



**REPUBBLICA ITALIANA**

***IN NOME DEL POPOLO ITALIANO***

**LA CORTE DEI CONTI  
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA CAMPANIA**

Decisione n. 110/2018/PARI

composta dai seguenti Magistrati

Angelo Buscema	Presidente della Corte dei conti
Fulvio Maria Longavita	Presidente di Sezione
Rossella Cassaneti	Consigliere
Alessandro Forlani	Consigliere
Rossella Bocci	Consigliere
Francesco Sucameli	Primo Referendario (Relatore)
Raffaella Miranda	Primo Referendario
Carla Serbassi	Primo Referendario

ha pronunciato la seguente

***DECISIONE***

nel giudizio di parificazione dei rendiconti della Regione Campania per gli esercizi finanziari 2015 e 2016.

VISTI gli articoli 81, 97, 100, comma 2, e 103, comma 2, della Costituzione;

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni, da innanzi T.U. Corte dei conti;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTO il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTO il decreto legge 8 aprile 2013 n. 35, convertito dalla legge 6 giugno 2013 n. 64 e s.m.i.;

VISTA la delibera delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 7 del 14 giugno 2013;

VISTE le delibere della Sezione delle Autonomie n. 9 del 20 marzo 2013 e n. 14 del 15 maggio 2014;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 e successive modifiche ed integrazioni;

VISTE le leggi regionali: 5 gennaio 2015 n. 1, recante “*Bilancio di previsione finanziario per il triennio 2015-2017 della Regione Campania*”; 18 gennaio 2016 n.2, recante “*Bilancio di previsione finanziario per il triennio 2016-2018 della Regione Campania*”; 18 gennaio 2016 n. 1 recante “*Disposizioni per la formazione del bilancio di previsione finanziario per il triennio 2016-2018 della Regione Campania - Legge di stabilità regionale 2016*”; 7 dicembre 2016, n. 36 recante “*Assestamento al bilancio di previsione 2016 - 2018 della Regione Campania*”; 7 dicembre 2016, n. 37 recante “*Variazione al Bilancio di previsione finanziario 2016- 2018*”.

VISTA la nota C.C. prot. n. 6074 del 20 novembre 2017, con cui la Regione Campania ha trasmesso il disegno di legge inerente lo schema di rendiconto 2015, ai fini del giudizio di parificazione previsto dall’art. 1, comma 5, del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTA la nota C.C. prot. n. 2304 del 30 marzo 2018, con cui la Regione Campania ha trasmesso il disegno di legge inerente lo schema di rendiconto 2016, ai fini del giudizio di parificazione previsto dall’art. 1, comma 5, del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTA la nota C.C. prot. n. 4046 del 24 luglio 2018, con cui la Regione Campania ha trasmesso le delibere di Giunta n. 453 e n. 454 del 11.07.2018, concernenti l’integrazione alla Relazione sulla gestione per gli esercizi finanziari 2015 e 2016;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 35 del 6 agosto 2018, ritualmente trasmessa all'Amministrazione regionale, di convocazione della audizione istruttoria collegiale, in camera di consiglio;

CONSIDERATI gli esiti del contraddittorio con l'Amministrazione regionale, intervenuto nel corso dell'istruttoria in ordine alle risultanze del controllo propedeutico al giudizio di parificazione dei rendiconti degli esercizi 2015 e 2016;

SENTITI, in audizione istruttoria collegiale, i rappresentanti della Regione e della Procura in data 11 settembre 2018, all'esito delle memorie presentate in data 4 settembre 2018,

VISTO il decreto di fissazione udienza n. 9 del 11.09.2018 (prot. interno n. 75468088 del 12.09 2018), ritualmente trasmesso agli organi interessati, in data 12.09.2018 prot. 4996, con il quale il Presidente di questa Sezione regionale di controllo ha fissato l'odierna udienza, per la Decisione sulla parificazione dei rendiconti generali della Regione Campania relative agli esercizi finanziari 2015 e 2016;

VISTA l'ordinanza a verbale, con la quale il Presidente del Collegio, in esito alla richiesta del Magistrato istruttore e su conforme avviso della Procura regionale, ha riunito i giudizi sui due rendiconti, 2015 e 2016;

UDITI i relatori Fulvio Maria Longavita, Rossella Cassaneti, Rosella Bocci e Francesco Sucameli;

UDITE le conclusioni orali del Procuratore regionale e gli interventi dei delegati del Presidente della Giunta regionale della Campania, nell'udienza pubblica del 17 settembre 2018.

### **CONSIDERATO IN FATTO**

1. Con nota prot. regionale n. 30306/U.D.C.P./GAB/CG del 20 novembre 2017 il Presidente della Regione Campania ha trasmesso a questa Sezione, ai fini della parifica, il rendiconto generale della Regione Campania per l'esercizio 2015, nelle sue componenti del Conto del bilancio e dello Conto del patrimonio, unitamente al disegno di legge n. 692 dalla Giunta regionale il 14 novembre 2017, con allegato il Conto del Tesoriere 2015 e la Relazione sulla Gestione per l'esercizio finanziario 2015.

2. Con nota prot. regionale n. 7790/U.D.C.P./GAB/CG del 30 marzo 2018 il Presidente della Regione Campania ha trasmesso a questa Sezione, ai fini della parifica, il rendiconto generale della Regione Campania per l'esercizio 2016, nelle sue componenti del Conto del

bilancio , del conto economico e dello stato patrimoniale attivo e passivo, unitamente al disegno di legge n 186 dalla Giunta regionale il 28 marzo 2018, con allegato il Conto del Tesoriere 2016 e la Relazione sulla Gestione per l'esercizio finanziario 2016.

3. La Relazione del Collegio dei Revisori dei Conti sul Rendiconto 2015 è pervenuta, a questa Sezione, soltanto il 28 maggio 2018, con nota prot. C.C. n. 3040, in pari data, mentre per il 2016 solo il 01/08/2018 con nota prot. C.C. n. 4139.

4. Questa Sezione regionale di controllo, terminate l'istruttoria e le verifiche di competenza, ha inoltrato alla regione e alla Procura regionale le proprie conclusioni istruttorie concernenti i due procedimenti di parificazione instauratosi per effetto dell'invio alla Sezione medesima dei due disegni di legge di rendiconto, rispettivamente sul 2015 e sul 2016, ad opera della Giunta regionale. L'invio è avvenuto a mezzo dell'ordinanza presidenziale n. 35/2018, a cura del Servizio di supporto, in pari data, con nota prot. C.C.4234 del 6 agosto 2018. Il termine per il deposito di ulteriori memorie scritte e di eventuali repliche è stato fissato con la medesima ordinanza presidenziale, per il giorno 4 settembre 2018. L'Amministrazione regionale ha trasmesso le proprie deduzioni sul punto, rispettivamente in data 4 settembre 2018, con nota prot. 2018/20002/U.D.C.P./GAB/CG; la Procura non ha, in quella sede, presentato memorie.

5. L'udienza collegiale per la disamina orale ed in contraddittorio delle reciproche conclusioni e controdeduzioni si è tenuta, secondo ordinanza, in data 11 settembre 2018, presenti tutte le parti. La Procura ha in quella sede concordato sulla richiesta del Magistrato istruttore, Francesco Sucameli, di riunire i giudizi di parificazione dei rendiconti 2015 e 2016.

6. *Medio tempore*, con decreto presidenziale n. 9 del 11 settembre 2018, veniva fissata l'udienza pubblica per la decisione sulla parificazione dei rendiconti generali della Regione Campania relativi agli esercizi finanziari 2015 e 2016. La Procura ha prodotto una propria memoria, in data 14.09.2018, con nota prot. C.d.c. n 5079, concludendo con la richiesta di parificazione parziale del rendiconto.

7. Nell'udienza collegiale sono stati ascoltati i rappresentanti di Regione e Procura ed è stato chiesto ai primi di integrare le informazioni sui seguenti argomenti:

-per quanto riguarda i residui da trasferimenti è stato chiesto di far pervenire maggiori precisazioni in ordine alle ragioni del mantenimento delle partite in bilancio nonché sulla sussistenza dei titoli giustificativi;

- per quel che concerne i debiti fuori bilancio il relatore, prendendo atto di quanto sostenuto, al riguardo, nelle memorie difensive si invitava l'Ente a produrre il decreto dirigenziale n. 40 del 03.11.2016.

Tali informazioni sono pervenute con nota prot. C.C. n.5158 del 17.09.2018.

**8.** All'odierna udienza le parti, come in epigrafe rappresentate, hanno confermato le argomentazioni esposte nelle memorie scritte. In particolare, il Procuratore Regionale, concordando pienamente con le criticità contabili esposte dalla Sezione, ha concluso con la richiesta che la Sezione del controllo:

- valutasse l'opportunità di sollevare una questione di legittimità costituzionale in relazione alla legge regionale che istituisce e legittima la spesa per il trattamento accessorio di dipendenti del Consiglio regionale;

- riconsiderasse l'impatto delle conclusioni istruttorie sui limiti all'applicabilità di quote vincolate del risultato di amministrazione, laddove l'applicazione fosse finalizzata a sostenere gli investimenti;

- parificasse parzialmente i due rendiconti in relazione alle poste del conto del bilancio la cui difformità alla sottostante contabilità analitica era stata evidenziata dalla Sezione in sede istruttoria e largamente riconosciuta dalla Regione in contraddittorio scritto e orale.

**9.** Le risultanze dei Rendiconti Generali della Regione per l'esercizio 2015 e 2016 sono riportate di seguito unitamente alle relative tabelle:

## **A) ESERCIZIO FINANZIARIO 2015**

### **CONTO DEL BILANCIO**

#### **GESTIONE DI COMPETENZA**

La Regione ha previsto il pareggio finanziario iniziale di competenza, l'importo complessivo delle entrate e delle spese è stato quindi pari ad Euro 18.837.859.805,50. L'equilibrio complessivo afferente alle previsioni finali di competenza è stato, invece, raggiunto iscrivendo nello stato di previsione dell'entrata quote di avanzo di amministrazione per Euro 1.402.476.690,68 e il fondo pluriennale vincolato per Euro 522.968.899,92.

Al termine dell'esercizio, sono state accertate entrate per Euro 22.765.272.839,35 ed impegnate spese per Euro 23.379.673.994,10.

### ENTRATE – 2015

(in Euro)

ENTRATE	STANZIAMENTI INIZIALI	STANZIAMENTI FINALI	ACCERTAMENTI
Utilizzo avanzo di amministrazione		1.402.476.690,68	
Fondo pluriennale vincolato	353.015.053,10	522.968.899,92	
Titolo 1 -Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	11.696.982.042,75	11.861.183.465,22	11.881.872.641,74
Titolo 2 -Trasferimenti correnti	945.224.531,96	1.212.895.306,99	1.135.675.438,91
Titolo 3 -Entrate extratributarie	567.026.773,80	1.147.864.300,74	778.750.674,43
Titolo 4- Entrate in conto capitale	461.919.403,89	3.659.081.167,83	2.523.826.369,92
Titolo 5 -Entrate da riduzione di attività finanziarie	50.000,00	336.824.430,69	336.774.930,69
<b>Totale entrate finali</b>	<b>13.671.202.752,40</b>	<b>18.217.848.671,47</b>	<b>16.656.900.055,69</b>
Titolo 6 -Accensione prestiti	0,00	1.334.600.000,00	1.334.600.000,00
Titolo 7 -Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	1.000.000.000,00	1.000.000.000,00	0,00
Titolo 9 -Entrate per conto per terzi e partite di giro	3.813.642.000,00	6.069.912.000,00	4.773.772.783,66
<b>Totale entrate 2015</b>	<b>18.484.844.752,40</b>	<b>26.622.360.671,47</b>	<b>22.765.272.839,35</b>
<b>TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE</b>	<b>18.837.859.805,50</b>	<b>28.547.806.262,07</b>	<b>22.765.272.839,35</b>

### SPESE – 2015

(in Euro)

SPESE	STANZIAMENTI INIZIALI	STANZIAMENTI FINALI	IMPEGNI
Disavanzo di amministrazione	54.068.073,75	54.068.073,75	
Titolo 1 Spese correnti	12.666.812.548,27	14.311.336.487,79	13.456.210.676,31
Titolo 2 –Spese in conto capitale	1.037.615.428,65	4.838.113.681,72	2.883.387.891,40
Titolo 3 –Spese per incremento attività finanziarie	4.591.711,27	7.591.711,27	4.541.711,27
<b>Totale spese finali</b>	<b>13.709.019.688,19</b>	<b>19.157.041.880,78</b>	<b>16.344.140.278,98</b>
Titolo 4- Rimborso prestiti	261.130.043,56	2.266.784.307,54	2.261.760.931,45
Titolo 5 –Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	1.000.000.000,00	1.000.000.000,00	0,00
Titolo 7 –Uscite per conto di terzi e partite di giro	3.813.642.000,00	6.069.912.000,00	4.773.772.783,67
<b>Totale spese 2015</b>	<b>18.783.791.731,75</b>	<b>28.493.738.188,32</b>	<b>23.379.673.994,10</b>
<b>TOTALE COMPLESSIVO SPESE</b>	<b>18.837.859.805,50</b>	<b>28.547.806.262,0</b>	<b>23.379.673.994,10</b>

### GESTIONE DEI RESIDUI

Al termine dell'esercizio 2015 i residui attivi ammontano ad Euro 7.113.034.380,43, dei quali Euro 3.692.192.772,60, derivanti dalla competenza 2015, ed Euro 3.420.841.607,83 relativi ad esercizi precedenti.

### RESIDUI ATTIVI 2015

(in Euro)

Tit.	Residui 1/1/2015	Economie	Maggiori accertamenti	Riscossioni in c/residui	Da riportare a nuovo	Residui competenza 2015	Residui al 31/12/2015
1	1.892.589.797,94	-82.371.486,71	38.808.739,94	782.097.688,95	1.066.929.362,22	1.227.910.381,98	2.294.839.744,20
2	779.281.239,48	-379.342.319,84	2.775.149,65	180.372.381,58	222.341.687,71	160.993.827,45	383.335.515,16
3	617.660.991,41	-40.708.167,31	14.707.806,87	111.366.888,74	480.293.742,23	75.815.644,50	556.109.386,73
4	3.655.096.447,16	-929.570.627,47	19.137.087,46	1.161.440.880,43	1.583.222.026,72	1.785.354.151,76	3.368.576.178,48
5	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	14.601.331,05	-13.403.054,17	0,00	841.222,18	357.054,70	0,00	357.054,70
7	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9	131.383.496,84	-10.645.607,75	0,00	53.040.154,84	67.697.734,25	442.118.766,91	509.816.501,16
<b>TOT</b>	<b>7.090.613.303,88</b>	<b>1.456.041.263,25</b>	<b>75.428.783,92</b>	<b>2.289.159.216,72</b>	<b>3.420.841.607,83</b>	<b>3.692.192.772,60</b>	<b>7.113.034.380,43</b>

I residui passivi ammontano ad Euro 6.841.245.602,23, dei quali Euro 3.269.902.227,84, derivanti dalla competenza 2015, ed Euro 3.571.343.374,39. relativi ad esercizi precedenti.

### RESIDUI PASSIVI 2015

(in Euro)

Tit.	Residui 1/1/2015	Riaccertamento residui	Pagamenti in c/residui	Da riportare a nuovo	Residui competenza 2015	Residui al 31/12/2015
1	2.580.448.305,43	-109.548.434,19	751.044.444,85	1.719.855.426,39	1.745.415.906,77	3.465.271.333,16
2	2.621.449.924,21	-496.482.099,32	734.514.658,04	1.390.453.166,85	1.064.692.998,89	2.455.146.165,74
3	75.000,00	-56.000,00	0,00	19.000,00	2.215.854,51	2.234.854,51
4	0,41	-0,41	0,00	0,00	0,00	0,00
5	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
7	773.921.060,18	-9.490.961,59	303.414.317,44	461.015.781,15	457.577.467,67	918.593.248,82
<b>TOT</b>	<b>5.975.894.290,23</b>	<b>-615.577.495,51</b>	<b>1.788.973.420,33</b>	<b>3.571.343.374,39</b>	<b>3.269.902.227,84</b>	<b>6.841.245.602,23</b>

Al termine dell'esercizio 2015, lo stock di residui perenti conservati nel Conto del Patrimonio è pari ad Euro 3.410.666.296,63. Nella contabilità dell'Ente, al 31.12.2015, si rileva un fondo a copertura dello stock di perenzione pari ad Euro 613.549.874,76.

## GESTIONE DI CASSA

Partendo dal conto di cassa dell'Ente (Euro 983.121.856,31), l'esame dei dati contabili relativi alla gestione di cassa evidenzia un ammontare di riscossioni totali (competenza + residui) pari ad Euro 21.362.239.283,47 (a fronte di stanziamenti definitivi pari a 32.863.910.095,39), e un ammontare di pagamenti totali (competenza + residui) pari ad Euro 21.898.745.186,59 (a fronte di stanziamenti definitivi pari ad Euro 33.262.910.095,39).

### Gestione di cassa – Riscossioni

(in Euro)

ENTRATE	STANZIAMENTI INIZIALI	STANZIAMENTI FINALI	RISCOSSIONI
Fondo di cassa al 01/01/2015	400.000.000,00	983.121.856,31	
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	13.045.031.250,61	13.609.851.160,33	11.436.059.948,71
Titolo 2 -Trasferimenti correnti	1.465.521.898,06	1.733.192.673,09	1.155.053.993,04
Titolo 3- Entrate extratributarie	1.563.073.639,24	1.760.132.630,93	814.301.918,67
Titolo 4-Entrate in conto capitale	3.740.932.025,34	6.873.421.692,18	1.899.913.098,59
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	50.000,00	336.824.430,69	336.774.930,69
<b>Totale entrate finali</b>	<b>19.814.608.813,25</b>	<b>24.313.422.587,22</b>	<b>15.642.103.889,70</b>
Titolo 6 -Accensione prestiti	14.603.131,05	1.349.201.331,05	1.335.441.222,18
Titolo 7 -Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	1.000.000.000,00	1.000.000.000,00	0,00
Titolo 9- Entrate per conto per terzi e partite di giro	3.986.061.422,49	6.201.286.177,12	4.384.694.171,59
<b>TOTALE ENTRATE 2015</b>	<b>24.815.273.366,79</b>	<b>32.863.910.095,39</b>	<b>21.362.239.283,47</b>
<b>TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE</b>	<b>29.401.539.647,36</b>	<b>32.405.468.774,56</b>	<b>21.362.239.283,47</b>

### Gestione di cassa – Pagamenti

( in Euro)

USCITE	STANZIAMENTI INIZIALI	STANZIAMENTI FINALI	PAGAMENTI
Titolo 1 – Spese correnti	15.920.933.434,46	16.493.997.714,46	12.461.839.214,39
Titolo 2 – Spese in conto capitale	3.102.813.304,87	7.085.841.506,55	2.553.209.550,55
Titolo 3 – Spese per incremento attività finanziarie	4.666.711,27	7.666.711,27	2.325.856,76
<b>Totale spese finali</b>	<b>19.028.413.450,60</b>	<b>23.587.505.932,28</b>	<b>15.017.374.621,70</b>
Titolo 4- Rimborso prestiti	287.533.771,49	2.266.784.307,95	2.261.760.931,45
Titolo 5 – Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	1.000.000.000,00	1.000.000.000,00	0,00
Titolo 7 - USCITE per conto di terzi e partite di giro	4.899.326.144,70	6.408.619.855,16	4.619.609.633,44
<b>TOTALE COMPLESSIVO SPESE</b>	<b>25.215.273.366,79</b>	<b>33.262.910.095,39</b>	<b>21.898.745.186,59</b>

### Saldo della gestione di cassa

( in Euro)

Fondo di cassa iniziale	<b>983.121.856,31</b>
-------------------------	-----------------------

Riscossioni totali	21.362.239.283,47
Pagamenti totali	21.898.745.186,59
Fondo di cassa finale	<b>446.615.953,19</b>

Il saldo finale di cassa pari ad Euro 446.615.953,19, non coincide con quello esposto nel conto del Tesoriere e con i prospetti della gestione di cassa estratti dal sistema informativo SIOPE (Euro 371.497.298,85).

( in Euro)

<b>ESERCIZIO 2015</b>	<b>SIOPE</b>	<b>Conto di fatto (a)</b>	<b>Conto di diritto (b)</b>	<b>Differenze (b-a)</b>
Fondo di cassa iniziale 01/01/2015	474.723.443,10	474.723.443,10	983.121.856,31	508.398.413,21
Entrate 2015	21.362.239.283,47	21.362.239.283,47	21.362.239.283,47	0,00
Spesa 2015	21.465.465.427,72	21.465.465.427,72	21.898.745.186,59	433.279.758,87
Differenza	371.497.298,85	371.497.298,85	446.615.953,19	75.118.654,34
Riscossioni da regolarizzare con	0,00	0,00	0,00	0,00
Pagamenti da regolarizzare con	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondo di cassa finale esercizio	371.497.298,85	371.497.298,85	446.615.953,19	75.118.654,34

Permane, dunque, al termine dell'esercizio, un differenziale tra "conto di fatto" del Tesoriere e "conto di diritto" dell'Ente (pari ad Euro 75.118.654,34).

## RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

L'esercizio finanziario 2015 chiude con un risultato pari ad Euro 259.285.004,37.

Tuttavia esso, comprensivo della parte vincolata ed accantonata, risulta pari ad Euro  
– 5.671.916.586,76

(in Euro)

	GESTIONE			
	RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE	
Fondo cassa al 1° gennaio 2015			983.121.856,31	
RISCOSSIONI	(+)	2.289.159.216,72	19.073.080.066,75	21.362.239.283,47
PAGAMENTI	(-)	1.788.973.420,33	20.109.771.766,26	21.898.745.186,59
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2015	(=)			446.615.953,19
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre 2015	(-)			
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2015	(=)			446.615.953,19
RESIDUI ATTIVI	(+)	3.420.841.607,83	3.692.192.772,60	7.113.034.380,43
RESIDUI PASSIVI	(-)	3.571.343.374,39	3.269.902.227,84	6.841.245.602,23
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			195.455.314,99
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)			263.664.412,03
<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2015</b>	(=)			<b>259.285.004,37</b>
<b>Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015</b>				
<b>Parte accantonata</b>				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2015				233.095.590,07
Fondo residui perenti al 31/12/2015				613.549.874,76
Fondo rischi da contenzioso AL 31/12/2015				504.045.663,83
Fondo Rischi Partecipate				7.182.260,00
Fondo D.L. 35/2013 art. 3 AL 31/12/2015				2.623.288.399,60
Fondo Flussi positivi Swap (principio 3.23)				21.105.164,98
Fondo Compensazioni Acqua Campania				221.699.863,03
Fondo copertura per incassi innominati				7.057.034,76
Fondo copertura Entrate temporaneamente incassate sulle partite di giro				142.882.328,48
<b>Totale parte accantonata (B)</b>				<b>4.373.906.179,51</b>
<b>Parte vincolata</b>				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				32.878.654,30
Vincoli derivanti da trasferimenti				1.407.530.126,55
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente				116.886.630,77
Altri vincoli				
<b>Totale parte vincolata (C)</b>				<b>1.557.295.411,62</b>
<b>Totale parte disponibile (D=A-B-C)</b>				<b>-5.671.916.586,76</b>

## STATO PATRIMONIALE

Lo Stato patrimoniale espone un Patrimonio netto negativo pari ad Euro - 14.151.154.997,53, scaturente dalla differenza tra il totale attività pari ad Euro 9.080.291.394,91 e il totale delle passività pari ad Euro 23.231.446.392,44

### ATTIVITÀ

CLASSIFICAZIONE DELLE ATTIVITA'	CONSISTENZA AL 31.12.2014	VARIAZIONI DA VALUTAZIONE		CONSISTENZA AL 01.01.2015	VARIAZIONI AVVENUTE DURANTE L' ESERCIZIO		CONSISTENZA AL 31.12.2015
		in aumento	in diminuzione		in aumento	in diminuzione	
Attività Finanziarie	8.073.735.160,19			8.073.735.160,19	44.202.940.906,74	44.717.025.733,31	7.559.650.333,62
Attività disponibili (beni, immobili, mobili, crediti, titoli di credito ed altre attività disponibili)	1.241.877.475,10	6.858.333,36	271.946.265,70	976.789.542,76	52.555.923,00	272.268.506,95	757.076.958,81
Attività non disponibili (beni destinati ai servizi generali) della Regione ed altre attività non disponibili	761.829.659,43	31.540.090,41	18.807.140,30	774.562.609,54	2.624.193,20	13.622.700,26	763.564.102,48
<b>TOTALE Attività</b>	<b>10.077.442.294,72</b>	<b>38.398.423,77</b>	<b>290.753.406,00</b>	<b>9.825.087.312,49</b>	<b>44.258.121.022,94</b>	<b>45.002.916.940,52</b>	<b>9.080.291.394,91</b>
Variatione della consistenza delle attività			252.354.982,23			744.795.917,58	
Variatione della Consistenza delle attività complessiva (rispetto alla consistenza al 31/12/2014)						<b>997.150.899,81</b>	

### PASSIVITÀ

CLASSIFICAZIONE DELLE PASSIVITA'	CONSISTENZA AL 31.12.2014	VARIAZIONI DA VALUTAZIONE		CONSISTENZA AL 01.01.2015	VARIAZIONI AVVENUTE DURANTE L' ESERCIZIO		CONSISTENZA AL 31.12.2015
		in aumento	in diminuzione		in aumento	in diminuzione	
Passività finanziarie	5.975.894.290,23			5.975.894.290,23	23.379.673.994,10	22.514.322.682,10	6.841.245.602,23
Passività diverse	18.579.860.735,13	0,00	522.968.899,92	18.056.891.835,21	1.346.538.303,36	3.013.229.348,36	16.390.200.790,21
<b>TOTALE Passività</b>	<b>24.555.755.025,36</b>	<b>0,00</b>	<b>522.968.899,92</b>	<b>24.032.786.125,44</b>	<b>24.726.212.297,46</b>	<b>25.527.552.030,46</b>	<b>23.231.446.392,44</b>
Variatione della consistenza delle passività			522.968.899,92			801.339.733,00	
Variatione della Consistenza delle attività complessiva (rispetto alla consistenza al 31/12/2014)						<b>1.324.308.632,92</b>	

## PATTO DI STABILITÀ

Nell'anno 2015 la Regione ha rispettato il patto di stabilità secondo la seguente certificazione

<b>Allegato A - Modello ISC/15</b>				
PAREGGIO DI BILANCIO 2015 (Legge n. 190/2014)				
<b>REGIONI A STATUTO ORDINARIO</b>				
<i>MONITORAGGIO DELLE RISULTANZE DEL PAREGGIO DI BILANCIO PER L'ANNO 2015</i>				
<i>REGIONE CAMPANIA</i>				
(migliaia di Euro)				
<b>ENTRATE</b>		A TUTTO IL IV Trimestre		
		<b>COMPETENZA</b>	<b>CASSA gest ordinaria</b>	<b>CASSA gest. sanitaria</b>
		<b>(a)</b>	<b>(b)</b>	<b>(c)</b>
E1	TOTALE TITOLO 1°	11.808.312	1.437.723	9.909.615
E2	TOTALE TITOLO 2°	1.147.445	773.656	367.973
E3	TOTALE TITOLO 3°	692.362	611.107	154.098
E4	Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche (2)	222.103	218.097	17.789
E5	Entrate Titolo 4.03- Altri trasferimenti in conto capitale (2)	0	0	0
E6	Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili (2)	0	0	0
<b>Ecorr</b>	<b>Totale entrate equilibrio parte corrente (E1+E2+E3+E4+E5+E6)</b>	13.870.222	3.040.583	10.449.475
S1	Spese correnti - totale titolo 1°	13.410.511	1.806.434	10.098.083
S2	Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale(2)	170.314	7.138	142.888
S3	Rimborso prestiti ( escluso estinzione anticipata di prestiti)	256.807	256.807	0
S4	Variazione di attività finanziarie se positiva (Spese titolo 3.00 - Spese titolo 3.01.01 - Entrate titolo 5.00 + Entrate titolo 5.00.01) (2)	0	0	0
<b>S Corr</b>	<b>Totale spese equilibrio parte corrente (S1+S2+S3+S4)</b>	13.837.632	2.070.379	10.240.971
<b>VOCI rilevanti per equilibrio di parte corrente di cui al comma 464 della L. n.</b>				
V1	Saldo anticipazione finanziamento sanità (anticip. sanità concessa - rimborsi anticipazione)	0	0	0
V2	Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte	30.812	0	0
V3	Saldo del fondo pluriennale vincolato di parte corrente iscritto in entrata e in spesa (solo per la Regione Sardegna) (4)	0	0	0
V4	Saldo del fondo cassa gestione sanitaria accentrata tra il 1° gennaio dell'anno e il 31 dicembre del medesimo anno	0	0	0
<b>SFC</b>	<b>SALDO FINANZIARIO DI PARTE CORRENTE(Ecorr - S Corr + V1-V2+V3+V4)</b>	1.778	970.204	208.504
<b>Voci rilevanti per equilibrio di parte corrente di cui al comma 465 della L. n.</b>				
V5	Utilizzi fondo di cassa al 1° gennaio 2015 (4)	0	0	0
V6	Utilizzi quote vincolate di parte corrente del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015	0	0	0
V7	Saldo del fondo pluriennale vincolato di parte corrente iscritto in entrata e in spesa (4)	0	0	0
V8	Utilizzi quota libera del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 accantonata per le reinscrizioni dei residui	45.264	0	0
V9	Incassi per accensione prestiti per debiti autorizzati e non contratti negli esercizi	0	0	0
<b>Vcorr</b>	<b>Totale ulteriori voci rilevanti per equilibrio parte corrente di cui al comma 465 della L. n. 190/2014 ( V5+V6+V7+V8+V9 ) (6)</b>	45.264	0	0

<b>Totale Vcorr colonne (a)+(b)+(c)</b>		45.264		
<b>Voci non rilevanti per equilibrio di parte corrente ( L. n. 190/2014 ,commi 466, 468</b>				
V10	Risorse correnti provenienti direttamente o indirettamente	124	4.956	0
V11	Spese correnti effettuate a valere con le risorse provenienti direttamente o indirettamente dall'Unione Europea esclusi i cofinanziamenti	546	623	0
V12	Spese correnti relative al cofinanziamento nazionale dei fondi strutturali UE per un importo pari ai proventi dell'attuazione del comma 144, L. n. 190/2014, nel limite max	0	0	0
V13	Contributo ai sensi dell'articolo 1, comma 484 della legge n. 190/2014	89.999	89.999	0
V14	Erogazioni correnti dalla Gestione Commissariale della Regione Piemonte di cui al comma 452 della L. n. 190/2014	0	0	0

--	--	--	--	--

V15	Pagamenti in c/residui riguardanti acquisto di beni e servizi e Trasferimenti correnti finanziati dalle anticipazioni di liquidità di cui all'articolo 8, commi da 1 a 3, del DL 78 del 2015 (art. 8, c. 5, D.L. n. 78 del 2015)	0	0	0
V16	Impegni correnti del perimetro sanitario del bilancio finanziati dagli utilizzi del risultato di amministrazione relativo alla gestione sanitaria formatosi negli esercizi antecedenti l'anno 2015 (art. 1, c. 735, legge stabilità 2016)	66.746	0	0
<b>SFC N 15</b>	<b>SALDO FINANZIARIO DI PARTE CORRENTE NETTO (SFC+ Vcorr-V10+V11+V12-V13-V14+V15+V16)</b>	<b>24.211</b>	<b>875.872</b>	<b>208.504</b>

**Allegato A - Modello 2SF/15**

ENTRATE FINALI		A TUTTO IL IV Trimestre		
		COMPETENZA	CASSA gest ordinaria	CASSA gest. sanitaria
		(a)	(b)	(c)
E1	TOTALE TITOLO 1°	11.808.312	1.437.723	9.909.615
E2	TOTALE TITOLO 2°	1.147.445	773.656	367.973
E3	TOTALE TITOLO 3°	692.362	611.107	154.098
E4	TOTALE TITOLO 4°	2.801.728	1.867.433	24.424
E5	TOTALE TITOLO 5° (2)	336.775	336.775	0
<b>Efin</b>	<b>Totale entrate finali (E1+E2+E3+E4+E5)</b>	<b>16.786.622</b>	<b>5.026.694</b>	<b>10.456.110</b>
S1	Spese - totale titolo 1°	13.410.511	1.806.434	10.098.083
S2	Spese - totale titolo 2°	3.335.623	2.330.617	239.400
S3	Spese - totale titolo 3°(2)	4.542	2.326	0
<b>Sfin</b>	<b>Totale spese finali (S1+S2+S3)</b>	<b>16.750.676</b>	<b>4.139.377</b>	<b>10.337.483</b>

**VOCI rilevanti per equilibrio finale di cui al comma 464 della L. n. 190/2014:**

V1	Saldo anticipazione finanziamento sanità ( anticip. sanità concessa - rimborsi anticipazione sanità)	0	0	0
V2	Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente ed in c/capitale(3)	35.457	0	0
V3	Saldo del fondo pluriennale vincolato, di parte corrente e in c/capitale, iscritto in entrata e in spesa (solo per la Regione Sardegna) (4)	0	0	0
V4	Saldo del fondo cassa gestione sanitaria accentrata tra il 1° gennaio dell'anno e il 31 dicembre del medesimo anno	0	0	0
<b>SFF</b>	<b>SALDO FINANZIARIO FINALE ( Efin - Sfin + V1-V2+V3+V4)</b>	<b>489</b>	<b>887.317</b>	<b>118.627</b>

**Voci rilevanti per equilibrio finale di cui al comma 465 della L. n. 190/2014**

V5	Utilizzi fondo di cassa al 1° gennaio 2015(4)	0	0	0
V6	Utilizzi quote vincolate di parte corrente e c/capitale del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015(4)	0	0	0
V7	Saldo del fondo pluriennale vincolato, di parte corrente e in c/capitale, iscritto in entrata e in	0	0	0
V8	Utilizzi quota libera del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 accantonata per le reiscrizione dei residui perenti (4)	192.984	0	0
V9	Incassi per accensione prestiti per debiti autorizzati e non contratti negli esercizi precedenti (5)	0	0	0

<b>Vfin</b>	<b>Totale voci rilevanti per equilibrio finale di cui al comma 465 della L. n. 190/2014 ( V5+V6+V7+V8+V9 )(6)</b>	192.984	0	0
<b>Totale Vfin colonne (a)+(b)+(c)</b>		192.984		
<b>Voci non rilevanti per equilibrio finale (L. n. 190/2014 ,commi 466, 468 e 484)</b>				
V10	Pagamenti relativi a debiti in conto capitale non estinti alla data del 31 dicembre 2013 nel limite complessivo previsto dal comma 466 della L. n.	0	0	0
V11	Risorse correnti e in c/capitale provenienti direttamente o indirettamente dall'Unione Europea	1.445.493	1.134.493	0
V12	Spese correnti ed in c/capitale effettuate a valere con le risorse provenienti direttamente o indirettamente dall'Unione Europea esclusi i cofinanziamenti statali e regionali	1.243.336	1.155.341	3.488
V13	Spese correnti ed in c/capitale relative al cofinanziamento nazionale dei fondi strutturali UE per un importo pari ai proventi dell'attuazione del comma 144, L. n. 190/2014, nel limite max di 700 milioni di Euro	69.792	56.967	0
V14	Contributo ai sensi dell'articolo 1, comma 484 della legge n. 190/2014	89.999	89.999	0
V15	Riscossioni di crediti	0	0	0
V16	Concessioni di crediti	4.542	2.326	0
V17	Erogazioni correnti dalla Gestione Commissariale della Regione Piemonte di cui al comma 452 della L. n. 190/2014	0	0	0
V18	Pagamenti in c/residui riguardanti acquisto di beni e servizi e Trasferimenti correnti finanziati dalle anticipazioni di liquidità di cui all'articolo 8, commi da 1a 3, del DL 78 del 2015 (art. 8, c. 5, D.L. n. 78 del 2015)	0	0	0
V19	Impegni per investimenti diretti e per contributi in conto capitale (solo per le regioni che, nell'anno 2014, hanno registrato indicatori annuali di tempestività dei pagamenti, calcolati e pubblicati secondo le modalità stabilite dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 22 settembre 2014, con un valore inferiore rispetto ai tempi di pagamento di cui all'art. 4 del D.Lgs. n. 231 del 2002).	0	0	0
V20	Impegni del perimetro sanitario del bilancio finanziati dagli utilizzi del risultato di amministrazione relativo alla gestione sanitaria formatosi negli esercizi antecedenti l'anno 2015 (art. 1, c. 735, legge stabilità 2016)	126.205	0	0
<b>QOB</b>	<b>QUOTA ATTRIBUITA AGLI ENTI LOCALI</b>	0	108.004	0
<b>SFF N 15</b>	<b>SALDO FINANZIARIO FINALE NETTO (SFF + Vfin+V10-V11+V12+V13-V14-V15+V16-V17+V18+V19+V20-QOB)</b>	101.856	769.455	122.115
<b>OB 15</b>	<b>OBIETTIVO (Intesa sancita nella Conferenza Stato Regioni del 16 LUGLIO 2015)(8)</b>	84.150	84.150	0
<b>D SFF N 15</b>	<b>DIFFERENZA TRA SALDO FINANZIARIO FINALE NETTO E OBIETTIVO (SFF N 15 - OB 15 per la competenza e per la cassa complessiva)(9)</b>	17.706	807.420	0
		Dati aggiornati al 23/03/2016		

<b>Allegato B - Modello 4C/15</b>				
<b>Equilibri di bilancio 2015 - Art. 1, comma 471, della L. n. 190 del 23 dicembre 2014</b>				
<b>PROSPETTO per la CERTIFICAZIONE della verifica del rispetto degli obiettivi di saldo 2015</b>				
da trasmettere entro il termine perentorio del 31 marzo 2016				
<b>REGIONE: CAMPANIA</b>				
VISTI i risultati della gestione di competenza, di cassa ordinaria e di cassa sanitaria accentrata dell'esercizio 2015; VISTE le informazioni sul monitoraggio degli equilibri di bilancio corrente e finale 2015 trasmesse da questo Ente all'apposito				
<b>SI CERTIFICANO LE SEGUENTI RISULTANZE:</b>				
<i>Importi in migliaia di Euro</i>				
<b>EQUILIBRI DI BILANCIO</b>		Competenza	Cassa gestione ordinaria	Cassa gestione sanitaria
<b>SFC N 15</b>	<b>SALDO FINANZIARIO DI PARTE CORRENTE NETTO</b>	24.211	875.872	208.504
<b>SFF N 15</b>	<b>SALDO FINANZIARIO FINALE NETTO</b>	101.856	769.455	122.115
<b>D SFF N 15</b>	<b>DIFFERENZA TRA SALDO FINANZIARIO FINALE NETTO E OBIETTIVO (SFF N 15 - OB 15 per la competenza e per la cassa complessiva)</b>	17.706	807.420	

## **B) ESERCIZIO FINANZIARIO 2016**

### **CONTO DEL BILANCIO**

#### **GESTIONE DI COMPETENZA**

La Regione ha previsto il pareggio finanziario iniziale di competenza, l'importo complessivo delle entrate e delle spese è stato quindi pari ad Euro 20.005.728.387,50. L'equilibrio complessivo afferente alle previsioni finali di competenza è stato, invece, raggiunto iscrivendo nello stato di previsione dell'entrata quote di avanzo di amministrazione per Euro 2.623.288.399,60 e il fondo pluriennale vincolato per Euro 459.119.727,02

Al termine dell'esercizio, sono state accertate entrate per Euro 19.554.849.601,37 ed impegnate spese per Euro 19.572.406.519,93.

