento delle correlate quote non ripianate alla data del 31 dicembre 2019, secondo le generali previsioni dell'ordinamento contabile (art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 e allegato 4/2, §§ 9.2.20-9.2.30), con ulteriore alleggerimento degli obblighi di stanziamento del disavanzo nel 2021.

Nello specifico, in base alla legge regionale n. 30 del 2021 (*supra*, tabella n. 4):

1) non era imputata al 2021 la quota di competenza di euro **57.131.972,20** per il disavanzo accertato alla data del 31 dicembre 2014. Il residuale ripiano pluriennale (entro le venti annualità) del «*disavanzo dell'esercizio 2014 di cui alla Delib.G.R. n. 229 del 14 settembre 2015 da ripianare ai sensi del comma 886 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145*» era, infatti, programmato «*in 13 quote costanti di euro 57.131.972,20 a decorrere dall'esercizio finanziario 2022*» (**art. 5, comma 2, lett. a.2**). Per effetto del nuovo testo dell'art. 7, comma 1, del d.lgs. n. 158 del 2019, inoltre, erano **ribaltate sull'esercizio 2035 sia la quota ricadente nella competenza del 2021 sia la quota non ripianata alla data del 31 dicembre 2019 da stanziarsi nel 2021**, in ragione della previsione del ripiano di «*una quota di euro 114.263.944,43 per l'esercizio 2035 relativa alla quota di cui agli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 rinviata all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto ai sensi del secondo periodo del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo 27 dicembre 2019, n. 158 e successive modificazioni*» (**art. 5, comma 2, lett. a.2**);

2) non era imputata al 2021 la quota di competenza di euro **164.180.871,87** per il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, accertato alla data del 1° gennaio 2015. Il residuale ripiano pluriennale (entro le trenta annualità) del «*disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui da ripianare ai sensi dell'articolo 3, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e successive modifiche ed integrazioni*» era, infatti,

programmato «in 23 quote costanti di euro 164.180.871,87 a decorrere dall'esercizio finanziario 2022» (**art. 5, comma 2, lett. b.2**). Per effetto del nuovo testo dell'art. 7, comma 1, del d.lgs. n. 158 del 2019, inoltre, erano **ribaltate sull'esercizio 2045 sia la quota ricadente nella competenza del 2021 sia la quota non ripianata alla data del 31 dicembre 2019 da stanziarsi nel 2021**, in ragione della previsione del ripiano di «una quota di euro 328.361.743,69 per l'esercizio 2045 relativa alla quota di cui agli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 rinviata all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto, ai sensi del secondo periodo del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo n. 158/2019 e successive modificazioni» (**art. 5, comma 2, lett. b.2**);

3) non era imputata al 2021 la quota di competenza di euro **6.240.628,61** per il disavanzo ordinario della gestione del 2017. Il residuale ripiano pluriennale (entro le trenta annualità) del «disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2017 da ripianare ai sensi del comma 874 dell'articolo 1 della legge n. 145/2018» era, infatti, programmato «in 27 quote costanti di euro 6.240.628,61 a decorrere dall'esercizio finanziario 2022» (**art. 5, comma 2, lett. c.2**). Per effetto del nuovo testo dell'art. 7, comma 1, del d.lgs. n. 158 del 2019, inoltre, erano **ribaltate sull'esercizio 2049 sia la quota ricadente nella competenza del 2021 sia la quota non ripianata alla data del 31 dicembre 2019 da stanziarsi nel 2021**, in ragione della previsione del ripiano di «una quota di euro 12.481.257,34 per l'esercizio 2049 relativa alla quota di cui agli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 rinviata all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto, ai sensi del secondo periodo del comma 1, dell'articolo 7, del decreto legislativo n. 158/2019 e successive modificazioni» (**art. 5, comma 2, lett. c.2**).

Con riferimento all'esercizio oggetto del presente giudizio, si è, dunque, in presenza di una disciplina unica nel suo genere ove si consideri che, nel corso dell'emergenza sanitaria da COVID-19, la normativa statale aveva previsto un sostegno finanziario agli enti territoriali dell'intero territorio nazionale – Regione Siciliana inclusa – essenzialmente rivolto ad attenuare le conseguenze della perdita di gettito da entrate proprie, degli oneri del debito finanziario e della crisi della liquidità di cassa, introducendo, altresì, anche proroghe dei termini relativi ad alcuni adempimenti contabili e norme in deroga alle disposizioni in materia di armonizzazione contabile, senza mai dispensare, tuttavia, con

disposizioni a carattere generale, Comuni, Regioni e Province autonome, che sono parti integranti della finanza pubblica allargata, dall'obbligo di comprimere la spesa per adempiere ai fondamentali obblighi di recupero del disavanzo pregresso.

È nota la pendenza del giudizio incidentale sulla legittimità costituzionale dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, nella versione vigente *ratione temporis* anteriormente alla novella del 2021, promosso nel corso del giudizio di parificazione sul *Rendiconto generale* per l'esercizio 2020 che è stato sospeso in attesa della pronuncia del giudice costituzionale.

In quella sede sono stati manifestati dubbi circa la violazione della competenza esclusiva del legislatore statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici e in ordine alla lesione dei valori costituzionali dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria, nonché degli interdipendenti principi di copertura pluriennale della spesa, di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo e di equità intergenerazionale. È stato, inoltre, ravvisato un irragionevole trattamento di maggior favore, per l'allontanamento dall'uniforme paradigma statale che declina l'unità finanziaria ed economica della Repubblica sottesa alla disciplina della finanza pubblica.

I parametri costituzionali asseritamente violati sono stati individuati nelle seguenti disposizioni: art. 117, secondo comma, lett. e), Cost.; artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., in combinato con gli artt. 3, 5 e 120, secondo comma, Cost.

Quanto ai profili di rilevanza della questione, le Sezioni riunite hanno posto all'attenzione del giudice costituzionale che, ove non fosse stata approvata la speciale disciplina di attuazione dello Statuto, gli stanziamenti da effettuare nell'esercizio 2020 avrebbero dovuto rispettare gli obblighi di programmazione imposti dalla disciplina statale – ossia dall'art. 42, comma 12, primo e terzo periodo, del d.lgs. n. 118 del 2011 – con la conseguenza che questi ultimi sarebbero stati, complessivamente, differenti e superiori a quelli iscritti nel *Conto del bilancio* oggetto del giudizio di parificazione.

In conseguenza, qualora le norme sospettate di incostituzionalità dovessero essere espunte dall'ordinamento giuridico, la posta di disavanzo iscritto in spesa nel bilancio dell'esercizio 2020 si appaleserebbe illegittima in quanto gravemente sottostimata, con la immediata conseguenza della compromissione del principale saldo di bilancio, ovvero il risultato di amministrazione di fine esercizio, nella misura in cui quest'ultimo non ha registrato, in termini di recupero del *deficit*, il miglioramento imposto dalla disciplina

statale, con potenziale travolgimento dell'intera programmazione e della correlata rendicontazione.

Seguendo il percorso logico-giuridico e la metodologia già impiegata nel precedente giudizio di parificazione, occorre porre a confronto gli effettivi stanziamenti del *Conto del bilancio* dell'esercizio 2021, in base al percorso di rientro delineato dalla norma di attuazione dello Statuto, con gli obblighi di compressione della spesa che avrebbero dovuto discendere dall'applicazione della normativa statale di riferimento.

In particolare:

1) in relazione al disavanzo accertato alla data del 31 dicembre 2014, nell'esercizio 2021 avrebbero dovuto essere stanziati complessivamente euro **496.047.208,43**, di cui euro **57.131.972,20** quale quota di competenza del ripiano pluriennale previsto dalla pertinente disciplina statale (art. 9, comma 5, del decreto-legge 13 giugno 2015, n. 78; art. 1, commi 779, 780 e 782 della legge 27 dicembre 2017, n. 205; art. 1, comma 886, della legge 30 dicembre 2018, n. 145), euro **381.783.264,03** quale ribaltamento delle quote non recuperate alla data del 31 dicembre 2018 ed euro **57.131.972,20** quale ribaltamento delle quote non recuperate alla data del 31 dicembre 2019, in entrambe i casi ai sensi dell'art. 42, comma 12, primo periodo, del d.lgs. n. 118 del 2021;

2) in relazione al disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, nell'esercizio 2021 avrebbero dovuto essere stanziati complessivamente euro **771.650.097,78**, di cui euro **164.180.871,87** quale quota di competenza del ripiano pluriennale previsto dalla pertinente disciplina statale (articolo 3, comma 16, del d.lgs. n. 118 del 2011), euro **443.288.354,04** quale ribaltamento delle quote non recuperate alla data del 31 dicembre 2018 ed euro **164.180.871,87** quale ribaltamento delle quote non recuperate alla data del 31 dicembre 2019, in entrambe i casi ai sensi dell'art. 42, comma 12, primo periodo, del d.lgs. n. 118 del 2021;

3) in relazione al disavanzo ordinario della gestione del 2017, nell'esercizio 2021 avrebbero dovuto essere stanziati complessivamente euro **12.481.257,22**, di cui euro **6.240.628,61** quale quota di competenza del ripiano pluriennale previsto dalla pertinente disciplina statale (art. 1, comma 874, della legge n. 145 del 2018) ed euro **6.240.628,61** quale ribaltamento della quota non recuperata alla data del 31 dicembre 2019, ai sensi dell'art. 42, comma 12, primo periodo, del d.lgs. n. 118 del 2021;

4) in relazione al disavanzo ordinario della gestione del 2018, nell'esercizio 2021 avrebbero dovuto essere stanziati complessivamente euro **923.956.874,51**, di cui euro **342.206.249,82** quale quota di competenza del ripiano triennale consentito dall'art. 42, comma 12, terzo periodo, del d.lgs. n. 118 del 2021, euro **479.088.749,74** quale quota di competenza del 2020, non stanziata nel medesimo esercizio, da traslare all'esercizio successivo ai sensi dell'art. 42, comma 12, primo periodo, del d.lgs. n. 118 del 2021, ed euro **102.661.874,95** quale ribaltamento della quota non recuperata alla data del 31 dicembre 2019, ai sensi dell'art. 42, comma 12, primo periodo, del d.lgs. n. 118 del 2021;

5) in relazione al disavanzo ordinario della gestione del 2019, ricadeva sul 2021 lo stanziamento della quota di competenza di euro **52.658.782,13**, in aderenza alla citata decisione n. 6/2021/PARI che ha stabilito la facoltà del ripiano previsto dall'art. 42, comma 12, terzo periodo, del d.lgs. n. 118 del 2021.

Si offre, in proposito, una rappresentazione sintetica degli effetti delle norme in questione.

Tabella 5 - Anno 2021: proiezione degli stanziamenti definitivi in applicazione della normativa statale di riferimento e raffronto con l'art. 7, comma 2, del d.lgs. n. 158/2019

COMPONENTI DEL DISAVANZO	CONFRONTO STANZIAMENTI DI BILANCIO		
	STANZIAMENTI DI BILANCIO E.F. 2021 (A)	IPOTESI ASSENZA DELL'ART. 7 DEL D.LGS. N. 158/2019 - STIMA STANZIAMENTI DI BILANCIO 2021 (B)	DIFFERENZA (C) = (A) - (B)
DISAVANZO FINANZIARIO PRESUNTO RELATIVO AI FONDI ORDINARI DELLA REGIONE	47.341.217,87	0,00	47.341.217,87
DISAVANZO AL 31.12.2014	0,00	496.047.208,43	-496.047.208,43
<i>quota di competenza del 2021</i>	0,00	57.131.972,20	-57.131.972,20
<i>quote non recuperate al 31 dicembre 2018</i>	0,00	381.783.264,03	-381.783.264,03
<i>quota di competenza del 2019 non recuperata al termine dell'esercizio</i>	0,00	57.131.972,20	-57.131.972,20
DISAVANZO DA RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI	0,00	771.650.097,78	-771.650.097,78
<i>quota di competenza del 2021</i>	0,00	164.180.871,87	-164.180.871,87
<i>quote non recuperate al 31 dicembre 2018</i>	0,00	443.288.354,04	-443.288.354,04
<i>quota di competenza del 2019 non recuperata al termine dell'esercizio</i>	0,00	164.180.871,87	-164.180.871,87
DISAVANZO DERIVANTE DALL'ANNO 2017	0,00	12.481.257,22	-12.481.257,22
<i>quota di competenza del 2021</i>	0,00	6.240.628,61	-6.240.628,61
<i>quota di competenza del 2019 non recuperata al termine dell'esercizio</i>	0,00	6.240.628,61	-6.240.628,61
DISAVANZO DERIVANTE DALL'ANNO 2018	0,00	923.956.874,51	-923.956.874,51
<i>quota di competenza del 2021</i>	0,00	342.206.249,82	-342.206.249,82
<i>quota non stanziata nell'esercizio 2020</i>	0,00	479.088.749,74	-479.088.749,74
<i>quota di competenza del 2019 non recuperata al termine dell'esercizio</i>	0,00	102.661.874,95	-102.661.874,95
DISAVANZO DERIVANTE DALL'ANNO 2019	52.658.782,13	52.658.782,13	0,00
TOTALE	100.000.000,00	2.256.794.220,07	-2.156.794.220,07

Fonte: elaborazione delle Sezioni riunite per la Regione siciliana

Può osservarsi che, in base ai precetti contenuti nella citata disciplina statale di riferimento, gli stanziamenti obbligatori di spesa, da quantificare in euro **2.256.794.220,07**, si sarebbero presentati, all'evidenza, diversi e ben più consistenti rispetto agli stanziamenti registrati nel *Conto del bilancio* oggetto del presente giudizio di parificazione, pari a euro **100.000.000,00**, per effetto della disciplina sostanziale di ripiano seguita dalla Regione siciliana nell'applicazione dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019 e dell'art. 5 della legge regionale n. 30 del 2021.