## ENTRATE – 2016

(in Euro)

ENTRATE	STANZIAMENTI INIZIALI	STANZIAMENTI FINALI	ACCERTAMENTI
Utilizzo avanzo di amministrazione	0,00	2.623.288.399,60	
Fondo pluriennale vincolato	306.386.888,39	459.119.727,02	
Titolo 1 -Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	11.629.487.907,61	11.811.289.180,42	11.904.036.715,35
Titolo 2 -Trasferimenti correnti	952.585.347,01	1.694.523.998,96	1.712.300.146,21
Titolo 3 -Entrate extratributarie	534.363.694,19	617.707.904,31	489.092.017,22
Titolo 4- Entrate in conto capitale	273.430.519,88	3.526.182.037,98	2.467.801.702,10
Titolo 5 -Entrate da riduzione di attività finanziarie	110.000,00	75.067.876,66	74.957.876,66
<b>Totale entrate finali</b>	<b>13.389.977.468,69</b>	<b>17.724.770.998,33</b>	<b>16.648.188.457,54</b>
Titolo 6 -Accensione prestiti	0,00	330.400.000,00	330.400.000,00
Titolo 7 -Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	1.000.000.000,00	1.000.000.000,00	0,00
Titolo 9 -Entrate per conto per terzi e partite di giro	5.309.364.030,42	5.864.464.030,42	2.576.261.143,83
<b>Totale entrate 2016</b>	<b>19.699.341.499,11</b>	<b>24.919.635.028,75</b>	<b>19.554.849.601,37</b>
<b>TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE</b>	<b>20.005.728.387,50</b>	<b>28.002.043.155,37</b>	<b>19.554.849.601,37</b>

## SPESE – 2016

(in Euro)

SPESE	STANZIAMENTI INIZIALI	STANZIAMENTI FINALI	IMPEGNI
Disavanzo di amministrazione	54.068.073,75	151.092.770,45	
Titolo 1 Spese correnti	12.363.199.913,15	13.498.791.902,54	13.436.628.053,39
Titolo 2 –Spese in conto capitale	1.024.353.711,78	4.138.225.568,98	2.775.163.800,39
Titolo 3 –Spese per incremento attività finanziarie	110.000,00	3.043.307,64	1.933.307,64
<b>Totale spese finali</b>	<b>13.387.663.624,93</b>	<b>17.640.060.779,16</b>	<b>16.213.725.161,42</b>
Titolo 4- Rimborso prestiti	254.632.658,40	3.346.425.575,34	782.420.214,68
Titolo 5 –Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	1.000.000.000,00	1.000.000.000,00	0,00
Titolo 7 –Uscite per conto di terzi e partite di giro	5.309.364.030,42	5.864.464.030,42	2.576.261.143,83
<b>Totale spese 2016</b>	<b>19.951.660.313,75</b>	<b>27.850.950.384,92</b>	<b>19.572.406.519,93</b>
<b>TOTALE COMPLESSIVO SPESE</b>	<b>20.005.728.387,50</b>	<b>28.002.043.155,37</b>	<b>19.572.406.519,93</b>

## GESTIONE DEI RESIDUI

Al termine dell'esercizio 2016 i residui attivi ammontano ad Euro 6.997.170.598,78, dei quali Euro 3.116.771.343,02, derivanti dalla competenza 2016, ed Euro 3.880.399.255,76 relativi ad esercizi precedenti.

## RESIDUI ATTIVI 2016

(in Euro)

it.	Residui 1/1/2016	Economie	Maggiori accertamenti	Riscossioni in c/residui	Da riportare a nuovo	Residui competenza 2016	Residui al 31/12/2016
1	2.294.839.744,20	-774.548,34	68.569.783,30	1.311.337.057,40	1.051.297.921,76	760.353.622,36	1.811.651.544,12
2	383.335.515,16	-4.818.351,72	25.725,61	118.304.571,51	260.238.317,54	111.347.737,37	371.586.054,91
3	556.109.386,73	-11.336.920,73	69.916.977,73	80.905.706,74	533.783.736,99	99.621.893,42	633.405.630,41
4	3.368.576.178,48	-155.975.338,75	233.417,87	1.184.706.007,05	2.028.128.250,55	1.829.514.976,63	3.857.643.227,18
5	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	357.054,70	0,00	0,00	0,00	357.054,70	0,00	357.054,70
7	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9	509.816.501,16	-13.498.128,96	0,00	489.724.397,98	6.593.974,22	315.933.113,24	322.527.087,46
<b>TOT</b>	<b>7.113.034.380,43</b>	<b>-186.403.288,50</b>	<b>138.745.904,51</b>	<b>3.184.977.740,68</b>	<b>3.880.399.255,76</b>	<b>3.116.771.343,02</b>	<b>6.997.170.598,78</b>

I residui passivi ammontano ad Euro 6.811.094.916,95, dei quali Euro 3.167.359.166,31, derivanti dalla competenza 2016, ed Euro 3.643.735.750,64 relativi ad esercizi precedenti.

## RESIDUI PASSIVI 2016

(in Euro)

Tit.	Residui 1/1/2016	Riaccertamento residui	Pagamenti in c/residui	Da riportare a nuovo	Residui competenza 2016	Residui al 31/12/2016
1	3.465.271.333,16	-9.390.266,33	1.719.009.792,58	1.736.871.274,25	1.268.121.937,96	3.004.993.212,21
2	2.455.146.165,74	-232.164.707,47	633.894.570,74	1.589.086.887,53	1.562.385.299,84	3.151.472.187,37
3	2.234.854,51	0,00	787.294,96	1.447.559,55	0,00	1.447.559,55
4	<b>0,00</b>	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	<b>0,00</b>	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
7	918.593.248,82	-1.233.302,75	601.029.916,76	316.330.029,31	336.851.928,51	653.181.957,82
<b>TOT</b>	<b>6.841.245.602,23</b>	<b>-242.788.276,55</b>	<b>2.954.721.575,04</b>	<b>3.643.735.750,64</b>	<b>3.167.359.166,31</b>	<b>6.811.094.916,95</b>

Al termine dell'esercizio 2016, lo stock di residui perenti conservati nel Conto del Patrimonio è pari ad Euro 3.296.933.941,69

Nella contabilità dell'Ente, al 31.12.2016, si rileva un fondo a copertura dello stock di perenzione pari ad Euro 736.259.849,71.

## GESTIONE DI CASSA

Partendo dal conto di cassa dell'Ente (Euro 446.615.953,19), l'esame dei dati contabili relativi alla gestione di cassa evidenzia un ammontare di riscossioni totali

(competenza + residui) pari 19.623.055.999,03 Euro, (a fronte di stanziamenti definitivi pari a 31.958.852.821,37), e un ammontare di pagamenti totali (competenza + residui) pari a 19.359.768.928,66 Euro (a fronte di stanziamenti definitivi pari ad 31.639.625.027,14 Euro).

### Gestione di cassa – Riscossioni

(in Euro)

ENTRATE	STANZIAMENTI INIZIALI	STANZIAMENTI FINALI	RISCOSSIONI
Fondo di cassa al 01/01/2016	<b>800.000.000,00</b>	<b>446.615.953,19</b>	
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	13.349.708.757,22	13.328.872.492,94	12.455.020.150,39
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	1.912.676.700,01	2.380.507.820,35	1.719.256.980,35
Titolo 3- Entrate extratributarie	2.116.589.426,43	1.662.097.009,11	470.375.830,54
Titolo 4-Entrate in conto capitale	4.853.575.354,79	7.286.549.166,76	1.822.992.732,52
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	110.000,00	75.067.876,66	74.957.876,66
<b>Totale entrate finali</b>	<b>22.232.660.238,45</b>	<b>24.733.094.365,82</b>	<b>16.542.603.570,46</b>
Titolo 6 - Accensione prestiti	13.760.108,87	344.160.108,87	330.400.000,00
Titolo 7 -Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	1.000.000.000,00	1.000.000.000,00	0,00
Titolo 9- Entrate per conto per terzi e partite di giro	5.355.119.300,04	5.881.598.346,68	2.750.052.428,57
<b>TOTALE ENTRATE 2016</b>	<b>28.601.539.647,36</b>	<b>31.958.852.821,37</b>	<b>19.623.055.999,03</b>
<b>TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE</b>	<b>29.401.539.647,36</b>	<b>32.405.468.774,56</b>	<b>19.623.055.999,03</b>

### Gestione di cassa – Pagamenti

(in Euro)

USCITE	STANZIAMENTI INIZIALI	STANZIAMENTI FINALI	PAGAMENTI
Titolo 1 – Spese correnti	16.268.459.531,11	16.584.450.227,27	13.887.515.908,01
Titolo 2 – Spese in conto capitale	3.729.775.819,75	6.667.966.560,98	1.846.673.071,29
Titolo 3 – Spese per incremento attività finanziarie	3.111.638,51	5.334.162,15	2.720.602,60
<b>Totale spese finali</b>	<b>20.001.346.989,37</b>	<b>23.257.750.950,40</b>	<b>15.736.909.581,90</b>
Titolo 4- Rimborso prestiti	254.632.658,40	787.792.046,07	782.420.214,68
Titolo 5 – Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	1.000.000.000,00	1.000.000.000,00	0,00
Titolo 7 - Uscite per conto di terzi e partite di giro	5.993.412.555,61	6.594.082.030,67	2.840.439.132,08
<b>TOTALE COMPLESSIVO SPESE</b>	<b>27.249.392.203,38</b>	<b>31.639.625.027,14</b>	<b>19.359.768.928,66</b>

### Saldo della gestione di cassa

( in Euro)

Fondo di cassa iniziale	<b>446.615.953,19</b>
Riscossioni totali	<b>19.623.055.999,03</b>
Pagamenti totali	<b>19.359.768.928,66</b>
Fondo di cassa finale	<b>709.903.023,56</b>

Il saldo finale di cassa pari ad Euro 709.903.023,56 non coincide con quello esposto nel conto del Tesoriere e con i prospetti della gestione di cassa estratti dal sistema informativo SIOPE (Euro 709.902.355,37).

ESERCIZIO 2016	SIOPE	Conto di fatto (a)	Conto di diritto (b)	Differenze (b-a)
<b>Fondo di cassa iniziale 01/01/2016</b>	<b>371.497.298,85</b>	<b>371.497.298,85</b>	<b>446.615.953,19</b>	<b>75.118.654,34</b>
Entrate 2016	19.623.055.999,03	19.623.055.999,03	19.623.055.999,03	0,00
Spesa 2016	19.284.650.942,51	19.284.650.942,51	19.359.768.928,66	75.117.986,15
<b>Differenza</b>	<b>709.902.355,37</b>	<b>709.902.355,37</b>	<b>709.903.023,56</b>	<b>668,19</b>
Riscossioni da regolarizzare con reversali	0,00	0,00	0,00	0,00
Pagamenti da regolarizzare con mandati	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Fondo di cassa finale esercizio finanziario 2016</b>	<b>709.902.355,37</b>	<b>709.902.355,37</b>	<b>709.903.023,56</b>	<b>668,19</b>

Permane, dunque, al termine dell'esercizio, un differenziale tra "conto di fatto" del Tesoriere e "conto di diritto" dell'Ente (pari ad Euro 668,19).

### RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

L'esercizio finanziario 2016 chiude con un risultato pari a Euro 753.460.762,05.

Tuttavia esso, comprensivo della parte vincolata ed accantonata, risulta pari a – 5.528.217.835,23 Euro.

	GESTIONE			
	RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE	
Fondo cassa al 1° gennaio 2016				983.121.856,31
RISCOSSIONI	(+)	3.184.977.740,68	16.438.078.258,35	19.623.055.999,03
PAGAMENTI	(-)	2.954.721.575,04	16.405.047.353,62	19.359.768.928,66
<b>SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2016</b>	(=)			<b>709.903.023,56</b>
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			
<b>FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2016</b>	(=)			<b>709.903.023,56</b>
RESIDUI ATTIVI	(+)	3.880.399.255,76	3.116.771.343,02	6.997.170.598,78
RESIDUI PASSIVI	(-)	3.643.735.750,64	3.167.359.166,31	6.811.094.916,95
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			6.240.330,39
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO	(-)			136.277.612,95
<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2016</b>	(=)			<b>753.460.762,05</b>
<b>Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016</b>				
<b>Parte accantonata</b>				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2016				221.478.586,35
Fondo residui perenti al 31/12/2016				736.259.849,71
Fondo rischi da contenzioso AL 31/12/2016				545.372.613,83
Fondo Rischi Partecipate				10.423.335,96
Fondo Accantonamento per perdite societarie (art. 21 del Dlgs n. 175/2016)				3.827.616,26
Fondo D.L. 35/2013 art. 3 AL 31/12/2016				2.558.633.529,68
Fondo Flussi positivi Swap (principio 3.23)				25.479.114,78
Fondo Compensazioni Acqua Campania				221.699.863,03
Fondo copertura per incassi innominati				7.057.034,76
Fondo copertura Entrate temporaneamente incassate sulle partite di giro				166.562.426,48
			<b>Totale parte accantonata (B)</b>	<b>4.496.793.970,84</b>
<b>Parte vincolata</b>				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				79.419.436,18
Vincoli derivanti da trasferimenti				1.568.306.603,97
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente				137.158.586,29
Altri vincoli				
			<b>Totale parte vincolata (C)</b>	<b>1.784.884.626,44</b>
			<b>Totale parte disponibile (D=A-B-C)</b>	<b>-5.528.217.835,23</b>

## CONTO ECONOMICO

Il Conto Economico per l'Esercizio 2016 è pari ad Euro 775.131.299,29 così determinato:

A) Componenti positivi della Gestione	16.603.068.213,95
B) Componenti negativi della Gestione	15.609.511.381,02
Differenza (A-B)	993.556.832,93
C) Proventi e Oneri finanziari	-156.872.529,46
D) Rettifiche di valore attività finanziarie	-1.287.712,00
E) Proventi e oneri straordinari	-42.386.094,68
Risultato prima delle imposte (A-B+C+D+E)	793.010.496,79
Imposte (Irap)	-17.879.197,50
<b>RISULTATO DELL'ESERCIZIO</b>	<b>775.131.299,29</b>

## STATO PATRIMONIALE

Lo Stato Patrimoniale al 1° gennaio 2016 si compone della situazione patrimoniale attiva e della situazione patrimoniale passiva pari ad Euro 9.045.067.784,79, così distinta:

Crediti vs. lo Stato ed altre amministrazioni pubbliche per la partecipazione al Fondo di	0,00
Immobilizzazioni	1.076.039.836,18
Attivo circolante	7.969.027.948,61
Ratei e risconti	0,00
<b>TOTALE ATTIVO</b>	<b>9.045.067.784,79</b>

Patrimonio netto	-13.951.703.078,64
Fondi Rischi e Oneri	1.146.748.482,25
Trattamento di fine rapporto	0,00
Debiti	19.809.955.682,40
Ratei e risconti	2.040.066.698,78
<b>TOTALE PASSIVO</b>	<b>9.045.067.784,79</b>
<i>Conti d'ordine</i>	<i>0,00</i>

Al 31 dicembre 2016 la situazione patrimoniale è la seguente:

### **Situazione patrimoniale attiva**

Crediti vs. lo Stato ed altre amministrazioni	0,00
Immobilizzazioni	1.224.924.492,72
Attivo circolante	8.128.068.241,06
Ratei e risconti	7.989.123,79
<b>TOTALE ATTIVO</b>	<b>9.360.981.857,57</b>

## Situazione patrimoniale passiva

Patrimonio netto	-
	13.095.973.211,41
Fondi Rischi e Oneri	1.212.887.619,19
Trattamento di fine rapporto	0,00
Debiti	19.329.503.976,75
Ratei e risconti	1.914.563.473,04
<b>TOTALE PASSIVO</b>	<b>9.360.981.857,57</b>
Conti d'ordine	0,00

## PAREGGIO DI BILANCIO

Nel 2016 la Regione ha rispettato l'obiettivo del pareggio di bilancio.

Allegato A - Modello ISF/16

**SALDO DI BILANCIO 2016 (Art. 1, comma 710 e seguenti, della legge n. 208/2015)**  
**REGIONI E PROVINCE AUTONOME DI TRENTO E DI BOLZANO**  
**MONITORAGGIO DELLE RISULTANZE DEL PAREGGIO DI BILANCIO PER L'ANNO 2016**  
**REGIONE REGIONE CAMPANIA**

(importi in migliaia di Euro)			
EQUILIBRIO ENTRATE FINALI - SPESE FINALI (ART. 1, comma 711, Legge di stabilità 2016)	PREVISIONI DI COMPETENZA 2016	ACCERTAMENTI/IMPEGNI A TUTTO IL 31	CASSA A TUTTO IL 2016 (facoltativo)(6)
<b>A) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti (1)</b>	195.455	195.455	0
<b>B) Fondo pluriennale vincolato di entrata in conto capitale al netto delle quote finanziate da debito (1)</b>	263.664	263.664	0
<b>B/bis) Fondo pluriennale vincolato di entrata per partite finanziarie (1)</b>	0	0	0
<b>C) Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa</b>	11.811.289	11.876.978	12.359.542
<b>D1) Titolo 2 - Trasferimenti correnti</b>	1.694.524	1.677.175	1.690.862
<b>D2) Contributo di cui all'art. 1, comma 683, legge di stabilità 2016</b>	0	0	0
<b>D3) Accertamenti per compartecipazione IVA effettuati a titolo di sistemazione contabile in applicazione dell'art. 1, c. 530, L. 2016</b>	0	0	0
<b>D) Titolo 2 - Trasferimenti correnti validi ai fini dei saldi finanza pubblica (D=D1-D2-D3)</b>	1.694.524	1.677.175	1.690.862
<b>E) Titolo 3 - Entrate extratributarie</b>	617.708	385.004	363.010
<b>F) Titolo 4 - Entrate in c/capitale</b>	3.526.182	2.434.462	1.557.393
<b>G) Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie</b>	75.068	74.958	74.958
<b>H) ENTRATE FINALI (H=C+D+E+F+G)</b>	17.724.771	16.448.577	16.045.765
<b>I1) Titolo 1 - Spese correnti al netto del fondo pluriennale</b>	13.492.552	13.404.784	13.811.338
<b>I2) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente</b>	6.240	6.240	0
<b>I3) Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente (2)</b>	62.338	0	0
<b>I4) Fondo contenzioso (destinato a confluire nel risultato di gestione)</b>	0	0	0
<b>I5) Altri accantonamenti (destinati a confluire nel risultato di amministrazione) (2)</b>	0	0	0
<b>I6) Impegni del perimetro sanitario del bilancio finanziati dagli utilizzi del risultato di amministrazione relativo alla gestione sanitaria formatosi nell'esercizio 2015 (art. 1, c. 712-ter, legge 2016)</b>	0	0	0

I 7) impegni effettuati in funzione dell'acquisizione, nel 2016, delle anticipazioni di liquidità di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35	0	0	0
<b>I) Titolo 1 - Spese correnti valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (I=I1+I2-I3-I4-I5-I6-I7)</b>	13.436.454	13.411.024	13.811.338
L1) Titolo 2 - Spese in c/ capitale al netto del fondo pluriennale vincolato	4.001.948	2.849.274	1.856.398
L2) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale al netto della quota finanziata da	136.278	136.278	0
L3) Fondo crediti di dubbia esigibilità in c/capitale (2)	0	0	0
L4) Altri accantonamenti (destinati a confluire nel risultato di amministrazione)	0	0	0
<b>L) Titolo 2 - Spese in c/capitale valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (L=L1+L2-L3-L4)</b>	4.138.226	2.985.552	1.856.398
<b>M) Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziaria</b>	3.043	1.933	2.721
<b>N) SPESE FINALI (N=I+L+M)</b>	17.577.723	16.398.509	15.670.457
J) Saldo anticipazione finanziamento sanità (anticip. sanità concessa - le relative regolazioni contabili per i rimborsi anticipazione sanità effettuate nell'anno) (solo ai fini saldo di cassa)	0	0	0
<b>N) SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (O=A+B+B/bis+H-N+J)</b>	606.167	509.187	375.308
O) Spazi finanziari ceduti agli enti locali (art. 1, comma 728, L. n. 208/2015) (4)	0	0	0
P) Spazi finanziari ceduti agli enti locali (art. 1, comma 728, L. n.			
<b>Q) SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI NETTO (Q=O-P)</b> (5)	606.167	509.187	375.308
<b>R) OBIETTIVO DI SALDO DI CUI ALL'INTESA DELL'11 FEBBRAIO 2016</b>	160.962	160.962	0
<b>S) DIFFERENZA TRA IL SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI NETTO E OBIETTIVO (S=Q-R)</b>	445.205	348.225	375.308

**Saldo di bilancio 2016 (Art. 1, comma 710 e seguenti, della legge n. 208/ 2015)**  
**PROSPETTO per la CERTIFICAZIONE della verifica del rispetto degli obiettivi di saldo 2016**  
da trasmettere entro il termine perentorio del 31 marzo 2017

**REGIONE CAMPANIA**

VISTI i risultati della gestione di competenza finanziaria dell'esercizio 2016;

VISTE le informazioni sul monitoraggio degli equilibri tra entrate e spese finali 2016 trasmesse da questo Ente all'apposito sito

**SI CERTIFICANO LE SEGUENTI RISULTANZE:**

*Importi in migliaia di Euro*

<b>RISULTATI 2016</b>		<b>dati di competenza finanziaria</b>	<b>dati di cassa (facoltativo)</b>
O	SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI	509.187	375.308
P	SPAZI FINANZIARI CEDUTI AGLI ENTI LOCALI (art. 1, comma 728, Legge di stabilità 2016 )	0	0
Q	SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI NETTO (Q=O-P)	509.187	375.308
R	OBBIETTIVO DI SALDO DI CUI ALL'INTESA DELL'11 FEBBRAIO 2016	160.962	0
S	DIFFERENZA TRA IL SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI NETTE E	348.225	375.308

## CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Ad avviso del Collegio i due prospetti dei correlati rendiconti 2015 e 2016, per le due annualità oggetto di parifica, non sono parificabili nella misura in cui non tengono conto dell'impatto dei seguenti elementi peggiorativi per i seguenti importi e per i titoli sinteticamente riportati nella Tabella :

- nel rendiconto 2015 di € 138.514.430,48,
- nel rendiconto 2016 di € 157.674.619,71.

2. In particolare, tali importi, sulle due annualità, si determinano per effetto:

a. del difetto di adeguato riaccertamento di partite per trasferimenti statali, sul 2015, il quale si ribalta in pari misura sul 2016 costituendo lo stesso fenomeno contabile;

b. del difetto di titolo o di errata allocazione di partite in conto terzi. Tale difetto si annota sull'esercizio 2016 in quanto costituisce una carenza del lavoro di "ripulitura" iniziato ed effettuato dalla stessa Regione, su tali partite, nello stesso esercizio;

c. dell'errore di calcolo sul FCDE (su entrambe le annualità), per effetto del calcolo di incassi successivi alla data legale per l'approvazione dei due rendiconti, in difformità dalle regole del D.lgs. n. 118/2011. Va da sé che lo scarto quantificato dalla Sezione non computa il necessario ricalcolo del FCDE che deve avvenire in dipendenza dei rilievi di cui ai punti a) e b). Le criticità che riguardano il FCDE e che discendono da violazioni di legge si limitano a quantificare uno squilibrio soltanto "de minimis" e "allo stato degli atti" e non necessariamente coincidente con quello finale;

d. del mancato computo neutralizzatorio, sul risultato di amministrazione, dei debiti fuori bilancio manifestatisi giuridicamente nelle annualità considerate, ma riconosciuti in esercizi successivi, attraverso il Fondo rischi (FR). Occorre infatti utilizzare, in via analogica e surrogatoria, il ridotto fondo (cfr. SRC Campania n. 238, 240, 249/2017/PRSP) per garantire il rispetto del principio di veridicità degli equilibri. Per l'effetto, occorre operare un'analogica modifica sul prospetto di monitoraggio dei saldi di finanza pubblica (Patto di stabilità 2015 e Pareggio di bilancio 2016), allegati al rendiconto, per garantire il rispetto del principio di trasparenza e dare fedele riscontro dei saldi effettivamente

raggiunti;

e. dell'errore circa la mancata "accensione" di residui tecnici di destinazione nell'ambito del perimento sanitario, determinato da trasferimenti statali pervenuti in limine all'esercizio finanziario.

	<b>2015</b>	<b>2016</b>
<i>residui attivi trasferimenti</i>	61.536.702,26	61.536.702,26
<i>residui attivi conto terzi</i>	0,00	5.622.929,38
<i>FCDE</i>	70.733.533,94	80.687.621,78
<i>FR</i>	6.244.394,28	2.794.756,05
<i>Perimetro sanitario. Mancata contabilizzazione residui passivi di destinazione</i>		7.032.610,24
<b>Totale</b>	<b>138.514.630,48</b>	<b>157.674.619,71</b>

### 3. In definitiva, la Sezione:

- parifica, con "riserva" le risultanze di cassa. Ferma restando l'irregolarità rilevata in termini di assenza di monitoraggio dei vincoli per cassa, la Corte parifica in relazione alla esigenza di garantire la funzionalità e la continuità dell'amministrazione, nelle more dell'adempimento dell'impegno assunto di adeguare la propria contabilità ai precetti normativi della contabilità ai sensi del D.lgs. n. 118/2011;

- sospende il giudizio sulle poste passive con cui è stato finanziato il Consiglio regionale, nella parte in cui una frazione di tale spesa è stata erogata, a mezzo del bilancio del Consiglio regionale, per sostenere il trattamento accessorio del personale di tale organo. Con separata ordinanza, dunque, il Collegio solleva questione di costituzionalità sulle norme regionali di bilancio che istituiscono e legittimano la richiamata spesa;

- parifica parzialmente le partite di entrata e di spesa nonché i fondi e correlativamente: a) i prospetti rappresentativi del risultato di amministrazione e b) i prospetti che quantificano e determinano la composizione del disavanzo, con riverbero sugli esercizi successivi;

- non parifica le partite di spesa illegittimamente finanziate con applicazione di quote vincolate/accantonate del risultato di amministrazione, in presenza di un SCP (saldo contabile primario) che, pur positivo, si palesa virtualmente negativo per effetto della necessità di neutralizzare le disponibilità primarie con il FAL, per spesa diversa da investimento. Di conseguenza la spesa non poteva essere finanziata, coperta ed autorizzata senza violare l'art. 119 comma 6 Cost.. Tale "non parifica" non importa obblighi di

conformazione di tipo positivo sull'amministrazione regionale, in termini di modifica del disegno di legge di rendiconto. Tuttavia importa obblighi conformativi di tipo negativo sulle successive decisioni di bilancio.

4. Si appone riserva per i conti degli agenti contabili, oggetto di specifico giudizio presso la competente Sezione giurisdizionale regionale per la Campania.

P.Q.M.

e sulla base di quanto di specificato nell'Allegato "A" a questa Decisione, la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Campania, sentite la Regione e le richieste del Pubblico Ministero e sulla base dei dati acquisiti e nei limiti delle verifiche effettuate,

PARIFICA

A. il Rendiconto Generale della Regione Campania per l'esercizio 2015, di cui alla delibera di Giunta regionale n. 692 del 14 novembre 2017, successivamente integrata con delibera n. 453 del 11 luglio 2018, nei seguenti termini:

a) con "riserva", relativamente alle risultanze di cassa, sulla base di quanto esposto in parte motiva, in continuità e conformità con le precedenti decisioni di parificazione di questa Sezione, relative agli esercizi 2013 e 2014;

b) il Conto del Bilancio e dello Stato patrimoniale ed i relativi allegati, ad eccezione delle seguenti partite e prospetti, riguardanti il Conto del Bilancio:

i) poste di spesa dettagliatamente indicate in parte motiva, in quanto finanziate con quote del risultato di amministrazione "negative", pari a:

(1) € 490.620.215,60, relativi alla re-inscrizione di quote vincolate per spesa diversa da investimento;

(2) € 441.183.557,71, relativi a quota vincolata per la re-inscrizione, indifferenziata, dei residui perenti.

ii) poste di entrata, anch'esse indicate in parte motiva, attinenti ai residui attivi finali da "trasferimenti erariali", per € 61.536.702,26, per difetto di adeguato riaccertamento;

iii) quadro riassuntivo del risultato di amministrazione, indicato nel prospetto di cui al disegno di legge di approvazione del rendiconto, per l'importo dei minori residui attivi finali di cui al punto ii) e per la mancata contabilizzazione di:

(1) un maggiore Fondo crediti di dubbia esigibilità, quantomeno per € 70.733.533,94;

(2) un maggiore Fondo rischi, per € 6.244.394,28, in relazione a debiti fuori bilancio di competenza giuridica 2015, riconosciuti negli anni successivi;

iv) in relazione agli stessi debiti fuori bilancio, il prospetto del Monitoraggio delle risultanze del Pareggio di Bilancio 2015;

v) prospetto dimostrativo delle componenti di disavanzo e del ritmo di rientro previsto per le annualità successive, adottato ai sensi dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7, per gli errori tecnici evidenziati in parte motiva;

\*\*\*

B. il Rendiconto Generale della Regione Campania per l'esercizio 2016, di cui alla delibera di Giunta regionale n. 186 del 28 marzo 2018, successivamente integrata con delibera n. 454 del 11 luglio 2018, nei seguenti termini:

a) con "riserva", relativamente alle risultanze di cassa, sulla base di quanto esposto in parte motiva. Tanto, in continuità e conformità con le precedenti decisioni di parificazione di questa Sezione, relative agli esercizi 2013 e 2014, ed in ragione dell'impegno assunto dalla Regione di adeguare tempestivamente la propria contabilità, in funzione della necessità di rilevare sistematicamente i vincoli della cassa medesima;

b) il Conto del Bilancio e dello Stato patrimoniale ed i relativi allegati, ad eccezione delle seguenti partite e prospetti, riguardanti il Conto del Bilancio:

i) poste passive concernenti il trattamento accessorio del personale come in parte motiva, per le quali sospende il giudizio fino alla definizione della eventuale questione di costituzionalità dedotta in giudizio e sulla quale si appone specifica riserva come da successivo dispositivo;

ii) poste passive concernenti il "perimetro sanitario", laddove non contabilizzano residui tecnici di destinazione per ulteriori € 7.032.610,24;

iii) poste di entrata, anch'esse indicate in parte motiva, attinenti ai residui finali da "partite in conto terzi", per difetto di titolo, per € 5.622.929,38 oltre che, in continuità, quelle indicate nel dispositivo sul rendiconto 2015;

iv) quadro riassuntivo del risultato di amministrazione, indicato nel prospetto di cui al disegno di legge di approvazione del rendiconto, per l'importo dei minori residui attivi finali di cui al punto iii) e per la mancata contabilizzazione di:

(1) un maggiore Fondo crediti di dubbia esigibilità, quantomeno per € 80.687.621,78;

(2) un maggiore Fondo rischi, per € 2.794.756,05 in relazione a debiti fuori bilancio di competenza giuridica 2016, riconosciuti negli anni successivi;

(3) in relazione agli stessi debiti fuori bilancio, il prospetto del Monitoraggio delle risultanze del Pareggio di Bilancio 2015;

v) prospetto dimostrativo delle componenti di disavanzo e del ritmo di rientro previsto per le annualità successive, adottato ai sensi dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7, per gli errori tecnici evidenziati in parte motiva

#### APPROVA

l'allegata Relazione (Allegato "B"), elaborata 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, del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213;

#### ORDINA

la restituzione dei rendiconti, muniti del visto della Corte, al Presidente della Giunta regionale, per la successiva presentazione al Consiglio regionale;

#### RISERVA

la trattazione delle dedotte questioni di costituzionalità a separata ordinanza;

#### DISPONE

la trasmissione di copia della presente Decisione, con l'unita Relazione, al Presidente del Consiglio ed al Presidente della Giunta della Regionale della Campania, nonché alla Procura regionale della Corte dei conti per la Campania, alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell'economia e delle finanze per le determinazioni di competenza.

Così deciso in Napoli, nella Camera di consiglio del giorno 17 settembre 2018.

**L'ESTENSORE**

**Francesco Sucameli**

**IL PRESIDENTE**

**Angelo Buscema**

Depositato in Segreteria il

3 ottobre 2018

**Il Direttore del servizio di supporto**

**Dott. Mauro Grimaldi**

# Allegato A

## Motivazioni decisione n. \_\_\_/2018/PARI

### RENDICONTI REGIONE CAMPANIA ANNUALITÀ 2015 E 2016:

PRESIDENTE: ANGELO BUSCEMA  
ESTENSORE: FRANCESCO SUCAMELI

#### – SVOLGIMENTO DELLA PROCEDURA –

1. *L'istruttoria. La metodologia del controllo effettuato. Il contraddittorio e la procedura.* .....2

#### – CONSIDERATO IN FATTO ED IN DIRITTO –

1. <i>Oggetto ed effetti nonché funzione del giudizio di parifica.</i> .....	8
2. <i>Il ritardo delle rendicontazioni rispetto al ciclo finanziario in corso. La riunione dei giudizi e la parificazione a doppio oggetto</i> .....	22
3. <i>Il ritardo nella rendicontazione e l'erronea scomposizione delle componenti di disavanzo. Errata e ritardata quantificazione della "disavanzo applicabile" negli esercizi futuri con conseguente espansione della capacità di spesa.</i> .....	29
4. <i>I limiti all'applicazione delle quote vincolate destinate in caso di disavanzo. Partite di spesa del rendiconto 2015 finanziate in assenza di risorse.</i> .....	69
5. <i>Fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE).</i> .....	95
6. <i>Il riaccertamento dei residui.</i> .....	108
6.1. <i>Metodo di campionamento e di verifica dei fascicoli.</i> .....	111
6.2. <i>I residui attivi da trasferimento erariale.</i> .....	113
6.3. <i>I residui della gestione in conto terzi.</i> .....	131
7. <i>Debiti fuori bilancio tra certificazione del patto di stabilità 2015 e del saldo di finanza pubblica 2016. Corretta quantificazione del Fondo rischi.</i> .....	141
8. <i>La cassa e i vincoli.</i> .....	168
9. <i>Il perimetro sanitario nel bilancio regionale.</i> .....	172
10. <i>La spesa per il personale del Consiglio regionale.</i> .....	205
11. <i>Sintesi delle conclusioni della Sezione. Effetti delle non parificazione delle partite.</i> .....	210

## – SVOLGIMENTO DELLA PROCEDURA –

**1. L'istruttoria. La metodologia del controllo effettuato. Il contraddittorio e la procedura.** La Regione ha qui inviato i progetti di legge relativi ai rendiconti 2015 e 2016 (rispettivamente prot. regionale n. 30306/U.D.C.P./GAB/CG del 20 novembre 2017 e n. 7790/U.D.C.P./GAB/CG del 30 marzo 2018), incardinando contemporaneamente due procedimenti di parifica per i rispettivi rendiconti.

I due giudizi incardinati riguardano entrambi la contabilità consuntiva della Regione a due date distinte, al 31.12 del 2015 e del 2016.

Il procedimento per la parificazione per lo schema generale di rendiconto per il 2015 e 2016 è stato avviato, in continuità con la prassi oramai consolidata di questa Sezione, con l'analisi della relazione allegata, ma senza l'iniziale ausilio del Collegio dei revisori dei conti, la cui relazione è pervenuta, per il 2015, soltanto il 28/05/2018, con nota prot. C.d.C. n. 3040 in pari data mentre per il 2016 solo il 01/08/2018 con nota prot. C.d.C. n. 4139.

Infatti, con la collaborazione dell'Amministrazione controllata, in assenza dell'apporto tecnico del Collegio dei revisori, la Sezione, per accelerare il procedimento istruttorio ha deciso, comunque, di avviare immediatamente il procedimento di controllo in assenza del parere del Collegio dei revisori e di seguire il collaudato percorso di verifica sperimentato col rendiconto degli anni 2013 e 2014, articolato nelle seguenti fasi:

- individuazione delle aree tematiche di approfondimento, con la prima nota istruttoria, articolando le richieste secondo un percorso logico analizzante partitamente la cassa, libera e vincolata, il comparto residui, ed infine il sistema di vincoli ed accantonamenti sul risultato di amministrazione (nota prot. C.d.C. n. 2568 del 18/04/2018). A riscontro della nota richiamata la Regione ha fornito le richieste delucidazioni con note prot. C.d.C. n. 2780 del 11/05/2015, n. 2870 del 17/05/2018, n. 2902 del 22/05/2018, n. 3008 del 28/05/2018 e nn. 3106, 3108 e 3095 del 31/05/2018 e n. 3617 del 21/06/2018;
- integrazione della prima nota istruttoria con nota prot. C.d.C. n. 3621 del 22/06/2018 (richiesta elenco debiti fuori bilancio riconosciuti) e nota prot. n. 3675 del 27/06/2018 (richiesta elenco capitoli di spesa finanziati con quote vincolate del risultato di amministrazione). A riscontro delle richieste menzionate l'Ente ha inviato le note prot.

C.d.C. n. 3670 e 3671 del 27/06/2018, n. 3731 del 02/07/2018, n. 3746 e 3753 del 03/07/2018;

- integrazione istruttoria con invio nota prot. C.C n. 3998 (modalità di contabilizzazione FAL) e 3999 (applicazione quota FAL al Bilancio di previsione 2015) del 19/02/2018. La regione ha riscontrato tali richieste con le note prot. C.d.C. n. 4000 e 4001 del 19/07/2018;
- programmazione di un accesso diretto e concordato presso gli uffici regionali, in continuità con l'esperienza istruttoria sul rendiconto precedente;
- scambio *medio tempore* di risposte istruttorie ed eventuali ulteriori richieste a chiarificazione delle esigenze di approfondimento, da porre eventualmente al centro degli accertamenti *in loco*;
- predisposizione di una "nota di accesso" preliminare con indicazione della documentazione da rendere disponibile al momento dell'inizio delle operazioni (nota prot. C.d.C. n. 3516 del 15/06/2018). L'accesso è stato preceduto da apposita comunicazione dello staff ai fini dell'accreditamento, ed eseguito con la collaborazione degli uffici regionali ed in particolare dell'assessorato al bilancio, nei giorni 6-10-11/07/2018. La Regione ha altresì messo a disposizione degli ufficiali della Corte una postazione informatica con accesso diretto al *software* contabile. Su indicazione dell'Assessore al bilancio, tutto il personale responsabile delle varie direzioni, con il coordinamento della Direzione Generale Risorse Finanziarie, ha fornito la documentazione richiesta e acconsentito ad essere audito direttamente dagli ufficiali della Corte. Le operazioni sono state verbalizzate, con sottoscrizione dei reciproci responsabili, alla fine di ogni audizione e comunque a chiusura di ciascuna giornata in modo riassuntivo.