Queste Sezioni riunite osservano che, anche nel presente giudizio di parificazione, assumono rilevanza i dubbi di legittimità costituzionale circa la derogatoria disciplina sul ripiano del disavanzo della Regione siciliana contenuta nelle citate norme di attuazione dello Statuto, considerato, infatti, che, nell'esercizio 2021, ha trovato applicazione l'art. 7, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 158 del 2019 nella versione risultante a seguito delle modifiche apportate dagli artt. 1 e 2 del d.lgs. 18 gennaio 2021, n. 8 - come inequivocabilmente attestato dall'esiguità degli stanziamenti relativi al disavanzo da recuperare inseriti in bilancio - e che tale previsione, espressamente volta a informare la programmazione finanziaria dell'esercizio 2021, sembra presentare profili di dubbia costituzionalità, in buona parte coincidenti con quelli riscontrati rispetto al medesimo art. 7, del d.lgs. n. 158 del 2019, già rimesso, nella sua formulazione originaria, al vaglio della Corte costituzionale con l'ordinanza n. 1/2023/PARI.

La sollevazione di una autonoma questione di costituzionalità, in luogo di una mera sospensione (impropria) del giudizio in attesa della pronuncia della Corte costituzionale sulla questione promossa con la citata ordinanza n. 1/2023/PARI, deriva dalla valutazione dei seguenti elementi:

- il diverso contenuto precettivo della norma applicata nell'esercizio 2021 (art. 7, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 158 del 2019 nella versione risultante a seguito delle modifiche apportate dagli artt. 1 e 2 del d.lgs. 18 gennaio 2021, n. 8) rispetto a quella applicata nel precedente esercizio 2020;

- l'eventualità che la Corte costituzionale, pur ritenendo fondata la questione rimessa con l'ordinanza n. 1/2023/PARI, non dichiari l'illegittimità in via consequenziale delle versioni successive a quella originaria dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019;

- l'eventualità che la Corte costituzionale, pur ritenendo fondata la questione rimessa con l'ordinanza n. 1/2023/PARI e dichiarando l'illegittimità in via consequenziale

delle versioni successive a quella originaria dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, non estenda (sempre in via consequenziale) la pronuncia anche all'art. 5 (*Disavanzo finanziario al 31 dicembre 2019*) della legge regionale 30 del 2021.

A seguito di una eventuale pronuncia di illegittimità del giudice costituzionale gli stanziamenti relativi al disavanzo iscritti nel bilancio dell'esercizio 2021 sarebbero da considerare illegittimi poiché gravemente sottostimati, in ragione degli effetti irreversibilmente prodotti dalle disposizioni in questione sulla programmazione e sulla gestione finanziaria ormai conclusa, tenuto conto che, in base al postulato contabile dell'*annualità*, le previsioni finanziarie del conto del bilancio di ciascun esercizio non potrebbero che essere regolate dalla normativa al tempo vigente. Ne conseguirebbero, da un lato, la compromissione del principale saldo di bilancio, ovvero il risultato di amministrazione di fine esercizio, nella misura in cui quest'ultimo non ha registrato nel 2021, in termini di recupero del *deficit*, il miglioramento imposto dalla disciplina statale vigente al tempo, e, dall'altro, il potenziale travolgimento dell'intera programmazione e della correlata rendicontazione.

Occorre ricordare, sul punto, che la Corte costituzionale ha recentemente affermato: «È evidente che predeterminare in questo modo, peraltro palesemente riduttivo, i disavanzi precedentemente emersi, comporta una alterazione degli equilibri, che finiscono per collidere frontalmente con gli obiettivi di finanza pubblica, e con la corretta determinazione delle risultanze gestionali oggetto del sindacato di legittimità-regolarità della Corte dei conti. Tutto ciò comporta, inoltre, il travolgimento dell'intera programmazione e della correlata rendicontazione, elementi necessari per custodire dinamicamente l'equilibrio in tutte le fasi del ciclo di bilancio» (sentenza n. 235 del 2021, § 6 del *considerato in diritto*).

Si tratta di un aspetto che - tra gli altri - connota, in generale, l'essenza della funzione del giudizio di parificazione ai sensi dell'art. 39 del regio decreto n. 1214 del 1934, dovendo quest'ultimo riscontrare anche l'effettiva legittimità della *gestione annuale inerente al rendiconto* (Corte costituzionale, sentenza n. 49 del 2018, § 3 del *considerato in diritto*), attraverso l'accertamento della sussistenza della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria (art. 1, comma 7, del decreto-legge n. 174 del 2012), in quanto «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 ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato» (Corte costituzionale, sentenza n. 184 del 2016, § 3 del considerato in diritto).

La rimozione dall'ordinamento giuridico delle norme sospettate di illegittimità costituzionale, di cui queste Sezioni riunite devono fare applicazione ai fini degli accertamenti oggetto del presente giudizio, rileva, nell'ipotesi di accoglimento della presente questione, sotto il profilo del percorso argomentativo idoneo a sostenere la decisione del processo principale in termini di parifica/non parifica dei capitoli di spesa pertinenti agli stanziamenti definitivi del disavanzo e di tutte le singole partizioni del documento consuntivo in esame su cui ricadono i conseguenti effetti.

Sul punto, si rinvia agli orientamenti della Corte costituzionale, che, con la recente sentenza n. 215 del 2021, ha affermato: *«In punto di rilevanza, per costante orientamento di questa Corte, essenziale e sufficiente a conferire rilevanza alla questione prospettata è «che il giudice debba effettivamente applicare la disposizione della cui legittimità costituzionale dubita nel procedimento pendente avanti a sé (sentenza n. 253 del 2019) e che la pronuncia della Corte “influi[sca] sull’esercizio della funzione giurisdizionale, quantomeno sotto il profilo del percorso argomentativo che sostiene la decisione del processo principale (tra le molte, sentenza n. 28 del 2010)” (sentenza n. 20 del 2016)» (sentenza n. 84 del 2021). È inoltre necessario che il rimettente illustri le ragioni che «determinano la pregiudizialità della questione sollevata rispetto alla definizione del processo principale» (sentenza n. 105 del 2018)» (§ 5.1. del considerato in diritto).*

Si osserva, altresì, che la rilevanza della questione deve essere valutata nella prospettiva della esatta quantificazione degli obblighi di recupero del disavanzo a carico degli esercizi successivi a quello oggetto di rendicontazione, in rapporto a ciascuna delle distinte componenti del disavanzo complessivo.

Come indicato, infatti, in termini generali la corretta redazione dell'obbligatorio prospetto sintetico da allegare al documento consuntivo (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato 4/1, § 13.10.3), al quale è ascritta la fondamentale funzione di imputare a specifiche componenti del disavanzo l'importo del miglioramento totale o parziale del risultato di amministrazione rispetto a quello registrato a chiusura dell'anno antecedente, secondo la metodologia imposta dall'ordinamento contabile (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato 4/1, § 9.2.25-9.2.30) – basata sull'applicazione del generale criterio dell'anzianità di formazione della componente e del raffronto con la quota che avrebbe dovuto essere a carico

dell'esercizio (in merito, d.lgs. n. 118 del 2011, allegato 4/1, § 9.2.30) - poggia sull'imprescindibile presupposto che, solo muovendo dall'esatto quadro di riferimento normativo, che avrebbe dovuto essere concretamente attuato nell'esercizio di riferimento, potrà aversi esatta cognizione degli importi che dovranno interessare i futuri stanziamenti di bilancio per ciascuna partizione del disavanzo.