Nel complesso, sono state acquisite dalla Regione/accesso presso gli uffici regionali, oltre che le note precedentemente richiamate, le ulteriori seguenti note, inserite nel fascicolo d'ufficio:

- nota istruttoria n. 3811 del 06/07/2018 (richiesta di relazione su implementazione di una contabilità dei vincoli di cassa e ricostruzione delle economie vincolate collegate ai residui passivi perenti);
- nota istruttoria n. 3845 del 10/07/2018 (richiesta elenco crediti verso lo Stato e Debiti fuori bilancio campionati);
- risposta prot. C.d.C. n. 4048 del 24/07/2018 (trasmissione fascicoli crediti verso lo Stato);

- nota prot. C.d.C. n. 3780 del 05/07/2018 (trasmissione elenco residui perenti);
- nota prot. C.d.C. n. 3870 del 11/07/2018 (trasmissione prospetto ripiano disavanzo presunto al 31/12/2017); verbale audizione in sede di accesso prot. doc. interno C.d.C. n. 74194360 del 12/07/2018;
- verbale audizione in sede di accesso prot. doc. interno C.d.C. n. 74194651 del 12/07/2018;
- verbale audizione in sede di accesso prot. doc. interno C.d.C. n. 74194360945 del 12/07/2018;
- verbale audizione del 24/07/18 n. 74509671 (richiesta chiarimenti su squilibrio di competenza perimetro sanitario);
- risposta prot. C.C n. 4122 del 31/07/2018 (chiarimenti su squilibrio di competenza perimetro sanitario).

**1.1.** In data 18 luglio 2018 (prot. C.d.c. n. 3992 del 19 luglio 2018), la Regione Campania ha qui inviato integrazione dei disegni di legge dei due rendiconti (2015 e 2016, rispettivamente con DGR nn. 453 e 454 del 11 luglio 2018) completandoli del mancante prospetto, da inserire nella relazione sulla gestione, concernente la composizione ed applicazione del disavanzo (principio applicato 4/1 al D.lgs. n. 118/2011, § 9.11.7).

**1.2.** In data 6 agosto 2018 è stata emessa l'ordinanza presidenziale n. 35, ritualmente trasmessa all'Amministrazione regionale alla Procura competente di questa Magistratura, con la quale venivano allegate le conclusioni istruttorie:

- i. concernenti i rendiconti 2015 e 2016 (Allegato A), con la richiesta del Magistrato istruttore, I Ref. Francesco Sucameli, di riunire in un unico giudizio i due procedimenti che si sono instaurati con l'invio a questa Sezione dei disegni di legge, approvati dalla Giunta regionale;
- ii. sulla gestione del personale dell'amministrazione (Magistrato istruttore: Cons. Rossella Cassaneti), compreso quello in carico al Consiglio e sulla gestione del perimetro sanitario (Magistrato istruttore: Cons. Rossella Bocci), relazioni entrambe confluite nell'Allegato B.

La medesima ordinanza fissava i termini del contraddittorio scritto e orale con la Regione e la Procura regionale, con termine ultimo per le memorie scritte fissato per il successivo 4 settembre e la discussione orale, in camera di consiglio, per l'11 settembre corrente anno.

**1.3.** L'udienza collegiale si è tenuta, secondo ordinanza, presenti tutte le parti.

La Regione, con le memorie prot. C.d.c. 4685 del 4 settembre 2018, poi illustrate in udienza, ha manifestato concordia sul tema della ricostruzione dei disavanzi e delle quote da applicare negli esercizi successivi; ha peraltro manifestato disaccordo:

- i.* sulla ricostruzione del quadro interpretativo concernente i limiti all'applicazione delle quote vincolate del risultato di amministrazione, in caso di disavanzo;
- ii.* sulla natura da attribuire al Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), sostenendo in particolare trattarsi di fondo rischi e non di un fondo rettificativo di valore di una partita attiva;
- iii.* ferma restando l'impostazione teorica proposta dalla Sezione, sulla quale ha manifestato le sopra esposte perplessità, sui calcoli correlati alle poste attive non parificabili in merito a: FCDE; Fondo rischi (FR), mancato rispetto del Patto di stabilità 2015; residui attivi non parificabili; cancellazioni di residui passivi senza titolo; sbilancio del perimetro sanitario.

**1.3.1.** Il Magistrato istruttore della legittimità-regolarità dei rendiconti si riservava di controllare i dati sulle contestazioni di cui al punto *iii*, alla luce delle nuove informazioni e precisazioni fornite con le memorie scritte da parte della Regione.

Concordava peraltro da subito sul superamento di alcune criticità evidenziate nelle conclusioni istruttorie, in particolare su:

- i.* sfioramento del Patto di stabilità 2015;
- ii.* necessità di reinscrizione di residui passivi cancellati in difetto di adeguata motivazione.

**1.3.1.1.** Con riguardo al primo punto, infatti, è risultato tra gli importi dei debiti fuori bilancio successivamente riconosciuti, rispetto alla competenza giuridica, ed oggetto delle contestazioni in sede istruttoria, sussisteva un debito molto cospicuo nei confronti della Provincia di Salerno. Tale debito, comunicato tra gli elenchi richiesti dalla Sezione, risultava avere titolo in un provvedimento giurisdizionale esecutivo, notificato nel 2015 e quindi con competenza giuridica nello stesso anno, innestando un obbligo di riconoscimento immediato. Lo stesso debito era stato riconosciuto, peraltro, con DGR n. 184 del 04/04/2017, due anni dopo.

A seguito delle precisazioni della Regione, peraltro, è risultato che l'importo è stato correttamente contabilizzato tra le poste passive del rendiconto e dei saldi certificati ai fini del Patto 2015, in quanto pagato immediatamente dal Tesoriere

Regionale nel corso del 2015 su ordinanza di assegnazione n. 6195/2015 del Tribunale Civile di Napoli, Sezione Quinta.

I pagamenti effettuati dal Tesoriere (€ 23.740.77990 a favore dell'Amministrazione Provinciale di Salerno PRU n. 4091/2015 - ed Euro 40,00 in favore del Banco di Napoli in qualità di Tesoriere Regionale — PRU 4092/2017), infatti, sono stati regolarizzati con l'ordinativo di pagamento n. 22844/2015 a valere dell'impegno n. 10038/2015 assunto sul cap. 9074 (Sistemazione Carte Contabili Spesa Corrente) con il Decreto Dirigenziale n. 40 del 03/11/2016 della UOD 55 13 04 — Gestione delle Spese Regionali.

L'importo quindi era confluito come componente negativa del risultato di amministrazione (collocata nel capitolo 9074 titolo I) e come spesa considerati ai fini degli equilibri di finanza pubblica. Ciò la Regione ha potuto fare in forza delle disposizioni eccezionali del punto 6.3 dell'All. 4/2 del D.lgs. n. 118/2011 in virtù del quale *«Nei casi espressamente previsti dalla legge, è possibile che il tesoriere provveda direttamente al pagamento di somme prima dell'emissione del mandato da parte dell'ente. In ogni caso, l'ente emette il mandato ai fini della regolarizzazione entro 30 giorni dal pagamento (anche nel caso di esercizio provvisorio del bilancio).*

*Le attività gestionali e contabili sono improntate al principio dell'efficienza e della celerità del procedimento di spesa, tenuto conto anche della normativa in tema di interessi moratori per ritardati pagamenti.*

*Nel rispetto del principio contabile generale della competenza finanziaria, anche i pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive non regolarizzati devono essere imputati all'esercizio in cui sono stati eseguiti.*

[...]

*Nel caso in cui non sia stato seguito tale principio, e alla fine di ciascun esercizio, risultino pagamenti effettuati dal tesoriere nel corso dell'anno per azioni esecutive, non regolarizzati, in quanto nel bilancio non sono previsti i relativi stanziamenti e impegni, è necessario, nell'ambito delle operazioni di elaborazione del rendiconto, registrare l'impegno ed emettere il relativo mandato a regolarizzazione del sospeso, anche in assenza del relativo stanziamento. In tal modo, nel conto del bilancio, si rende evidente che la spesa è stata effettuata senza la necessaria autorizzazione.*

*Contestualmente all'approvazione del rendiconto, si chiede al Consiglio il riconoscimento del relativo debito fuori bilancio segnalando l'effetto che esso produce sul risultato di amministrazione dell'esercizio e le motivazioni che non hanno consentito la necessaria variazione di bilancio.*

*Al fine di consentire la procedura contabile descritta, è necessario che, nel sistema informativo contabile dell'ente, sia introdotta un'apposita procedura contabile che consente la registrazione dell'impegno e del pagamento per azioni esecutive, ai fini del riconoscimento dei debiti fuori bilancio già pagati, da effettuarsi in assenza di stanziamento.»*

In contraddittorio il Magistrato istruttore prendeva atto della precisazione informativa, che di conseguenza dequotava l'impatto della contestazione di irregolarità sul 2015.

**1.3.1.2.** Per quanto concerne le contestazioni sui residui passivi, la Regione produceva precisi allegati che dimostravano che invero le poste che si assumevano stralciati dal rendiconto, in assenza di motivazione e documentazione, sono in realtà state mantenute nelle scritture del conto del bilancio.

**1.3.2.** La Procura, in una prima fase, non ha presentato memorie scritte; è tuttavia intervenuta oralmente, formulando osservazione su tutti i punti fatti oggetto delle conclusioni istruttorie. Segnatamente, ha preliminarmente manifestato consonanza con la richiesta di riunire i giudizi di parificazione dei rendiconti 2015 e 2016, avanzata dal Magistrato istruttore della legittimità-regolarità dei due rendiconti. Ciò ritenendo che non solo sussistano i presupposti processuali, ma anche per l'esigenza sostanziale di favorire il più repentino riallineamento tra rendicontazione e programmazione, recuperando il ritardo accumulato negli anni, per favorire un più rigoroso controllo dei margini effettivi di spesa autorizzabile.

Ha altresì condiviso le conclusioni istruttorie dei Magistrati istruttori per area di trattazione, prendendo peraltro atto delle precisazioni numerico-contabili della Regione. La stessa Procura, inoltre, nell'interesse della legge e della legalità costituzionale, ha inviato la Sezione a considerare:

- l'effetto iper-prudenziale della impostazione teorica sui limiti all'applicazione delle quote vincolate, quando si tratta di spese di investimento;

- l'opportunità di sollevare d'ufficio una questione di legittimità costituzionale di talune disposizioni in materia di retribuzione accessoria del personale del Consiglio regionale.

**1.4.** Con decreto presidenziale n. 9 del medesimo 11 settembre 2018, veniva fissata l'udienza pubblica per la decisione sulla parificazione dei rendiconti generali della Regione Campania relativi agli esercizi finanziari 2015 e 2016, per il giorno 17 settembre 2018.

Nelle more, la Procura ha prodotto una propria memoria, in data 14 settembre, con nota prot. C.d.c. n. 5079, concludendo con la richiesta di parificazione parziale del rendiconto.

**1.5.** Nel giorno fissato per l'udienza pubblica, in virtù dei principi generali di economia e celerità del processo e dell'art. 84 CGC, previa apertura della discussione, il Presidente di questa Corte ha accolto con ordinanza posta a verbale, la richiesta del Magistrato istruttore in di riunire i giudizi.

Uditi i relatori, le parti hanno confermato le argomentazioni esposte nelle memorie scritte. In particolare, il Procuratore Regionale, concordando pienamente con le criticità contabili esposte dalla Sezione, ha concluso con la richiesta che la Sezione del controllo:

- valutasse l'opportunità di sollevare una questione di legittimità costituzionale in relazione alla legge regionale che istituisce e legittima la spesa per il trattamento accessorio di dipendenti del Consiglio regionale;

- riconsiderasse l'impatto delle conclusioni istruttorie sui limiti all'applicabilità di quote vincolate del risultato di amministrazione, laddove l'applicazione fosse finalizzata a sostenere gli investimenti;

- parificasse parzialmente i due rendiconti in relazione alle poste del conto del bilancio la cui difformità alla sottostante contabilità analitica era stata evidenziata dalla Sezione in sede istruttoria e largamente riconosciuta dalla Regione in contraddittorio scritto e orale.

Terminata la discussione, il Collegio si ritirava per decidere, in camera di consiglio.

## – CONSIDERATO IN FATTO ED IN DIRITTO –

**1. Oggetto ed effetti nonché funzione del giudizio di parifica.** Il D.L. n. 174/2012, conv. L. n. 213/2012, ha introdotto una serie di nuovi controlli sugli enti territoriali, tra cui l'estensione del giudizio di parificazione sul rendiconto generale delle regioni a statuto ordinario, già previsto per lo Stato in età pre-repubblicana e per alcune regioni a statuto speciale; si tratta di una riforma fondamentale nell'ottica del coordinamento della finanza pubblica e della garanzia del rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, in un rinnovato sistema (L. cost. n. 1/2012) che ha visto il rafforzamento della giurisdizione della Corte dei conti nella forma del controllo (art. 20 L. n. 243/2012) a garanzia di un'effettiva tutela

dell'equilibrio di bilancio e dei valori sostanziali che ad esso sono collegati (SCR Campania n. 19/2018/PRSP e SRC Sicilia n. 108/2018/QMIG).

Ai sensi dell'art. 1, comma 5, del D.L. n. 174 del 2012, *«Il rendiconto regionale è parificato dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ai sensi degli articoli 39, 40 e 41 del testo unico di cui al regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214. Alla decisione di parifica è allegata una relazione nella quale la Corte dei conti formula le sue osservazioni in merito alla legittimità ed alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa. La decisione di parifica e la relazione sono trasmesse al presidente della giunta regionale e al consiglio regionale».*

Come si vede dalla tecnica legislativa della disposizione, l'archetipo normativo dell'istituto, rispetto a quello originario già contemplato dal T.U. delle leggi sulla Corte dei conti (regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, da ora innanzi T.U. C.d.c.), è rimasto sostanzialmente inalterato, in quanto la giurisdizione su tali documenti di bilancio viene radicata mediante un rinvio statico alla già vigente disciplina statale.

Per altro verso, occorre ricordare che la stessa disciplina, risalente addirittura al 1862 (artt. 29, 31 e 32 Legge 14 agosto 1862, n. 800), è stata oggetto nel tempo di un lento processo di reinterpretazione che ha portato progressivamente ad ampliare oggetto e parametro del giudizio di parifica: sul piano dell'oggetto, il rendiconto è passato dalla sua concezione atomistica di mero conto di conti (rendiconto, appunto, "generale"), del quale si richiedeva il mero confronto con la contabilità analitica sottostante (C. cost. sent. n. 121/1966 e n. 142/1968), a quella "olistica" di strumento sintetico di evidenziazione degli equilibri nella continuità di bilancio, in connessione con la programmazione successiva.

L'approdo di questa evoluzione è catturata con efficace sintesi dal Giudice delle leggi nella sentenza n. 49/2018: *«In definitiva, la legge di approvazione del rendiconto – 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.*

*Infatti, il primo risultato chiarisce la situazione economico-finanziaria al termine dell'esercizio in modo comparabile a quella dell'anno precedente e a quella che sarà determinata per l'esercizio successivo. Il secondo enuclea – dal contesto complessivo di cui al precedente punto a) – le risultanze della gestione annuale integralmente imputabile agli amministratori in carica. Il terzo fornisce il quadro pluriennale dell'indebitamento, consentendo una prospettiva di sindacato sia in relazione ai vincoli europei, sia in relazione all'equità intergenerazionale, strumento servente alla determinazione dei costi-benefici afferenti alle generazioni future con riguardo alle politiche di investimento in concreto adottate.*

*Tali elementi, indipendentemente dalla tecnicità degli allegati al bilancio, costituiscono appunto la necessaria attuazione degli evocati precetti costituzionali di natura finanziaria».*

Il seme di questa palingenesi esegetica è del resto contenuta nella formulazione letterale del T.U. C.d.c. Infatti, già in base art. 39 T.U., primo comma, il controllo che la Corte dei conti deve effettuare è un esame di doppia conformità. Segnatamente:

- da un lato, «*La Corte verifica il rendiconto generale [...] »*
- «*e [in secondo luogo] ne confronta i risultati tanto per le entrate, quanto per le spese ponendoli a riscontro con le leggi del bilancio»* (inciso fra parentesi aggiunto).

**1.1.** Detto in altri termini, il primo oggetto del giudizio di parifica è il “conto” e la sua conformità con le scritture analitiche sottostanti e in ultimo con il fatto gestionale rappresentato. In tale qualità, il rendiconto è una scrittura contabile complessa di terzo grado che muove da una contabilità analitica (in forma di registrazione contabili periodiche, scrittura contabili di secondo grado) e dalle c.d. pezze giustificative (documenti contabili di primo grado). Vista da questo angolo visuale la rendicontazione ha la natura di una dichiarazione di scienza in ordine ad una serie complessa di fatti ed ha la funzione di «*riassumere e dimostrare "i risultati della gestione", sia per gli aspetti propriamente finanziari (cosiddetto "conto del bilancio"), sia per gli aspetti propriamente patrimoniali (cosiddetto "conto generale del patrimonio")* [oggi Stato patrimoniale]» (Corte costituzionale sentenza n. 142/1968). Ne consegue che un primo effetto giuridico della rendicontazione (e del giudizio di parificazione) è conferire “certezza” a tali rappresentazioni documentali, considerando “provati” i fatti che ne sono oggetto.

Il “rendere conto”, dunque, in primo luogo intende “dimostrare” l’esistenza di uno e più fatti gestionali (in contabilità finanziaria, la nascita e la vicenda di debito) che

devono essere riscontrati nelle scritture e nei documenti di primo e secondo grado. Il giudizio di parificazione, dunque, per questo primo aspetto, è un giudizio di fatto e consiste nel raffronto tra la scrittura di terzo grado e dei suoi saldi (il rendiconto), con quelle di secondo e primo grado. Tali scritture e documenti sono essenziali al giudizio e non possono essere sottratti, in termini istruttori, alla Corte dei conti, pena l'impossibilità del giudizio e l'esito della non parificazione, non essendo possibile, nel nostro ordinamento, una pronuncia di *non liquet*: tali elementi istruttori sono allocati presso l'ente (che ha l'obbligo di renderli disponibili) o in scritture e base dati segnaletiche direttamente accessibili della Magistratura.

Infine, il giudice deve vagliare la conformità del conto alla realtà e, all'esito del giudizio di parificazione, con il suo accertamento, far sì che le scritture contabili costituiscano giudizialmente "prova" dei fatti gestionali e base storica attendibile della successiva programmazione. Tale prova riguarda i singoli conti che compongono il rendiconto, ma, soprattutto, i suoi risultati sintetici: il rendiconto deve essere una rappresentazione conforme dei "fatti", nel senso che lo stesso deve includere tutti i fatti di gestione (senza omissioni) realmente esistenti (principio di veridicità).

La tecnica di tale rappresentazione è altresì disciplinata dall'ordinamento (contabilità pubblica): di conseguenza compito del giudice è verificare non solo la conformità della "rappresentazione" al "fatto", ma della rappresentazione stessa al "diritto", generando il suo pronunciamento un accertamento di un fatto (in termini di verità/falsità) e una statuizione in diritto (su atti, che saranno quindi validi/invalidi o legittimi/illegittimi, nonché di comportamenti, leciti/illeciti).

**1.2.** Accanto a tale funzione probatorio-documentale e "certativa" del fatto e del diritto, il rendiconto generale ed il giudizio di parificazione di cui è oggetto attengono ad un profilo prescrittivo tipico della contabilità finanziaria: esso definisce i saldi ed innesca l'obbligo (costituzionale) immediato di conformare la successiva legge sul bilancio di previsione, pena l'illegittimità della stessa, emendabile solo con una pronta variazione di dello stesso che sia in grado di ripristinare l'equilibrio che risulta accertato come "perturbato" da fattori quantificati in sede di rendicontazione.

Peraltro, la produzione di tale effetto, come si anticipava, è esso stesso il derivato della "validità" del rendiconto che deve essere accertata dalla Corte di conti: tale accertamento attiene alla verifica di un'altra conformità, stavolta non a fatti, ma a norme di diritto sull'esposizione contabile, strumentali a salvaguardare gli equilibri di bilancio. L'accertamento costituito dal giudizio di parifica diventa perciò un modello di

conformità a precetti di carattere costituzionale e un indice presuntivo di legittimità costituzionale: a) non solo della successiva legge sul bilancio previsione (approvazione o sua variazione), ma anche e soprattutto b) della successiva legge di approvazione del rendiconto (come dimostra l'attenzione che il Giudice delle leggi riserva ai *dicta* della Corte dei conti in sede di delibazione della illegittimità costituzionale dei rendiconti, cfr. sentt. nn. 274/2017 e n. 89/2017).

Le norme sulla rendicontazione forniscono il parametro della “rilevanza” contabile dei fatti di gestione (in contabilità finanziaria, si rammenta, crediti e debiti pecuniari e le loro vicende) e prescrivono la necessità di fondi, vincoli e accantonamenti sul risultato finale di modo da quantificare e qualificare gli spazi della successiva programmazione, per garantire l'equilibrio di bilancio nella continuità dell'amministrazione.

In altre parole, la definizione dei saldi del rendiconto non è discrezionale, ma essa stessa rigorosamente normativa; se è dunque vero che nel sistema della contabilità finanziaria la legge sul rendiconto ha la capacità di innovare l'ordinamento producendo obblighi precisi di conformazione del bilancio, essa è a tutti gli effetti una “legge in senso sostanziale”.

**1.2.1.** Il carattere normativo e prescrittivo della rendicontazione si comprende solo se si considera la stretta interconnessione funzionale che esiste, nella contabilità pubblica e finanziaria (presupposta dagli artt. 100 e 103 Cost.), tra rendicontazione e bilancio di previsione: è questa connessione che consente di definire i margini della spesa autorizzabile nella continuità della amministrazione e quindi i vincoli concreti alle decisioni di bilancio. La rendicontazione deve quantificare le risorse effettivamente disponibili per le successive programmazioni (nella contabilità degli enti territoriali l'avanzo di amministrazione) o la misura del passivo da recuperare (nella contabilità degli enti territoriali espresso dal “disavanzo di amministrazione”) nella successiva gestione del bilancio. Nella contabilità finanziaria, dunque, la rendicontazione ha un contenuto normativo ed è prescrittiva e titolo per la successiva programmazione, definendo la misura del riequilibrio, in caso di risultato negativo, o delle risorse utilizzabili in caso di risultato positivo.

Tale capacità prescrittiva, peraltro, dipende dalla “validità” della rendicontazione in relazione ad un complesso sistema di norme il cui rispetto è oggetto del giudizio di parificazione. Tali norme sono di rango costituzionale, legislativo, ma possono essere talvolta di origine amministrativa (come accade in relazione ai piani di rientro degli enti

territoriali, adottati in base ad apposite prescrizioni di legge, nel caso di disavanzi non recuperabili nel naturale orizzonte temporale del bilancio successivo).

**1.2.2.** Tanto premesso appare evidente il senso delle affermazioni del Giudice delle leggi nelle sentenze n. 279/2016, n. 89/2017, e n. 48/2018.

In primo luogo, le norme in materia di rendicontazione di cui alla L. n. 243/2012 e il D.lgs. n. 118/2011 non sono solo “norme formali sull’esposizione contabile”, al mero servizio del principio di verità e certezza dei fatti contabili, ma sono strumento sostanziale di verifica degli equilibri di bilancio ex art. 81 Cost. (Corte costituzionale sent. n. 279/2016); in questo senso, sebbene non in senso formale, esse svolgono il ruolo logico di “legge organica” in materia contabile (così C. Costituzionale sent. n. 49/2018). Ciò in quanto tali fondamentali atti normativi costituiscono: a) da un lato, “norme sulla normazione”, cioè fonti logicamente preminenti nel giudizio di validità di un altro atto normativo (ovvero la legge di rendiconto); b) norme che, sebbene formalmente non sovraordinate alle leggi ordinarie, svolgono la funzione di parametro interposto di un eventuale giudizio di costituzionalità delle norme statali e regionali che approvano bilanci e consuntivi.

In quest’ottica, sul piano del parametro del controllo, non si tratta solo di effettuare una verifica della conformità delle poste rendicontate alla legge che autorizza il bilancio, ma un controllo sul rispetto delle norme sulla rendicontazione a presidio di un equilibrio effettivo di bilancio.

L’inevitabile interrelazione logica che sussiste tra oggetto e parametro ha comportato un parallelo ampliamento dell’oggetto del giudizio di parificazione: infatti, nel giudizio di parifica diventa centrale la correttezza della determinazione dell’accertamento del risultato di amministrazione, il quale costituirebbe *«l’oggetto principale e lo scopo del giudizio di parificazione che [...] riguarda non solo la verifica delle riscossioni e dei pagamenti e dei relativi resti (residui) ma anche, e soprattutto, la verifica, a consuntivo, degli equilibri di bilancio»* (C. cost. sentenza n. 89/2017)

Il rendiconto nella sua struttura analitica (poste di entrata e di spesa) e sintetica (risultato di amministrazione) costituisce una fattispecie concreta di verifica degli equilibri di bilancio che, in caso di esito negativo, ed in particolare, in caso di evidenziazione di un risultato di amministrazione peggiore o addirittura di un disavanzo, obbliga a conseguenti e necessarie misure di “salvaguardia”. Ciò, soprattutto, in caso di *«di disavanzo d’amministrazione, che deve essere obbligatoriamente ripianato [e], esso condiziona anche l’equilibrio degli esercizi futuri»* (ibidem).

Le norme sulla rendicontazione sono dunque le norme che concorrono a definire le fattispecie di violazione del precetto dell'equilibrio e a definire qualità e quantità del riequilibrio (*rectius*, delle connesse “misure correttive o “di salvaguardia”) con effetto sugli esercizi futuri. Del resto, già prima della L. cost. n. 1 del 2012, la Corte costituzionale aveva evidenziato che il precetto dell'equilibrio, da un lato è tendenziale o “dinamico” (cioè da mantenere non solo in modo statico e ipotetico in sede di programmazione, ma in concreto, in fase di gestione, cfr. *ex plurimis*, la sentenza C. cost. n. 213/2008, evocando il ruolo della rendicontazione e della sua funzione di accertamento degli equilibri in corso di gestione), dall'altro, che esso integra una “clausola generale” costituzionale, «*in grado di operare pure in assenza di norme interposte*» (C. Cost., sent. n. 192/2012): si tratta della *Grundnorm* del sistema contabile della Repubblica italiana al cui presidio è posta, proprio per la tecnicità del fatto e la complessità tecnica della fattispecie delle norme interposte, una speciale Magistratura (artt. 100 e 103 Cost.).

In buona sostanza, le norme della L. n. 243/2012 e del D.lgs. 118/2011 sono norme che danno attuazione e concorrono a definire la fattispecie (astratta) della “clausola generale” di equilibrio, in ragione della quale rendiconto e bilanci di previsione si devono presumere non conformi al precetto costituzionale gli artt. 81, 97 e 119 Cost. se violano le norme sull'esposizione contabile, con la conseguenza che, in tali casi, sorge obbligo (legislativo e costituzionale) di porre in essere adeguate misure correttive entro tempi definiti. Tali misure correttive costituiscono il nucleo incompressibile della c.d. disciplina di salvaguardia del bilancio, volto a fronteggiare eventuali “manovre elusive” del precetto costituzionale dell'equilibrio ex artt. 81 e 97 Cost.. L'elusione «*consiste essenzialmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario [di riferimento] nel biennio successivo e nel lungo periodo di rientro dai disavanzi progressi*» (C. Cost. sentenza n. 279/2016).

La principale, ineludibile misura di salvaguardia o correttiva, per la quale non è necessaria nessuna interposizione legislativa, discende direttamente dal sistema costituzionale ed è costituita, appunto, dall'adottare appropriate variazioni del bilancio di previsione» (sentenza n. 250/2013) volte a recuperare l'equilibrio turbato, in ragione del principio della continuità di bilancio e degli esercizi finanziari (sentenza n. 274/2017). Il principio della continuità, infatti, è «*essenziale per garantire nel tempo l'equilibrio economico, finanziario e patrimoniale*» (cfr. sul punto Corte costituzionale sentenza n. 155/2015).

**1.2.3.** Il ruolo e la funzione del giudizio di parificazione, in tale sistema costituzionale, dovrebbero apparire ormai chiari. Non si tratta di un giudizio cerimoniale o meramente notarile, ma un giudizio che ha, ad oggetto, il rendiconto come documento degli equilibri e, a parametro, norme che sono poste a diretta tutela del rispetto sostanziale degli equilibri nel tempo; di conseguenza gli accertamenti della decisione di parifica costituiscono un modello di conformità a legge e Costituzione che rendono, per l'effetto formale di giudicato connesso alla decisione, di per sé "non manifestamente infondato" il dubbio di costituzionalità: a) della legge sul bilancio di previsione (approvazione e variazioni); b) nonché della legge di approvazione del rendiconto che non tenga conto dei *dicta* accertativi della Corte dei conti e che con essi si pongano in palese contraddizione.

Non si tratta dunque di un *internum corporis* del provvedimento legislativo di approvazione del rendiconto, ma di un giudizio basato su parametri strettamente giuridici, che riguarda scritture giuridico-contabili, analitiche e sintetiche, formatesi ad opera dell'amministrazione e che costituiscono la premessa di un atto di un altro potere dello Stato e/o della Repubblica.

Cionondimeno, l'inserimento nel procedimento legislativo regionale non è privo di conseguenze. In primo luogo sotto il profilo della tutela costituzionale degli equilibri, sintetizzati nel risultato di amministrazione. La rendicontazione, con la sua funzione "accertativa" delle poste e del risultato di amministrazione, definisce, in senso etimologico, eventuali squilibri e gli obblighi di rientro, che devono essere adempiuti nei successivi esercizi finanziari e cicli di bilancio, in virtù:

a) del carattere dinamico del precetto dell'equilibrio (che esige la ricerca continua di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche, cfr. Corte costituzionale sent. 250/2013);

b) del principio di continuità degli esercizi finanziari, per cui, «ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi» (Corte cost. n. 274/2017). Inoltre, «infedeli rappresentazioni delle risultanze economiche e patrimoniali provoca[no] un effetto "domino" nei sopravvenienti esercizi, pregiudicando irrimediabilmente ogni operazione di risanamento» (Corte costituzionale, sent. n. 274/2011, 4.1 del *cons. in dir.*, ma cfr. altresì sent. n. 89/2017). L'infedeltà di tali accertamenti, e gli squilibri connessi, possono emergere proprio grazie al giudizio di parificazione.

In base a tali due principi, il rendiconto, alla stregua del bilancio di previsione, impegna l'amministrazione a porre immediato rimedio a tutte le situazioni che il rendiconto "accerta" e che certificano un difetto di equilibrio per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio "a monte", ed in questo senso proietta il giudizio di parificazione sul piano legislativo, per le implicazioni che ha sotto il profilo della necessaria giustizia costituzionale che deve essere attivata su eventuali leggi di previsione o di rendiconto in contrasto con la situazione di squilibrio "certificata", e quindi in contrasto con gli artt. 81 e 97 Cost.

In tale ottica, nel rapporto con le Regioni, se fondamentale è l'iniziativa del Governo nell'attivazione di giudizi di costituzionalità in via principale (Corte costituzionale, sentenza 107/2016), "essenziale" per il sistema delineato dal Costituente, e non disponibile allo stesso giudice, è la stessa funzione svolta dalla Corte dei conti quale giudice *a quo* in materia contabile, in quanto, come è noto, la Costituzione e la legge gli vietano al giudice *a quo* di dare applicazione a norme della cui costituzionalità dubita (art. 1 della L. cost. n. 1/1948 e artt. 23 e 24 della L. n. 87/1953).

Come evidenziato dalla Consulta, nella sentenza n. 107/2016, il giudizio incidentale della Corte dei conti è in grado di superare le inefficienze e il difetto di imparzialità che può affliggere l'iniziativa processuale dello Stato, fisiologicamente condizionato da apprezzamenti politici nella valutazione dei casi concreti. In tale ottica, il Giudice delle leggi ha ritenuto necessario ammonire lo Stato a «*tenere comportamenti imparziali e coerenti per evitare che eventuali patologie nella legislazione e nella gestione dei bilanci da parte delle autonomie territoriali possano riverberarsi in senso negativo sugli equilibri complessivi della finanza pubblica*». Diversamente, nei giudizi in via incidentale, la presenza di un giudice, soggetto soltanto alla legge (art. 108 Cost.), assicura un filtro neutrale di eventuali questioni di costituzionalità; il Giudice delle leggi evoca quindi, in modo nemmeno tanto implicito, il ruolo della Corte dei conti, di cui più volte ha sottolineato il carattere di «*magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico*» (cfr. *ex multis* Corte costituzionale sent. n. 60/2013).

**1.3.** Al termine di questa digressione appare chiaro che l'art. 39 T.U. C.d.c., quando richiede che "i risultati" del rendiconto, per essere parificati, siano conformi "tanto per le entrate, quanto per le spese" con "le leggi del bilancio", non si riferisce più e non solo alla legge di approvazione del bilancio (e alle sue variazioni). Sebbene sia indiscutibile che tra i parametri di conformità del giudizio di parificazione certamente vi

siano tali leggi le quali “giustificano” e legittimano l’iscrizione in bilancio di entrate e spese (cfr. Corte costituzionale sentt. n. 244 del 1995, n. 213 del 2008 e n. 181/2015), la “legge del bilancio” comprende l’intero sistema normativo che disciplina la rilevazione, l’imputazione e la quantificazione dei risultati, vale a dire, le disposizioni del D.lgs. n. 118/2011 e in generale le norme che disciplinano gli istituti contabili posti a presidio dell’equilibrio “tendenziale” della gestione.

La rendicontazione, dunque, è la fattispecie concreta in relazione alla quale, a seconda del carattere negativo o positivo dei saldi, in base alle norme “organiche” di cui sopra, ma ancora più a monte, direttamente, in base a norme costituzionali, sorge l’obbligo (costituzionale) di misure correttive da adottare con il bilancio di previsione oppure con conseguenti e necessarie variazioni di bilancio.

Essa è dunque parte della decisione di bilancio, in quanto costituisce la premessa della “manovra” che tale decisione deve realizzare; ciò perché è dalla rendicontazione che scaturiscono, in termini di saldi, i contenuti ineludibili della successiva programmazione, per effetto della clausola generale dell’equilibrio. Infatti il bilancio di previsione (e/o le sue variazioni) deve inglobare le necessarie misure di assestamento necessarie a realizzare l’equilibrio tendenziale di bilancio, a fronte di difetti di copertura evidenziatesi in sede di rendicontazione.

Infatti *«Il rispetto dei termini e degli adempimenti previsti dalle norme di coordinamento della finanza pubblica e di armonizzazione [...] comporta comunque l’attuazione immediata e sequenziale di tutte le operazioni previste nel tempo dal legislatore nazionale per porre rimedio alle situazioni critiche degli enti territoriali»*, nell’ottica del coordinamento della finanza pubblica, dell’armonizzazione dei bilanci e del rispetto dei precetti di copertura della spesa e di equilibrio dei bilanci (Corte cost. sent. n. 49/2018).

In tale ottica parametro e oggetto del giudizio di parificazione ex art. 1, comma 5, del D.L. n. 174/2012 – in un **sistema costituzionale in cui bilancio è un “bene pubblico” ed è fortemente legato all’intima natura democratica dello Stato costituzionale** – è un momento fondamentale della tutela di tutti gli interessi che si radicano attorno a tale bene.

**1.3.1. Il bilancio, infatti, nella sua articolazione dinamica di rendicontazione e previsione**, è lo strumento normativo e amministrativo attraverso cui viene definita la relazione tra “fini” e “mezzi” (finanziari) di cui un ente dispone, una decisione che deve quindi essere conforme ad un sistema complesso di prescrizioni normative, talvolta di

rango costituzionale, altre volte legislativo, altre volte di tipo amministrativo. Il bilancio è quindi lo strumento normativo e amministrativo attraverso cui, in termini sostanziali, è assicurata l'effettività dei fini fissati a valle del processo democratico e che si traducono in utilità di rilevanza giuridica (funzioni, servizi pubblici, diritti) e che, a livello procedimentale, proprio in sede di rendicontazione, consente di verificare l'“*accountability*” (C. Cost. n. 49/2018) dei propri rappresentanti in ordine alla realizzazione dei programmi che quei fini realizzano (art.1 e 97 Cost.).

Detto in altri termini, esso 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 Cost., sentenze n. 184/2016, n. 228/2017, n. 247/2017 e n. 49/2018. In questo senso cfr. altresì, recentemente, Consiglio di Stato, sez. IV, sentenze nn. 2200 e 2201/2018).

Il bilancio, dunque, costituisce un bene giuridico che ha un'utilità pubblica separata e distinta rispetto ai fini che mira a realizzare, in quanto – grazie al precetto dell'equilibrio (artt. 81 e 97 Cost.) che deve governare la relazione coi mezzi disponibili – è lo strumento attraverso cui tali fini, previsti dalla legge e dalla Costituzione, acquisiscono un sostrato di certezza, effettività e trasparenza che rende seria e giustiziabile l'aspettativa giuridica di funzioni e servizi intestati all'ente dalla legge, oltre a rendere possibili gli adempimenti che sono oggetto dei diritti civili e sociali che la Repubblica, nelle sue varie articolazioni territoriali, deve assicurare ( art. 3, comma 2; art. 114; art. 117, comma 1, lett. *m*) e art. 120 Cost.).

Il bilancio, articolato nelle fasi di rendicontazione e programmazione, è dunque un bene della vita cui sono collegati interessi che, se dal punto di vista concreto, sono di carattere finanziario (in ragione del mezzo che organizza), dal punto di vista soggettivo, sono di vario tipo: ora adespoti, ora soggettivizzati in enti rappresentativi, ora di tipo individuale, laddove impinga su “diritti incompressibili” che lo precedono (Corte costituzionale, sentenza n. 275/2016).

**1.4.** In definitiva, il giudizio di parificazione ha ad oggetto la rendicontazione e i risultati della gestione devono essere oltre che certi, in fatto, “validi” in diritto; l'effetto giuridico della parificazione è la certezza del diritto e la stabilità dell'accertato, come già evidenziato dalla Corte costituzionale sin dalle sue prime pronunce. Il giudizio di

parificazione, infatti, è un importante tassello per assicurare «*il preminente interesse pubblico della certezza del diritto [...], insieme con l'altro dell'osservanza della Costituzione*» (Corte cost. sentenza n. 129/1957 e n. 121/1966).

Tale giudizio, poiché conferisce a tali accertamenti il **crisma della incontestabilità, con il valore processuale del “giudicato”**, attribuisce al rendiconto il valore di “prova” dei fatti di gestione e “titolo” per effetti giuridici di tipo prescrittivo, che si riverberano sulla successiva decisione di bilancio. In definitiva, la funzione di controllo e giudiziale svolta dalla Magistratura contabile con il giudizio di parificazione è garanzia di effettività di un precetto (l'equilibrio) a tutela dei predicati “pubblici” del bilancio, dall'equità intergenerazionale, alla solidarietà finanziaria europea, al principio di responsabilità democratica, alla tutela dei diritti incompressibili.

In quest'ottica è utile richiamare la sentenza n. 181/2015 della Corte Costituzionale, la quale contiene affermazioni importanti sotto due profili, processuale e sostanziale: quanto al primo, la Consulta osserva che l'estensione del sistema della parifica alle regioni effettuata col D.L. n. 174 del 2012 non può che comportare la conferma, anche in sede regionale, della legittimazione a sollevare questioni di legittimità.

Quanto al profilo sostanziale, in continuità con quanto affermato nella sentenza n. 40 del 2014 e conformemente all'art 81 Cost., il Giudice delle leggi ha confermato la necessità di ampliare il novero dei parametri evocabili da parte del giudice contabile in sede di controllo (nel cui ambito va ricondotto il giudizio di parificazione) a tutti quelli che sono posti a salvaguardia degli equilibri di bilancio.