Giova ripetere sul punto che, solo la corretta redazione di tale prospetto relativo ai miglioramenti/peggioramenti del disavanzo e alla distinta composizione in singole quote (prospetto che deve confluire nella legge di approvazione del rendiconto) consentirà di porre in rapporto di continuità l'esercizio rendicontato rispetto a quelli in corso di gestione e ai successivi periodi finanziari, sotto il profilo della programmazione del recupero di ogni specifica partizione del complessivo disavanzo che, come è noto, è soggetta ad un proprio autonomo regime giuridico.

La rilevanza della questione di legittimità costituzionale della disciplina in vigore nell'esercizio oggetto di parificazione non è destinata a mutare nel rinnovato quadro normativo delineatosi a partire dal 2023, in quanto è funzionale a perimetrare con precisione la dimensione finanziaria delle singole partizioni del disavanzo residuo a chiusura del 2021 e a proiettare ciascuna componente, dapprima nell'esercizio 2022, e, di conseguenza, anche nel futuro piano di rientro che la Regione siciliana dovrà seguire a decorrere dal 2023, in conformità al regime normativo adesso delineato dall'art. 1, commi 841-843 della legge 29 dicembre 2022, n. 197, all'esito delle modifiche introdotte dall'art. 9, comma 2, del decreto-legge 18 ottobre 2023, n. 145.

Quanto al profilo della non manifesta infondatezza, come anticipato, la questione rinviene elementi fondanti in buona parte coincidenti con quelli rappresentati nell'ordinanza n. 1/2023/PARI.

In particolare, si prospetta il potenziale contrasto con la competenza esclusiva del legislatore statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici e la lesione dei valori costituzionali dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria, nonché degli interdipendenti principi di copertura pluriennale della spesa, di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo e di equità intergenerazionale, in quanto i costanti pronunciamenti del giudice costituzionale affermano che la disciplina di fonte statale, posta dal citato art. 42, comma 12, sia espressione dell'esigenza di armonizzare i bilanci pubblici sotto lo specifico profilo della disciplina del disavanzo di amministrazione e della

uniformità dei tempi del suo ripiano (Corte costituzionale, sentenze n. 168 del 2022 e nn. 235 e 246 del 2021).

Di conseguenza, si sospende il presente giudizio e la decisione definitiva in merito all'esatta quantificazione degli stanziamenti definitivi da iscriversi nel Conto del bilancio dell'esercizio 2021 in relazione al disavanzo finanziario, al fine di sollevare con separata ordinanza la questione di legittimità sulle norme sopracitate.

9. *Le spese del perimetro sanitario e il finanziamento dell'ARPA Sicilia. Aspetti di legittimità costituzionale.*

All'interno del rendiconto oggetto del presente giudizio, fra i capitoli di spesa a carico del Fondo sanitario regionale risulta inserito, tra gli altri, quello relativo all'onere sostenuto annualmente dalla Regione siciliana per il finanziamento dell'Agenzia Regionale per l'Ambiente (ARPA) ai sensi dell'art. 58, comma 2, della legge regionale 7 maggio 2015, n. 9¹⁸ (capitolo di spesa 413372 del perimetro sanitario).

Sull'argomento in questione, sulla scorta dell'irregolarità della spesa già rilevata nell'ambito del giudizio di parifica del Rendiconto generale della Regione siciliana per l'anno 2019, in sede di giudizio di parificazione del Rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2020, con decisione n. 2/2022/PARI, depositata in data 30 dicembre 2022, queste Sezioni Riunite hanno sollevato questione di legittimità costituzionale in ordine alle disposizioni di cui all'art. 90 (*Istituzione dell'Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente*), comma 10, della legge regionale n. 6 del 3 maggio 2001 (*Disposizioni programmatiche e finanziarie per l'anno 2001*), come modificato dall'art. 58 (*Misure in materia di assetto organizzativo e finanziario dell'Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente*), comma 2, della legge regionale 7 maggio 2015, n. 9 (*Legge di stabilità regionale*), per le spese destinate nell'esercizio 2020 al finanziamento annuale dell'Agenzia Regionale per la Protezione dell'Ambiente (A.R.P.A. Sicilia) a valere sulle risorse del Fondo sanitario regionale.

La questione, oggetto di separata ordinanza (Ordinanza n. 2/2023/PARI/QLC), è stata posta in riferimento ai seguenti parametri costituzionali: art. 117, terzo comma; art. 117, secondo comma, lett. e); artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Costituzione,

¹⁸ La norma prevede espressamente la destinazione annuale di una quota del FSR, pari a 29 milioni di euro, al fine di far fronte agli oneri derivanti dal passaggio del personale dai laboratori di igiene e profilassi e agli oneri inerenti alle spese di funzionamento e di manutenzione dei beni in uso all'Agenzia stessa.

in considerazione del fatto che l'art. 90, comma 10, della legge regionale n. 6 del 2001, nel disciplinare le modalità di finanziamento dell'ARPA Sicilia a carico del FSR, non opera alcun riferimento diretto all'erogazione di prestazioni di natura sanitaria afferenti ai LEA, non contemplando alcuna previsione che subordini la misura del trasferimento ad una preventiva attività di programmazione circa le prestazioni che dovranno essere rese dall'Agenzia nell'ambito dei LEA durante l'esercizio, né una successiva rendicontazione dell'effettivo impiego delle risorse destinate all'erogazione di servizi sanitari, fondata su processi di rilevazione economica dei fatti di gestione improntati ai criteri della contabilità analitica¹⁹.

In sede istruttoria, è stato richiesto all'Amministrazione regionale di relazionare in merito alle somme a valere sul Fondo sanitario 2021 trasferite ad ARPA Sicilia, segnalando le eventuali evoluzioni normative intervenute.

Con nota prot. n. 34881 del 21 giugno 2023, il Dipartimento Pianificazione Strategica dell'Assessorato della salute ha dichiarato che il trasferimento di 29 milioni di euro per l'esercizio finanziario 2021 è stato operato in aderenza al dettato normativo di cui all'art. 58, comma 2, della legge regionale n. 9 del 2015, oggetto di impugnativa, e che la materia è stata interessata da intervento legislativo regionale a partire dall'anno 2023 mediante una modifica della misura del finanziamento destinato ad Arpa²⁰.

¹⁹ Con riferimento ad ARPA Sicilia è stata già sollevata, da parte della Presidenza del Consiglio dei ministri, questione di legittimità costituzionale relativamente all'art. 54 della legge regionale dell'11 agosto 2017, n. 16, la quale definiva e qualificava l'Agenzia quale ente del settore sanitario, di cui al comma 3 dell'articolo 4 della legge regionale 14 maggio 2009, n. 6 e successive modifiche ed integrazioni e di cui alla legge regionale 29 dicembre 2008, n. 25. Detta ultima norma è stata dichiarata costituzionalmente illegittima dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 172 del 5 giugno 2018, con riferimento alla dedotta violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost. in materia di coordinamento della finanza pubblica. Il Giudice delle leggi, ricostruito l'assetto normativo delle Agenzie regionali per la protezione ambiente, ha affermato che *"l'attribuzione all'ARPA siciliana della natura di ente del settore sanitario da parte della norma impugnata viola il principio di contenimento della spesa pubblica sanitaria, da ritenersi principio di coordinamento della finanza pubblica, sulla base di quanto già rilevato, in molteplici occasioni, da questa Corte (ex multis, sentenze n. 203 del 2008 e n. 193 del 2007)"*. Ed ancora, ha affermato che *"Tale conclusione è avvalorata, da un lato, dalla considerazione che le funzioni spettanti all'ARPA sono solo in minima parte riconducibili a funzioni sanitarie stricto sensu e che, anche alla luce dei principi posti dalla recente legge 28 giugno 2016, n. 132 (Istituzione del Sistema nazionale a rete per la protezione dell'ambiente e disciplina dell'Istituto superiore per la protezione e la ricerca ambientale), il sistema di finanziamento, di qualificazione e di controllo delle agenzie ambientali deve considerarsi nettamente distinto da quello degli enti del settore sanitario; dall'altro, dal fatto che la Regione Siciliana risulta impegnata nel piano di rientro dal disavanzo sanitario e che, quindi, l'inserimento di un ente, estraneo alle prestazioni di assistenza sanitaria, nel novero degli enti di cui al comma 3 dell'art. 4 della legge reg. Siciliana n. 6 del 2009 e di cui alla legge reg. Siciliana n. 25 del 2008, implicando l'assunzione a carico del bilancio regionale di oneri aggiuntivi in contrasto con gli obiettivi di risanamento del Piano di rientro, viola il principio di contenimento della spesa pubblica sanitaria, quale principio di coordinamento della finanza pubblica e, in definitiva, l'art. 117, terzo comma, Cost. Tale conclusione risulta, inoltre, convalidata dalla circostanza che la materia dell'assistenza sanitaria rientra tra quelle contemplate dall'art. 17 dello statuto siciliano, rispetto alle quali la Regione può esercitare la propria competenza legislativa solo nei limiti dei principi e degli interessi generali cui si informa la legislazione statale"*.

²⁰ Art. 4. L.R. n. 2/2023: *"1. Il comma 10 dell'articolo 90 della legge regionale 3 maggio 2001, n. 6, come modificato dal comma 2 dell'articolo 58 della legge regionale 7 maggio 2015, n. 9, è sostituito dal seguente: "10. Nelle more della valorizzazione dei LEPTA di cui al comma 1 dell'articolo 9 della legge 28 giugno 2016, n. 132, al fine di garantire l'autonomia amministrativa e contabile, per*

La Regione ha posto l'onere dell'ARPA, pari a 29 milioni di euro, a carico del FSR fino all'esercizio 2022.

Secondo quanto riportato dalla relazione al rendiconto 2021 (pag. 85), nelle more della definizione del giudizio di costituzionalità sulla norma autorizzatoria di spesa di cui all'articolo 90, comma 10, della legge regionale 3 maggio 2001, n. 6 e ss.mm.ii., in termini prudenziali, è stato previsto un accantonamento 58.000.000,00 di euro nel risultato di amministrazione al 31.12.2021, relativo agli oneri destinati al finanziamento dell'A.R.P.A. posti a carico del Fondo sanitario regionale per le annualità 2020 e 2021.

Nell'esercizio 2021, allo stesso modo di quanto già rilevato in sede di giudizio di parificazione sul Rendiconto degli esercizi 2019 e 2020, è dato riscontrare che i contributi a valere sul Fondo sanitario regionale rappresentano oltre l'80% del valore della produzione dell'ente. Infatti, il bilancio d'esercizio 2021 dell'ARPA, adottato con D.D.G. n. 181 del 27 aprile 2022, evidenzia un valore della produzione pari ad euro 35.163.200,00, di cui euro 34.106.055,00 sono costituiti da contributi in conto esercizio. L'ente ha, inoltre, chiuso il bilancio d'esercizio 2021 con un utile di euro 3.061.405,00 da portare a nuovo.

Pertanto:

- la medesima norma sospettata di incostituzionalità e già rimessa al vaglio della Corte costituzionale con la citata ordinanza n. n. 2/2023/PARI (*art. 90, comma 10, della legge regionale 3 maggio 2001, n. 6, come modificato dall'art. 58, comma 2, della legge regionale 7 maggio 2015, n. 9*), come confermato dalla stessa Amministrazione, ha trovato attuazione anche nell'esercizio 2021, con l'impegno di 29 milioni di euro assunto sul capitolo 413372 a carico del Fondo sanitario regionale indistinto;

- la questione di legittimità costituzionale assume, quindi, rilevanza anche nel presente giudizio ai fini della decisione sulla regolarità di tale spesa;

il funzionamento, per le spese correnti e per gli investimenti è assegnato all'ARPA Sicilia: a) un contributo annuale di funzionamento indistinto di 7.000 migliaia di euro (Missione 9, Programma 8, capitolo 443308); b) un contributo annuale per il triennio 2023-2025 a valere sul fondo sanitario regionale per il perseguimento degli obiettivi di prevenzione primaria correlati ai determinanti ambientali e climatici associati direttamente e indirettamente alla prevenzione e al controllo dei rischi sanitari correlati all'erogazione dei LEA e al finanziamento dei costi per prestazioni che abbiano tali caratteristiche sulla base degli indirizzi dettati dalla Giunta regionale su base triennale. Per il triennio 2023-2025, tale contributo è quantificato nella misura massima di 24.000 migliaia di euro annui, nel rispetto delle disposizioni che disciplinano i LEA e nel rispetto del programma di attività dell'ARPA approvato dalla Giunta regionale". 2. Il comma 3 dell'articolo 58 della legge regionale n. 9/2015 è soppresso. 3. Per l'esercizio finanziario 2023 il contributo annuale di funzionamento di cui alla lettera a) del comma 1, per l'importo di euro 7.000 migliaia, è finanziato mediante l'utilizzo di quota parte delle somme corrispondenti ai "Vincoli formalmente attribuiti dall'ente" del risultato presunto di amministrazione al 1° gennaio 2023 di cui all'Allegato a.2) elenco risorse vincolate - capitolo entrata 1607 - capitoli spesa 443308 - 613954 - 242572 - 642068 - 642084 - 684166.