**1.5.** Accanto alla verifica della legittimità/regolarità del ciclo contabile, il giudizio di parifica costituisce occasione per un esame più ampio della gestione amministrativa dell'ente. Alla decisione infatti risulta “unita” una relazione (art. 41 T.U. Corte dei conti). Con tale relazione, la Corte dei conti «*formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa*» (art. 1, comma 5, D.L. n. 174/2012). Tale relazione espone, fra l'altro, le osservazioni sul comportamento dell'Amministrazione regionale in ordine all'osservanza delle discipline amministrative e finanziarie e le proposte di variazioni alle leggi e ai regolamenti che ritiene opportune per una migliore gestione del pubblico denaro.

Peraltro, sebbene teleologicamente collegate, la pronuncia di parificazione e la relazione, entrambe promanati dalle Sezioni regionali, sono documenti dotati di

autonomia sotto il profilo della ritualità, dell'oggetto e delle finalità: infatti, «*la relazione, a differenza della decisione, concerne la complessa attività svolta e non soltanto i dati di rendiconto, sino ad allargare il proprio orizzonte a profili di tipo gestionale*» (cfr. delibera Sezioni riunite in sede di controllo, n. 7/2013).

In definitiva, «*[s]ostanzialmente, esse si diversificano per natura giuridica, (la prima è un atto di controllo, anche se assunto dalla Corte con le formalità della giurisdizione contenziosa; l'altra è un atto di giudizio finalizzato all'informativa) e per funzione (la parifica acclara la veridicità e la regolarità della gestione; la relazione deve fornire all'organo legislativo i risultati del controllo eseguito sull'attività amministrativa e la gestione finanziaria globalmente considerata come comportamento effettivo dando una rappresentazione unitaria dell'intervento in funzione di verifica della politica dei risultati)*» (Sezioni riunite in speciale composizione n. 38/2014).

**1.6.** A completamento della presente analisi, va richiamata la recente nota del Presidente della Corte dei conti n. 1250/2018/PRES del 16/5/2018, relativa alle “*Procedure per lo svolgimento dell'attività istruttoria e dell'udienza nel giudizio di parificazione del rendiconto generale della regione*”.

La nota ha fatto seguito alla riunione della Conferenza dei Presidenti delle Sezioni Regionali di controllo, tenutasi il precedente 9 aprile 2018.

Pur non trattandosi di un atto vincolante o normativo, la nota costituisce la ricognizione sintetica delle prime esperienze applicative delle parifiche regionali e della prassi interpretative instaurate e condivise, partendo dalle pronunce degli organi nomofilattici del controllo di questa Corte, ovvero nelle deliberazioni: n. 9/2013 della Sezione delle Autonomie, n. 7/2013 delle Sezioni Riunite in sede di controllo e n. 14/2014 della medesima Sezione delle Autonomie.

La nota, quindi, fa il punto su alcuni profili rilevanti dell'Istituto, in particolare, con riguardo sia “*al contenuto minimo della decisione di parificazione*” che “*ai profili procedurali, correlati alla peculiare natura del [relativo] giudizio*”.

Per quanto attiene ai profili contenutistici, la nota presidenziale ha ricordato come le Sezioni regionali nella continuità dei giudizi e delle annualità parificate procedano alla “*Verifica del grado di adattamento [dell'Ente] alle osservazioni della Corte*”. Non è, invero, indifferente l'accertamento del livello di considerazione delle osservazioni della Magistratura contabile da parte delle Regioni, nell'espletamento delle loro politiche di bilancio e nella realizzazione delle correlate azioni di acquisizione e di spesa delle loro risorse. Simili osservazioni, limitate a volte a semplici

“raccomandazioni” di condotte prudentziali, spesso investono i profili dinamici degli equilibri di bilancio e, perciò, non incidono immediatamente sull’esito della parificazione dell’esercizio di riferimento. Esse, tuttavia, non possono e non devono essere trascurate, ben potendo verificarsi, nei casi più rilevanti, che la loro mancata considerazione venga progressivamente ad incidere su aspetti strutturali del ciclo di bilancio, così da compromettere il positivo esito del giudizio di parificazione.

L’accertamento del “*grado di adattamento alle osservazioni della Corte*”, pertanto, resta il primo degli adempimenti delle attività di parificazione.

Con riguardo ai profili procedurali, ha rimarcato, per l’ennesima volta, l’anfibologica natura del giudizio di parificazione, quale procedimento che esita una “*deliberazione*” di controllo, ma si espleta nelle “*formalità della giurisdizione contenziosa*”.

Le conseguenze, legate ad una simile natura, sono molteplici e in vario grado complesse, come si è avuto modo di evidenziare finora, con implicazioni non ancora del tutto esaustivamente esaminate in ogni loro aspetto.

Le forme della “giurisdizione contenziosa” implicano particolare attenzione al “*contraddittorio*” da assicurare alle “parti”, sia nei rapporti tra loro, che nei confronti della Sezione di Controllo. Tanto, tenendo in debita considerazione anche la circostanza che nel giudizio di parificazione manca una vera “controversia”.

Nei confronti della Procura Regionale, la nota ha ribadito il fondamentale “*ruolo di garanzia*” del P.M. contabile. Trattasi di posizione che non consente l’attribuzione alla Procura medesima dei suoi consueti poteri istruttori, a fini inquirenti.

D’altro canto, l’istruttoria del “giudizio” di parificazione è essa stessa espressione di funzioni di controllo e perciò compete all’organo titolare di tali funzioni, ossia alla Sezione regionale di controllo.

La Sezione, in sostanza, nel giudizio di parificazione cumula in sé i poteri istruttori e decisorii. Una simile, duplice intestazione di funzioni (istruttoria e decisoria) necessariamente onera ad un “*costruttivo raccordo tra [le] Sezioni di controllo e [le] Procure regionali, durante l’intero iter procedurale, salvaguardando la rispettiva autonoma competenza valutativa e decisionale*”. In altri termini: “*le Sezioni regionali sono [...] onerate della messa a disposizione delle Procure regionali dei dati e dei documenti acquisiti*”, ma “*allo stesso tempo [le] Procure Regionali [possono indicare altri eventuali] oggetti [di] verifiche preordinate al giudizio di parificazione*”.

Nei confronti delle “parti” tra loro (Procura e Regione), inoltre, “*il contraddittorio deve essere assicurato durante tutto l’iter procedurale, a partire dall’istruttoria e su tutti i temi sottoposti a verifica, per essere definito, attraverso successivi affinamenti, prima dell’udienza pubblica, l’oggetto della quale va circoscritto ai soli temi ed alle questioni contenuti nelle conclusioni dell’istruttoria*”.

Gli “*interventi dei soggetti che partecipano all’udienza*”, si è precisato, vanno contenuti “*in tali limiti*”, con l’auspicio che “*i Presidenti delle Sezioni Regionali di controllo [disciplinino] le fasi e le modalità del contraddittorio, anche mediante l’adozione di adeguate misure volte a migliorare [l’] esercizio delle funzioni di controllo e la celebrazione della peculiare udienza di parificazione*”.

Del resto, i “*Presidenti delle Sezioni di controllo [possono] regolare i tempi degli interventi*”, in considerazione della “*snellezza e specificità dei contributi resi in udienza, in relazione alla esigenza del tempestivo deposito della decisione di parificazione, da trasmettere in pari data al Consiglio regionale*”.

Trattasi, con ogni evidenza, di prassi interpretative che lasciano intravedere un contraddittorio dibattimentale in aula, nella pubblica udienza di parificazione, anche tra l’ente e la Procura Regionale.

\*\*\*

**2. Il ritardo delle rendicontazioni rispetto al ciclo finanziario in corso. La riunione dei giudizi e la parificazione a doppio oggetto.** L’ampia digressione ordinamentale sopra esposta è stata riportata per meglio comprendere: da un lato, a) il *vulnus* che il ritardo nella rendicontazione può generare sugli scopi e sulla funzionalità del sistema della contabilità finanziaria e del bilancio, da essa inteso nel senso specificato ai §§ 1.2.1. e ss. ed in particolare al § 1.3.1. ma anche per comprendere b) l’importanza degli accertamenti di irregolarità sul sistema di finanziamento della spesa rendicontata (in termini di prescrizioni conformative, a contenuto negativo, che derivano sulle successive decisioni di bilancio, previsione e rendicontazione), come meglio specificato e trattato al § 3.

Quanto al primo aspetto, giova rammentare che ai sensi dell’art. 66 del D.lgs. n. 118/2011, «*Il rendiconto generale della regione è approvato con legge regionale entro il 31 luglio dell’anno successivo all’esercizio cui questo si riferisce. L’ordinamento contabile regionale disciplina le modalità e i termini per la sua presentazione al consiglio regionale*».

Specifica l'art. 18 dello stesso Decreto, *«Le regioni approvano il rendiconto entro il 31 luglio dell'anno successivo, con preventiva approvazione da parte della giunta entro il 30 aprile, per consentire la parifica delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti»*.

Il termine dell'approvazione giuntale è, nel caso della Regione Campania, addirittura anticipato. Ai sensi dell'art. 46, comma 3, della Legge regionale di contabilità (n. 7/2002) *«Il rendiconto generale è predisposto dalla Giunta regionale, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello cui si riferisce, ed è trasmesso entro i successivi cinque giorni al Collegio dei Revisori che, entro il 30 aprile, lo invia al Consiglio regionale con la propria relazione. Il Consiglio regionale lo approva, con legge, entro il 30 giugno successivo»*.

Nella fisiologia del ciclo di bilancio l'odierno giudizio di parifica dovrebbe riguardare, quindi, il rendiconto 2017, quando invero l'oggetto della deliberazione in corso è costituito dai documenti contabili di rendicontazione degli esercizi 2015 e 2016.

**2.1.** Il ciclo contabile di bilancio della Regione è affetto da un notevole e patologico ritardo, determinato da un susseguirsi di eventi che – pur non rispondendo ad un intento elusivo preordinato da parte dello stesso Ente regionale– hanno di fatto deteriorato la capacità del bilancio di governare la spesa, capacità che la Regione Campania si è impegnata a recuperare mediante la repentina resa dei rendiconti mancanti in modo da favorire la repentina celebrazione dei correlati giudizi di parificazione (impegno di cui, l'odierna celebrazione del giudizio su due rendiconti è prova). Di seguito, si ripercorrono brevemente le cause del ritardo accumulato.

Sul piano contabile una parte molto importante ha giocato il lungo processo di riaccertamento dei resti effettuato dalla Regione per il passaggio alla contabilità armonizzata nel 2012-2013 (tra l'altro in sperimentazione): come è noto, le difficoltà incontrate dalla Regione a “censire” tutto il proprio comparto residui ha ritardato prima l'effettuazione del riaccertamento straordinario (che sulla base del primo decreto sperimentazione avrebbe dovuto essere effettuato al 1° gennaio 2013), poi ha causato l'esclusione dalla “sperimentazione” e, infine, ha determinato la singolare decisione, a livello statale, di fissare la data per il riaccertamento straordinario al 31.12.2013. Conseguentemente, si è reso necessario adattare, non senza incertezze e confusioni interpretative (per cui si rinvia a SRC Campania n. 285/2016/PARI e n. 65/2017/PARI), una disciplina contabile (quella per gli enti in sperimentazione nonché per quelli a regime) concepita per operare ad inizio esercizio, in apertura di gestione di un esercizio

finanziario, a risultato di amministrazione previamente accertato con la rendicontazione immediatamente precedente, e non a chiusura dello stesso, con l'ovvia difficoltà logica e il rischio di mischiare le operazioni di riaccertamento ordinario e straordinario in un'unica operazione, come poi del resto è accaduto e si rilevava già nel precedente giudizio sul rendiconto 2013.

**2.1.2.** A questa particolare vicenda si è aggiunto il contenzioso collegato alla mancata parifica del rendiconto 2012, con la decisione n. 19/2014/PARI del 13 febbraio-17 marzo 2014, poi annullata con la sentenza a Sezioni riunite n. 27/2014/EELL (vicenda per cui si rinvia alla disamina in SRC Campania n. 285/20156/PARI), originata dalla incertezza di cassa e competenza nel vecchio quadro contabile, a causa del fenomeno dei c.d. "sospesi di tesoreria" e dei c.d. "sospesi di cassa", i primi correlati ad operazioni di incasso effettuati in conto terzi su entrate proprie (e registrati correttamente a distanza di numerosi anni), i secondi per effetto della tardiva storica registrazione, per competenza, di operazioni di regolarizzazione per cassa di debiti fuori bilancio pagati, in presenza di titolo esecutivi, in modo immediato.

La Regione Campania, a seguito della parifica parziale effettuata con l'ultima decisione richiamata, ha effettuato l'ennesimo riaccertamento straordinario (nell'ordine: effettuati con DGR n. 605 del 12/12/2014, come poi modificato con DGR n. 123 del 28/03/20015 e poi, in seguito alla parifica parziale di questa Sezione, da ultimo, con DGR n. 595 del 31/10/2016), rettificando nuovamente i rilievi del risultato di amministrazione presunto.

Con L.R. n. 31 del 14 novembre 2016, la Regione Campania ha adottato il rendiconto 2013.

Con tale legge la Regione rideterminava il risultato di amministrazione 2013 sulla base delle indicazioni di questa Sezione (deliberazione n. 285/2016/PARI) in **€ - 3.480.065.269,58.**

**2.1.3.** La documentazione relativa al disegno di legge "Rendiconto Generale della Regione Campania per l'esercizio finanziario 2014" è stata poi approvata dalla Giunta nella seduta del 22/11/2016, deliberazione n. 651.

Con la nota C.d.C. prot. n. 6084 del 12.12.2016 la Regione Campania ha trasmesso il disegno di legge inerente allo schema di rendiconto 2014, dando formale avvio al procedimento di controllo di parifica presso questa Sezione. Il quadro riassuntivo faceva registrare un ulteriore peggioramento del risultato di amministrazione

al 31.12.2104 il quale si attestava a € - 4.676.155530,77, con un aggravamento del disavanzo di € 1.196.090.261,19 (cfr. prot. C.d.C.n. 2491 del 4 aprile 2017).

Il giudizio di parificazione è intervenuto il 6 aprile 2017 (con deposito delle motivazioni il 4 maggio 2017). Risulta agli atti che, con la **DGR n. 498, del 27 luglio 2017**, la Giunta Regionale:

- i. ha preso atto degli esiti del riaccertamento ordinario ai sensi dell'art. 3, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011, dei capitoli analizzati dalla Corte e per i quali la stessa ha rilevato il difetto di adeguato riaccertamento o il difetto di Titolo;
- ii. ha rettificato gli allegati 1 e 2 alla DGR, n. 595, del 30 ottobre 2016, relativa al riaccertamento straordinario inerente al rendiconto 2013;
- iii. ha preso atto che, per effetto della rinnovazione del riaccertamento ordinario sul cap. 2004, si sono determinati maggiori accertamenti per € 99.782.185,89;
- iv. ha preso atto, altresì, della cancellazione del differenziale tra entrate e spese per partite illegittimamente contabilizzate in conto terzi per € 34.284.298,84;
- v. ha accertato che il valore delle compensazioni effettuate da Acqua Campania è addirittura superiore a quanto riscontrato, *de minimis*, dalla Corte dei conti, segnatamente pari complessivamente ad € 221.699.86303, in luogo di quanto comunicato in sede di giudizio di parificazione (€192.732.624,62), e per tale valore ha ritenuto di procedere ad apposito accantonamento al Risultato di Amministrazione 2014.

Con il **d.d.l. di Giunta n. 508 del 2017** ha quantificato le componenti del disavanzo e approvato lo schema di rendiconto 2014, poi approvato con **Legge regionale n. 32 del 20 novembre 2017**.

Il risultato di amministrazione 2014, dal punto di vista quantitativo, ha registrato, in definitiva, un'ulteriore riduzione della "parte disponibile" rispetto al 2013 e all'originario disegno di legge, chiudendo a € **-5.304.841.334,86** Il deterioramento rispetto all'originario disegno di legge ammonta ad € 628.685.804,09 ed è effetto dell'eliminazione delle irregolarità accertate da questa Sezione. Per altro verso, la misura di tale decremento del risultato di amministrazione è inferiore a quello prospettato a suo tempo dalla Sezione (€ 764.114.620,79), principalmente per effetto degli stralci dei residui attivi effettuati proprio in esecuzione dei *dicta* di questa Corte, stralci che hanno contribuito alla riduzione degli accantonamenti necessari sul FCDE (fondo ridottosi per 274.942.243,58).

**2.2.** Alla luce della grave patologia in cui consiste la mancanza di sincronizzazione tra ciclo della rendicontazione e parificazione, da un lato, e programmazione dall'altro (attesa la loro funzionale interconnessione, ai sensi di quanto evidenziato ne §§ 1.2 e 1.3), gli Uffici di questa Sezione hanno ritenuto di avviare un processo istruttorio sinergico sui due rendiconti, al fine di addivenire, in breve tempo, alla sincronizzazione tra accertamento del risultato di amministrazione e manovra finanziaria e recuperare la funzione di certezza dei margini di spesa autorizzabile svolta da rendicontazione e parifica.

L'annualità del bilancio e della rendicontazione e la loro sincronizzazione, infatti, costituiscono un predicato del bilancio il quale impone, agli organi dell'ordinamento, tutte le azioni necessarie per assicurarne l'effettività.

In quest'ottica va letta la recente norma (in vigore dal 21 agosto 2016) che ha stabilito per le regioni delle sanzioni nel caso della tardiva approvazione del rendiconto da parte della Giunta, in modo da consentire la tempestiva attività di parificazione alla Corte dei conti (cfr. l'art. 9, comma 1-*quinquies* e *sexies*, del D.L. n. 113/2016, conv. L. n. 1/2016, SRC Campania n. 80/2018/PAR e SCR Abruzzo n. 103/2017/PAR).

Trattasi di norma che, peraltro, consente anche una conferma sull'oggetto proprio del giudizio di parificazione, agevolmente individuabile nel rendiconto approvato dalla Giunta e non in un giudizio preventivo di legittimità della legge. Il giudizio di parificazione, pertanto, si instaura con la presentazione di tale rendiconto e verte su di esso. Nel caso concretamente considerato, in assenza di tale sincronizzazione temporale tra bilancio di previsione e rendiconto, infatti, la Regione Campania si è trovata in condizione di operare la propria programmazione con un risultato di amministrazione in larghissima parte presunto, vanificando la funzione delimitativa e prudentiale, ma soprattutto di presidio degli equilibri, che nel sistema della contabilità pubblica finanziaria svolge la rendicontazione in connessione con la programmazione (cfr. § 1.3.1). Inoltre, nell'interesse della stessa Regione, il recupero del gap temporale tra esercizio parificato e programmazione evita l'accumulo di irregolarità il cui impatto, come accaduto con i "sospesi di tesoreria", può emergere a distanza di anni mettendo in crisi la capacità della regione di sostenere gli squilibri.

La Regione ha quindi inviato, per un'unitaria istruttoria, i progetti di legge relativi ai rendiconti 2015 e 2016 (rispettivamente prot. regionale n. 30306/U.D.C.P./GAB/CG del 20 novembre 2017 e n. 7790/U.D.C.P./GAB/CG del 30

marzo 2018), incardinando contemporaneamente due procedimenti di parifica per i rispettivi rendiconti.

I due giudizi incardinati riguardano entrambi la contabilità consuntiva della Regione a due date distinte, al 31.12 del 2105 e del 2016.

Poiché ogni criticità rilevata dalla Sezione al 31.12.2015 ha un immediato reverbero, a gestione chiusa, sui dati consuntivi dell'anno successivo, occorre precedere ad analisi diacronica delle grandezze di bilancio e dei fatti gestionali che esse rappresentano, attesa la continuità contabile che caratterizza le scritture.

L'analisi istruttoria, infatti, è stata svolta identificando i principali fatti di gestione oggetto di rappresentazione contabile e quantificazione su due rendiconti, evidenziando il reverbero delle eventuali criticità, distintamente, sui due documenti sintetici predisposti dalla Giunta e fatti oggetto di due separati disegni di legge.

**2.1.4.** Tanto premesso, poiché, nel giudizio di controllo sul rendiconto generale con cui si addivene alla parificazione, si delibera “con le formalità della sua giurisdizione contenziosa” (art. 40 C.d.c.), occorre valutare se sussistono le condizioni per la riunione dei giudizi sui rispettivi rendiconti 2015 e 2016 che si incardinano, come detto poc'anzi, con la trasmissione alla (*recte*: deposito presso la Segreteria della) Sezione del disegno di legge della Giunta, contenente il progetto di rendiconto per ciascuna annualità di riferimento.

Ad avviso della Sezione sussiste, nel sistema, un generale principio di economia degli atti del giudizio, non solo per evitare contrasti tra giudicati, ma anche per esigenza di brevità e tempestività del giudizio, parte coesenziale alla “giustizia” di qualsiasi processo.

Espressione di questo principio generale del sistema, nell'ordinamento giuscontabile, è l'art. 84 CGC, per il quale: «*1. Quando più giudizi relativi alla stessa causa pendono davanti ad una stessa sezione, ovvero nel caso di cause connesse per l'oggetto o per il titolo, il presidente, anche d'ufficio, con decreto ne può ordinare la trattazione nella medesima udienza. 2. Il collegio decide sulla riunione dei giudizi*».

In secondo luogo, va rilevato che la contabilità, a due distinte annualità, rappresenta sezioni di flusso inscindibili di un medesimo fenomeno, che costituisce “causa” del giudizio (vale a dire, le scritture contabili sintetiche dei fatti di gestione, consistenti nelle vicende giuridiche dell'obbligazioni della Regione, e lo stato del loro “equilibrio”).

In buona sostanza, l'inscindibile unità del procedimento e del fenomeno controllato ridonda nelle "formalità" del giudizio.

Dal punto di vista soggettivo, è indubbio che i due giudizi incardinati con la comunicazione dei progetti di rendiconto riguardino lo stesso soggetto. Mentre dal punto di vista oggettivo, come si è detto, ogni fatto gestionale e grandezza contabile ad una certa data non può non influenzare il titolo della scrittura dello stesso fatto gestionale a data successiva. Ovviamente resta sullo sfondo, ma pur sempre con la sua peculiare rilevanza, la necessità di contribuire con ogni mezzo al ripristino degli andamenti ordinari del ciclo di bilancio, nei ritmi e nelle cadenze stabiliti dall'ordinamento. Trattasi di esigenza in forza della quale la Corte, in passato, ha parificato in un breve lasso di tempo (maggio-luglio 1966) i rendiconti di ben cinque esercizi finanziari.

In particolare:

- a) nelle medesime udienze del 25 e 27 maggio 1966, sono stati parificati i rendiconti degli esercizi 1960-1961 e 1961-1962, seppur con due distinte deliberazioni delle Sezioni Riunite;
- b) nella medesima udienza del 7 luglio 1966 sono stati parificati, con distinte deliberazioni, i rendiconti degli esercizi 1962-1963 e primo semestre 1963-1964, anch'essi con due distinte deliberazioni delle Sezioni Riunite;
- c) nell'udienza del 25 luglio 1966, infine, sono stati parificati, con distinte deliberazioni, il secondo semestre dell'esercizio 1963-1964 e l'intero esercizio 1964-1965.

All'esito della richiesta di riunire i due procedimenti, avanzati dal Magistrato istruttore (relazione allegata all'ord. n. 35/2018 del 6 agosto corrente anno):

- l'11 settembre 2018, in fase istruttoria, la trattazione orale, in contraddittorio, delle conclusioni istruttorie del Magistrato istruttore, si è tenuta nella medesima camera di consiglio;
- il 17 settembre 2018, il Presidente del Collegio ha riunito, con ordinanza letta in udienza pubblica, i due giudizi di parificazione, incardinati ai sensi dell'art. 1 comma 5 del D.L. n. 174/2012, stante la evidente connessione oggettiva e soggettiva delle due procedure incardinate presso questa Corte.

Atteso che la "causa" è la veridicità e validità delle scritture, ed in particolare, lo "stato" dell'equilibrio dei conti, l'analisi che segue, percorre il "fil rouge" del risultato di amministrazione, partendo dalla analisi della Riga E del prospetto dimostrativo di cui

all'All. 10 del D.lgs. n. 118/2011 e la sua composizione "qualitativa", per risalire al sistema dei vincoli ed accantonamenti, sino alle componenti elementari (residui e cassa) su entrambe le annualità rendicontate.

\*\*\*

3. Il ritardo nella rendicontazione e l'erronea scomposizione delle componenti di disavanzo. Errata e ritardata quantificazione della "disavanzo applicabile" negli esercizi futuri con conseguente espansione della capacità di spesa. Come è noto, la disciplina della contabilità pubblica, anche laddove richieda complessi elaborati e allegati, deve trovare modi di espressione sintetica, trasparente ed univoca degli equilibri nel tempo, in ragione del valore cognitivo del bilancio nel sistema democratico (Corte costituzionale, n. 49/2018, che ne valorizza il ruolo di strumento dalla *accountability* dei rappresentati). Questa funzione, nel sistema della contabilità degli enti territoriali, è affidata al risultato di amministrazione (cfr. sent. C. Cost. n. 274/2017, punto 4 *in diritto*).

In quest'ottica, nel sistema del D.lgs. n. 118/2011 (art. 40 e All. 10, *a*)), il risultato di amministrazione ha il compito di sintetizzare lo stato degli equilibri nel tempo, in primo luogo dal punto di vista quantitativo, in secondo luogo, ma non con meno importanza, sotto il profilo "qualitativo".

Con riguardo al primo profilo, il risultato di amministrazione quantifica le risorse liberamente disponibili ovvero il "debito" accumulato negli esercizi precedenti per l'introduzione di elementi di squilibrio in corso di gestione (spese che si sono rivelate prive di effettiva copertura all'esito del riaccertamento ordinario): in tale ottica il risultato di amministrazione fornisce le informazioni sul "peso" di oneri di legge e delle spese programmate sul differenziale tra crediti e cassa da un lato e debiti dall'altro. In questo modo tale peculiare saldo, ibrido di cassa e competenza (cfr. § 5.2), può alternativamente fornire le seguenti informazioni: o la sussistenza di un "margine disponibile" (risorse formate da crediti e/o cassa) che «una volta che sia stato [correttamente] accertato e rappresentato nei rendiconti, [diventa] un elemento patrimoniale» del bilancio della Regione, tanto del Conto del bilancio che dello Stato patrimoniale (Corte costituzionale sentenze n. 247/2017 e n. 101/2018), ovvero la sussistenza di un disavanzo.

Nel primo caso si ha un "avanzo" libero, rispetto al quale l'ente possiede una discrezionale facoltà di "applicazione" dello stesso, negli esercizi successivi, in entrata,

a finanziamento di nuova spesa discrezionale. Diversamente, in caso di capienza e margine disponibile uguale a “0”, le uniche quote applicabili del risultato di amministrazione (tra l’altro in modo obbligatorio al verificarsi del rischio o delle condizioni di esigibilità della spesa) sono le risorse accantonate e vincolate accumulate nei precedenti esercizi.

Per contro, nel caso in cui, invece, il “margine disponibile” sia negativo (Riga E dell’All. n. 10 D.lgs. n. 118/2011), si è in presenza di “disavanzo”: tale posta esprime un “deficit” di risorse rispetto alla spesa contratta, ai rischi e alla spesa programmata, che obbliga l’ente a recuperare la distanza tra spesa e risorse disponibili: il ridotto disavanzo, infatti, “quantifica” un obbligo giuridico e contabile di rientro, *ergo*, un “debito” di diritto pubblico, che l’ente ha figurativamente verso se stesso per riportare la gestione in equilibrio. Il disavanzo, infatti, è anch’esso una voce che rimbalza sulla gestione di bilancio degli esercizi successivi, ma non in termini facoltativi o discrezionali, ma in modo obbligatorio e in spesa (necessità dell’applicazione del disavanzo come prima voce di spesa negli esercizi seguenti).

Partendo da questa premessa, si comprende come e perché il D.lgs. n. 118/2011 richieda che il prospetto del risultato di amministrazione *«parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di “equilibrio dei bilancio”»* (Corte costituzionale, sentenza n. 247/2017§ 8.5, terzo capoverso, *in diritto*) – ed in quanto fattispecie tecnica di misurazione della conformità della gestione di bilancio alla “clausola generale” di equilibrio (Corte costituzionale, sentenza n. 192/2012) – fornisca altresì informazioni sul ritmo di recupero di eventuali squilibri ed in particolare del disavanzo (**principio contabile 4/1, § 9.11.7 introdotto dal D.M. 4 agosto 2016 e art. 4, commi 5 e 6, del D.M. 2 aprile 2015**, con l’esposizione nelle apposite Tabelle della tipologia e della regola di ripiano, nella “nota integrativa, per quanto concerne il bilancio di previsione, nella relazione sulla gestione, per quanto concerne il rendiconto).

Tali informazioni costituiscono dati qualitativi essenziali della rendicontazione e della programmazione, in quanto consentano alla contabilità finanziaria di svolgere la funzione programmatoria e di tutela degli equilibri, poiché chiariscono e danno contezza delle cause dello squilibrio e del tempo e delle modalità di rientro previste dal legislatore, cui l’amministrazione è chiamata a conformarsi.

*Tabella 1. Schema Allegato al principio contabile 4/1, § 9.11.7 introdotto dal D.M. 4 agosto 2016. Prospetto da allegare in nota integrativa, per quanto concerne il bilancio di previsione, nella relazione sulla gestione, per quanto concerne il rendiconto*

ANALISI DEL DISAVANZO PRESUNTO	COMPOSIZIONE DEL DISAVANZO PRESUNTO				
	ALLA DATA DI RIFERIMENTO DEL RENDICONTO DEL PENULTIMO ESERCIZIO PRECEDENTE <sup>(1)</sup> (a)	DISAVANZO PRESUNTO (b) <sup>(2)</sup>	DISAVANZO RIPIANATO NEL PRECEDENTE ESERCIZIO (c) = (a) - (b) <sup>(3)</sup>	QUOTA DEL DISAVANZO DA RIPIANARE NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE <sup>(4)</sup> (d)	RIPIANO DISAVANZO NON EFFETTUATO NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (e) = (d) - (c) <sup>(5)</sup>
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le regioni e le Province autonome)					
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui					
Disavanzo tecnico al 31 dicembre .....					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni)					
Disavanzo da ripianare secondo la procedure di cui all'art. 243-bis TUEL (solo enti locali)					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ..... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ..... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente					
<b>Totale</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
(1) Gli enti che non hanno approvato il rendiconto dell'esercizio precedente quello cui si riferisce il risultato di amministrazione presunto, fanno riferimento a dati di precosuntivo					
(2) Il totale corrisponde all'importo di cui alla lettera E dell'allegato a) al bilancio di previsione, concernente il risultato di amministrazione presunto (se negativo). Se il rendiconto dell'esercizio precedente è già stato approvato si fa riferimento al disavanzo effettivo.					
(3) Indicare solo importi positivi (che rappresentano disavanzo effettivamente ripianato)					
(4) Indicare gli importi definitivi iscritti nel precedente bilancio di previsione come ripiano del disavanzo, distintamente per le varie componenti che compongono il disavanzo, nel rispetto della legge					
(5) Indicare solo importi positivi					
MODALITA' COPERTURA DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DISAVANZO PRESUNTO <sup>(5)</sup>	COPERTURA DEL DISAVANZO PRESUNTO PER ESERCIZIO			
		Esercizio N <sup>(6)</sup>	Esercizio N+1	Esercizio N+2	Esercizi successivi
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le regioni e le Province autonome)					
Disavanzo al 31.12.2014					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui					
Disavanzo tecnico al 31 dicembre .....					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni)					
Disavanzo da ripianare secondo la procedure di cui all'art. 243-bis TUE (7)					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio .....					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente					
<b>Totale</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
(5) Corrisponde alla colonna (b) della tabella precedente					
(6) Comprende la quota del disavanzo non ripianata nell'esercizio precedente, secondo le modalità previste dalle norme.					
(7) Solo per gli enti che hanno fatto ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale approvata dalla competente sezione regionale della Corte dei conti.					

**3.1.** In proposito si rammenta che, nel bilancio di previsione, prima di tutte le entrate e le spese, siano iscritti:

- nell'entrata del primo esercizio, gli importi relativi all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione (presunto) applicabile;
- in spesa, l'importo del disavanzo di amministrazione presunto.

L'art. 40 del D.lgs. n. 118/2011, inoltre, prescrive che, per ciascuno degli esercizi in cui è articolato, il bilancio di previsione sia deliberato in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione.

Cosicché l'articolo 42 del D.lgs. n. 118/2011, stabilisce che, nel caso in cui il risultato di amministrazione accertato a rendiconto non presenti un importo sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate ed accantonate, la differenza è iscritta nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, prima di tutte le spese, come disavanzo da recuperare e da applicare al primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio in corso di gestione (comma 12).

Il rendiconto costituisce, dunque, un elemento di definizione degli equilibri che in sede di bilancio di previsione erano solo presunti. Il risultato di amministrazione, quindi, una volta accertato in sede di rendiconto, impone una correzione di bilancio ai

sensi dell'art. 10, comma 2 D.lgs. n. 118/2011 (sulle grandezze definite in base all'art. 39, comma 7, lett. *b*) e *c*) del D.lgs. n. 118/2011, prima del rendiconto).

Peraltro, il comma 12 del citato art. 42, con una disposizione speciale precisa che l'eventuale disavanzo di amministrazione, per garantire la sostenibilità può anche essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della legislatura regionale, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. In buona sostanza, il pareggio ha un orizzonte che normalmente coincide con l'esercizio finanziario, l'equilibrio un orizzonte più ampio, che tende a coincidere con il periodo della programmazione del bilancio stesso.

Sussistono peraltro norme che consentono di superare tale orizzonte, accedendo a periodo di rientro decennale o addirittura trentennale (cfr. ad es. art. 3, commi 13 e 16 del D.lgs. n. 118/2011; art. 9, comma 5, D.L. n. 78/2015).

È in queste norme speciali o eccezionali sui tempi di rientro, nonché nelle norme che introducono il sistema di accantonamenti e vincoli riportabili in esercizi successivi che si consuma la differenza tra pareggio ed equilibrio di bilancio.

Mentre il primo costituisce una “regola” che impone un'equivalenza contabile tra entrate e spese in ogni esercizio contabile, il precetto dell'equilibrio costituisce una “clausola generale” che consente: a) di inserire la gestione nella continuità di bilancio (Corte Cost., sent. n. 1/1966), allargando l'orizzonte temporale e rendendolo “tendenziale”, nel duplice senso che va verificato anche in corso di gestione e che è ammesso *deficit* ed indebitamento purché siano “sostenibili” (cioè sia possibile il rientro dagli stessi) in relazione alla struttura numerica (economica, finanziaria, patrimoniale) del bilancio e delle ragioni e allo scopo che hanno determinato lo stesso; b) consente di configurare, sul piano dei saldi, una serie di sotto-rapporti tra entrate e spese, al fine di realizzare il “buon andamento” della pubblica amministrazione art. 97 Cost. (sistema dei vincoli e degli accantonamenti).

Le deroghe all'orizzonte temporale annuale, sono norme speciali quando dal pareggio consentono di ragionare sul concetto di equilibrio della programmazione, nell'ambito dell'unità di tempo complessivamente considerata dal bilancio medesimo (ad oggi, si rammenta, triennale). In tale caso la norma del pareggio si “specializza” in termini di fattispecie, declinandosi in equilibrio, ma allo stesso tempo diventa norma generale per attrazione e coerenza con lo standard minimo di coerenza tra risorse e

spese richiesto al bilancio dalla Costituzione, vale a dire, nella misura in cui le quantità rispondono alla “clausola generale” di equilibrio sancita dalla nostra Legge fondamentale (art. 97, comma 1 Cost.)

Si tratta invece di vere e proprie deroghe nel caso in cui l’orizzonte temporale del bilancio viene superato per *«fronteggiare un problema non circoscritto [al singolo ente, ma di tipo sistemico, a fronte di] disavanzi emersi [che] non possano essere riassorbiti in un solo ciclo di bilancio ma richiedano inevitabilmente misure di più ampio respiro temporale»* (sent. n. 107/2016). Per tale ragione esse vanno considerate *«una tassativa eccezione alla regola del pareggio di bilancio ed, in quanto tal[i], risulta[no] di strettissima interpretazione ed applicazione»* (sentenza n. 6/2017).

In tali casi, si tratta di norme eccezionali, in deroga alla regola prima del pareggio e poi dell’equilibrio. Pertanto, dal punto di vista normativo-costituzionale, la deroga deve essere giustificata dalla natura della causa e dalla dimensione del *deficit* emerso, e per il principio di eguaglianza di fronte alla legge, essere motivate e rispondere ad esigenze generali, non a situazioni concrete che riguardano o possono riguardare esclusivamente l’ente (cfr. sentt. n. 279/2016, n. 6/2017 e n. 107/2016 e da ultimo la sent. n. 274/2017); dal punto di vista interpretativo, inoltre, tali deroghe devono essere considerate norme di “strettissima interpretazione” (Corte costituzionale, n. 6/2017, punti §§ 4.1. e 5 in diritto).

Il precetto dell’equilibrio, inoltre, non solo consente il recupero di disavanzi in un’ottica pluriennale, ma permette di introdurre correttivi al precetto del pareggio, *sub specie* del corollario della unità di bilancio. Senza contraddire l’assunto di base secondo cui ciascuna entrata continua a finanziare indistintamente la spesa (principio di unità), esso consente, nella continuità di bilancio, di agire sui saldi di fine esercizio (sistema dei fondi) per : a) destinare parte delle risorse accumulate a determinati scopi o alla copertura da denominati rischi ovvero (applicazione avanzo) b) concludere, prima che si effettui la spesa o si realizzi il rischio, l’insufficienza delle risorse finanziarie presenti in bilancio (crediti e cassa), evidenziando la necessità di recuperare un deficit. In questo modo non solo il recupero dello squilibrio, ma anche la copertura della spesa assume una dimensione diacronica e dinamica.

Tale funzione, anche in termini di efficacia dell’azione amministrativa (precostituendo e garantendo la copertura di spesa “finalizzata”), è garantita, nell’ambito del bilancio degli enti territoriali, dalla struttura e dalla funzione svolta dal risultato di amministrazione nel sistema (D.lgs. n. 118/2011).

**3.2.** Sulla base di quanto premesso, si comprende come accanto all'unitario disavanzo e alla disciplina unitaria e indifferenziata del suo rientro (derivato dalla regola del pareggio), sia possibile una disciplina "differenziata" per tempo di rientro e disciplina della sua "applicazione" agli esercizi successivi, ammissibile nella misura in cui il Legislatore miri a garantire la continuità di bilancio e dell'amministrazione e, in ultimo, il buon andamento della pubblica amministrazione, nella continuità dell'erogazione di beni, funzioni, servizi, diritti.

Tra questi, una peculiare natura ed importanza riveste il disavanzo da FAL, cioè determinato dal corrispondente "accantonamento" al Fondo anticipazioni straordinaria di liquidità.

Come è noto, l'accantonamento a FAL è determinato da una posta di spesa, appositamente attivata a previsione, non impegnabile e pagabile, destinata a "confluire" in un accantonamento sul risultato di amministrazione (senza formare economia di spesa). La funzione di tale posta di spesa, da tradurre in un fondo a consuntivo, è quella di evitare che una forma tecnica di indebitamento (un mutuo) sia utilizzato a copertura di pregressi disavanzi o comunque di spesa diversa da investimento (art. 119 comma 6 Cost., sentenze C. cost. n. 181/2015 e n. 89/2017). Infatti, come efficacemente chiarito dal Giudice delle Leggi, la locuzione «*confluire nel risultato di amministrazione come quota accantonata*» altro non significa che "neutralizzazione" della correlata posta attiva ai fini del calcolo del risultato di amministrazione.

L'accantonamento a consuntivo consente cioè di neutralizzare il differenziale positivo tra entrata e spesa generato, in contabilità finanziaria, dalla percezione di un mutuo (quello ex D.L. n. 35/2013) a copertura di spesa indifferenziata, evitando che l'anticipazione di liquidità possa diventare una "*plusvalenza fittizia ai fini della determinazione del risultato di amministrazione*" (C. cost. n. 89/2017). Infatti, una contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità coerente con la qualificazione civilistica di mutuo porterebbe ad una espansione del risultato di amministrazione, poiché in caso di prestito vengono contabilizzate, per competenza finanziaria, in termini di spesa, solo le rate per capitale ed interessi, in termini di entrata, l'intera somma percepita.

Diversamente, la contabilizzazione alla stregua di una anticipazione di liquidità (prima prevista solo in via esegetica, mediante un'assimilazione alle anticipazioni di tesoreria, cfr. sentt. n. 188/2014, 181/2015, 89/2017; Sezione autonomie n. 14/SEZAUT/2013/QMIG per il fondo di rotazione e Sezione autonomie n. 19/2014/QMIG, per l'analoga anticipazione straordinaria ex D.L. n. 35/2013): a)

consente di sterilizzare, sul risultato di amministrazione, l'intera somma percepita, senza ampliare la facoltà di spesa (per aumento dell'avanzo o riduzione del disavanzo da applicare sugli esercizi successivi) b) si realizzano effetti contabili esclusivamente per cassa, col beneficio di migliorare i tempi di pagamento.

Inoltre, grazie a tale accantonamento, in caso di risultato di amministrazione capiente, era possibile dare copertura, in conto competenza, alle rate di restituzione dell'anticipazione, applicando, in entrata, una quota del risultato di amministrazione accantonato pari alla rata di ammortamento. In questo modo, la restituzione del mutuo/anticipazione era virtualmente garantita dei residui attivi che erano a suo tempo a copertura dei pagamenti anticipati e, in relazione ai quali, il FAL opera in funzione "neutralizzatoria".

Restava ferma la necessità di verificare, progressivamente, l'esigibilità dei residui a copertura ed eventualmente finanziarne lo stralcio mediante gli accantonamenti a FCDE.

Ad ogni buon conto, in caso di disavanzo, la restituzione delle rate di ammortamento doveva essere garantita reperendo risorse aggiuntive negli esercizi successivi, mediante l'applicazione di tale posta in spesa.

**3.2.1.** Il Legislatore è successivamente intervenuto tipizzando le modalità di contabilizzazione per le regioni (articolo 1, commi da 692 a 700, della legge 28 dicembre 2015, n. 208), agendo, in modo innovativo, rispetto alla giurisprudenza citata sulle modalità applicative a previsione (commi 693 e ss.).

In primo luogo, il comma 693 ha previsto l'estensione alle regioni della disciplina già prevista per gli enti locali, sulla possibilità di ridurre l'accantonamento complessivo a FAL e FCDE tramite un "utilizzo" del FAL medesimo a finanziamento del FCDE. Segnatamente, la quota del FAL *"eccedente il disavanzo al 31 dicembre 2014 (ovvero il disavanzo prima del riaccertamento straordinario) può essere utilizzata secondo le modalità previste dall'articolo 2, comma 6, del decreto legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n.125."*

Quanto alla possibilità di decrementare il FAL a finanziamento del FCDE, nella misura in cui il FAL risulti superiore all'eventuale disavanzo ante-armonizzazione, non si può che rinviare qui alla giurisprudenza di questa Corte che dà dell'art. 2, comma 6, del D.L. n. 78/2015 una interpretazione costituzionalmente orientata (SRC Campania n. 1/2017/PRSP e n. 107/2018/PRSP; in senso conforme cfr. SRC Sicilia n. 150/2017/PRSP e n. 13/2018/PRSP), vale a dire, quale norma che autorizza

l'accantonamento complessivo nella misura degli incassi in conto residui, anche prima che tali incassi si traducano in una riduzione del FCDE. In tal modo, la differenza tra accantonamento a FAL e disavanzo, prevista dal comma 693, costituisce soltanto la misura massima dell'“utilizzo” costituzionalmente consentito. In ogni caso, la richiamata previsione normativa non è rilevante per la Regione Campania, la quale, prima del riaccertamento straordinario, non registrava un disavanzo.

In secondo luogo, la disciplina citata regola il comportamento del disavanzo generato da FAL, comportamento il quale, per disciplina legislativa, è profondamente derogatorio del regime ordinario del disavanzo secondo la contabilità generale (funzione recuperatoria), non solo per i tempi di recupero, ma anche perché è stata adattata alla sua funzione neutralizzatoria la disciplina della sua applicazione, attraverso regole speciali.

Segnatamente, i commi 692 e 698 hanno disposto che, a previsione, nell'anno di originaria percezione delle anticipazioni, nel titolo di spesa riguardante il rimborso dei prestiti, deve essere iscritto il fondo anticipazione di liquidità, di importo pari alle anticipazioni incassate nell'esercizio, non impegnabile e pagabile, destinato a confluire nel risultato di amministrazione come quota accantonata, ai sensi dell'articolo 42 del d.lgs. n. 118/2011.

Per altro verso, i commi 693 e 700 prevedono articolatamente la disciplina per la contabilizzazione e costruzione degli equilibri negli esercizi successivi, nei bilanci di previsione (nonché per il rientro di detto disavanzo). A tale scopo viene dettata una disciplina articolata per la “applicazione” della quota accantonata, in caso di risultato di amministrazione incapiente (in pratica, in caso di disavanzo). Secondo la legge di stabilità 2016, in tale caso, le regioni devono applicare, negli esercizi successivi:

- a) in entrata, il FAL al 31.12 dell'anno precedente, nella voce “Utilizzo avanzo di amministrazione”, con espressa indicazione “di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (D.L. n. 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)”;
- b) in spesa, nel titolo “rimborso prestiti”, due distinte voci che operano in combinato disposto, segnatamente:
  - b.1. il FAL dell'anno precedente, al netto delle rate pagate;
  - b.2. la rata di rimborso annuale di competenza che si prevede di pagare.

La peculiarità di tale disciplina e del correlato disavanzo da “accantonamento neutralizzatorio” è peraltro evidente (commi 693 e 700, lett. a), in quanto consente, in sede previsionale:

a) l'applicazione in entrata non solo della quota corrispondente alla rata di ammortamento, ma dell'integrale accantonamento accertato effettuato a consuntivo;

b) di decrementare l'accantonamento da applicare in spesa per la quota che sarà oggetto di pagamento, in pratica derogando alla regola della unitaria ed invariata applicazione dell'eventuale disavanzo (accertato o presunto) derivante dall'esercizio precedente;

c) ferma restando la separata contabilizzazione della quota di competenza della rata di rimborso.

Tuttavia, per evitare che – in situazioni di disavanzo – tale decremento si traduca in un recupero e copertura solo virtuale della quota di ammortamento,

d) il disavanzo (commi 694 e 699) deve, comunque, incorporare la quota di rimborso prevista, in pratica, dato l'ammortamento trentennale del mutuo, pari a circa un trentesimo del FAL.

Infatti, la sola contabilizzazione in spesa, nel pertinente Titolo III, del rimborso della quota trentennale e del FAL decrementato in pari ammontare (unita con l'applicazione in entrata dell'intero FAL) consentirebbe di finanziare il rimborso della rata di ammortamento senza recuperare risorse che sono *ab origine* assenti nel risultato di amministrazione, in pratica di disimpegnare l'ente dal recupero del disavanzo, ampliando la capacità di spesa: per tale ragione la Sezione Autonomie (n. 28/2017/QMIG), con pronuncia nomofilattica, ha evidenziato che il disavanzo applicato deve comprendere, tra le varie componenti, la quota di disavanzo pari alla rata di ammortamento di competenza.

Diversamente, una letterale applicazione della legge, "astrattamente possibile" nel senso dell'ampliamento della capacità di spesa, sarebbe in contrasto con i dettami ermeneutici delle sentt. 181/2015 e n. 89/2017 e quindi, in definitiva, incostituzionale, producendo una "*plusvalenza fittizia ai fini della determinazione del risultato di amministrazione*" incompatibile con l'esegesi costituzionale dell'istituto (C. Cost. sent. n. 89/2017, in coerenza con i principi già enunciati nella precedente sentenza n. 181/2015).

**3.3.** I dati che seguono partono dal presupposto che il disavanzo, in quanto soggetto a tempi e regole di ripiano diverse a seconda della sua origine, vada partitamente considerato, distinguendo da "disavanzo da FAL" e disavanzo avente altra causa.

Il disavanzo da FAL, come si è visto, rispetto agli altri disavanzi, non deroga solo per i tempi, ma anche per modalità di contabilizzazione e modalità di applicazione, è cioè doppiamente “eterodosso”. Per convenzione, visto che gli altri disavanzi derogano soltanto per i tempi di rientro, da ora innanzi si definirà il complesso di tali disavanzi, disavanzo “ortodosso”.

Alla luce del quadro normativo e giurisprudenziale sopra riportate, le informazioni sul risultato di amministrazione sono incongrue ed inesatte sotto un duplice profilo:

- a) nel rendiconto 2015 non è stato correttamente qualificato il disavanzo ed il suo ritmo di rientro;
- b) nel rendiconto 2016 non è stato correttamente qualificato il disavanzo ed il suo ritmo di rientro;
- c) tale irregolarità, inoltre, è parallela con una non corretta applicazione del risultato di amministrazione 2014 nell’esercizio 2015 (la Regione ha comunicato che nell’esercizio 2016 non ha applicato quote del risultato di amministrazione 2015). Per altro verso, una simile verifica non pone problema di costituzionalità rispetto alle precedenti leggi di rendicontazione approvate dalla Regione e già parificati da questa Sezione: l’esposizione di tali saldi, differenziati per tipologia di disavanzi (con l’indicazione delle quote di ripiano per gli esercizi successivi) viene infatti esposto, per la prima volta, in un prospetto obbligatorio ai sensi di legge (**principio contabile 4/1, § 9.11.7 introdotto dal D.M. 4 agosto 2016**), nel disegno di legge di rendiconto 2015 ( e di seguito in quello di rendiconto 2016).

Inoltre, in merito alla constatazione dell’assenza di “quota destinata” sul risultato di amministrazione 2015 e 2016, la Regione ha evidenziato che si tratta di una peculiarità del bilancio regionale: ciò sia per l’assenza strutturale di entrate solamente destinate e non anche vincolate, sia, perché, ove solo destinate, la Regione provvede a “attribuire formalmente il vincolo” come in facoltà di legge (verbale attività di accesso del 11 luglio 2018, doc. 74194945 del 12/07/2018).

Gli Uffici della Sezione hanno preso atto, rinviando l’analisi del profilo a successivi controlli.

Di seguito si passano, quindi, in rassegna le anomalie rilevate ai punti a, b e c.

**3.3.1.** Con riguardo all’esercizio 2015, la Regione Campania ha elaborato il disegno di legge relativo al rendiconto 2015 rilevando un disavanzo di amministrazione

pari ad € - 5.671.916.586,76. Si è quindi registrato, rispetto al 2014, un ulteriore peggioramento del risultato di amministrazione per € **-367.075.251,90**.

Tabella 2. Risultato di amministrazione 2015. Fonte: Regione Campania

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio 2015				983.121.856,31
RISCOSSIONI	(+)	2.289.159.216,72	19.073.080.066,75	21.362.239.283,47
PAGAMENTI	(-)	1.788.973.420,33	20.109.771.766,26	21.898.745.186,59
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2015	(=)			446.615.953,19
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre 2015	(-)			
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2015	(=)			446.615.953,19
RESIDUI ATTIVI	(+)	3.420.841.607,83	3.692.192.772,60	7.113.034.380,43
RESIDUI PASSIVI	(-)	3.571.343.374,39	3.269.902.227,84	6.841.245.602,23
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			195.455.314,99
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)			263.664.412,03
<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2015 (A)</b>	<b>(=)</b>			<b>259.285.004,37</b>
<b>Composizione del risultato di amministrazione I 31 dicembre 2015</b>				
<b>Parte accantonata</b>				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2015				233.095.590,07
Fondo residui perenti al 31/12/2015				613.549.874,76
Fondo rischi da contenzioso AL 31/12/2015				504.045.663,83
Fondo Rischi Partecipate				7.182.260,00
Fondo D.L. 35/2013 art. 3 AL 31/12/2015				2.623.288.399,60
Fondo Flussi positivi Swap (principio 3.23)				21.105.164,98
Fondo Compensazioni Acqua Campania				221.699.863,03
Fondo copertura per incassi innominati				7.057.034,76
Fondo copertura Entrate temporaneamente incassate sulle partite di giro				142.882.328,48
<b>Totale parte accantonata (B)</b>				<b>4.373.906.179,51</b>
<b>Parte vincolata</b>				32.878.654,30
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				1.407.530.126,55
Vincoli derivanti da trasferimenti				
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				116.886.630,77
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente Altri vincoli				
<b>Totale parte vincolata (C)</b>				<b>1.557.295.411,62</b>
<b>Totale parte disponibile (D=A-B-C)</b>				<b>-5.671.916.586,76</b>

Tabella 2.1. Risultato di amministrazione 2014. Fonte: Regione Campania

<b>A - SALDO DI CASSA AL 1° GENNAIO 2014</b>				<b>1.220.130.251,97</b>
<b>B - RISCOSSIONI</b>				
	<i>in c.residui</i>	Euro	4.444.653.592,22	
	<i>in c. competenza</i>	Euro	15.046.806.334,72	<b>19.491.459.926,94</b>
<b>C - PAGAMENTI</b>				
	<i>in c.residui</i>	Euro	4.557.276.363,42	
	<i>in c. competenza</i>	Euro	15.171.191.959,18	<b>19.728.468.322,60</b>
<b>D - SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2014 (D = A + B - C)</b>				<b>983.121.856,31</b>
<b>E - PAGAMENTI per azioni esecutive 2013 non regolarizzate al 31 dicembre 2014</b>				<b>109.724.368,88</b>
<b>F - FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2014 (F = D - E)</b>				<b>873.397.487,43</b>
<b>G - SALDO RESIDUI TOTALI</b>				
	<i>Residui attivi da riportare</i>	Euro	7.090.613.303,88	<b>1.114.719.013,65</b>
	<i>Residui passivi da riportare</i>	Euro	5.975.894.290,23	
<b>H - Fondo pluriennale vincolato per spese rinviate agli esercizi successivi</b>				<b>522.968.899,92</b>
<b>I - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 (I = F + G - H)</b>				<b>1.465.147.601,16</b>
<b>L. PARTE ACCANTONATA</b>				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2014		Euro	296.381.682,53	

Fondo residui perenti al 31/12/2014	Euro	511.291.562,30	
Fondo rischi da contenzioso AL 31/12/2014	Euro	534.604.894,40	
Fondo Rischi Partecipate	Euro	3.141.909,00	
Fondo D.L. 35/2013 art. 3 AL 31/12/2014	Euro	2.686.437.519,31	
Fondo Flussi positivi Swap (principio 3.23)	Euro	9.166.861,62	
Fondo Compensazioni Acqua Campania	Euro	221.699.863,03	
Fondo copertura per incassi innominati	Euro	7.057.034,76	
Fondo copertura Entrate temporaneamente incassate sulle partite di giro	Euro	246.575.697,71	<b>4.516.357.024,65</b>
<b>M. PARTE VINCOLATA</b>			
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	Euro	275.516.686,60	<b>2.253.631.911,37</b>
Vincoli derivanti da trasferimenti formalmente attribuiti dall'ente	Euro	1.823.246.820,25	
	Euro	154.868.404,52	
<b>N. PARTE DISPONIBILE (N = I - L - M)</b>			<b>-5.304.841.334,86</b>

Dal punto di vista qualitativo, secondo la Regione, esso risulta così composto:

- 1) € - 2.623.288.399,60 relativi al disavanzo “etero-dosso” da accantonamento per anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013. La relazione sulla gestione prevede di imputare € 64.654.869,92 all’esercizio 2016, € 66.99.255,28 al 2017 ed € 67.783.325,25 all’esercizio 2018;
- 2) € -3.048.628.187,16 di disavanzo “ortodosso”. Tale quota è quindi peggiorata, rispetto al 31/12/2014, per € 430.224.371,61 ed è suddivisa nel seguente modo, a seconda dei tempi di recupero previsti dalla normativa vigente, e precisamente:
  - a. € - 2.053.521.540,36 dato dal maggior disavanzo da accertamento straordinario (art. 3, comma 16 D.lgs. n. 118/2011);
  - b. € - 510.814.201,44 quale disavanzo di amministrazione generato nel 2014 e non ripianato nel 2015 (art. 9, comma 5, D.L. n. 78/2015);
  - c. € - 484.292.445,36, che andrebbe ripianata con le modalità di cui all’art.42, comma 12, del D.lgs. n. 118/2011 dunque in tre anni con una quota annua di euro 161.430.815,12 (esercizio 2016, 2017 e 2018).

I dati sono confermati dal prospetto obbligatorio, prodotto solo in sede istruttoria su esplicita richiesta della Sezione, che scompone e analizza le quote di disavanzo al 31.12.2015. Tale prospetto, peraltro, rinvia ad esercizi successivi l’annualità di decorrenza del ripiano del disavanzo 2015 e dà per ripianato, nonostante il peggioramento del risultato di amministrazione tra il 31.12.2014 e il 31.12.2015 una quota di extra-deficit ex art. 3, comma 16, del Dlgs. n. 118/2011.

Tabella 2.2 Rendiconto 2015. PROSPETTO DI ANALISI E DI COPERTURA DEL DISAVANZO (Allegato 4/1 al D.Lgs. 118/2011 - § 9.11.7)

ANALISI DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DEL DISAVANZO
-----------------------	----------------------------

	AL 31/12/2014 (a)	DISAVANZO al 31/12/2015 (b)	DISAVANZO RIPIANATO NELL'ESERCIZIO 2015 (c) = (a) - (b)	QUOTA DEL DISAVANZO DA RIPIANARE NELL'ESERCIZIO 2015 (d)	RIPIANO DISAVANZO NON EFFETTUATO NELL'ESERCIZIO 2015 (e) = (d) - (c)
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le regioni e le Province autonome)	0,00				
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera DDL n. 691 del 14/11/2017 (LR 35 del 1/12/2017 di variazione al bilancio 2017/2019)	510.814.201,44	510.814.201,44	0,00	0,00	0,00
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	2.107.589.614,11	2.053.521.540,36	54.068.073,75	54.068.073,75	0,00
Disavanzo tecnico al 31 dicembre .....					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni)	2.686.437.519,31	2.623.288.399,60	63.149.119,71	63.149.119,71	0,00
Disavanzo da ripianare secondo la procedure di cui all'art. 243-bis TUEL (solo enti locali)					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2015 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera DDL 770 del 05/12/2017 (LR 39 DEL 29/12/2017 approvazione bilancio previsione 2018/2020)		484.292.445,36	0,00	0,00	0,00
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ..... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente					
<b>Totale</b>	<b>5.304.841.334,86</b>	<b>5.671.916.586,76</b>	<b>117.217.193,46</b>	<b>117.217.193,46</b>	<b>0,00</b>

MODALITA' COPERTURA DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DISAVANZO	COPERTURA DEL DISAVANZO PER ESERCIZIO			
		Esercizio 2016	Esercizio 2017	Esercizio 2018	Esercizi successivi
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le regioni e le Province autonome)					
Disavanzo al 31.12.2014	510.814.201,44	0,00	63.851.775,18	63.851.775,18	383.110.651,08
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	2.053.521.540,36	86.437.900,53	70.252.987,14	70.252.987,14	1.826.577.665,55
Disavanzo tecnico al 31 dicembre .....					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni)	2.623.288.399,60	64.654.869,92	66.199.255,28	67.783.325,25	2.424.650.949,15
Disavanzo da ripianare secondo la procedure di cui all'art. 243-bis TUE					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2015	484.292.445,36	0,00	0,00	161.430.815,12	322.861.630,24
<b>Totale</b>	<b>5.671.916.586,76</b>	<b>151.092.770,45</b>	<b>200.304.017,60</b>	<b>363.318.902,69</b>	<b>4.957.200.896,02</b>

Fonte: Regione Campania

**3.3.2.** Sul rendiconto 2016 si registra un miglioramento del risultato di amministrazione nei termini seguenti

Tabella 3. Risultato di amministrazione 2016. Fonte: Regione Campania

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio 2016				446.615.953,19
RISCOSSIONI	(+)	3.184.977.740,68	16.438.078.258,35	19.623.055.999,03
PAGAMENTI	(-)	2.954.721.575,04	16.405.047.353,62	19.359.768.928,66

SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2015	(=)			709.903.023,56
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre 2015	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2015	(=)			709.903.023,56
RESIDUI ATTIVI	(+)	3.880.399.255,76	3.116.771.343,02	6.997.170.598,78
RESIDUI PASSIVI	(-)	3.643.735.750,64	3.167.359.166,31	6.811.094.916,95
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			6.240.330,39
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)			136.277.612,95
<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2016 (A)</b>	<b>(=)</b>			<b>753.460.762,05</b>
<b>Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015</b>				
<b>Parte accantonata</b>				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2016				-221.478.586,35
Fondo residui perenti al 31/12/2016				736.259.849,71
Fondo rischi da contenzioso AL 31/12/2016				545.372.613,83
Fondo Rischi Partecipate				2.558.633.529,68
Fondo D.L. 35/2013 art. 3 AL 31/12/2016 Fondo				25.479.114,78
Flussi positivi Swap (principio 3.23) Fondo				166.562.426,48
Compensazioni Acqua Campania Fondo				221.699.863,03
copertura per incassi in nominati				14.250.952,22
Fondo copertura Entrate temporaneamente incassate sulle partite di giro				7.057.034,76
<b>Totale parte accantonata (B)</b>				<b>4.496.793.970,84</b>
<b>Parte vincolata</b>				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				79.419.436,18
Vincoli derivanti da trasferimenti				1.568.306.603,97
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente Altri vincoli				137.158.586,29
<b>Totale parte vincolata (C)</b>				<b>1.784.884.626,44</b>
<b>Totale parte disponibile (D=A-B-C)</b>				
				<b>-5.528.217.835,23</b>

A fronte del miglioramento del risultato di amministrazione per € 143.698.751,53, nonché delle quote di ripiano previste per l'anno 2016 (€ - 70.252.987,14 a titolo di quota di extra-deficit ex art. 3, comma 16 del D.lgs. n. 118/2011; € - 16.184.913,39 di quota non applicata nel bilancio di previsione 2016; tenuto conto che il recupero di € -63.851.775,18, pro quota disavanzo 2014 non era avvenuto perché rinviato al 2017) ne ri viene, secondo la Regione un disavanzo con la seguente composizione:

- 1) € -2.558.633.529,68 relativi al disavanzo "eterodosso" da FAL;
- 2) € -2.969.584.305,55 di disavanzo "ortodosso", diminuita, rispetto al 2015, per differenza, per un totale di € 79.043.881,61. Tale quota è quindi migliorata, rispetto al 31/12/2015, ed è suddivisa nel seguente modo:
  - a. € -1.967.083.639,83 dato dal maggior disavanzo da riaccertamento straordinario. Secondo la Regione Campania, tale quota si sarebbe ridotta di € 86.437.900,53 rispetto al 2015 poiché, il piano di rientro dell'extra-deficit deve ritenersi assorba anche la quota non applicata nell'anno precedente (€ - 16.184.913,39, in aggiunta a già a € -70.252.987,14);
  - b. € -510.814.201,44 quale disavanzo di amministrazione 2014 non ripianato nel 2015 (in quanto il ripiano era stato rinviato al 2017). Quest'ultimo, si

rammenta, andava ripianato con le modalità previste dall'art. 9, comma 5, del Decreto Legge 19 giugno 2015, n. 78, cioè in massimo 10 anni a quote costanti. Per effetto della stessa disposizione intervenuta con l'art. 1, comma 779, della legge 27 dicembre 2017, n. 205), che ha: 1) stabilito la possibilità di ripianare il disavanzo generato nel 2014 fino ad un massimo di 20 anni a quote costanti, 2) esteso tale facoltà anche al disavanzo generatosi nel 2015, la quota di cui si tratta è stata assimilata ed è divenuta oggetto di un ripiano insieme a quello successivo, relativo al 2015

c. € - 484.292.445,36, disavanzo di formazione imputabile al 2015. La legge di bilancio 2017 ha novellato l'art. 9, comma 5, del D.L. n. 78/2015 (art. 1, comma 779-782, della legge 27 dicembre 2017, n. 205), che ha stabilito la possibilità di ripianare il disavanzo generato nel 2014 in uno con quello del 2015, fino ad un massimo di 20 anni a quote costanti. La Regione ha dichiarato, quindi, di avere successivamente rimodulato l'applicazione di tale disavanzo in 18 quote costanti a partire dall'esercizio 2018 per un valore annuo totale di euro 26.905.153,85, per effetto della novella:

d. € - 7.394.018,92, quale quota di maggior disavanzo rispetto a quello ripianato e/o in corso di ripiano, scaturente dal presente Rendiconto per l'esercizio 2016, che andrà ripianata con le modalità di cui all'art. 42, comma 12, del Decreto Legislativo 118/2011. Tale quota, secondo la Regione, si ricava per differenza, sottraendo dal miglioramento effettivo del disavanzo "ortodosso" (€ 143.698.751,53) il recupero "virtuale" della quota 2016 da FAL (€ 64.654.869,92) e quella della quota di extra-deficit calcolata nei termini sopra esposti (€ - 86.437.900,53).

Coerentemente con questa ricostruzione contenuta nella relazione sulla gestione, secondo il successivamente prodotto prospetto ai sensi dell'Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11., le quote di disavanzo da recuperare e applicare negli esercizi successivi a fronte del riaccertamento a consuntivo del risultato di amministrazione e della sua composizione, sarebbe il seguente:

Tabella 3.1. Rendiconto 2016. PROSPETTO DI ANALISI E DI COPERTURA DEL DISAVANZO (Allegato 4/1 al D.Lgs. 118/2011 - § 9.11.7)

ANALISI DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DEL DISAVANZO				
	AL 31/12/2015 (a)	DISAVANZO al 31/12/2016 (b)	DISAVANZO RIPIANATO NELL'ESERCIZIO 2016 (c) = (a) - (b)	QUOTA DEL DISAVANZO DA RIPIANARE NELL'ESERCIZIO 2016 (d)	RIPIANO DISAVANZO NON EFFETTUATO NELL'ESERCIZIO 2016 (e) = (d) - (c)
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le regioni e le Province autonome)	0,00				
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera DDL n. 691 del 14/11/2017 (LR 35 del 1/12/2017)	510.814.201,44	510.814.201,44	0,00	0,00	0,00

di variazione al bilancio 2017/2019)					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	2.053.521.540,36	1.967.083.639,83	86.437.900,53	86.437.900,53	0,00
Disavanzo tecnico al 31 dicembre .....					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni)	2.623.288.399,60	2.558.633.529,68	64.654.869,92	64.654.869,92	0,00
Disavanzo da ripianare secondo la procedure di cui all'art. 243-bis TUEL (solo enti locali)					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2015 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera DDL 770 del 05/12/2017 (LR 39 DEL 29/12/2017 approvazione bilancio previsione 2018/2020)	484.292.445,36	484.292.445,36	0,00	0,00	0,00
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2016 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....		7.394.018,92	0,00	0,00	0,00
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente					
<b>Totale</b>	<b>5.671.916.586,76</b>	<b>5.528.217.835,23</b>	<b>151.092.770,45</b>	<b>151.092.770,45</b>	<b>0,00</b>

MODALITA' COPERTURA DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DISAVANZO	COPERTURA DEL DISAVANZO PER ESERCIZIO			
		Esercizio 2017	Esercizio 2018	Esercizio 2019	Esercizi successivi
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le regioni e le Province autonome)					
Disavanzo al 31.12.2014	510.814.201,44	63.851.775,18	26.291.907,43	26.291.907,43	394.378.611,40
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	1.967.083.639,83	70.252.987,14	70.252.987,14	70.252.987,14	1.756.324.678,41
Disavanzo tecnico al 31 dicembre .....					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni)	2.558.633.529,68	66.199.255,28	67.783.325,25	69.408.159,00	2.355.242.790,15
Disavanzo da ripianare secondo la procedure di cui all'art. 243-bis TUE					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2015	484.292.445,36	0,00	26.905.135,85	26.905.135,85	430.482.173,66
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2016	7.394.018,92	0,00	7.394.018,92		0,00
<b>Totale</b>	<b>5.528.217.835,23</b>	<b>200.304.017,60</b>	<b>198.627.374,59</b>	<b>192.858.189,42</b>	<b>4.936.428.253,62</b>

Fonte: Regione Campania

**3.3.3.** Ad avviso della Sezione tale ricostruzione del prospetto (tanto sul rendiconto 2015 che 2016) è errata e basata su calcoli fallaci indotti da un'interpretazione dei principi contabili, ed in particolare della funzione del disavanzo, destituita di fondamento.

In generale, la Regione afferma che le singole componenti di disavanzo si decrementino per effetto della loro concreta applicazione a previsione, a prescindere dagli esiti a rendiconto del recupero.

Sul rendiconto 2015 e 2016 tale assunto interpretativo è stato sperimentato invero solo per l'extra-deficit in quanto, e questo è un altro punto di non corretta interpretazione delle norme contabili, la decorrenza del ripiano per i disavanzi "nuovi" è stata puntualmente rinviata ad esercizi successivi rispetto a quello immediatamente

seguito a quello dell'“accertamento” del risultato di amministrazione con il rendiconto.

**3.3.3.1.** La tesi della Regione, peraltro, non è priva di fondamento limitatamente al disavanzo da FAL.

Nel caso del FAL, infatti, ove concorra alla determinazione del disavanzo, non siamo in presenza di una partita che ha generato *ex se* un deficit di risorse, ma solo di una partita neutralizzatoria che niente aggiunge e niente toglie alla pregressa situazione di bilancio e che ha una esclusiva funzione di “raffreddamento” della capacità di spesa nella *consecutio* rendicontazione-programmazione, in fase di bilancio autorizzatorio. In buona sostanza, causa e funzione del disavanzo del FAL hanno un focus, non solo legislativo, ma ancor prima esegetico e “razionale”, tutto ancorato sul bilancio di previsione.

La Regione, peraltro, ha precisato che nel bilancio di previsione 2015 non è stata applicata la contabilizzazione del FAL in quanto le norme che hanno previsto tale forma di contabilizzazione sono successive (articolo 1, commi da 692 a 700, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 - legge di stabilità nazionale 2016).

Pertanto, non è stato possibile applicare al bilancio di previsione 2015 tale forma di contabilizzazione.

Resta inteso che la Regione dovrà verificare di avere appositamente finanziato (a previsione), in tale esercizio l'ammortamento della somma, con risorse nuove, pena la necessità di recuperare la stessa nell'immediato e successivo bilancio, in modo da risincronizzare il recupero annuale delle risorse per l'ammortamento e l'orizzonte trentennale del mutuo.

**3.3.3.2.** Tanto premesso sul disavanzo “eterodosso” da FAL, diversamente, per gli altri disavanzi (c.d. ortodossi), la contabilità pubblica prende in considerazione *deficit* di risorse che hanno origine in un difetto di copertura finanziaria reale, emerso in corso di gestione, tramite la rendicontazione o la verifica intermedia degli equilibri e che devono tradursi in un recupero, altrettanto reale di risorse. Tale recupero si realizza prima con la quantificazione “presuntiva” dello squilibrio (cfr. Corte cost. n. 70/2012 su risultato di amministrazione presunto), successivamente con la sua eventuale “definizione” ed accertamento a rendiconto e poi, successivamente, tramite l'applicazione del disavanzo correlato a previsione, attraverso il quale la contabilità finanziaria predispose le condizioni per un recupero effettivo delle risorse mancanti. Tale risanamento deve essere verificato nei cicli immediatamente successivi, ancora una

volta, tramite l'aggiornamento delle informazioni sul risultato di amministrazione, mediante il suo "accertamento" effettuato in sede di rendiconto.

In definitiva, contrariamente a quanto previsto per l'eterodosso disavanzo con funzione neutralizzatoria derivante dall'accantonamento a FAL – il quale si riduce automaticamente (sempreché sia stato applicato), di anno in anno, per effetto "del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio" (commi 693 e 700) per competenza, quindi per effetto della mera contabilizzazione della quota di rimborso dell'anticipazione – negli altri casi la quota di disavanzo che concorre al pareggio di bilancio previsionale per decrementarsi deve corrispondere ad una riduzione del disavanzo a consuntivo, in quanto è il consuntivo, nella contabilità finanziaria, il momento in cui è possibile verificare se il piano di rientro ha avuto esecuzione effettiva e si è dimostrato sostenibile.

A differenza del disavanzo da "neutralizzazione" (ovvero quello da FAL), si tratta di disavanzi "reali", ovvero squilibri, difetti di copertura, manifestatisi a rendiconto, rispetto a spese contratte, ovvero temute (rischi) o programmate, a causa dell'insufficienza delle risorse e della loro reale consistenza.

Ciò vale anche per il c.d. extra-deficit (art. 3, comma 16, del D.lgs. n. 118/2011) che non è una mera partita di conversione del vecchio risultato di amministrazione in quello armonizzato, ma l'espressione di un reale ed effettivo squilibrio di bilancio, prima latente e non "sintetizzato" nel risultato di amministrazione della vecchia contabilità.

In particolare, il FCDE e il FR nonché gli altri accantonamenti, vincoli e destinazioni concorrono a definire gli equilibri finanziari reali che possono essere recuperati in due modi: a) in primo luogo, tramite una variazione positiva del differenziale tra crediti e cassa da una parte e debiti dall'altra (Riga A del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione), b) in secondo luogo, tramite il miglioramento della qualità della gestione (Righe B-D), ad esempio sotto il profilo della riscossione dell'attivo (abbattimento del FCDE) ma anche per effetto del raggiungimento degli obiettivi di spesa (riduzione della spesa vincolata) ovvero per il miglioramento del governo di rischi di varia natura (dal contenzioso, al sistema delle partecipate).

Pertanto, il disavanzo, al netto del FAL, comprensivo dell'extra-deficit, può dirsi recuperato solo se si verifica a consuntivo un miglioramento del saldo della "parte disponibile" (Riga E) del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

Se invece si ritenesse, come sostiene la Regione Campania, che sia sufficiente, per ridurre il disavanzo, adempiere “virtualmente” all’obbligo di riduzione mediante la programmazione e l’applicazione, certamente obbligatoria, della quota di disavanzo prescritta dalla legge:

a) il recupero del disavanzo potrebbe di fatto mancare per tutto l’arco temporale previsto dal piano di rientro;

b) si rimetterebbe all’ente che ha cagionato lo squilibrio da ripianare di rinviare – *ad libitum* e all’infinito – il ripiano del disavanzo, anche se le misure programmate a sostegno del recupero del disavanzo si rivelassero costantemente inadeguate a consuntivo e se tale inadeguatezza non avesse altra “sanzione” della ri-quantificazione, di volta in volta, a consuntivo, del montante del *deficit* (nuovo e/o proveniente da precedenti gestioni) prodotto, rinviando il recupero degli equilibri ad esercizi successivi.

**3.4.** Il disavanzo certifica la mancanza di risorse a copertura delle passività certe e presunte registrate in bilancio. Il disavanzo è cioè un debito (generale e generico, che investe, a saldo, l’intero bilancio) che non ha effettiva copertura e che l’ente deve ripianare reperendo risorse reali che nei consuntivi successivi consentano di ripristinare l’equilibrio effettivo, attuale e prospettico.

Si tratta, quindi, di una grandezza reale che implica la necessità di un recupero altrettanto effettivo e concreto.

Ne consegue che mentre l’applicazione a previsione costituisce certamente un’attività preparatoria, necessaria e dovuta, per l’adempimento dell’obbligo giuscontabile e pubblicistico di riduzione del disavanzo, tale dovere può dirsi adempiuto ed eseguito solo con la *performance* di riduzione che è verificabile solo a consuntivo.

Partendo dal presupposto che il disavanzo è una grandezza reale da recuperare per garantire l’equilibrio ed il principio della copertura finanziaria della spesa, la sua funzione, dunque, non può essere solo quella di costituire, in sede di programmazione, uno strumento di compressione della spesa, ma quella di costituire l’oggetto di una prestazione contabile il cui adempimento non è “di mezzi”, ma “di risultato”, adempimento quindi che non può essere misurato solo attraverso l’attività preparatoria e programmatica dell’ente, ma a consuntivo, con la verifica del risultato.

**3.4.1.** Se si aderisse alla prospettazione teorica della Regione (e cioè che il disavanzo applicato esaurisca la sua funzione a previsione, restringendo la spesa e non abbia, invece, anche quella di costituire il parametro di riferimento e misurazione del

raggiungimento degli obiettivi di rientro), inoltre, si potrebbe facilmente avere un continuo slittamento temporale del reale recupero del disavanzo.

Tale conseguenza logica e contabile si rende evidente, in ipotesi, rappresentando i seguenti due paradossi.

In primo luogo, ipotizzando che il disavanzo a consuntivo, annualmente, resti invariato tra un esercizio e l'altro, l'ente deficitario potrebbe virtualmente adempiere al piano di rientro e "azzerare" (solo virtualmente) il disavanzo (senza generarne di "nuovo") mediante la sola e mera applicazione a previsione di quote previste dal piano di ammortamento del deficit, con la conseguenza di dovere predisporre – a distanza di molti anni – un nuovo piano di rientro per il disavanzo mai recuperato, piano che rischia di rivelarsi altrettanto inefficace del precedente, per la latente inefficienza della programmazione, che seppur puntualmente evidenziata a rendiconto, è stata sistematicamente ignorata.

In secondo luogo, la compressione virtuale di pregressi e "vecchi" disavanzi consente di far confluire le quote non recuperate in fittizi "nuovi" disavanzi, per cui si può facilmente accedere ad ennesimi piani di rientro pluriennale secondo le regole dell'art. 42, comma 12, del D.lgs. n. 118/2011, ovvero secondo le eccezionali e contingenti normative introdotte dal Legislatore (nel caso di cui si tratta, l'art. 9, comma 5, del D.L. n. 78/2015 con riguardo al disavanzo formatosi nel 2014 e l'art. 1, commi 779-782, della L. 205/2017, che ha novellato la stessa norma, estendendone l'applicazione anche al disavanzo originato nel 2015).

Una simile interpretazione contrasta, oltre con la logica, con la *ratio* e la natura delle norme che consentono di recuperare il disavanzo entro un orizzonte temporale più ampio (art. 42, comma 12, D.lgs. n. 118/2011, Art. 3, commi 13 e 16 del D.lgs n. 118/2011; art. 9, comma 5, D.L. n. 78/2015), le quali sono: a) norme eccezionali e di stretta interpretazione; b) norme che impongono una esegesi orientata alla causa e dalla dimensione del *deficit* emerso (cfr. sentt. n. 279/2016, n. 6/2017 e n. 107/2016 e da ultimo la sent. n. 274/2017) e non alla convenienza concreta o alle difficoltà soggettive e politiche del singolo ente.