- sotto quest'ultimo profilo e in punto di non manifesta infondatezza, valgono le considerazioni formulate nel precedente giudizio di parificazione con la decisione n. 2/2022/PARI: «[...] circa le funzioni svolte dall'ARPA, la sentenza n. 172 del 2018 della Corte costituzionale, nel dichiarare l'incostituzionalità dell'art. 54 della legge della Regione siciliana 11 agosto 2017, n. 16, il quale aggiungeva i commi 2-ter e 2-quater all'art. 90 della citata legge n. 6 del 2001, qualificando l'Agenzia regionale per la Protezione dell'Ambiente quale ente del settore sanitario, ha affermato che «le funzioni assegnate all'ARPA sono solo in minima parte riconducibili a funzioni sanitarie stricto sensu e che, anche alla luce dei principi posti dalla [...] legge 28 giugno 2016, n. 132 (Istituzione del Sistema nazionale a rete per la protezione dell'ambiente e disciplina dell'Istituto superiore per la protezione e la ricerca ambientale), il sistema di finanziamento, di qualificazione e di controllo delle agenzie ambientali deve considerarsi nettamente distinto da quello degli enti del settore sanitario». Evidenziati i tratti fondamentali delimitanti la fattispecie, come affermati in relazione all'art. 54, della legge regionale n. 16 del 2017, queste Sezioni Riunite non possono non rilevare la stretta connessione con l'art. 58, comma 2, della legge regionale n. 9 del 2015, per i profili di seguito illustrati. Posto che l'ARPA non è ente del SSR, giacché le sue funzioni sono solo in minima parte riconducibili a funzioni sanitarie stricto sensu e che, anche alla luce dei principi posti dalla legge 28 giugno 2016, n. 132 di istituzione del Sistema nazionale a rete per la protezione dell'ambiente, il sistema di finanziamento, di qualificazione e di controllo delle agenzie ambientali deve considerarsi nettamente distinto da quello degli enti del settore sanitario, si dubita della legittimità costituzionale della norma in esame, la quale, modificando l'originaria formulazione del comma 10 dell'art. 90 della legge regionale n. 6 del 2001, assegna all'ARPA una quota di finanziamento ordinario annuale delle risorse del fondo sanitario, determinato nell'importo di 29 milioni di euro (da iscrivere sul capitolo di bilancio 413372), per svolgere attività tecniche istituzionali e di controllo obbligatorie. E' da considerare, peraltro, che il contributo a valere sul Fondo sanitario regionale rappresenta oltre l'80% del valore della produzione dell'Ente. Per le richiamate motivazioni espresse nella sentenza n. 172 del 2018 della Corte Costituzionale, ad avviso di queste Sezioni riunite non risulta conforme alle disposizioni di cui al d.lgs. n. 118 del 2011, in tema di erogazione dei LEA e del correlato obbligo di una corretta perimetrazione dei capitoli dell'area sanitaria, l'assegnazione dell'importo di 29 milioni di euro (impegnato e pagato nell'esercizio 2020 sul capitolo 413372 a valere sul fondo sanitario regionale indistinto), previsto dalla richiamata normativa regionale, antecedente la sentenza n. 172 del 2018 della Corte Costituzionale. I dubbi sulla legittimità costituzionale dell'art. 58, comma 2, della legge regionale n.

9 del 2015 presentano rilevanza ai fini del presente giudizio di parificazione, in quanto, considerato quanto esposto, tali risorse, afferenti al perimetro sanitario, risultano irregolarmente assegnate e trasferite all'ARPA in assenza di una qualsivoglia precisa destinazione delle stesse per specifiche finalità afferenti all'erogazione dei LEA. La norma, pertanto, si porrebbe in contrasto con l'art. 117, terzo comma, Cost., in materia di «tutela della salute» e di «coordinamento della finanza pubblica». La questione di legittimità costituzionale dell'art. 58 della legge regionale n. 9 del 2015 è rilevante, anche, per gli effetti contabili che ne derivano in termini di risultato di amministrazione, in quanto è fatto gravare sul fondo sanitario ordinario il «costo» dell'ARPA, consentendo, per l'effetto, di ascrivere le risorse per una spesa «non sanitaria» nell'ambito delle regole di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011».

Per quanto sopra, in relazione agli accertamenti inerenti alle spese sostenute nell'esercizio 2021, per il finanziamento annuale dell'Agenzia Regionale per la Protezione dell'Ambiente (A.R.P.A. Sicilia), a valere sulle risorse del Fondo sanitario regionale, il giudizio va sospeso in attesa della pronuncia della Corte Costituzionale sulla questione di costituzionalità dell'art. 90, comma 10, (Istituzione dell'Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente) della legge regionale 3 maggio 2001, n. 6, come modificato dall'art. 58, comma 2, della legge regionale 7 maggio 2015, n. 9, sollevata nell'ambito del precedente giudizio di parificazione con ordinanza n. 2/2023/PARI.

P. Q. M.

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE PER LA REGIONE SICILIANA

decidendo sul Rendiconto generale della Regione siciliana per l'esercizio finanziario 2021, all'esito del contraddittorio preliminare espletato in data 13 novembre 2023 e della discussione in pubblica udienza, sul fondamento delle risultanze istruttorie acquisite e degli accertamenti espletati;

esaminate le memorie depositate dalla Regione siciliana e le conclusioni dell'Ufficio di Procura Generale presso la Sezione giurisdizionale d'Appello per la Regione Siciliana

DICHIARA

A) in relazione al Conto del bilancio:

- in conformità alle risultanze della deliberazione n. 270/2023/GEST del 14 settembre 2023 della Sezione di controllo per la Regione siciliana, all'esito delle operazioni di verifica, e con gli effetti sul saldo del risultato di amministrazione indicati in parte motiva, non regolari:

a) i residui attivi relativi a:

1. accertamento n. 183/2021 sul capitolo 7489, di euro 893.600,65 (DIPARTIMENTO DELLA PROTEZIONE CIVILE);
2. accertamento n. 2498/2018 sul capitolo 7199, di euro 55.385,55 (DIPARTIMENTO DELLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE);
3. accertamento n. 1318/2021 sul capitolo 7199, nei limiti dell'importo di euro 1.135.820,44 in quanto erroneamente imputato alla competenza dell'esercizio 2021 (DIPARTIMENTO DELLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE);
4. accertamento n. 1175/2019 sul capitolo 2602, di euro 75.060,50 (DIPARTIMENTO DELL'ACQUA E DEI RIFIUTI);
5. accertamento n. 601/2019 sul capitolo 7478, di euro 1.335.295,46 (DIPARTIMENTO DELLE INFRASTRUTTURE, DELLA MOBILITÀ E DEI TRASPORTI);
6. accertamento n. 1357/2020 sul capitolo 7479, nei limiti dell'importo di euro 69.723,73 (DIPARTIMENTO DELLE INFRASTRUTTURE, DELLA MOBILITÀ E DEI TRASPORTI);
7. accertamento n. 853/2021 sul capitolo 7479, nei limiti dell'importo di euro 23.097,92 (DIPARTIMENTO DELLE INFRASTRUTTURE, DELLA MOBILITÀ E DEI TRASPORTI);
8. accertamento n. 686/2021 sul capitolo 7479, di euro 270.852,37 (DIPARTIMENTO DELLE INFRASTRUTTURE, DELLA MOBILITÀ E DEI TRASPORTI);
9. accertamento n. 846/2021 sul capitolo 7479, di euro 51.626,96 (DIPARTIMENTO DELLE INFRASTRUTTURE, DELLA MOBILITÀ E DEI TRASPORTI);
10. accertamento n. 1152/2021 sul capitolo 7782, nei limiti dell'importo di euro 4.060,13 (DIPARTIMENTO TECNICO);
11. accertamento n. 397/2021 sul capitolo 5019, nei limiti dell'importo di euro 30.151.920,44 (DIPARTIMENTO DELLA PROGRAMMAZIONE);
12. accertamento n. 289/2020 sul capitolo 5019, nei limiti dell'importo di euro 10.559,36 (DIPARTIMENTO DELLA PROGRAMMAZIONE)