Ne consegue che una volta acceduto ad un piano di rientro pluriennale, il tempo di rientro del piano rimane definito in quello originario e le quote di disavanzo non recuperate vanno ad aggiungersi a quelle da recuperare nell'anno successivo, secondo la regola del pareggio prevista dall'art. 42, comma 12, primo periodo, senza potersi avvantaggiare a scorrimento e all'infinito dello scivolo offerto dal riequilibrio nell'arco

di tempo del bilancio stesso (art. 42, comma 12 terzo periodo e seguenti; o nel più ampio periodo previsto da altre leggi, cfr. ad es. art. 3, commi 13 e 16 del D.lgs. n. 118/2011; art. 9, comma 5, D.L. n. 78/2015).

In definitiva, ove un ente faccia ricorso a norme siffatte, il tempo massimo di rientro non può che rimanere quello fissato dalla norma, imponendosi, in caso di disavanzi non recuperati nella misura di legge, di provvedere al rientro secondo il programma pluriennale autorizzato dalla legge, recuperando la quota non rimontata nell'annualità successiva, secondo la regola generale del pareggio (art. 39, 40 e 42, comma 12 primo periodo, D.lgs. n. 118/2011).

Tale corollario logico è stato espressamente codificato dall'art. 4, comma 2, del d.m. 2 aprile 2015 che, infatti, è una norma tecnica meramente attuativa di principi e di norme generali del D.lgs. n. 118/2011 e non una norma che innova precetti di leggi che, tra l'altro, non sono nella disponibilità di una fonte subordinata come un decreto ministeriale.

**3.4.2.** Detto in altri termini, la previsione da parte del Legislatore di un piano di rientro a tutela dell'“equilibrio” e della sostenibilità del disavanzo, nella continuità dell'amministrazione, alternativo al pareggio immediato nell'anno successivo, determina specifici obblighi giuridici per l'ente che ha aderito a tale opzione di rientro.

Il ripiano del disavanzo, infatti, diventa una “prestazione” oggetto di un'obbligazione contabile che deve essere evasa, con la periodicità stabilita dalla legge (e dal piano adottato in conformità di essa), raggiungendo specifici e quantificati obiettivi intermedi.

Gli obiettivi intermedi sono determinati, in primo luogo, in termini dinamici (ritmo di riduzione). L'obiettivo di riduzione dinamico esprime il disavanzo da applicare alle varie annualità, a previsione (prestazione di mezzi); allo stesso modo, applicando tali obiettivi sul disavanzo iniziale quantificato in una determinata annualità, per ciascuna annualità, è possibile determinare il disavanzo finale che si assume verrà accertato a chiusura di ciascun esercizio (obiettivo statico a rendiconto, che è la “prestazione di risultato” cui obbliga il piano di rientro).

La misura del disavanzo non recuperato, pertanto, viene definita annualmente, a fine anno, mediante il confronto tra il disavanzo obiettivo “statico” (cioè a consuntivo) atteso ed il risultato di amministrazione accertato a rendiconto o, in mancanza, presunto.

La quota di disavanzo non recuperata, per le ragioni sopra esposta, concorre ad aggravare l'obiettivo dinamico dell'anno successivo, a previsione.

In buona sostanza, lo squilibrio, accertato a rendiconto, e fatto oggetto di un piano di rientro, fa sorgere un'obbligazione di diritto pubblico *sui generis*, che obbliga essenzialmente ad una prestazione di risultato.

**3.4.3.** Rimane da stabilire che cosa accade nella successione degli esercizi nel caso in cui il disavanzo complessivo, a cavallo di più esercizi, vari, aumentando o riducendosi, in misura non capiente rispetto all'obiettivo di riduzione corrispondente al disavanzo applicato a previsione.

Nel caso del richiamato obbligo giuscontabile di rientro (un obbligo di diritto pubblico, “verso sé stessi”, ma in realtà espressione di un duplice vincolo: di solidarietà con la Repubblica ex artt. 2, 114 Cost., 117 comma 1 Cost.; di mandato con gli elettori, ex art. 1, 2, 3 e 97 Cost.) alla stregua di quando accade nel caso di obbligazioni di diritto civile, in cui un soggetto abbia più debiti a diverso titolo verso uno stesso creditore, occorre procedere ad imputazione dell'“adempimento” sulla base di criteri ricavabili dalla legge (cfr. art. 1193 c.c.): nel silenzio del Legislatore tale criterio non può essere che quello dell'anzianità dell'obbligo, *rectius*, del titolo (causa) da cui scaturisce l'obbligo di riduzione del disavanzo (sia per il principio della successione delle leggi nel tempo sia per il più generale principio giuridico di riduzione dei conflitti tra titoli, *prior in tempore, potior in iure*).

Nel caso in cui, dunque, a consuntivo il disavanzo si sia ridotto, si procede ad imputazione della riduzione secondo tale ordine di priorità temporale.

Per la parte in cui la riduzione accertata del disavanzo non è capiente o in caso di aumento del disavanzo, le quote non recuperate vanno ad aumentare l'obiettivo di riduzione dell'anno successivo per ciascuna delle quote non recuperate.

**3.5.** Tanto premesso, appare ormai evidente che dal punto di vista qualitativo, il disavanzo diverge a seconda delle modalità e dei tempi di ripiano per esso previsti; in quest'ottica, il prospetto dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7, a garanzia della trasparenza e della *accountability* che attraverso il bilancio deve essere assicurata rispetto all'amministrazione (Corte costituzionale, sent. n. 49/2018), deve quantificare – in modo chiaro e sintetico – l'effetto prescrittivo che consegue alla rappresentazione dei fatti di gestione rendicontati (la fattispecie, sinteticamente costituita dal prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione e dalla prima sezione del prospetto di cui si tratta).

Il risultato di amministrazione, nella sua quantità (prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione di cui all'All. 10 del D.lgs. n. 118/2011) e qualità

(prospetto dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7), dunque, ha una funzione informativa, ma anche prescrittiva, che, in caso di disavanzo, si esprime in modo diretto nella seconda sezione del prospetto in questione. Tale sezione, infatti, delinea la "misura" del rientro imposta sugli esercizi successivi e quindi l'eventuale necessità di manovre di assestamento sul bilancio di previsione già approvato sulla base di un risultato di amministrazione sino a quel momento solo "presunto".

Tale saldo costituisce, per induzione dai fatti di gestione accertati e rendicontati in entrata ed in spesa, la "prova" di uno squilibrio e allo stesso tempo il titolo e la misura di un obbligo contabile; in buona sostanza, il risultato di amministrazione "accertato" col rendiconto ha un ruolo centrale nel sistema della contabilità finanziaria degli enti territoriali, in quanto "prescrive" l'*an* e il *quantum* delle azioni di bilancio che scaturiscono da fatti "accertati", conferendo alla legge di rendicontazione, alla stregua della legge di bilancio, una natura sostanziale e normativa.

Il risultato di amministrazione, dunque, non è una mera dichiarazione di scienza con finalità informative, ma il contenuto di un "dover essere" prescrittivo che costituisce il cuore normativo e sostanziale della legge di rendicontazione; si tratta quindi di un contenuto del rendiconto che deve essere conforme tanto alla legge (con ciò intendendosi sia la Costituzione che le già citate "norme sulla normazione" contabile) che ai fatti che esso rappresenta; tale controllo di conformità, a legge e a realtà, è infatti uno dei momenti essenziali del giudizio di parifica.

Siffatto effetto prescrittivo (che si determina per l'amministrazione e sulla successiva legge di previsione), tra l'altro è effetto, a sua volta, della misurazione dei fatti di gestione, tra cui, l'effettivo raggiungimento del rientro dal disavanzo eventualmente quantificato e "spalmato" in più esercizi in cicli di rendicontazione precedenti.

Detto in altri termini – tanto quanto la legge di bilancio di previsione (nel nuovo ordinamento contabile è nota l'abrogazione del vecchio comma 3 dell'art. 81 Cost. ex *Lege* cost. n. 1/2012; peraltro la natura meramente formale della legge di bilancio era da tempo in profonda crisi e discussione già nel pregresso assetto costituzionale) – la legge di rendiconto ha natura sostanziale ed innova l'ordinamento.

Ed infatti, come evidenziato dalla Corte costituzionale, nella sentenza n. 274/2017, la legge di rendiconto, tramite il risultato di amministrazione ha un'«*efficacia di diritto sostanziale*» sulla gestione finanziaria successiva e «*l'invalidità delle partite destinate, attraverso la necessaria aggregazione, a determinarne le risultanze,*

*pregiudica irrimediabilmente l'armonia logica e matematica che caratterizza funzionalmente il perseguimento dell'equilibrio del bilancio» (punto 6 del cons. in dir.).*

In estrema sintesi, la corretta quantificazione dell'effetto prescrittivo sui successivi esercizi (seconda sezione del prospetto dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7) dipende: a) dalla corretta determinazione (e riaccertamento) di ciascuna componente di disavanzo nelle varie annualità rendicontate (prima sezione del prospetto dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7); b) dalla ricostruzione del percorso di rientro rispetto a ciascun "tipo" di disavanzo via via emerso nel corso degli anni e dalla eventuale annotazione e "accertamento" di ritardi sullo stesso. Entrambe le operazioni richiedono di effettuare tale verifica nella continuità degli esercizi finanziari, in coerenza con i vari piani di rientro di cui l'ente deve tenere un'evidenza extra-contabile, vale a dire tra scritture non obbligatorie eppure necessarie per adempiere alle prescrizioni del D.lgs. n. 118/2011 in materia di risultato di amministrazione.

**3.6.** Attesa l'impostazione teorico-normativa non condivisibile da cui ha preso le mosse la Regione Campania (secondo cui il disavanzo costituisce solo una fonte di obblighi a previsione e non anche parametro di verifica del rientro, con la necessità di fare immediatamente fronte alle quote non ripianate negli esercizi successivi), i ridetti prospetti – riportati nella relazione sulla gestione dei rendiconti 2015 e 2016 (cfr. § 6.3.1) ai sensi dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7 – sono errati e non possono essere parificati.

Essi vanno integralmente ri-quantificati e allo scopo è necessario ricostruire: a) il piano di rientro per ciascun tipo di disavanzo; b) l'andamento diacronico di ciascuna grandezza sino ai rendiconti 2015 e 2016; c) l'eventuale accumulo di quote non recuperate (integralmente o parzialmente), secondo il criterio evidenziato ai §§ 3.4.1 e 3.4.3..

Inoltre, tale ricostruzione, nel caso della Regione Campania, presenta i seguenti elementi di complicazione: a) dopo il riaccertamento straordinario effettuato al 31.12.2013 (decreto MEF del 6 novembre 2014 di esclusione dalla sperimentazione, emanato, in base all'art. 36 del D.lgs. 118/2011 e all'art. 5, comma 1, del decreto sperimentazione), alla stessa data, a rendiconto, si registrava una repentina ed anomala riduzione del disavanzo per effetto della mera sistemazione di partite contabili con il riaccertamento ordinario; b) nel 2016 la Regione Campania ha rieditato il riaccertamento straordinario modificando il correlato piano di rientro; c) nel 2014 e nel 2015 – anche per effetto delle anomalie contabili rilevate da questa Sezione in sede di

parifica e provenienti da esercizi risalenti – il risultato di amministrazione non ha registrato miglioramenti e recuperi, ma è sistematicamente peggiorato; d) nel 2016 si registra, secondo il disegno di legge di rendiconto, un miglioramento, ma è comunque insufficiente a recuperare le quote di pertinenza dell'anno ed in particolare il ritardo nel rientro accumulato degli anni precedenti; e) la disciplina del piano di rientro del disavanzo generato nel 2014 e nel 2015 è stata modificata due volte, prima con il D.L. n. 78/2015, convertito con Legge 6 agosto 2015 , n. 125 (art. 9 comma 5) poi con la “legge di bilancio 2018” (Legge 27 dicembre 2017, n. 205, art. 1, commi 779-782).

**3.6.1.** Per arrivare a quantificare correttamente la diversa entità dei vari “disavanzi” è dunque necessario ricostruire preliminarmente il piano di rientro previsto per ciascun tipo di disavanzo (e che la Regione Campania era tenuta ad eseguire per le gestioni già chiuse del 2015, del 2016 e, sulla base dei dati di preconsuntivo, nel 2017, di modo da quantificare: *a.* il disavanzo non recuperato; *b.* il montante del disavanzo 2014 e 2015, alla data del 31.12.2017 che deve essere ripianato con la disciplina recentemente emanata con la legge di bilancio 2018) e ripercorrere il flusso di tali grandezze, per verificare e quantificare l'effetto prescrittivo che la legge di rendiconto deve avere sulla programmazione successiva (e tale è il senso dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7, ed in particolare la sua seconda sezione).

**3.6.2.** Peraltro, a causa del ritardo nella rendicontazione, si pone un problema di legge applicabile nella successione temporale delle leggi, ed in che termini si declini, rispetto alle norme contabili, il principio generale “tempus regit actum”, con particolare riguardo al prospetto di cui si tratta.

In generale, per garantire continuità e raffrontabilità tra i dati rappresentati e armonia nelle contabilità della Repubblica (art. 117, comma 2, lett. e Cost.) , il rendiconto deve descrivere e contabilizzare i fatti di gestione secondo la legge contabile vigente al momento del fatto di gestione rappresentato; ciò garantisce, altresì che ciascun esercizio finanziario sia retto dalla legge contabile vigente al tempo della gestione, senza che ritardi nella rappresentazione dei fatti possono pregiudicare la raffrontabilità tra le varie contabilità della Repubblica, salvo diversamente disponga il Legislatore.

Del resto, essendo il bilancio un bene pubblico, la trasparenza, la tempestività della rappresentazione costituiscono obblighi sostanziali per chi predispone tali documenti che si radicano al tempo del fatto di gestione, secondo la legge al tempo vigente.

Se questo vale per la rendicontazione in generale, diversamente accade per le quantificazioni che attengono non alla rappresentazione di un fatto di gestione già consumato, ma alla quantificazione di un obbligo attuale che sorge per il fatto stesso dell'approvazione della legge di rendiconto.

Occorre cioè distinguere le norme contabili che disciplinano l'obbligo del rappresentare in modo chiaro e trasparente, da quelle che attengono alla prescrizione della misura di rientro, che è obbligo che sorge e si rinnova in ogni momento di verifica degli equilibri, tra cui parte importante occupa l'atto del rendiconto. In questa seconda ipotesi non può applicarsi la legge vigente al tempo del fatto rappresentato, bensì quella corrente al tempo dell'atto di rendicontazione.

Pertanto, mentre la prima sezione del prospetto dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7 rappresenta il "fatto" dell'evoluzione dei vari tipi di disavanzo nella continuità della gestione; la seconda parte dello stesso prospetto, nel definire il contenuto prescrittivo ed attuale della legge di rendiconto, deve essere invece retto dalla legge vigente al tempo effettivo della rendicontazione.

Ecco perché il prospetto, pur inserito nei principi contabili applicati con il decreto ministeriale 4 agosto 2016, deve essere fornito già con la rendicontazione 2015, in quanto si tratta di una norma contabile disciplinante la quantificazione dell'obbligo attuale di ripiano e salvaguardia degli equilibri (e non a caso afferente, per collocazione, il principio contabile 4/1 sulla programmazione).

Tuttavia, tale regolazione dei rapporti intertemporali tra leggi contabili che presidiano la quantificazione dell'obbligo di rientro, vale, ovviamente, col limite del principio *factum infectum fieri nequit* per gli esercizi già chiusi: in tali casi il prospetto non può avere alcuna funzione prescrittiva, ma solo rappresentativa (dell'obbligo di rientro intempestivamente accertato), dovendo quindi applicarsi la legge applicabile alla data del fatto di gestione.

Di conseguenza, solo per gli esercizi 2018 e seguenti, la Sezione ha applicato la disciplina ad oggi vigente sul rientro del disavanzo (ed in particolare sulla base dei disavanzi esistenti e registrabili con i dati rendiconti nel 2015 e 2016, la già citata "legge di bilancio 2018").

**3.7.** Tanto premesso dal punto di vista metodologico e normativo, si appalesa necessario "riaccertare" e ricostruire l'evoluzione delle varie componenti di disavanzo, partendo da quello che scaturisce dal riaccertamento straordinario (il c.d. extra-deficit

ex art. 3, comma 16, del D.lgs. n. 118/2011), secondo i dati e la ricostruzione forniti dalla stessa Regione Campania.

L’Ente regionale, come è noto, ha rieditato nel 2016, irregolarmente, ma senza effetti sugli equilibri ex artt. 81 e 97 Cost. (come si accertato nel precedente giudizio di parifica, SRC Campania n. 65/2017/PARI del 4 maggio 2017), il riaccertamento straordinario, a seguito dei rilievi mossi da questa Magistratura contabile con il giudizio di parifica 2013 (SRC Campania, n. 285/2016/PARI del 8 luglio 2016).

Ciò ha consentito alla Regione di ri-determinare in aumento il “maggiore disavanzo” (c.d. extra-deficit, ex art. 3, comma 16, del D.lgs. n. 118/2011 e art. 1 del d.m. 2 aprile 2015, evidenziando quote *medio tempore* non recuperate), assorbendo nella forma di ripiano per esso previsto, una parte del *deficit* emerso a seguito dei rilievi di questa Magistratura. Segnatamente, il disavanzo “armonizzato” del primo riaccertamento straordinario (DGR n. 605 del 12/12/2014, in rettifica DGR n. 123 del 28/03/2015) era pari a € -1.622.042.212,47, con una quota trentennale di ripiano pari a € - 54.068.073,75; con la ri-quantificazione effettuata con la DGR n. 456 del 2/08/2016, la Regione non solo ha ridefinito il divanzo totale “armonizzato” al 31.12.2013 (risultante ora in € -3.581.141.426,47), ma ha applicato, “virtualmente” sulle precedenti annualità, ed in modo effettivo sui rendiconti e sulle legge di bilancio successivamente approvati, la c.d. “legge di stabilità 2016” (Legge 28 dicembre 2015, n. 208) che, con l’art. 1, commi da 692 a 700, ha dettato la già esposta peculiare disciplina sul disavanzo “neutralizzatore” da FAL.

Conseguentemente, già in sede di relazione sulla gestione del rendiconto 2014, (con finalità meramente informative) la Regione, sistematicamente interpretando l’art. 3 comma 16 del D.lgs. n. 118/2011 e la citata legge di stabilità 2016, “splittava” il disavanzo totale, nettando dallo stesso quello da FAL, già a decorrere dal 31.12.2013 (data dell’armonizzazione per la Regione Campania, in sperimentazione). In tale modo, l’Ente correttamente riteneva di scorporare i due disavanzi, ricavando una quota annuale di ripiano di extra-deficit – da ripianare ai sensi e per gli effetti dell’art. 3, comma 16 del D.lgs. n. 118/2011 e 4 del d.m. 2 aprile 2015 – pari a € 70.252.987,14.

Tabella 4.0. Struttura del disavanzo al 31.12.2013 (riaccertamento str.) secondo la Regione

<b>Struttura del disavanzo 2013</b> (DGR n. 456 del 6 agosto 2016)	<b>Riaccertamento straordinario</b>
Disavanzo complessivo/disavanzo applicato	-3.581.141.426,47
di cui da FAL	-1.473.551.812,36
di cui da extra-deficit	<b>-2.107.589.614,11</b>

Quota ripiano trentennale | - 70.252.987,14

Di conseguenza, sulla base di tale quota di ripiano, il piano di rientro dall'extra-deficit, ex art. 3 comma 16, del D.lgs. n. 118/2011, con riguardo alla Regione Campania (che si rammenta ha aderito in sperimentazione ai nuovi principi contabili e quindi ha definito il suo piano di rientro a decorrere dal 31.12.2013) si può articolare come di seguito:

*Tabella 4.0.1. Piano di rientro dell'extra-deficit- Elaborazione: Corte dei conti*

Piano di rientro ex art. 3 comma 16 D.lgs. n. 118/2011	2014	2015	2016	2017	2018	esercizi successivi entro 2044
Obiettivo dinamico (a previsione)	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14
Obiettivo statico (a consuntivo)	-2.037.336.626,97	- 1.967.083.639,84	- 1.896.830.652,70	- 1.826.577.665,56	- 1.756.324.678,43	-

Riportando, peraltro, lo stesso ragionamento sul coevo rendiconto 2013, si evidenzia come il riaccertamento ordinario effettuato subito dopo il riaccertamento straordinario (e non il contrario come avrebbe dovuto essere, anomalia rilevata nei due precedenti giudizi di parifica), abbia alterato il percorso di recupero, favorendo un istantaneo ed immediato rientro, peraltro solo "contabile", di parte del disavanzo appena quantificato alla stessa data.

Infatti, applicando il medesimo ragionamento mentale sulla separazione tra disavanzo da FAL e disavanzo "reale" da (cd. disavanzo "ortodosso", diverso da FAL), si giunge al seguente risultato a consuntivo:

*Tabella 4.1. Riquilificazione del disavanzo a rendiconto 2013 (quindi a valle del coevo riaccertamento straordinario). Elaborazione: Corte dei conti*

Struttura del disavanzo rend. 2013	Riaccertamento straordinario
Disavanzo complessivo/disavanzo applicato	-3.480.065.269,58
di cui da FAL	-1.473.551.812,36
di cui da extra-deficit	-2.006.513.457,22

Cosicché la Regione Campania è partita, in pratica, con l'accumulo di una riserva di recupero di extra-deficit ("già rientrato", al 1° gennaio 2014) pari a € 101.076.156,89.

**3.7.1.** La Regione, peraltro, nel rendiconto 2014, rendendosi conto dell'anomalia, ha prudenzialmente ritenuto che la componente da extra-deficit sia rimasta invariata dal riaccertamento straordinario, attestandosi a € -2.107.589.614,11.

*Tabella 4.2. Struttura del disavanzo a rendiconto 2014 secondo la Regione. Elaborazione: Corte dei conti*

<b>Struttura del disavanzo rend. 2014</b>	<b>importo</b>
Disavanzo complessivo/disavanzo applicato	-5.304.841.334,87
di cui da FAL	-2.686.437.519,31
di cui da extra-deficit	<b>-2.107.589.614,11</b>
<i>di cui proveniente da esercizi precedente</i>	0,00
<i>di cui generato nell'anno</i>	<b>-510.814.201,45</b>

Invero, tale errata (e superiore) quantificazione si basa anche sullo stesso errore logico che connota il fallace calcolo della composizione del disavanzo nella relazione sulla gestione 2015, e cioè che sia l'applicazione previsionale a determinare la variazione in diminuzione, anche a consuntivo, del disavanzo interessato.

Ad avviso della Regione Campania, infatti, il disavanzo esaurisce la sua funzione nel bilancio di previsione, di conseguenza, il primo esercizio in cui il disavanzo avrebbe potuto essere applicato a previsione e portato in diminuzione del monte originario era quello successivo alla rendicontazione del 2014 in cui si è preso atto della sopravvenuta modifica normativa che ha consentito il ripiano trentennale (D.lgs. n. 126/2014, che ha introdotto l'art. 3, comma 16, del D.lgs. n. 118/2011) e quindi il diverso dimensionamento degli obiettivi intermedi di recupero dell'extra-deficit; a tale legge si è poi sovrapposta la legge di stabilità 2016 che ha previsto un diverso trattamento contabile per la quota di "maggiore disavanzo" generato per effetto del FAL (Legge 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, commi da 692 a 700).

In realtà, invece, atteso che il disavanzo non è solo uno strumento di compressione della spesa, ma una grandezza reale da recuperare (il cui recupero deve essere verificato a rendiconto), considerato che il disavanzo al 31.12.2014 è aumentato (di € -611.890.358,34), si può affermare che al netto della quota di extra-deficit vi era una insufficienza di risorse nuova e di pari importo, emersa nell'esercizio finanziario 2014, e non ripianabile entro l'orizzonte temporale e con le modalità dell'art. 3, comma 16, del D.lgs. n. 118/2011.

In pratica, la Regione ha, in primo luogo, calcolato erroneamente l'extra-deficit residuo al 2014 (Tabella 4.2), successivamente, nel 2015 (Tabella 4.2.1), ritenuto assorbito nel ripiano trentennale ex art. 3, comma 16, del D.lgs. n. 118/2011 2015 una parte del "nuovo disavanzo" creato nel 2014, che anziché in € -611.890.358,34 (come avrebbe dovuto essere partendo dalla Tabella 4.1), è stato quantificato in € -510.814.201,45.

<b>Struttura del disavanzo rend. 2015</b>	<b>importo</b>
Disavanzo complessivo/disavanzo applicato	-5.671.916.586,76
di cui da FAL	-2.623.288.399,60
di cui da extra-deficit	<b>-2.053.521.540,36</b>
<i>di cui proveniente da esercizi precedente</i>	-510.814.201,45
<i>di cui generato nell'anno</i>	<b>-484.292.445,36</b>

**3.7.2.** Ne consegue che il risultato di amministrazione 2014, scomposto nelle sue componenti, deve essere retrospettivamente riqualificato (si rammenta che la legge di rendiconto 2014, non contiene il prospetto di cui all'Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7), nei termini di cui in tabella, evidenziando un nuovo e diverso disavanzo, generato nell'anno, e pari a € -611.890.358,34

Tabella 4.3. Riqualificazione del disavanzo a rendiconto 2014. Elaborazione: Corte dei conti

	2014
Risultato di amministrazione rendiconto (Riga E All. 10 D.lgs. n. 118/2011)	<b>-5.304.841.334,87</b>
FAL	<b>2.686.437.519,31</b>
<i>Disavanzo da FAL</i>	-2.686.437.519,31
<i>extra-deficit</i>	-2.006.513.457,22
<i>Disavanzo nuovo (2014)</i>	<b>-611.890.358,34</b>

Tale disavanzo, peraltro, è stato immediatamente oggetto di un provvedimento legislativo che ha sottratto il suo ripiano alla regola generale dell'art. 42 del D.lgs. n. 118/2011. Nel corso del 2015, infatti, il D.L. n. 78/2015, all'art. 9, comma 5, ha previsto che:

*« In deroga all'articolo 42, comma 12, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modifiche, il disavanzo al 31 dicembre 2014 delle regioni, al netto del debito autorizzato e non contratto, può essere ripianato nei dieci esercizi successivi a quote costanti, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo, sottoposto al parere del collegio dei revisori, nel quale sono individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. La deliberazione di cui al presente comma contiene l'impegno formale di evitare la formazione di ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il Presidente della giunta regionale trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro».*

Stando a tale quantificazione di cui alla Tabella 4.3., il piano di rientro in questione abbracciava il periodo 2015-2025 ed ha comportato, fino al 2017 (data in cui

l'art. 1, commi 779-782, della L. n. 205/2017 ha consentito di riformulare e rimodulare il piano di rientro) l'obbligo della Regione Campania di ripianare il disavanzo 2014 (€ - 611.890.358,34), con riduzioni intermedie a consuntivo pari ad almeno € - 61.189.035,83, vale a dire, quote decennali costanti.

Tabella 4.3.1. Piano di rientro per i disavanzi di nuova formazione (anno 2014), formulazione originaria decennale, secondo art. 9, comma 5 del D.L. n. 78/2015. Elaborazione: Corte dei conti

Piano di rientro ex art. 9 comma 5 del D.L. n. 78/2015	2014	2015	2016	2017	2018	esercizi successivi entro 2025
Obiettivo dinamico (a previsione)	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83
Obiettivo statico (a consuntivo)	- 611.890.358,34	- 550.701.322,51	- 489.512.286,67	- 428.323.250,84	- 367.134.215,00	-

**3.7.3.** Passando a considerare il risultato d'amministrazione nel 2105 ed il prospetto di cui di cui all'Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7, redatto per la prima volta nell'ambito del correlato disegno di legge di approvazione del rendiconto, appare evidente che per quote di disavanzo – contrariamente a quanto sostenuto dalla Regione Campania – non può esservi stato alcun miglioramento rispetto al 2013, atteso il peggioramento del disavanzo nel 2014 e nel 2015 (sia al lordo che al netto del FAL) Segnatamente, scomponendo il **risultato di amministrazione a fine 2015 (€ - 5.671.916.586,76)**, esso risulta essersi **deteriorato, al netto del FAL, di ulteriori € - 430.224.371,60, generando ulteriore e nuovo disavanzo**, nei termini di cui in Tabella:

Tabella 5. Riqualificazione del disavanzo a rendiconto 2015. Elaborazione: Corte dei conti

	2015
Risultato di amministrazione rendiconto (Riga E All. 10 D.lgs. n. 118/2011)	<b>-5.671.916.586,76</b>
FAL	<b>2.623.288.399,60</b>
<i>Disavanzo da FAL</i>	<i>- 2.623.288.399,60</i>
<i>extra-deficit</i>	<i>- 2.006.513.457,22</i>
<i>Disavanzo esercizio precedente (2014)</i>	<i>- 611.890.358,34</i>
<i>Disavanzo nuovo (2015)</i>	<i><b>- 430.224.371,60</b></i>

Alla stessa data, dunque, si manifestava un nuovo disavanzo che avrebbe dovuto essere, in caso di approvazione tempestiva del rendiconto, immediatamente ripianato secondo la regola dell'art. 42 del D.lgs. n. 118/2011, vale a dire, al massimo in tre anni, a quote costanti di € - 143.408.123,87.

Tabella 5.1. Piano di rientro originario per il disavanzo di nuova formazione (anno 2015). Elaborazione: Corte dei conti

Piano di rientro ex art. 42 comma 12 D.lgs. n. 118/2011	2015	2016	2017	2018
Obiettivo dinamico (a previsione)		- 143.408.123,87	- 143.408.123,87	- 143.408.123,87
Obiettivo statico (a consuntivo)	- 430.224.371,60	- 286.816.247,73	- 143.408.123,87	-

Inoltre, rispetto agli obiettivi di rientro si accumulavano i seguenti ritardi da recuperare negli esercizi successivi:

- a) con riguardo all'extra-deficit (cfr. Tabella 4.0.1), il disavanzo non recuperato secondo piano di rientro ammontava a € -39.429.817,38;
- b) con riguardo al disavanzo dell'anno precedente, il disavanzo non recuperato – in difformità rispetto al piano di rientro di cui alla Tabella 4.3.1 – era pari a € -61.189.035,83.

Cumulando i vari piani di rientro di cui alle tabelle 5.1, 4.3.1., e 4.0.1., dunque, al 31.12.2015, avrebbe dovuto far fronte, in sede previsionale (per effetto degli assestamenti conseguenti alla rendicontazione) ad un disavanzo complessivo, al netto della quota pertinente il FAL (64.654.869,92), di € - 274.850.146,84, al quale si aggiunge un ritardo di recupero pari complessivamente a € - 100.618.853,22.

Tabella 5.2 Piano di rientro consolidato, per i disavanzi di vecchia nuova formazione (anno 2014 e 2015), prima del più recente spalma-debiti ventennale. Elaborazione: Corte dei conti

	2013	2014	2015	2016	2017	2018
<b>Obiettivo dinamico di riduzione al netto quote FAL da applicare a previsione nell'anno di rendicontazione</b>	-	- 70.252.987,14	- 131.442.022,97	- 274.850.146,84	- 274.850.146,84	- 274.850.146,84
di cui quota extra-deficit dell'anno (art. 3 comma 16 (D.lgs. n. 118/2011))		- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14
di cui quota disavanzo 2014 da recuperare nell'anno (art. 9 comma 5 D.L. n. 78/2015)		-	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83
di cui quota disavanzo 2015 da recuperare nell'anno (art. 42 D.lgs. n. 118/2011)		-	-	- 143.408.123,87	- 143.408.123,87	- 143.408.123,87
<b>Obiettivo statico di riduzione (r.a., al netto FAL) da verificare a consuntivo</b>	- 2.107.589.614,11	- 2.649.226.985,31	- 2.948.009.333,94	- 2.673.159.187,10	- 2.398.309.040,27	- 2.398.309.039,27
di cui extra-deficit	- 2.107.589.614,11	- 2.037.336.626,97	- 1.967.083.639,83	- 1.896.830.652,69	- 1.826.577.665,55	- 1.756.324.678,41
di cui altri (disavanzo 2014)		- 611.890.358,34	- 550.701.322,51	- 489.512.286,68	- 428.323.250,85	- 367.134.215,02
di cui altri (disavanzo 2015)			- 430.224.371,60	- 286.816.247,73	- 143.408.123,86	-

Sulla base della Tabella 5.2. è possibile misurare la “performance” di rientro in ogni annualità precedente (come differenza tra l'obiettivo statico ed il risultato di amministrazione concretamente conseguito) e procedere: a) in caso di mancato recupero

dell'obiettivo statico, a rendiconto, a ricaricare la parte non ripianata nell'esercizio successivo, nel bilancio di previsione; b) in caso di recupero, imputare lo stesso ai vari disavanzi in base al criterio dedotto dal sistema ed esposto nei §§ 3.4.1 e 3.4.3, in base al quale l'obiettivo dinamico annuale va aumentato della quota non recuperata, ottenuta.

**3.7.4.** Se si applica tale modello logico-normativo al rendiconto 2015, risulta che se la Regione avesse tempestivamente rendicontato la gestione 2015, si sarebbe resa conto che, nel bilancio di previsione assestato del 2016, avrebbe dovuto applicare un disavanzo complessivo pari a € -440.123.869,98, con una quota di rientro, in media, nel triennio, di circa 375 milioni di euro (cfr. Tabella 5.5).

Tabella 5.4. Riqualficazione del disavanzo a rendiconto 2015 ed elaborazione della componente "disavanzo non recuperato". Elaborazione: Corte dei conti

	2015
Risultato di amministrazione rendiconto (Riga E All. 10 D.lgs. n. 118/2011)	-5.671.916.586,76
FAL	2.623.288.399,60
<i>Disavanzo da FAL</i>	- 2.623.288.399,60
<i>extra-deficit</i>	- 2.006.513.457,22
<i>Disavanzo esercizio precedente</i>	- 611.890.358,34
<i>Disavanzo nuovo</i>	- 430.224.371,60
<i>obiettivo statico extra-deficit</i>	- 1.967.083.639,84
<i>quota non recuperata/riserva di recupero extra-deficit</i>	-39.429.817,38
<i>obiettivo statico disavanzo 2014</i>	- 550.701.322,51
<i>quota non recuperata/riserva di recupero disavanzo 2014</i>	- 61.189.035,83
<i>obiettivo statico disavanzo 2015</i>	- 430.224.371,60
<i>quota non recuperata/riserva di recupero disavanzo 2015</i>	-
<b>Totale quote non recuperate da applicare nell'esercizio successivo</b>	<b>- 100.618.853,22</b>

Tabella 5.5. Quote di disavanzo da applicare sulla base delle quantificazioni della Tabella precedente, negli esercizi successivi, a legislazione al tempo vigente

Previsione a legislazione corrente nel 2016	Previsione 2016	Previsione 2017	Previsione 2018
<i>quota ripiano extra-deficit da applicare a previsione</i>	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14
<i>quota ripiano FAL (al netto interessi) da applicare a previsione</i>	- 64.654.869,92	- 66.199.255,28	- 67.783.325,25
<i>quota non recuperata da applicare esercizio precedente</i>	- 100.618.853,22	-	-
<i>quota ripiano art. 9, comma 5 D.L. n. 78/2015 da applicare a previsione</i>	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83
<i>quota ripiano art. 42 D.lgs. n. 118/2011 (in caso di disavanzo nuovo non altrimenti disciplinato) da applicare a previsione</i>	- 143.408.123,87	- 143.408.123,87	- 143.408.123,87
<b>Totale</b>	<b>- 440.123.869,98</b>	<b>- 341.049.402,12</b>	<b>- 342.633.472,09</b>

Per contro, a legislazione vigente, il prospetto di cui all'Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7, deve tenere conto dell'art. 1, commi 779-782, della legge 27

dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio 2018) il quale ha previsto che la quota dei residui disavanzi 2014 e 2015 (non recuperati alla data di entrata in vigore della legge), si applicano, in quote ventennali “a decorrere dall’esercizio 2018”. Come si vedrà nel paragrafo § 3.8.1, tale quota è pari ad almeno € -50.429.297,43; di conseguenza la seconda sezione del prospetto di cui all’Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7 va ricalcolato (*de minimis*, poiché è in facoltà dell’ente accelerare i tempi di recupero), nei termini seguenti:

Tabella 5.5.1. Quote di disavanzo da applicare sulla base delle quantificazioni della Tabella precedente, negli esercizi successivi, a legislazione oggi vigente (teoricamente da inserire nel prospetto del rendiconto 2015)

Previsione a legislazione vigente	Previsione 2016	Previsione 2017	Previsione 2018
quota ripiano extra-deficit da applicare a previsione	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14
quota ripiano FAL (al netto interessi) da applicare a previsione	- 64.654.869,92	- 66.199.255,28	- 67.783.325,25
quota non recuperata da applicare esercizio precedente	- 100.618.853,22	-	-
quota ripiano art. 9, comma 5 D.L. n. 78/2015 da applicare a previsione	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	- 50.429.297,43
quota ripiano art. 42 D.lgs. n. 118/2011 (in caso di disavanzo nuovo non altrimenti disciplinato) da applicare a previsione	- 143.408.123,87	- 143.408.123,87	-
<b>Totale</b>	<b>- 310.814.130,14</b>	<b>- 341.049.402,12</b>	<b>- 188.465.609,81</b>

Fonte: elaborazione Corte conti

**3.7.5.** Proiettando sul 2016 tali dati, occorre in primo luogo annotare che al 31.12.2016 il risultato di amministrazione ammonta, secondo il fornito prospetto di cui all’Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7 (e in base all’All. 10 del D.lgs. n. 118/2011) a € -5.528.217.835,23, con una variazione migliorativa, rispetto al 2015:

- a) in termini assoluti di € +143.698.751,53;
- b) in termini di disavanzo “ortodosso”, al netto di € + 79.043.881,61.

Tabella 6. Riquilificazione del disavanzo a rendiconto 2016 ed elaborazione della componente “disavanzo non recuperato”. Focus sul disavanzo recuperato. Elaborazione: Corte dei conti

	2016
Risultato di amministrazione rendiconto (Riga E All. 10 D.lgs. n. 118/2011)	-5.528.217.835,23
FAL	2.558.633.529,68
Disavanzo da FAL	-2.558.633.529,68
Disavanzo “ortodosso”	-1.927.469.575,61
Variazione assoluta dal 2015	+143.698.751,53
Variazione del disavanzo “ortodosso”	+ 79.043.881,61

Tale variazione, a titolo di recupero, deve essere imputata, come evidenziato nel § 3.4.3, al disavanzo più risalente nel tempo. Per l'effetto, considerando solo la variazione di disavanzo reale ed ortodosso (+ 79.043.881,61) tale miglioramento va così imputato:

Tabella 6.0. Imputazione dinamica del disavanzo "ortodosso" recuperato nel 2016

<b>Imputazione recupero 2016</b>	<b>+ 79.043.881,61</b>
extra-deficit non recuperato	39.429.817,38
quota extra-deficit dell'anno	39.614.064,23
disavanzo pregresso non recuperato 2104	0,00
quota disavanzo pregresso 2014	0,00
disavanzo pregresso non recuperato 2105	0,00
quota disavanzo pregresso 2015	0,00

Ne riviene, che la composizione del disavanzo al 2016 va così aggiornata:

Tabella 6.1. Riqualificazione del disavanzo a rendiconto 2016 ed elaborazione della componente "disavanzo non recuperato" previa imputazione dinamica del recupero. Elaborazione: Corte dei conti

	2016
Risultato di amministrazione rendiconto (Riga E All. 10 D.lgs. n. 118/2011)	-5.528.217.835,23
FAL	2.558.633.529,68
Disavanzo da FAL	-2.558.633.529,68
extra-deficit	-1.927.469.575,61
Disavanzo 2014	-611.890.358,34
Disavanzo 2015	-430.224.371,60

Di conseguenza, raffrontando tali risultati con la tabella degli obiettivi intermedi statici di cui al prospetto in Tabella 5., ne riviene che la quota non recuperata, nel 2016, ammontava complessivamente a € -296.425.118,45 (Tabella 6.2.).

Tabella 6.2. Disavanzo non recuperato nel 2016 da portare a nuovo nella successiva programmazione

obiettivo statico extra-deficit	-1.896.830.652,70
quota non recuperata/riserva di recupero extra-deficit	<b>-30.638.922,91</b>
obiettivo statico disavanzo 2014	-489.512.286,67
quota non recuperata/riserva di recupero disavanzo 2014	<b>-122.378.071,67</b>
obiettivo statico disavanzo 2015	-286.816.247,73
quota non recuperata/riserva di recupero disavanzo 2015	<b>-143.408.123,87</b>
<b>Totale quote non recuperate da applicare nell'esercizio successivo</b>	<b>-296.425.118,45</b>

Cosicché, se la Regione avesse tempestivamente rendicontato la gestione 2016, si sarebbe resa conto che avrebbe dovuto applicae, nel bilancio di previsione assestato del 2017 un disavanzo complessivo pari a € -637.474520,56, con una quota di rientro, in media, nel triennio, di circa 394 milioni di euro (cfr. Tabella 5.5).

Tabella 6.3. Quote di disavanzo da applicare sulla base delle quantificazioni della Tabella precedente, negli esercizi successivi, a legislazione allora vigente

Previsione a legislazione corrente nel 2017	Previsione 2017	Previsione 2018	Previsione 2019
quota ripiano extra-deficit da applicare a previsione	-70.252.987,14	-70.252.987,14	-70.252.987,14
quota ripiano FAL (al netto interessi) da applicare a previsione	-66.199.255,28	-67.783.325,25	-69.408.159,00
quota non recuperata da applicare esercizio precedente	-296.425.118,45	-	-
quota ripiano art. 9, comma 5 D.L. n. 78/2015 da applicare a previsione	-61.189.035,83	-61.189.035,83	-61.189.035,83
quota ripiano art. 42 D.lgs. n. 118/2011 (in caso di disavanzo nuovo non altrimenti disciplinato) da applicare a previsione	-143.408.123,87	-143.408.123,87	-
<b>Totale</b>	<b>-637.474.520,56</b>	<b>-342.633.472,09</b>	<b>-200.850.181,97</b>

**3.8.** Ciò detto, ai fini del ricalcolo della prima sezione del prospetto dell'Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7, occorre verificare e ricalcolare la proiezione del recupero necessario negli esercizi successivi (seconda sezione del medesimo prospetto), sulla base dell'art. 1, commi 779-782, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio 2018). Ai sensi della richiamata disposizione:

«779. Il ripiano del disavanzo al 31 dicembre 2014, disciplinato dall'articolo 9, comma 5, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78 [...], può essere rideterminato **in quote costanti, in non oltre venti esercizi, per le regioni che si impegnano a riquilibrare la propria spesa attraverso il progressivo incremento degli investimenti**. Il disavanzo di cui al periodo precedente è **quello risultante dal consuntivo o, nelle more dell'approvazione del rendiconto da parte del consiglio regionale, quello risultante dal consuntivo approvato dalla giunta regionale**. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti si applicano **anche con riferimento al disavanzo al 31 dicembre 2015**.

780. Le regioni di cui al comma 779, per gli anni dal 2018 al 2026, incrementano i pagamenti complessivi per investimenti in misura non inferiore al valore dei medesimi pagamenti per l'anno 2017 [...].

781. Le regioni di cui al comma 779 certificano l'avvenuta realizzazione degli investimenti di cui al comma 780 entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, [e] **adeguano il piano di rientro del disavanzo 2014, approvato ai sensi dell'articolo 9, comma 5, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78**, [...], in attuazione del comma 779, **a decorrere dal 2018, con riferimento alla quota non ancora ripianata del disavanzo 2014**. Il piano di rientro del **disavanzo 2015 decorre**

*dal 2018, con riferimento alla quota non ancora ripianata. Nel caso in cui i piani di rientro siano definiti sulla base dei consuntivi approvati dalla giunta regionale, gli stessi sono adeguati a seguito dell'approvazione dei rendiconti 2014 e 2015 da parte del consiglio regionale.»*

La legge di bilancio 2017, in estrema sintesi: a) impone di quantificare, in base all'ultimo rendiconto approvato o altrimenti in base al rendiconto più aggiornato approvato dalla Giunta, qual è la quota residua di disavanzo 2014 e 2015; b) una volta effettuata tale quantificazione (da effettuare, in pratica, con i dati di preconsuntivo 2017, approvati dalla Giunta), occorre riformulare e rimodulare il piano di rientro del disavanzo 2015, ai sensi dell'art. 9, comma 5, del D.L. n. 78/2015, assorbendo anche il disavanzo 2015 residuo (ove già non ripianato) c) la riformulazione/rimodulazione deve essere effettuata dividendo in 20 quote costanti il totale dei disavanzi 2014 e 2015 che risultano non ripianati; d) tale nuovo piano di rientro, in ogni caso, non decorre dalla data di emersione del disavanzo (cosa che avrebbe generato quote da recuperare "arretrate" già sul 2018), ma, per espressa disposizione del Legislatore, dall'esercizio 2018.

Sulla base di quanto esposto e disposto, la Sezione, richiesti i dati di preconsuntivo 2017 alla Regione (assunti a riferimento per il calcolo del risultato di amministrazione presunto nel già approvato bilancio 2018-2020), ha calcolato che il disavanzo 2017 risulterebbe provvisoriamente così composto:

*Tabella 7. Riqualificazione del disavanzo "presunto" assunto nel bilancio di previsione 2018-2020. Focus sul disavanzo recuperato. Elaborazione: Corte dei conti*

	2017
Risultato di amministrazione rendiconto (Riga E All. 10 D.lgs. n. 118/2011)	-5.327.597.888,51
FAL	2.492.434.274,40
<i>Disavanzo da FAL</i>	-2.492.434.274,40
<i>Disavanzo "ortodosso"</i>	-1.826.577.665,56
<i>Variazione assoluta dal 2016</i>	+200.619.946,72
<i>Variazione del disavanzo "ortodosso"</i>	+134.420.691,44

La variazione migliorativa di +134.420.691,44, replicando il procedimento di imputazione del paragrafo precedente sulla base dell'anzianità del disavanzo (§ 6.3.3.4), deve essere effettuata nei termini seguenti:

<i>Tabella 7.0. Imputazione dinamica del disavanzo "ortodosso" recuperato nel 2017</i> <b>Imputazione recupero 2017</b>	<b>+ 134.420.691,44</b>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------

<i>extra-deficit non recuperato</i>	30.638.922,91
<i>quota extra-deficit dell'anno</i>	70.252.987,14
<i>disavanzo pregresso non recuperato 2104</i>	33.528.781,39
<i>quota disavanzo pregresso 2014</i>	0,00
<i>disavanzo pregresso non recuperato 2105</i>	0,00
<i>quota disavanzo pregresso 2015</i>	0,00

Ne riviene, che la composizione del disavanzo “presunto” al 2017 va così aggiornata:

Tabella 7.1. Riqualficazione evoluzione del “disavanzo presunto” assunto nel bilancio di previsione 2018-2020, previa imputazione dinamica del recupero Elaborazione: Cortei dei conti

	2017
Risultato di amministrazione rendiconto (Riga E All. 10 D.lgs. n. 118/2011)	-5.327.597.888,51
FAL	2.492.434.274,40
<i>Disavanzo da FAL</i>	-2.492.434.274,40
<i>extra-deficit</i>	-1.927.469.575,61
<i>Disavanzo (2014)</i>	-578.361.576,95
<i>Disavanzo (2015)</i>	-430.224.371,60

In buona sostanza, il totale del disavanzo 2014 e 2015, non recuperato a fine 2017, ammonta a € -1.008.585.948,55.

Di conseguenza, la quota ventennale da applicare a decorre dal 2018 ammonta a € -50.429.297,43 (-1.008.585.948,55/20) ed il piano di rientro della Tabella 5.2., a decorrere dal 2018, va aggiornato come segue:

Tabella 7.2. Piano di rientro consolidato, per i disavanzi di vecchia nuova formazione (anno 2014 e 2015), col più recente spalma-debiti ventennale, introdotto a fine 2017 (legge di bilancio 2018)

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
<b>Obiettivo dinamico di riduzione al netto quote FAL da applicare a previsione nell'anno di rendicontazione</b>	- 131.442.022,97	- 274.850.146,84	- 274.850.146,84	-120.682.284,57	-120.682.284,57	-120.682.284,57
<i>di cui quota extra-deficit dell'anno (art. 3 comma 16 (D.lgs. n. 118/2011)</i>	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	-70.252.987,14	-70.252.987,14	-70.252.987,14	-70.252.987,14
<i>di cui quota disavanzo 2014 da recuperare nell'anno (art. 9 coma 5 D.L. n. 78/2015)</i>	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	- 61.189.035,83	-	-	-
<i>di cui quota disavanzo 2015 da recuperare nell'anno (art. 42 D.lgs. n. 118/2011)</i>	-	- 143.408.123,87	- 143.408.123,87	-	-	-
<i>di cui ex lege bilancio 2018 (1, commi 779-782, L. n. 205/2017)</i>	-	-	-	-50.429.297,43	-50.429.297,43	-50.429.297,43
<b>Obiettivo statico di riduzione ( r.a., al netto FAL ) da verificare a consuntivo</b>	- 2.948.009.333,94	- 2.673.159.187,10	- 2.398.309.040,27	-2.714.481.329,53	-2.593.799.044,96	-2.473.116.760,40
<i>di cui extra-deficit</i>	- 1.967.083.639,83	- 1.896.830.652,69	- 1.826.577.665,55	-1.756.324.678,41	-1.686.071.691,27	-1.615.818.704,13
<i>di cui altri (disavanzo 2014)</i>	- 550.701.322,51	- 489.512.286,68	- 428.323.250,85	-	-	-
<i>di cui altri (disavanzo 2015)</i>	- 430.224.371,60	- 286.816.247,73	- 143.408.123,86	-	-	-
<i>di cui altri disavanzo residuo biennalizzato (2014 e 2015)</i>	-	-	= (-1.008.585.948,55)/20	-958.156.651,12	-907.727.353,69	-857.298.056,27

**3.8.1.** Ne consegue che a legislazione vigente, il prospetto di cui all'Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7, con riferimento al rendiconto 2016, aggiornato al piano di rientro riformulato e rimodulato come in Tabella 7.2 deve tenere conto dell'ulteriore "spalma-debiti" ventennale che, con decorrenza 2018, prevede il ripiano del disavanzo (2014 e 2015) non ripianato a fine 2017 (€ -1.008.385.948,55) con quote costanti pari a € -50.429.297,43 di conseguenza la seconda sezione del prospetto di cui all'Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7 va ricalcolato nei termini seguenti:

Tabella 7.3. Quote di disavanzo da applicare sulla base delle quantificazioni della Tabella precedente, negli esercizi successivi, a legislazione oggi vigente (teoricamente da inserire nel prospetto del rendiconto 2016)

Previsione a legislazione vigente	Previsione 2017	Previsione 2018	Previsione 2019
quota ripiano extra-deficit da applicare a previsione	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14	- 70.252.987,14
quota ripiano FAL (al netto interessi) da applicare a previsione	- 64.654.869,92	- 66.199.255,28	- 67.783.325,25
quota non recuperata da applicare esercizio precedente	- 100.618.853,22	-	-
quota ripiano art. 9, comma 5 D.L. n. 78/2015 da applicare a previsione	- 61.189.035,83	-	-
quota ripiano art. 42 D.lgs. n. 118/2011 (in caso di disavanzo nuovo non altrimenti disciplinato) da applicare a previsione	- 143.408.123,87	-	-
Quota di ripiano x lege bilancio 2018 (1, commi 779-782, L. n. 205/2017)		-50.429.297,43	-50.429.297,43
<b>Totale</b>	<b>- 310.814.130,14</b>	<b>-188.465.609,81</b>	<b>-190.090.443,56</b>

Fonte: elaborazione Corte conti

**3.9.** Tanto premesso, la Sezione conclude annotando le seguenti anomalie del rendiconto 2015 e 2016:

1. il ritardo nella rendicontazione 2015 e 2016 in generale nel ciclo della rendicontazione non ha consentito di registrare, rispetto al disavanzo presunto (cfr. C. cost. sent. n. 70/2012), l'aumento del disavanzo reale. Ciò è avvenuto, in particolare, nel 2015, per effetto della crescita di vincoli e accantonamenti: tale maggiore disavanzo avrebbe dovuto essere ripianato ai sensi dell'art. 42, comma 12, del D.lgs. n. 118/2011. Cionondimeno, la chiusura delle operazioni di rendicontazione (del 2015) avutasì solo a novembre 2017, non ha consentito di attivare la Regione per tempo sulla necessità di una manovra di assestamento in tal senso;
2. il prospetto di cui all'Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7, va integralmente ricalcolato e per l'effetto non parificato su entrambi i rendiconti, nei termini e per le ragioni sopra esposte.

L'analisi dei dati fa emergere che la distanza tra la chiusura dell'esercizio finanziario e la rendicontazione nonché tra la rendicontazione ed il bilancio di previsione (programmazione) ha di fatto portato ad una insufficiente restrizione della capacità di spesa autorizzata, avendo potuto beneficiare la Regione, fino al recente provvedimento sullo spalma-debiti ventennale, di spazi finanziari ben più ampi di quelli di cui avrebbe potuto godere secondo la legge allora vigente, rallentando in tal modo il processo di recupero del disavanzo pregresso.

Segnatamente, nel 2016 e nel 2017, tale espansione degli spazi finanziari è quantificabile nello scarto tra il disavanzo da applicare secondo il ricalcolo effettuato dalla Sezione (Tabella 5.5, colonna 2016, € - 440.123.869,98; Tabella 6.3, colonna 2017, € -637.474.520,56) e quello concretamente applicato (nei bilanci di previsione assestati 2016 e 2017, rispettivamente, il disavanzo applicato ammontava a € - 151.092.770,45 e € -200.304.017,60), scarto che nel biennio si assesta in € 726.201.602,49.

In tale modo la Regione non ha attuato con la sufficiente tempestività il percorso di rientro, non dando certezza e non certificando annualmente il ritardo nel rientro del debito pregresso. Questa analisi costituisce conferma della necessità di recuperare prontamente il riallineamento tra rendicontazione e previsione che la Sezione, in stretta collaborazione con la Regione, sta cercando di realizzare.

Per altro verso la Sezione prende positivamente atto della condivisione del surriportato percorso logico-argomentativo da parte della Regione, con la manifestazione dell'intento di procedere alla ri-quantificazione del disavanzo da applicare negli esercizi successivi e del tempo di recupero, con la presentazione di nuovi prospetti ai sensi dell'Allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011 - § 9.11.7. Tali prospetti, secondo quanto dichiarato dalla Giunta regionale – partendo da una corretta verifica a consuntivo del percorso di recupero dei vari disavanzi, sulla base dei piani di rientro autorizzati dalla legge – verranno inseriti, nella proposta di legge di rendiconto che verrà presentata al Consiglio a valle del giudizio di parifica, a correzione dell'odierno disegno di legge (memorie Prot. C.d.c. n. 4685 del 4 settembre 2018 nonché discussione orale della camera di consiglio di pre-parifica tenutasi l'11 settembre corrente anno).

In particolare, la Regione giunge addirittura a prospettare una ri-quantificazione della quota annuale da ripianare ai sensi della Legge n. 205 del 27/12/2017 (spalma-debiti ventennale, art. 1, commi 779 e 782), più elevata di quella indicata dalla Sezione (€ 52.105.736,50 in aumento di circa 2 ml di euro nella quantificazione degli Uffici

della Corte, quota che si ottiene sommando la quota dei disavanzi 2014 e 2015 sull'annualità 2018 e ss., segnatamente, € 30.594.517,92+ € 21.511.218,58).

La Regione ha cioè ritenuto di imputare integralmente il recupero al c.d. extra-deficit quale “debito” più risalente, con l'effetto di innestare un più veloce recupero del disavanzo di nuova generazione, determinatosi nelle due annualità 2014 e 2015, con ciò ritenendo di non avvalersi di una facoltà di rientro per un importo minore. La Sezione prende atto e verificherà la coerenza del processo di recupero nelle successive attività di rendicontazione, alla stregua di quanto già effettuato in questa sede.

\*\*\*

**4. I limiti all'applicazione delle quote vincolate destinate in caso di disavanzo. Partite di spesa del rendiconto 2015 finanziate in assenza di risorse.** Come evidenziato dalla giurisprudenza di questa Sezione (SRC Campania nn. 238/2017/PRP, n. 249/PRSP e n. 52/2018/PRSP, orientamento di recente confermato da SS.RR. sentenza n. 24/2018//EL), nel nuovo sistema della contabilità armonizzata, improntato ad una maggiore prudenza (Allegato 1 D.lgs. n. 118/2011, punto 9), sussistono più rigorosi limiti al finanziamento della spesa mediante applicazione del risultato di amministrazione.

Tali limitazioni sono in linea con un sistema di finanziamento della spesa degli esercizi futuri più rigido, che impone di verificare che in ogni esercizio la copertura giuridica sia qualificata in termini di “sostenibilità finanziaria” (sull'uso di questo termine nella legislazione, cfr. art. 148-bis TUEL).

La sostenibilità finanziaria della copertura si declina attorno a tre architravi: a) al nuovo principio della competenza finanziaria, b) al rinnovato sistema dei fondi sul risultato di amministrazione, c) al rilievo dei vincoli e degli equilibri di cassa.

Il primo è costruito attorno al concetto di esigibilità giuridica dell'obbligazione, il quale è stato posto come criterio centrale del sistema per la rilevazione ed imputazione a bilancio di debiti e crediti (competenza finanziaria potenziata). Il sistema della competenza finanziaria potenziata, implica che la verifica della copertura debba avvenire al momento in cui la spesa diventa esigibile e (quindi) imputabile al bilancio. La *ratio* di questo sistema è evitare che crediti, pur maturati nel titolo, non siano in grado di sostenere effettivamente, in termini di flussi finanziari, la spesa, quando l'esigibilità di quest'ultima si verifica.

Eventuali disallineamenti temporali, infatti, generano difetti di copertura e “disavanzi” che possono essere bypassati solo in presenza di espresse (e ragionevoli) autorizzazioni di legge, come è avvenuto, in fase di avvio della contabilità armonizzata, con il c.d. disavanzo tecnico (cfr. art. 3, comma 13, D.lgs. n. 118/2011 e C. cost. n. 6/2017 che espressamente afferma «*La norma sul disavanzo tecnico deve essere [...] interpretata in modo costituzionalmente orientato, dal momento che “per i principi contabili vale la regola dell’interpretazione conforme a Costituzione, secondo la quale, in presenza di ambiguità o anfibologie del relativo contenuto, occorre dar loro il significato compatibile con i parametri costituzionali”* (sentenza n. 279 del 2016). *Ove fosse possibile solo l’ipotesi ermeneutica estensiva della regola adottata dalla Regione [...] ciò determinerebbe l’illegittimità costituzionale dello stesso principio contabile, dal momento che, così interpretato, esso diventerebbe un veicolo per un indebito allargamento – in contrasto con l’art. 81 Cost. – della spesa di enti già gravati dal ripiano pluriennale di disavanzi di amministrazione pregressi (in tal senso, sentenza n. 279 del 2016). In quanto eccezione al principio generale dell’equilibrio del bilancio, la disciplina del disavanzo tecnico è comunque di stretta interpretazione e deve essere circoscritta alla sola irripetibile ipotesi normativa del riaccertamento straordinario dei residui nell’ambito della prima applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata, in ragione delle particolari contingenze che hanno caratterizzato la situazione di alcuni enti territoriali».*

Analogamente, il rinnovato sistema dei fondi, implica la necessità di tenere memoria, attraverso la Riga E del risultato di amministrazione, della eventuale capienza dello stesso a dare copertura, al momento in cui l’esigibilità giuridica della spesa matura, alle correlate obbligazioni giuridiche passive per cui è stata “riservata” una determinata provvista finanziaria (crediti o cassa) sui saldi di fine esercizio, attraverso vincoli o accantonamenti. La funzione fondamentale del “saldo” risultato di amministrazione di cui alla Riga E, infatti, è: a) dare evidenza della esistenza di un “risparmio” per economie che derivano dagli esercizi precedenti (Riga A) che rende finanziabile (cioè può dare copertura) a nuova spesa in esercizi futuri (“obbligatoria”, per cui sono stati precostituiti accantonamenti e vincoli per “riservare” tale risparmio, ovvero “libera”, attraverso la “parte disponibile”); viceversa, in caso di disavanzo, la funzione del risultato di amministrazione è: b) certificare la eventuale sopravvenuta mancanza di tali risorse e l’impossibilità di utilizzare lo stesso in copertura, decretando la misura del recupero necessario a ripristinare l’equilibrio.

Cosicché, la competenza finanziaria potenziata, in uno con il sistema dei fondi sul risultato di amministrazione, ha introdotto chiaramente una divaricazione tra il momento della costituzione di una “provvista finanziaria” (crediti e cassa) ed il momento della copertura, che attraverso il predicato della “esigibilità” e dei vincoli si prescrive debba essere non solo giuridica (costituzione del titolo), ma anche effettiva, vale dire: sincrona in termini di flussi (di pagamento e riscossione) e sostenibile in termini di saldi (*recte*, equilibri), verificando l’attualità della disponibilità di bilancio. In questa stessa ottica, il bilancio di previsione è divenuto, sia pure limitatamente al primo anno del suo orizzonte temporale, autorizzatorio per cassa.

In pratica, attraverso il combinato operare dei tre istituti menzionati, il sistema elaborato dal D.lgs. n. 118/2011 ha riqualificato il concetto di copertura e le sue tecniche, imponendo di prevenire l’impossibilità di adempiere alle proprie obbligazioni per l’insussistenza di una provvista finanziaria a-sincrona ed effettiva.

Al contrario, col precedente sistema, l’evento dell’accertamento di un’entrata vincolata era assai spesso sufficiente a simulare un’obbligazione contabile (c.d. residui passivi tecnici), cosicché la stessa, quando fosse sorta veramente, sarebbe stata ritenuta già autorizzata dal bilancio, anche se le coperture sottostanti fossero state erose da successivi riaccertamenti delle partite attive e passive che costituiscono il risultato di amministrazione. In tal caso si sarebbe potuto constatare, a consuntivo, l’emersione di un disavanzo, ferme restando la copertura e la legittimità del procedimento di spesa già autorizzato ed incistato in un residuo passivo.

Con il nuovo sistema non è più possibile generare siffatti residui passivi tecnici, sicché la spesa non può ritenersi coperta e autorizzata per il solo fatto della sussistenza e della registrazione, in un dato esercizio, di una provvista finanziaria “riservata” (vincolata o accantonata). Sebbene tale provvista sia accertata in esercizi precedenti, la copertura, vale a dire la riconduzione giuridica della medesima provvista alla spesa, presuppone l’imputabilità in bilancio (che nel nuovo sistema del D.lgs. n. 118/2011, presuppone l’esigibilità in senso giuridico dell’obbligazione, vale a dire, l’assenza di ostacoli all’attivazione della pretesa esecutiva).

La copertura, cioè, la verifica della sussistenza, per una spesa imputabile al bilancio, di una provvista finanziaria, presuppone che tale provvista sia presente al momento in cui la spesa diventa esigibile: nel sistema del D.lgs. n. 118/2011, a questa regola fanno eccezione soltanto gli istituti (a tempo) del Fondo pluriennale vincolato e

degli “impegni/residui tecnici di destinazione” (cfr. *amplius* la digressione nel § 9) per il “perimetro sanitario”.

Grazie a questa riqualificazione della “copertura” e la sua netta distinguibilità dal momento della prima rilevazione di una “provvista finanziaria”, il nuovo regime contabile ha la capacità di prevenire squilibri che si manifestano in forma grave, come “insostenibilità finanziaria” conclamata, per l’insufficienza delle risorse in bilancio di garantire la regolarità dei pagamenti (squilibrio di Riga A, ovvero, saldo negativo tra cassa e crediti da una parte, e residui passivi dall’altra). Tale capacità si realizza mediante una restrizione della facoltà di copertura della spesa, erodendo prima lo spazio per la copertura di spesa discrezionale (Riga E del risultato di amministrazione) e poi imponendo di verificare l’attualità delle provviste finanziarie per la spesa obbligatoria di prossima esigibilità.

La capacità del risultato di amministrazione di attivare misure di salvaguardia degli equilibri si manifesta quindi non solo a valle (a consuntivo), con la (constatazione della) formazione di disavanzi al netto dei fondi (quelli di Riga A, come saldo negativo tra crediti e cassa da un lato, e debiti dall’altro), ma a preventivo, tramite la prudenziale operatività dei fondi (risultato di amministrazione al lordo dei fondi, Riga E): i fondi impongono cioè di misurare quanto spazio effettivamente sussiste per la copertura della spesa, prima obbligatoria, poi libera, nel momento in cui questa diventa esigibile.

L’incapienza del risultato di amministrazione di Riga A, rispetto ai fondi, restituisce la misura del se e di quanto spazio sussiste per spesa discrezionale (parte disponibile), ma anche quale quota del saldo che rimane a copertura della futura spesa obbligatoria che diventa esigibile nel nuovo esercizio finanziario.

In caso di insufficienza delle risorse residue rispetto ai fondi, infatti, occorre: a) recuperare il nuovo disavanzo, ora non più definito come saldo negativo di Riga A, ma come “incapienza” del medesimo saldo, ove anche positivo, rispetto ai fondi (“parte disponibile” di “Riga E”, cfr. art. 1 del d.m. 2 aprile 2015; b) proporzionare di conseguenza la copertura della nuova spesa, sebbene obbligatoria e vincolata, tenendo conto

- della verificata intervenuta erosione della originaria provvista finanziaria che l’ente aveva il dovere di preservare attraverso i vincoli di destinazione e
- del recupero programmato di tale risorse mancanti (disavanzo applicato).

In questo modo il nuovo concetto di risultato di amministrazione e di “disavanzo” del D.lgs. n. 118/2011 (così definito da Sezione Autonomie, deliberazione

n. 9/2016/INPR, § 3.1) assicura una efficiente e preventiva tutela degli equilibri, già in fase di copertura della spesa, a previsione, laddove il vecchio sistema:

- basato su un concetto diverso di risultato di amministrazione e di disavanzo (ovvero, il saldo netto negativo tra residui e cassa da un lato, e residui passivi dall'altro)
- consentendo di “simulare” la copertura attraverso la iscrizione di un residuo passivo anche in assenza di una obbligazione passiva esigibile

rinvia il problema dello squilibrio e della salvaguardia del bilancio alla fase della rendicontazione, in caso di manifestazione di un disavanzo in modo siffatto definito. Ciò poteva avvenire, peraltro, a distanza di anni dalla “consumazione” della provvista di finanziaria, anche quando già insussistente al momento dell'applicazione del risultato di amministrazione. In tali casi il difetto di provvista di manifestava in tensioni di cassa che solo dopo anni portavano alla constatazione, mediante il riaccertamento ordinario, della incapacità del bilancio di sostenere la spesa complessiva, per l'insussistenza di residui attivi o per il sopraggiungere di passività non contabilizzate.

Con il nuovo sistema, invece, si obbliga l'operatore contabile a dare copertura, e quindi ad autorizzare ed imputare la spesa solo quando di essa risulta la “sostenibilità finanziaria”. In pratica, il sistema elaborato dal D.lgs. n. 118/2011 obbliga ad accertare che le provviste, registrate col sistema dei fondi sul risultato di amministrazione, siano ancora sussistenti (e non altrimenti distratte o assorbite da vicende del bilancio), affinché si possa dare una copertura non meramente “tecnica”, ma effettiva, alla spesa, al momento in cui diventa esigibile. Questo implica la necessità di verificare la capienza del risultato di amministrazione del suo complesso, sia per la quota “libera” (di norma destinata a spesa discrezionale) che per quella “riservata” (a spesa obbligatoria) per prevenire la formazione di disavanzi già in fase di programmazione ed evitare che l'incapienza venga certificata solo a rendiconto, con la formazione di uno sbilancio tra residui attivi e cassa da un lato e residui passivi dall'altro.

Il sistema dei fondi consente così di evidenziare, già in fase di autorizzazione della spesa, una incapienza del risultato di amministrazione, precludendo la possibilità di autorizzare la stessa se le quote applicate, anche vincolate, non corrispondono più ad una “provvista finanziaria” attuale, poiché essa risulta in qualche modo erosa in corso di gestione (a causa, ad esempio, di un imponente stralcio di residui attivi non esigibili, magari diluito negli anni, così come è avvenuto per la Regione Campania).

Questo nuovo sistema evita dunque che uno squilibrio – che la Riga E del risultato di amministrazione può esprimere in potenza ed in chiave prospettica – diventi effettivo, con la certificazione a consuntivo della “insostenibilità finanziaria” di nuove obbligazioni passive, prima autorizzate e poi sorte in assenza di altrettante ed effettive risorse attive (crediti o cassa). Si vuole cioè impedire che eventuali squilibri, pur registrati preventivamente alla Riga E del risultato di amministrazione, possano transitare alla Riga A, con una violazione grave degli artt. 81 e 97, comma 1, Cost.

**4.1.** Tanto premesso, si deve evidenziare che nel 2014, la Regione Campania ha rendicontato un disavanzo di amministrazione pari ad € -5.304.841.334,86 (cfr. Tabella 2.1).

Successivamente, ha applicato con la legge di previsione assestata 2015 una quota del risultato di amministrazione di un importo complessivo pari ad € 1.925.445.590,60 di cui:

- € 522.968.899,92 (€ 387.192.484,85 parte corrente ed euro 135.776.415,07 parte capitale) quale Fondo pluriennale vincolato (FPV);
- € 961.093.132,97 relativo alla re-inscrizione di quote vincolate;
- € 441.183.557,71 quale quota per la re-inscrizione dei residui perenti.

Nel rendiconto 2016 non sono state applicate in entrata quote del risultato di amministrazione.

Ovviamente, la possibilità di applicare quote del risultato di amministrazione presuppone sia ripristinata una situazione di equilibrio che la presenza di un disavanzo certifica mancante.

In questo senso, come è stato evidenziato da questa Sezione e dalla Sezione regionale di controllo per il Piemonte «*il risultato di amministrazione [costituisce] una valida copertura in competenza solo ove sia positivo; in caso di disavanzo, i vincoli di destinazione delle risorse confluenti a fine esercizio nel risultato di amministrazione permangono e 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*» (SRC Piemonte n. 134/2017/PARI. Allegato, pag. 103 e ss.) e «*nel caso di risultato di amministrazione negativo l'Ente dovrà, anziché [applicare direttamente le quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, dovrà], reperire ex novo le risorse necessarie a sostenere le spese cui erano originariamente destinate le entrate vincolate/accantonate nel risultato di amministrazione e nel successivo bilancio preventivo occorrerà trovare*

*le risorse necessarie a finanziare le connesse spese, altrimenti prive di copertura effettiva» (SRC Campania n. 238/2017/PAR; in senso conforme SRC Campania n. 249/2017/PRSP e SRC Liguria n. 103/2018PRSP).*

Questo orientamento è stato di recente condiviso dalle Sezioni riunite di questa Magistratura, con la sentenza n. 24/2018//EL, la quale ha espressamente affermato: *«Queste Sezioni riunite ritengono di condividere l'orientamento ermeneutico della Sezione regionale (cfr. in termini SRC Piemonte 23/2017; SRC Campania 249/2017/PAR; SRC Liguria 103/2018/PRSP) in quanto coerente con i principi informatori del nuovo sistema contabile ed in linea con le coordinate offerte dalla giurisprudenza costituzionale con le sentenze n. 70 e n. 192 del 2017.*

*D'altro canto, la riflessione in atto presso la Commissione Arconet per l'adozione di un intervento normativo volto ad ovviare alle conseguenze di tale rigorosa ricostruzione – documentata dalla difesa dell'Ente con la produzione del verbale relativo alla riunione dell'11 aprile 2018 – costituisce, a parere di questo Collegio, conferma della fondatezza dell'assunto».*

Di seguito le prefate affermazioni giurisprudenziali, declinate in termini di principio, vengono chiarite in termini operativi.

Nella prospettazione della giurisprudenza citata – e nel silenzio del Legislatore sulle condizioni e modalità di applicazione delle quote vincolate ed accantonate in caso di disavanzo – il “recupero” si ottiene mediante l'integrale applicazione del risultato di amministrazione accertato o presunto, di modo da ristabilire le condizioni di “capienza” del risultato di amministrazione con una (immediata) manovra sul bilancio dell'esercizio successivo.

Come è stato evidenziato, in situazioni di disavanzo, risultante dalla “Riga E” del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (c.d. “parte disponibile”) non è possibile algebricamente, logicamente e giuridicamente ricavare margini per finanziare una spesa, discrezionale o obbligatoria, con “avanzo libero”, per l'assenza matematica di una grandezza siffatta (Corte costituzionale, sentenza n. 274/2017).

Altra questione è se sia possibile finanziare spese vincolate (o fornire “copertura” a rischi divenuti attuali) con i fondi costituiti in prospettiva del verificarsi delle condizioni di legge e di fatto per imputare al bilancio tale spese e rischi (fondi di cui alle “righe B-D”, All. 10 D.lgs. n. 118/2011).

Infatti, mentre l'avanzo/disavanzo di “parte disponibile” (“Riga E” del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, All. 10 D.lgs. n. 118/2011) certifica la

presenza/assenza di un risparmio “libero” da applicare negli esercizi successivi, nella continuità di bilancio, i “fondi” vincolati/accantonati di cui alle “righe B-D” evidenziano quanta parte delle risorse reali del bilancio (crediti e cassa) sopravanzanti le passività (“Riga A”) “devono” essere impiegati negli esercizi successivi per fornire la copertura a spesa per cui le condizioni giuridiche e/o di esigibilità si verificheranno in futuro.

La differenza tra risorse (crediti e cassa) e passività, corrispondente alla “Riga A” del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione di cui All. 10 D.lgs. n. 118/201, per comodità espositiva, per distinguerlo dal risultato di amministrazione vero e proprio (“Riga E”) viene qui indicato come “saldo contabile primario” (ovvero SCP).

Nel caso in cui l’ente si trovi in disavanzo (parte disponibile negativa, “Riga E”), dunque, è possibile ritenere continuino a sussistere spazi finanziari per la copertura di spesa vincolata da effettuare o per il rischio imminente solo se e nella misura in cui

- il SCP sia ancora capiente;
- e/o si provveda immediatamente a ripristinare la capienza del risultato di amministrazione, riportando la Riga E, virtualmente “a zero” mediante l’applicazione di un disavanzo, di pari ammontare all’incapienza.

Infatti, la copertura mancante verrebbe immediatamente reintegrata se l’ente – nell’esercizio successivo, nel bilancio di previsione – desse subito integrale ed immediata applicazione al disavanzo evidenziato (“Riga E”) in spesa: in tal modo ciascun ente sarebbe costretto (fisiologicamente e secondo sistema) ad effettuare col bilancio una manovra finanziaria di rientro in grado, potenzialmente, di recuperare tutte le risorse mancanti entro l’orizzonte temporale del bilancio, riportando lo stesso (e virtualmente il risultato di amministrazione) in pareggio. Algebricamente, l’applicazione del disavanzo in spesa nel bilancio di previsione successivo equivarrebbe a riportare a zero la “parte disponibile” negativa del risultato di amministrazione applicato, ridando capienza allo stesso e legittimando l’applicazione integrale di tutte le quote vincolate, destinate, accantonate in precedenza annotate sul tale saldo finale.

Solo in tal caso è consentito applicare integralmente le quote in precedenza accantonate e vincolate e corrispondenti ai fondi di cui alle righe “B-D” del risultato di amministrazione.

Il disavanzo, infatti, nella contabilità finanziaria, ha, come si è visto, la funzione, da un lato, di programmare il rientro da un *deficit* conclamato di risorse, e in sede consuntiva, di misurare la *performance* di tale recupero.

Diversamente ragionando (e cioè ritenendo sempre applicabili le quote di risultato di amministrazione vincolato, destinato e accantonato, a prescindere dalla condizione contabile dell'integrale applicazione del disavanzo) il risultato di amministrazione, anziché costituire lo strumento contabile per assicurare gli equilibri nella continuità di bilancio, si trasformerebbe in uno strumento per contrarre spesa "nuova" (sia pure "vincolata" ed obbligatoria per legge) in assenza di copertura effettiva, in quanto le risorse a suo tempo stanziare ed accertate, a seguito di successivo riaccertamento, sono risultate mancanti o sono venute meno per finanziare altra spesa (che in corso di gestione si è rivelata priva di copertura), generando prima un sofferenza di cassa e poi una conclamata diminuzione del risultato di amministrazione, con impatto sulla "Riga E" del prospetto dimostrativo.

Detto in altri termini, se in condizioni normali e statiche il vincolo sul risultato di amministrazione consente:

a) di lasciare memoria della destinazione sulle risorse inutilizzate ed evitare che esse vengono utilizzate per dare in futuro copertura a spesa diversa;

b) di considerare "finanziariamente neutra" e potenzialmente già coperta la spesa futura (neutralità che si esprime con la possibilità di coprire la spesa non con risorse nuove, ma con quote vincolate del risultato di amministrazione);

una verifica sul risultato di amministrazione negli esercizi successivi, ed in particolare in sede di rendiconto, potrebbe in chiave dinamica, evidenziare che a causa della sopravvenuta erosione della provvista finanziaria "riservata" (ad esempio per lo stralcio di residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità di parte corrente, correlata a spesa "libera") si è realizzata una "distrazione" di scopo rispetto alla quale l'ente deve emendare: a) recuperando risorse per ricostituire la "provvista" (erosa prima del suo impiego) in modo da poter dare copertura alla spesa vincolata ed obbligatoria (o al rischio a suo tempo paventato); b) dando priorità, nella programmazione di bilancio, all'incardinamento di tale spesa.

In tali casi, la contabilità finanziaria affida al disavanzo e alla sua applicazione in spesa la funzione di ripristinare l'equilibrio alterato, "recuperando" le risorse mancanti per ripristinare la capienza del risultato di amministrazione rispetto ai fondi necessari per garantire tali spese e coprire l'ente da tali rischi finanziari, riportando la "Riga E" a zero.

**4.2.** Tuttavia, in un sistema che endemicamente conosce forme di "spalma-debiti", il disavanzo non è più in grado di svolgere tale funzione.

Per determinare quindi la misura possibile dell'applicazione di quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, in assenza di una disciplina espressa di legge, occorre rifarsi al precetto dell'equilibrio e alla clausola generale della copertura economica e finanziaria delle spese (art. 81 e 97 Cost.).