13. accertamento n. 43890/2021 sul capitolo 7239, di euro 68.573.105,83 in quanto erroneamente imputato alla competenza dell'esercizio 2021 (DIPARTIMENTO DELLE FINANZE E DEL CREDITO);

14. accertamento n. 4508/2021 sul capitolo 1784 di euro 69.030,00 in quanto erroneamente imputato alla competenza dell'esercizio 2021 (DIPARTIMENTO DEL LAVORO, DELL'IMPIEGO, DELL'ORIENTAMENTO, DEI SERVIZI E DELLE ATTIVITÀ FORMATIVE);

b) i residui passivi relativi a:

1. impegno n. 5/2021 sul capitolo 373365, di euro 55.120,99 (DIPARTIMENTO REGIONALE DELL'ISTRUZIONE, DELL'UNIVERSITA' E DEL DIRITTO ALLO STUDIO);

2. impegno n. 1/2016 sul capitolo 872803, di euro 66.416,36 (DIPARTIMENTO ATTIVITA' PRODUTTIVE);

3. impegno n. 2079/2020 sul capitolo 742875, di euro 51.850,00 (DIPARTIMENTO ATTIVITA' PRODUTTIVE);

4. impegno n. 64/2019 sul capitolo 652410, di euro 773.500,00 (DIPARTIMENTO DELL'ENERGIA);

5. impegno n. 73/2019 sul capitolo 652410, di euro 694.012,50 (DIPARTIMENTO DELL'ENERGIA);

6. impegno n. 8/2019 sul capitolo 652804, di euro 260.559,32 (DIPARTIMENTO DELL'ENERGIA);

7. impegno n. 42/2019 sul capitolo 652410, di euro 191.149,74 (DIPARTIMENTO DELL'ENERGIA);

8. impegno n. 536/2019 sul capitolo 313324, di euro 98.303,69 (DIPARTIMENTO DEL LAVORO, DELL'IMPIEGO, DELL'ORIENTAMENTO, DEI SERVIZI E DELLE ATTIVITA' FORMATIVE);

9. impegno n. 205/2020 sul capitolo 313324, di euro 88.182,00 (DIPARTIMENTO DEL LAVORO, DELL'IMPIEGO, DELL'ORIENTAMENTO, DEI SERVIZI E DELLE ATTIVITA' FORMATIVE);

10. impegno n. 707/2020 sul capitolo 313324, di euro 73.671,42 (DIPARTIMENTO DEL LAVORO, DELL'IMPIEGO, DELL'ORIENTAMENTO, DEI SERVIZI E DELLE ATTIVITA' FORMATIVE);

11. impegno n. 527/2019 sul capitolo 313324, di euro 58.659,48 (DIPARTIMENTO DEL LAVORO, DELL'IMPIEGO, DELL'ORIENTAMENTO, DEI SERVIZI E DELLE ATTIVITA' FORMATIVE);
12. impegno n. 521/2019 sul capitolo 313324, di euro 54.194,82 (DIPARTIMENTO DEL LAVORO, DELL'IMPIEGO, DELL'ORIENTAMENTO, DEI SERVIZI E DELLE ATTIVITA' FORMATIVE);
13. impegno n. 507/2019 sul capitolo 313324, di euro 53.997,05 (DIPARTIMENTO DEL LAVORO, DELL'IMPIEGO, DELL'ORIENTAMENTO, DEI SERVIZI E DELLE ATTIVITA' FORMATIVE);
14. impegno n. 5/2020 sul capitolo 773907, di euro 147.114,69 (DIPARTIMENTO DEL LAVORO, DELL'IMPIEGO, DELL'ORIENTAMENTO, DEI SERVIZI E DELLE ATTIVITA' FORMATIVE);
15. impegno n. 2/2019 sul capitolo 147306, di euro 433.965,49 (DIPARTIMENTO DELLA AGRICOLTURA);
16. impegno n. 2/2021 sul capitolo 516066 di euro 176.192,78 (DIPARTIMENTO DELLA PROTEZIONE CIVILE);
17. impegno n. 22/2017 sul capitolo 516071, di euro 61.293,43 (DIPARTIMENTO DELLA PROTEZIONE CIVILE);
18. impegno n. 45/2021 sul capitolo 215724, di euro 114.164,26 (UFFICIO SPECIALE PER LA CHIUSURA DELLE LIQUIDAZIONI);
19. impegno n. 14/2021 sul capitolo 313324, nei limiti dell'importo di euro 684.018,34 (DIPARTIMENTO DEL LAVORO, DELL'IMPIEGO, DELL'ORIENTAMENTO, DEI SERVIZI E DELLE ATTIVITA' FORMATIVE);
20. impegno n. 7424231/2018 sul capitolo 672490, di euro 382.890,72 (DIPARTIMENTO DELLE INFRASTRUTTURE, DELLA MOBILITÀ E DEI TRASPORTI);
21. impegno n. 101/2019 sul capitolo 672471, di euro 130.736,24 (DIPARTIMENTO DELLE INFRASTRUTTURE, DELLA MOBILITÀ E DEI TRASPORTI);
22. impegno n. 83/2020 sul capitolo 673305, di euro 56.000,20 (DIPARTIMENTO DELLE INFRASTRUTTURE, DELLA MOBILITÀ E DEI TRASPORTI);
23. impegno n. 2/2015 sul capitolo 476521, nei limiti dell'importo di euro 37.777,64 (DIPARTIMENTO DELLE INFRASTRUTTURE, DELLA MOBILITÀ E DEI TRASPORTI);

24. impegno n. 1/2021 sul capitolo 443312, di euro 399.600,09 (DIPARTIMENTO DELL'AMBIENTE);
25. impegno n. 28/2018 sul capitolo 442505, di euro 61.410,97 (DIPARTIMENTO DELL'AMBIENTE);
26. impegno n. 74/2021 sul capitolo 150556, di euro 76.698,01 (COMANDO DEL CORPO FORESTALE DELLA REGIONE SICILIANA);

- all'esito degli accertamenti svolti da queste Sezioni riunite nell'ambito del presente giudizio di parificazione, nei termini e con gli effetti sul saldo del risultato di amministrazione indicati in parte motiva, non regolari:

- a) il residuo attivo relativo all'accertamento n. 773 assunto con decreto dirigenziale n. 265 del 14 maggio 2002 sul capitolo 4919 dell'importo di euro 6.943.097,69 (DIPARTIMENTO DELL'AMBIENTE);
- b) il residuo attivo relativo all'accertamento effettuato con decreto dirigenziale n. 253 del 15 aprile 2016 sul capitolo 1815, nei limiti dell'importo di euro 73.889,32 (DIPARTIMENTO DELL'ENERGIA);
- c) il residuo attivo registrato sul capitolo 2614, di euro 86.446,24 (DIPARTIMENTO DELL'ENERGIA);
- d) il residuo attivo registrato sul capitolo 5414 relativo al credito vantato nei confronti dell'ATO ME2, di importo pari a euro 2.664.767,30 (DIPARTIMENTO DELL'ACQUA E DEI RIFIUTI);
- e) il capitolo 219202 nella misura in cui non registra la spesa di euro 72.841.720,80;
- f) il capitolo 219205 nella misura in cui non registra la spesa di euro 394.003,54;
- g) il capitolo 1200 nella misura in cui non registra l'entrata di euro 72.841.720,80;
- h) il capitolo 1400 nella misura in cui non registra l'entrata di euro 394.003,54;
- i) gli impegni e i corrispondenti pagamenti registrati sul capitolo 313728, per il complessivo importo di euro 107.267,40, nella misura e nei limiti delle spese sostenute in applicazione dell'art. 36 della legge regionale n. 9 del 2021, dichiarato incostituzionale con la sentenza n. 84 del 2023;
- j) la voce relativa al Fondo pluriennale vincolato iscritta sul capitolo 150521, dell'importo di euro 2.474.643,56, in quanto collegata ad un impegno di spesa fondato sulla disposizione di cui all'art. 1 della legge regionale 19 novembre 2021, n. 28, dichiarata

incostituzionale con la sentenza n. 155 del 2022, nonché, per gli aspetti conseguenti, il prospetto del Fondo Pluriennale Vincolato di cui all'allegato n. 9 al rendiconto;

- k) gli impegni e i corrispondenti pagamenti registrati sul capitolo 476521, per il complessivo importo di euro 11.585.789,42, nella misura e nei limiti delle spese sostenute in applicazione dell'art. 13 della legge regionale 19 luglio 2019, n. 13, la cui illegittimità costituzionale è stata dichiarata con sentenza n. 16 del 2021, pubblicata in data 11 febbraio 2021;
- l) gli impegni e i corrispondenti pagamenti registrati sul capitolo 476521, per il complessivo importo di euro 77.354.584,61, nella misura e nei limiti delle spese sostenute in applicazione dell'art. 92, comma 4-ter, del decreto-legge 17 marzo 2020 n. 18 convertito, con modificazioni, nella legge 24 aprile 2020, n. 27;
- m) gli impegni e i corrispondenti pagamenti registrati sui capitoli 214918 e 900023, per il complessivo importo di euro 25.533.032,49 relativi alla restituzione, con indebita copertura a carico del Fondo sanitario, rispettivamente di quote interessi (euro 24.556.935,76) e capitale (euro 976.096,73), di rate del prestito contratto per le finalità di cui alla legge 24 dicembre 2007, n. 244, articolo 2, comma 46;
- n) gli impegni e i corrispondenti pagamenti registrati sui capitoli 214918 e 900023, per il complessivo importo di euro 22.315.895,42 relativi alla restituzione, con indebita copertura a carico del Fondo sanitario, rispettivamente di quote interessi (euro 2.438.000,00) e capitale (euro 19.877.895,42), di rate del prestito contratto con la Cassa Depositi e Prestiti per l'estinzione anticipata del predetto prestito contratto per le finalità di cui alla legge 24 dicembre 2007, n. 244, articolo 2, comma 46;
- o) il capitolo di spesa 413416 in quanto non incluso all'interno del perimetro sanitario;
- p) le variazioni effettuate oltre il 31 dicembre 2021, sulle previsioni definitive di bilancio, adottate con i decreti del Ragioniere generale n. 186 del 17 marzo 2022, n. 916 del 30 giugno 2022 e n. 2186 del 20 dicembre 2022;
 - B) non regolare lo Stato patrimoniale;
 - C) non regolare il Conto economico;
 - D) non regolare il prospetto relativo al Risultato di amministrazione, in allegato al Rendiconto all'esame, nei termini e con gli effetti sul saldo finale indicati in motivazione, relativamente alle seguenti parti:

a) il Fondo perdite società partecipate, nella misura in cui non registra il maggiore accantonamento di euro 880.041,11;

b) il Fondo contenzioso;

c) la parte vincolata, nella misura in cui non registra economie vincolate per euro 8.433.391,44;

d) la quota relativa agli *Altri vincoli*, nella misura in cui registra economie vincolate per l'importo di euro 375.823.190,00;

SOSPENDE

per gli accertamenti inerenti alle spese sostenute nell'esercizio 2021, per il finanziamento annuale dell'Agenzia Regionale per la Protezione dell'Ambiente (A.R.P.A. Sicilia), a valere sulle risorse del Fondo sanitario regionale, il presente giudizio e per l'effetto la decisione definitiva, in attesa della pronuncia della Corte Costituzionale sulla questione di costituzionalità dell'art. 90, comma 10, (*Istituzione dell'Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente*) della legge regionale 3 maggio 2001, n. 6, come modificato dall'art. 58, comma 2, della legge regionale 7 maggio 2015, n. 9, sollevata nell'ambito del precedente giudizio di parificazione con ordinanza n. 2/2023/PARI.

SOSPENDE

per i restanti accertamenti, il presente giudizio e per l'effetto la decisione definitiva, sollevando, ai sensi dell'art. 23 della legge 11 marzo 1953, n. 87, con separata ordinanza, per i profili ivi evidenziati, questione di legittimità costituzionale dell'art. 7 (*Ripiano del disavanzo derivante dagli effetti del riaccertamento straordinario*) del decreto legislativo 27 dicembre 2019, n. 158, nella versione risultante a seguito delle modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, del d.lgs. 18 gennaio 2021, n. 8, applicato *ratione temporis*, e dell'art. 5 (*Disavanzo finanziario al 31 dicembre 2019*) della legge regionale 30 del 2021, per gli aspetti concernenti l'esatta quantificazione degli stanziamenti definitivi da iscriversi nel Conto del bilancio dell'esercizio 2021 in relazione al disavanzo finanziario.

APPROVA

la Relazione, che costituisce parte allegata alla presente decisione, ai sensi dell'art. 41 del T.U. delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, di cui al regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e dell'art. 1, comma 5, decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, con i rilievi, le osservazioni e le raccomandazioni in essa contenute.

DISPONE

che copia della decisione, con l'allegata Relazione, siano trasmesse al Presidente della Giunta regionale e all'Assemblea regionale siciliana, nonché al Ministro dell'Economia e delle Finanze e al Presidente del Consiglio dei Ministri.

Così deciso in Palermo, nella Camera di consiglio del giorno 25 novembre 2023 e successivamente letto in pubblica udienza alle ore 14.00.

I MAGISTRATI ESTENSORI

Antonio Tea

Giuseppe Vella

IL PRESIDENTE

Salvatore Pilato

Depositato in Segreteria in data 12 gennaio 2024.

IL FUNZIONARIO RESPONSABILE

Angelo Guerrera