Invero, se da un lato, *«copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse»* (C. Cost., sent. n. 274/2017, punto 4 *in diritto*); si deve altresì ricordare che *«copertura finanziaria ed equilibrio integrano una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia [con le disposizioni impugnate] coinvolga direttamente il precetto costituzionale: infatti “la forza espansiva dell'art. 81, quarto [oggi terzo] comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile” (sentenza n. 192 del 2012) (Corte costituzionale, sentenza n. 184/2016).*

Tanto premesso, appare evidente che il criterio in base al quale consentire o definire i limiti dell'applicazione delle quote vincolate, destinate o accantonate del risultato di amministrazione, non può che essere quello della copertura effettiva (*recte* della c.d. “sostenibilità finanziaria”): è necessario, cioè, che la nuova spesa che si intende effettuare e “coprire” col risultato di amministrazione, abbia riscontro in risorse reali (crediti o cassa), effettivamente ancora presenti nel risultato di amministrazione o, in alternativa, ripristinate con un'apposita manovra di bilancio.

Ciò presuppone una verifica sul “saldo contabile primario” (o SCP) che è espresso dal risultato di amministrazione di cui alla “Riga A”. Tale saldo esprime la misura reale del “risparmio” e delle economie che derivano dagli esercizi precedenti, mediante una differenza secca tra crediti, cassa e passività, risparmi ed economie “prenotati” mediante i fondi e che possono essere “applicati”, tramite il risultato di amministrazione, in esercizi successivi.

Si può dunque affermare che un ente può applicare in entrata il risultato di amministrazione, a titolo di quota vincolata o accantonata, solo se il SCP risulti: a) positivo; b) o comunque capiente per sostenere la spesa (futura) vincolata o il rischio per cui si è proceduto, in prospettiva, alla creazione di un “fondo”.

Pertanto:

a) in caso di incapienza del risultato di amministrazione (“Riga E” del prospetto dimostrativo)

b) e ove il disavanzo non sia applicato nella sua interezza (in deroga alla regola dell’immediato pareggio) per effetto di “norme spalma-debiti”

c) **non è possibile applicare automaticamente quote del risultato di amministrazione, ma occorre limitarsi ad applicare quote del risultato di amministrazione in una misura non superiore a:**

- il saldo di cui alla “Riga A” del prospetto di sintesi del risultato di amministrazione (SCP). Esso, infatti, esprime risorse esistenti (crediti e cassa) che sopravanzano passività effettivamente contratte (residui passivi) o in corso di perfezionamento/maturazione in termini di esigibilità (FPV). Si tratta di spese per cui l’amministrazione ha avviato un crono-programma di realizzazione per le quali le risorse “prenotate”, secondo la disciplina legislativa, possono essere applicate in entrata, negli esercizi successivi, senza discriminare tra l’ipotesi in cui l’ente si trovi in avanzo o in disavanzo. Quella del FPV, infatti, è una disciplina che si giustifica in un’ottica premiale, per “efficientare” i processi di spesa e a tutela dell’affidamento di coloro i quali stanno per contrarre obbligazioni con la pubblica amministrazione, purché la spesa sorga e si realizzi nei tempi previsti);

- al disavanzo concretamente applicato sia pure ridotto per effetto di norme “spalma-debiti”. Infatti, anche se tali norme neutralizzano la capacità del disavanzo di recuperare immediatamente l’equilibrio di bilancio turbato, non può non tenersi conto della sia pure più ridotta manovra di bilancio realizzata attraverso l’applicazione di una quota minore di disavanzo, stabilita da un piano di rientro assentito secondo legge. Per tale ragione, la quota (vincolata, destinata, accantonata) applicabile a previsione deve tenere conto della “quota” di disavanzo effettivamente applicata (DA).

**Tale montante complessivamente determinato (SCP+DA), peraltro, non può essere applicato indiscriminatamente.**

La prefata sommatoria algebrica definisce lo spazio finanziario per l’applicazione del risultato di amministrazione negli esercizi successivi, per spesa obbligatoria divenuta esigibile negli anni successivi. Il richiamato “spazio”, mentre può essere certamente applicato nella sua integralità (e sino a concorrenza) a finanziamento di spesa di investimento, nel caso in cui l’ente abbia dato ricorso ad anticipazioni straordinarie di liquidità, per il finanziamento di spesa di diversa natura, tale montante va comunque nettato del fondo anticipazioni liquidità straordinaria (FAL).

Quest'ultimo va altresì diminuito della quota di ammortamento del FAL medesimo prevista per l'anno in programmazione (che si rammenta, deve essere comunque recuperata attraverso il disavanzo applicato, come evidenziato dalla Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 28/2017/QMIG).

In caso di “spesa diversa da investimento”, la necessità di sottrarre dal SCP il FAL si pone perché altrimenti si realizzerebbe una elusione del divieto di cui all'art. 119, comma 6, Cost. (Corte costituzionale, n. 181/2015 e n. 89/2017); norma per la quale, si rammenta, è stata elaborata la nota interpretazione pretoria delle norme sui mutui trentennali concessi dalla Cassa depositi e prestiti ex D.L. n. 35/2013 ed interventi normativi similari della lettura. L'obiettivo di tale interpretazione, in virtù della quale i residui attivi “liberati” dal pagamento dei debiti con l'anticipazione straordinaria di liquidità non possono dare luogo ad una “espansione della capacità di spesa” (per effetto della formazione di risultato di amministrazione applicabile negli esercizi successivi) verrebbe frustrata da un'applicazione del maggiore SCP generato dall'anticipazione straordinaria di liquidità, a beneficio di spesa corrente.

Detto in altri termini, diversamente operando ed ammettendo l'impegno integrale del montante sopra determinato (SCP+DA) a finanziamento anche di spesa corrente, l'ente avrebbe recuperato la stessa capacità di spesa che il FAL neutralizza sulla Riga E e sulla Riga A, per il solo fatto di essere spesa obbligatoria e non anche, come richiede la Costituzione, spesa di investimento.

In questo modo, l'interpretazione costituzionalmente conforme delle anticipazioni straordinarie di liquidità concesse dal Legislatore, necessaria per non violare l'art. 119 comma 6 Cost., verrebbe “elusa” tramite la tecnica dell'applicazione negli esercizi successivi di quote del risultato di amministrazione.

La provvista finanziaria vincolata data dal montante SCP+DA, peraltro, non va invece abbattuta del FCDE, la cui natura prudenziale concorre alla determinazione del risultato di amministrazione (“Riga E”) in chiave depressiva, concorrendo a definire la misura del disavanzo da applicare (DA).

Si deve tra l'altro tenere conto che proprio sull'impatto di tale disavanzo il Legislatore è intervenuto con apposite norme “spalma-debito”, di cui, a diritto vigente, non può non prendersi atto. Infatti, l'impatto del FCDE è stato “neutralizzato” in termini di impatto sugli esercizi successivi, in larga parte, tramite la disciplina del ripiano del riaccertamento straordinario, il cui “maggior disavanzo” (art. 3, comma 16, D.lgs. n. 118/2011 e art. 1 d.m. 4 aprile 2015) è generato in larga parte e principalmente proprio

dall'impatto del nuovo istituto del FCDE (cfr. in argomento le osservazioni di questa Sezione nella decisione n. 240/2017/PRSP). In definitiva il margine di quota applicabile (QA) del SCP non può contemplare una diminuzione per FCDE, il cui impatto, tramite il riaccertamento straordinario, è stato spalmato in un DA "trentennalizzato".

Si pone altresì questione per il FCDE di nuova formazione, nel caso in cui il montante sia aumentato successivamente. A parte il fatto che anche in questo caso sono intervenute norme spalma-debito che hanno assorbito (anche) l'impatto di tale componente, il FCDE concorre comunque a determinare la misura della quota applicabile (QA) definendo da misura dei vari disavanzi applicabili, compresi quelli di nuova formazione,

Infine, queste considerazioni "algebriche", convergono con una riflessione di sistema: in assenza di una disciplina espressa, occorre conciliare il principio di prudenza, di cui è espressione il FCDE, con il principio di efficacia e continuità dell'azione amministrativa (alla base del sistema dei vincoli), che in questo caso, deve prevalere.

In generale, dunque, ad avviso di questa Sezione, il FCDE non deve concorrere a nettare il SCP. Con una diversa interpretazione rigoristica, si correrebbe infatti il rischio di generare una privazione ed un'inefficienza certa (la non effettuazione di una spesa dovuta e obbligatoria) a fronte di un rischio di non realizzazione solo eventuale ed incerto (FCDE).

Del resto, lo stesso D.lgs. n. 118/2011, Allegato 1, afferma al punto 9 che *«Il principio della prudenza non deve condurre all'arbitraria e immotivata riduzione delle previsioni di entrata [...]. Ciò soprattutto nella ponderazione dei rischi e delle incertezze connessi agli andamenti operativi degli enti e nella logica di assicurare ragionevoli stanziamenti per la continuità dell'amministrazione»*.

Va da sé che non è possibile applicare in nessun modo quote del risultato di amministrazione se il SCP è originariamente negativo o risulta tale al netto degli accantonamenti obbligatori per legge (nel nuovo sistema del D.lgs. n. 118/2011) con funzione neutralizzatoria, ed in particolare, al netto del fondo anticipazioni di liquidità (FAL).

In buona sostanza, la quota di risultato di amministrazione applicabile in entrata (QA) a copertura di spesa da contrarre nel nuovo esercizio ("quota vincolata" o "destinata") o della realizzazione di rischi individuati e quantificati in base alla

discrezionalità tecnica dell'ente (quota accantonata a FR) è pari alla seguente formula algebrica:

$$QA^{x+1} = SCP^{anno\ x} + DA^{x+1}.$$

Dove:

$QA^{x+1}$  = quota del risultato di amministrazione applicabile nell'esercizio successivo;

$SCP^{anno\ x}$  = saldo contabile primario a rendiconto;

$DA^{x+1}$  = disavanzo complessivo applicato nell'anno in programmazione.

Tale margine  $QA^{x+1}$ , che costituisce il tetto massimo di applicabilità, può essere in parte destinato a spesa corrente vincolata, solo nella misura massima data dalla seguente equazione:

$$QAC^{x+1} = SCP^{anno\ x} - FAL^{anno\ x} + QMFAL^{x+1} + DA^{x+1}.$$

Dove:

$QAC^{x+1}$  = quota del risultato di amministrazione applicabile nell'esercizio successivo per spesa diversa da investimento;

$SCP^{anno\ x}$  = saldo contabile primario a rendiconto

$FAL^{anno\ x}$  = Fondo anticipazioni straordinarie di liquidità a rendiconto;

$QMFAL^{x+1}$  = quota di ammortamento dell'anticipazione straordinaria di liquidità prevista per l'anno in programmazione;

$DA^{x+1}$  = disavanzo complessivo applicato nell'anno in programmazione.

In buona sostanza, in condizione di disavanzo e in regime di "spalma -debito" (tale da non determinare un non immediato recupero dello squilibrio), gli enti possono continuare ad applicare quote vincolate/destinate/accantonate del risultato di amministrazione, sempreché:

- sussista un SCP positivo, maggiorato della quota di disavanzo applicato,
- con priorità assoluta per la spesa di investimento, spesa che per definizione non determina una distruzione di ricchezza, ma trasforma in valori patrimoniali la ricchezza finanziaria del conto del bilancio, senza deprimere i valori del bilancio complessivamente considerato ed aumentando la ricchezza collettiva.

Nell'ambito di tale spesa massima finanziabile con il risultato di amministrazione applicato (corrispondente a  $QA^{x+1}$ ) la spesa obbligatoria corrente (o comunque diversa da investimento) finanziabile non può essere comunque superiore a  $QAC^{x+1}$ , che si ottiene mediante l'aggiunta, all'equazione, del fondo di neutralizzazione per anticipazioni straordinarie di liquidità.

Il *favor* per la spesa d'investimento, in situazioni di disavanzo, del resto, oltre che dall'interpretazione costituzionalmente orientata del sistema del D.lgs. n. 118/2001, è coerente con la disciplina del più recente spalma-debiti applicato dalla Regione Campania, in particolare con le disposizioni dell'art. 1, comma 779, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, che – in aggiornamento di quanto già disposto dall'art. 9, comma 5, del D.L. n. 78/2015 (conv. L. n. 125/2015) – pone come ulteriore condizione l'impegno, da parte di ciascuna regione che sia avvale di tale facoltà, « *a riqualificare la propria spesa attraverso il progressivo incremento degli investimenti*».

Resta inteso che se da un lato le “norme spalma-debiti” autorizzano ad applicare una misura inferiore del disavanzo integrale, rimane in facoltà dell'ente aumentare la quota di avanzo applicato (DA) in modo da riequilibrare la sopresposta equazione, recuperando anzitempo le risorse vincolate, destinate ed accantonate che le precedenti gestioni hanno “bruciato” e di fatto destinato ad altri scopi, garantendo che la spesa obbligatoria venga pienamente contratta ed eseguita, con pieno recupero di efficienza e di efficacia dell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.).

**4.3.** Applicando questo ragionamento nella continuità di bilancio, ci si avvede che le molte poste di spesa del rendiconto 2015, finanziate con l'“avanzo applicato” (*rectius*, quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione) non sono state sorrette da risorse effettive.

Ad essere rilevante, in questo, è direttamente la disciplina costituzionale dell'equilibrio di bilancio (ed i principi contabili che ne costituiscono parametro interposto) e non la legge di (di bilancio di) previsione regionale.

Per un verso la legge regionale che ha approvato il bilancio di previsione non sempre è rilevante nei giudizi di rendiconto, in quanto occorre distinguere tra “effetti transitori” ed effetti “permanenti” di tale legge. Con tale distinzione si intende isolare e distinguere le conseguenze della legge di bilancio che si esauriscono nell’esercizio, da quelli che condizionano più esercizi. Solo i secondi continuano a dipanarsi a valle e nei successivi esercizi, tanto da costituire il primo parametro di riferimento per il giudice contabile in sede di parificazione.

Costituisce effetto “transitorio” (*rectius*, a tempo determinato), l’autorizzazione di spesa concernente un singolo esercizio già concluso, sebbene emessa sul falso presupposto di una copertura effettiva. In caso di intempestiva impugnazione da parte del Governo e da parte della Corte in sede di controlli di legittimità-regolarità sulla legge di previsione, l’effetto inclusivo nel bilancio si stabilizza, per esaurimento dell’effetto autorizzatorio. Esso non è reversibile per un’esigenza di certezza dei rapporti giuridici che sono entrati nel perimetro di bilancio, rapporti i quali possono semmai essere espunti con l’operazione di riaccertamento ordinario, a consuntivo, per l’avvenuta constatazione dell’assenza originaria o sopravvenuta del titolo.

Il problema di illegittimità (costituzionale) a previsione, peraltro, ridonda in termini di squilibrio sui conti a consuntivo e sulla esigenza di puntuali e tempestive misure di salvaguardia attraverso leggi di bilancio successive. In questa prospettiva appare collocarsi la nota e risalente, seppur per molti versi superata, C. cost. sentenza n. 142/1968.

Per altro verso, rimangono rilevanti le autorizzazioni pluriennali e/o quelle che radicano un titolo sostanziale di spesa (così C. cost. n. 244/1995), ovvero quelle che determinano, sulle poste e sui capitoli, ad esempio, una determinata allocazione contabile con effetti sul calcolo dei saldi, alterando gli equilibri in modo rilevabile a consuntivo (così, ad esempio, nella sentenza C. cost. n. 181/2015 e n. 89/2017)

La legge di previsione, quindi, costituisce norma rilevante, in sede di rendiconto, nella misura in cui vengono in considerazione effetti permanenti o continuati.

Tale distinzione sugli effetti, infatti, consente di ricondurre ad unità l’apparente distante giurisprudenza del Giudice delle leggi che infatti attiene (ed analizza) diversi profili ed effetti delle leggi di previsione impugate.

Se questo è vero, tuttavia, la violazione delle norme costituzionali non può essere non rilevata dallo stesso giudice comune, innestando, col suo accertamento, i rimedi ordinariamente previsti dal sistema.

Infatti, le norme sulla copertura e sull'equilibrio costituiscono “norme sulla normazione” per la formazione non solo della legge di previsione, ma anche di rendiconto. In particolare, le richiamate regole sono norme a fattispecie astratta completa (“clausola generale”, «*in grado di operare pure in assenza di norme interposte*», C. Cost., sent. n. 192/2012), quindi direttamente applicabili al caso concreto esaminato dal giudice contabile.

Nel caso del bilancio di previsione, l'illegittimità nella applicazione delle quote del risultato di amministrazione “non libero”, per difetto di capienza (e quindi il difetto di copertura delle spese vincolate o dei rischi trasformati in passività attuali) rende di dubbia costituzionalità la legge che lo approva, aprendo la via a questioni di legittimità costituzionale, in via incidentale o principale, volte ad evitare una pseudo-copertura di spesa in programmazione. Tale illegittimità, infatti, è destinata ad erodere il risultato di amministrazione, a causa di un deterioro risultato di gestione e, eventualmente, ad aggravare qualità (transito del disavanzo dalla Riga E alla Riga A) e quantità del disavanzo a rendiconto, al termine della gestione. Il tal caso, solo la giurisdizione costituzionale può intervenire per interdire l'azione politica assunta con “forme di legge”. La giurisdizione del Giudice delle leggi, infatti, non è caratterizzata solo dal parametro (che è di rango costituzionale, ma talvolta, tramite parametri “interposti”, anche di rango inferiore), ma anche e soprattutto, dalla “materia” costituita dalla natura dell'atto di cui si sindacava, vale a dire una legge o un atto avente forza di legge (art. 134, comma 1, Cost.).

In sede di rendiconto, la giurisdizione della Corte dei conti si esercita rispetto al “fatto” amministrativo e pre-legislativo della rappresentazione contabile, nella forma del rendiconto. In tale ambito, la giurisdizione del giudice contabile, come in generale del giudice comune, non esclude il ricorso, ma anzi primariamente necessita, del riferimento alle norme costituzionali, tanto con l'interpretazione conforme (Corte costituzionale, *ex plurimis*, sent. n. 356/1996; sentt. n. 219/2008 e n. 1/2013), quanto per ipotesi di c.d. *drittwirkung*, fenomeno giuridico per cui le norme costituzionali sono in grado di generare fattispecie di diretta applicazione su soggetti dell'ordinamento (cfr. Cass., sez. III, sent. 10 maggio 2001, n. 6507). In quest'ottica, disposizioni costituzionali a fattispecie completa (in materia di contabilità, ad esempio, il divieto di indebitamento per spesa diversa da investimento, cfr. SRC Campania n. 1/2017/PRSP) legittimano l'applicazione diretta delle fonti di rango super-primario da parte del giudice comune, con l'effetto che il giudice contabile, ove ravvisi che il rendiconto sia

antinomica rispetto a leggi che disciplinano la rappresentazione contabile e/o con il parametro costituzionale dell'equilibrio, non può emettere un dispositivo di "parificazione" della posta finanziata.

Perché ciò accada è necessario che si verifichino due condizioni concrete: a) che la norma costituzionale sia completa; b) che non esista una diversa legge, statale e/o regionale, applicabile o rilevante, eventualmente in violazione con la Costituzione (in questo caso non può essere elusa la giurisdizione del Giudice delle leggi).

La prima condizione certamente si verifica con riferimento al parametro costituzionale dell'equilibrio e dei suoi corollari sopra esposti (in termini di limiti all'applicazione di quote vincolate e accantonate in caso di disavanzo).

Come si è detto, ci si trova in presenza di "norme sulla normazione" a fattispecie completa (trattandosi, per l'equilibrio, di una "clausola generale", «*in grado di operare pure in assenza di norme interposte*», C. Cost., sent. n. 192/2012).

La seconda condizione si verifica anche con riguardo alla legge di previsione regionale a monte del rendiconto, in quanto, qui viene in rilievo solo un effetto transitorio, già consumato e stabilizzato, ridondante in uno squilibrio a consuntivo.

Detto in altri termini, l'autorizzazione a prenotare lo spazio finanziario in bilancio esaurisce il suo effetto con il ciclo di bilancio dell'esercizio di pertinenza: non si sindacava, infatti, il titolo, né la contabilizzazione, né si intende, in sede di rendiconto sindacare l'autorizzazione che ha legittimato la prenotazione finanziaria autorizzata di risorse in fase di gestione. Esse non sono in discussione, ma si sindacava l'esito che tale spesa genera sul risultato di amministrazione, effetto che deve essere accertato a consuntivo, innestando le necessarie misure di salvaguardia, che primariamente devono muovere dal riconoscimento della causa dello squilibrio medesimo e che il giudice contabile non può non rilevare, giungendo ad un giudizio di non parificazione.

In questo caso, a differenza dell'accertamento di squilibri non conclamati in poste che confluiscono nel risultato di amministrazione, la "non parifica" (e quindi l'accertamento di illegittimità-irregolarità) di poste di spesa che:

- nel bilancio abbiano già avuto confluenza in forza di autorizzazioni di legge già esaurite;
- di cui l'assenza di copertura sia stata conclamata nel peggioramento del risultato di amministrazione (o addirittura in un disavanzo che l'ente sta già recuperando ai sensi di legge),

è una “**non parifica**” esclusivamente “**tecnica**”, nel senso che non importa obblighi di conformazione di tipo positivo sull’amministrazione regionale, in termini di modifica del disegno di legge di rendiconto.

Gli effetti di una siffatta “non parifica”, peraltro, non sono di minore importanza e rilievo, in quanto discendono direttamente dalla violazione del precetto dell’equilibrio. Essi sono di due tipi, entrambi collegati al carattere pubblico del bene tutelato.

Da un lato, l’accertamento di una simile illegittimità-irregolarità ha un effetto informativo e referente: il carattere pubblico del bilancio presuppone una completa trasparenza sulle cause degli andamenti della finanza (in questo caso, in merito al peggioramento del risultato di amministrazione), sia sotto il profilo della legalità (*compliance*) che sotto quello della responsabilità di mandato (*accountability*, Corte cost. n. 49/2018). Con tale accertamento in giudizio è infatti possibile: a) indicare le cause della formazione di un eventuale disavanzo già confluito nel risultato di amministrazione; b) innestare un comportamento correttivo in sede di successivi bilanci da parte del Governo regionale, realizzando condizioni di trasparenza tecnica nei confronti del Consiglio regionale che deve indirizzarne la politica di bilancio.

Per altro verso, l’accertamento di una siffatta illegittimità-irregolarità di poste passive, ha un effetto conformativo di tipo negativo, nel senso che importa il divieto di reiterare prassi contabili la cui costituzionalità, in forza di tale accertamento, si presume dubbia. In tal modo, non solo si forniscono al Governo strumenti di pronta lettura di pratiche in corso eventualmente contrarie alla Costituzione, rispetto a norme di coordinamento della finanza pubblica (art. 127 Cost.), ma si delinea un caso in cui tanto lo Stato (Corte cost. n. 107/2016), quanto la Corte di conti (controlli sul bilancio di previsione e sulla successiva rendicontazione) hanno il dovere di sollevare una questione di costituzionalità attivando la giurisdizione costituzionale.

Per tale ragione, di seguito, si procede ad individuare le poste di spesa che sono state autorizzate in assenza di copertura, individuando, attraverso un giudizio di non parifica, un limite alla programmazione futura di spesa con analoga tecnica.

Inoltre, tale spesa, come si vedrà, ha contribuito “illegittimamente” al peggioramento del risultato di amministrazione, poiché in violazione di legge, e segnatamente in violazione dell’art. 9, comma 5, del D.L. n. 78/2015, il quale consentiva di ricorrere allo straordinario piano di rientro dallo stesso previsto con “*l’impegno formale di evitare la formazione di ogni ulteriore potenziale disavanzo*”, impegno che è stato inadempito con l’applicazione di quote del risultato di

amministrazione che non erano capienti e che non costituivano risorse effettive. Infatti, come è stato sopra evidenziato, il risultato di amministrazione è ulteriormente peggiorato nel 2015.

Tale inadempimento, sia pure sprovvisto di sanzione, non può non essere accertato da questa Sezione in sede di rendiconto, per ogni valutazione da parte dei competenti organi dell'ordinamento, come sopra tratteggiato.

**4.4.** Ad avviso del Collegio, dunque, non sussistono i presupposti per la parificazione di poste di spesa finanziate con l'applicazione di un incapiente risultato di amministrazione, come dimostra la seguente esposizione dei dati contabili.

Applicando la formula sopra esposta, infatti, si evidenzia che la Regione Campania, al 31.12.2014, aveva un SCP positivo che al lordo delle componenti di recupero raggiungeva €1.519.215.674,91.

Tale margine era impiegabile solo per spesa di investimento, dato che la quota utile per finanziare e coprire spesa diversa da investimento era negativa (€ - 1.104.072.724,69), per effetto delle componenti di neutralizzazione da FAL.

*Tabella 8. Test di disponibilità delle quote di risultato di amministrazione destinate a spesa obbligatoria*

<b>RENDICONTO 2014</b>		
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 Riga A (c.d SCP) (=)		1.465.147.601,16
quote disavanzo complessivo applicate al BP 2015* (DA)	(+)	54.068.073,75
*Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	54.068.073,75	
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni) non applicato nel 2015	63.149.119,71	
<b>= Margine applicabile (QA<sup>x+1</sup>)</b>	<b>=</b>	<b>1.519.215.674,91</b>
Fondo D.L. 35/2013 art. 3 AL 31/12/2014 (FAL <sup>anno</sup> )	(-)	2.686.437.519,31
Quota di ammortamento prevista e applicata nel 2015 (QMFAL <sup>x+1</sup> )	(+)	63.149.119,71
*Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	54.068.073,75	
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni) non applicato nel 2015	63.149.119,71	
<b>= Avanzo applicabile all'esercizio 2015 per spesa diversa da quella di 'investimento (QAC<sup>x+1</sup>)</b>	<b>=</b>	<b>-1.104.072.724,69</b>

*Elaborazione: Corte dei conti*

Analizzando i dati raccolti in istruttoria, ed in particolare quelli della Tabella, ne consegue che, ad avviso del Collegio, non possono essere parificate le seguenti partite di spesa del rendiconto 2015 finanziate con:

- quote vincolate, per spese diverse da investimento, per un totale di € 490.620.215,60 (Tabella 8.1);
- quote accantonate (con fondo residui perenti) per €441.183.557,71 (Tabella 8.2).

Le quote destinate al ri-finanziamento di residui perenti (tramite l'accantonamento all'apposito fondo), non possono essere parificate perché esprimono una forma di finanziamento e copertura di spesa indifferenziata a fronte di SCP destinabile a spesa corrente virtualmente negativo (*recte*, QAC<sup>x+1</sup>); segnatamente per due motivi:

- in primo luogo, perché, come emerge dalla sentenza C. cost. n. 274/2017 (con analoghe riflessioni che possono estendersi all'illegittimità costituzionale della pratica dei mutui autorizzati e non contratti, cfr. in particolare il punto 4.2.1. *in diritto*), il concetto di “investimento” presuppone la proiezione al futuro dell'oggetto della copertura, nella prospettiva della trasformazione della ricchezza finanziaria in valore ed in beni durevoli destinati a confluire nel patrimonio regionale, per contro, il finanziamento postumo di debiti, virtualmente concorrenti a peggiorare i saldi di bilancio, corrisponde a spesa che è già in patrimonio e per la quale la cancellazione del residuo passivo avrebbe dovuto generare il ripristino del vincolo sulla provvista finanziaria e quindi sul risultato di amministrazione, per spesa destinata o comunque vincolata *ex lege* ad investimenti. Ove si fosse correttamente operato, sarebbe stato possibile applicare il vincolo eventualmente mantenuto (in coerenza con la logica sopra esposta); nel caso in cui i residui perenti sono invece confluito anonimamente nello stato patrimoniale, essi concorrono a peggiorare in modo indifferenziato i saldi di bilancio effettivi. Di conseguenza nel caso di reinscrizione degli stessi, finanziata dal correlato fondo, occorre tenere presente che ci si trova di fronte all'emersione di debitorie che stanno concorrendo al peggioramento del disavanzo “formale” (per definizione, spesa diversa da quella di investimento), proprio in virtù del fondo residui perenti. L'applicazione in entrata del fondo residui perenti sarebbe perciò una forma di finanziamento

postumo del disavanzo occulto, che si manifesta prima in forma di sofferenza di cassa e poi per competenza. Ne consegue che l'iscrizione in entrata di quote corrispondenti al fondo residui perenti, nel caso concreto della Regione Campania – data l'incidenza del FAL in misura tale da rendere negativo il SCP della Regione Campania – deve avvenire con le stesse cure che riguardano il finanziamento della spesa corrente, sulla base delle formule sopra esplicitate, in particolare attraverso l'aggravio del disavanzo applicato e, in questa prospettiva, tramite l'adeguamento dell'accantonato del fondo residui perenti anche in misura superiore al minimo previsto per legge, ai sensi dell'art. 60, comma 3, del D.lgs. n. 118/2011 (sul punto si rinvia alla analisi più diffusamente effettuate con la decisione di parifica sul rendiconto 2013, SRC Campania n. 285/2016/PARI, Allegato A, § 6.1.2);

- secondariamente, con riguardo al caso concreto e all'andamento dell'istruttoria, perché le informazioni fornite non consentono in nessun modo di comprovare il tipo di spesa finanziata, distinguendo tra spesa di investimento e corrente.

Tabella 8.1 TABELLA economie vincolate destinate a spesa diversa da investimento

Capitolo di utilizzo	MISS	PROG	TIT	DENOMINAZIONE	COMPETENZA
2438	12	6	1	FONDO NAZIONALE PER IL SOSTEGNO ALL'ACCESSO ALLE ABITAZIONI IN LOCAZIONE. CONTRIBUTI INTEGRATIVI AI CANONI DI LOCAZIONE EX ART. 11 LEGGE 9/12/1988 N. 431.	7.362.157,64
2356	10	6	1	ATTUAZIONE DELLE MISURE RELATIVE ALLA RAZIONALIZZAZIONE ED AL RIORDINO DELLE SOCIETA' PARTECIPATE REGIONALI NEL SETTORE DEL TRASPORTO PUBBLICO (ART. 16, D.L. 22/6/2012, N. 83, CONV. DALLA L. 134/2012)	30.000.000,00
520	1	7	1	FONDI DELLO STATO PER L'ACCESSO A MEZZI DI INFORMAZIONE DURANTE LE CAMPAGNE ELETTORALI, REFERENDARIE E PER LA COMUNICAZIONE POLITICA (ART. 4, COMMA 5, LEGGE 28/2000).	173.008,32
7870	12	7	1	FONDO SOCIALE REGIONALE AI SENSI DELL'ART.50, COMMA 5, DELLA L.R. 23.10.2007, N.11- FONDO NAZIONALE PER LE POLITICHE SOCIALI PER LA REALIZZAZIONE DEL SISTEMA INTEGRATO DI INTERVENTI E SERVIZI SOCIALI E PER LE ATTIVITA' DI MONITORAGGIO, DI ANALISI DEI BISOGNI, DI VERIFICA E CONTROLLO DEI PIANI SOCIALI DI ZONA TRASFERIMENTI CORRENTI A AMMINISTRAZIONI LOCALI	32.497.182,41
7860	12	7	1	ATTIVITA' DI COMUNICAZIONE ISTITUZIONALE, DI FORMAZIONE, FUNZIONAMENTO E GESTIONE IN MATERIA DI SERVIZIO CIVILE (LEGGE 6/3/2001, N.64 E DEC LGS. 5/4/02, N. 77 E S.M. E I.) ACQUISTO DI SERVIZI PER FORMAZIONE E ADDESTRAMENTO	19.960,00
7863	12	7	1	ATTIVITA' DI COMUNICAZIONE ISTITUZIONALE, DI FORMAZIONE, FUNZIONAMENTO E GESTIONE IN MATERIA DI SERVIZIO CIVILE (LEGGE 6/3/2001, N. 64 E DEC LGS. 5/4/02, N. 77 E S.M. E I.) - ALTRE SPESE PER IL PERSONALE	2.776,80
7853	12	7	1	ATTIVITA' DI COMUNICAZIONE ISTITUZIONALE, DI FORMAZIONE, FUNZIONAMENTO E GESTIONE IN MATERIA DI SERVIZIO CIVILE (LEGGE 6/3/2001 N. 64 E D.LGS. 5/4/02 N. 77 E S.M. E I.) - COMPENSI PER SOGGETTI ESTERNI PER VALUTAZIONE PROGETTI	2.400,00
7847	12	7	1	ATTIVITA' DI COMUNICAZIONE ISTITUZIONALE, DI FORMAZIONE, FUNZIONAMENTO E GESTIONE IN MATERIA DI SERVIZIO CIVILE (LEGGE 6/3/2001 N. 64 E D.LGS. 5/4/02 N. 77 E S.M. E I.) - COMPENSI PER IL PERSONALE PER	28.500,00

VALUTAZIONE PROGETTI					
7861	12	7	1	ATTIVITA' DI COMUNICAZIONE ISTITUZIONALE, DI FORMAZIONE, FUNZIONAMENTO E GESTIONE IN MATERIA DI SERVIZIO CIVILE (LEGGE 6/3/2001, N. 64 E DEC LGS. 5/4/02, N. 77 E S.M. E I.) - SERVIZI AUSILIARI	34.572,60
7858	12	5	1	INTERVENTI IN MATERIA DI POLITICHE PER LA FAMIGLIA E DELLA LEGGE 27 DICEMBRE 2006, N. 296, ART. 1, COMMI 1250, 1251, 1252, 1254, 1255, 1256, 1259, E 1260 TRASFERIMENTI CORRENTI A AMMINISTRAZIONI LOCALI	5.000.000,00
2181	10	1	1	FONDI DESTINATI AL TRASPORTO PUBBLICO LOCALE PER SERVIZI MINIMI SU FERRO. QUOTA VINCOLATA	43.058.955,56
2183	10	2	1	FONDI DESTINATI AL TRASPORTO PUBBLICO LOCALE PER SERVIZI MINIMI SU GOMMA. QUOTA VINCOLATA.	36.559.680,03
2327	10	2	1	ATTUAZIONE DEL PROCESSO DI RIFORMA DEL SETTORE TPL SU STRADA (COMMI 295 - 297 LEGGE 244/2007)	31.966.414,10
2334	10	1	1	FONDI DESTINATI AL TRASPORTO PUBBLICO LOCALE SU FERROVIA (ART. 1, COMMI 295, 296 E 297 DELLA LEGGE 24.12.2007, N. 244)	4.208.833,59
2344	10	1	1	TRASPORTO PUBBLICO LOCALE. SERVIZI FERROVIARI DI INTERESSE REGIONALE OPERANTI SULLA RETE F.S. R.F.I (LEGGE 15/3/97 N. 59; ART. 9 D.L.GVO 19/11/97, N. 422).	83.263.442,81
2353	10	2	1	INTERVENTI IN MATERIA DI SERVIZIO DI PUBBLICO TRASPORTO LOCALE PER VIAGGIATORI E DELEGHE ALLE AMMINISTRAZIONI PROVINCIALI, COLLEGAMENTI MARITTIMI DI INTERESSE REGIONALE (D.LVO 19/11/97 N. 422 E D.LVO N. 345/98) - SPESA OBBLIGATORIA	22.112.298,43
2379	10	1	1	ATTUAZIONE DEL PROCESSO DI RIFORMA DEL SETTORE TPL SU FERROVIA (COMMI 295 - 297 LEGGE 244/2007)	10.588.840,48
2384	10	1	1	TRASFERIMENTI CORRENTI ALLA REGIONE PER INTERVENTI E FUNZIONAMENTO CONNESSI AI COMPITI DI PROGRAMMAZIONE ED AMMINISTRAZIONE DELLE LINEE FERROVIARIE IN CONCESSIONE ED IN GESTIONE COMMISSARIALE GOVERNATIVA. ART. 8 D.LGVO 19/11/1997 N. 422.	13.083.664,49
2386	10	1	1	SOMME A DISPOSIZIONE DELLA REGIONE PER EVENTUALI ONERI DISCENDENTI DAL PAGAMENTO DELL'IRAP PER LE FERROVIE IN CONCESSIONE O IN GESTIONE COMMISSARIALE GOVERNATIVA DA DESTINARE ANCHE AL CONGUAGLIO DELLE OCCORRENZE FINANZIARIE DEL SERVIZIO TPL NEGLI ANNI SUCCESSIVI.	1.097.914,46
2394	10	1	1	FONDI DESTINATI AL TRASPORTO PUBBLICO LOCALE SU FERROVIA (ART. 1, COMMI 298 E 299, DELLA LEGGE 24/12/2007, N. 244)	5.763.055,52
2395	10	1	1	SPESE DEL PERSONALE E DI FUNZIONAMENTO RELATIVE AI CONTRATTI DI SERVIZIO, IVI COMPRESSE LE ATTIVITA' EX ART. 14 CCDI (ART. 8, D.LGVO 422/97, D.P.C.M. DEL 16/11/2000).	70.464,10
2379	10	1	1	ATTUAZIONE DEL PROCESSO DI RIFORMA DEL SETTORE TPL SU FERROVIA (COMMI 295 - 297 LEGGE 244/2007)	8.343.148,50
2384	10	1	1	TRASFERIMENTI CORRENTI ALLA REGIONE PER INTERVENTI E FUNZIONAMENTO CONNESSI AI COMPITI DI PROGRAMMAZIONE ED AMMINISTRAZIONE DELLE LINEE FERROVIARIE IN CONCESSIONE ED IN GESTIONE COMMISSARIALE GOVERNATIVA. ART. 8 D.LGVO 19/11/1997 N. 422.	4.410.002,17
2386	10	1	1	SOMME A DISPOSIZIONE DELLA REGIONE PER EVENTUALI ONERI DISCENDENTI DAL PAGAMENTO DELL'IRAP PER LE FERROVIE IN CONCESSIONE O IN GESTIONE COMMISSARIALE GOVERNATIVA DA DESTINARE ANCHE AL CONGUAGLIO DELLE OCCORRENZE FINANZIARIE DEL SERVIZIO TPL NEGLI ANNI SUCCESSIVI.	43.038,09
2395	10	1	1	SPESE DEL PERSONALE E DI FUNZIONAMENTO RELATIVE AI CONTRATTI DI SERVIZIO, IVI COMPRESSE LE ATTIVITA' EX ART. 14 CCDI (ART. 8, D.LGVO 422/97, D.P.C.M. DEL 16/11/2000).	276.856,40
1236	9	3	1	SPESE CORRENTI INERENTI ALLA GESTIONE DEL TERMOVALIZZATORE DI ACERRA - ASSICURAZIONE.	5.240.947,96
1674	9	3	1	SPESE PER LO SMALTIMENTO DELLE SCORIE E DELLE POLVERI GENERATE DAGLI IMPIANTI DI TRATTAMENTO DEI RIFIUTI DI ACERRA E CAIVANO	13.074.492,01
1240	9	3	1	IMPOSTE E TASSE - IMU	891.089,00
1246	9	3	1	SPESE CORRENTI LA GESTIONE DEL TMV DI ACERRA. ANNI PREGRESSI	26.276.030,63
1592	9	2	1	ATTUAZIONE DELLA STRATEGIA MARINA DI CUI AL D.LGS. 190/2010, ATTIVITA' DI INDAGINE, INFORMAZIONI TECNICO-SCIENTIFICHE A SALVAGUARDIA DELLA BIODIVERSITA' ED ECOSISTEMA MARINO	139.150,00
1591	9	2	1	ATTUAZIONE DELLA STRATEGIA MARINA DI CUI AL D.LGS. 190/2010, ATTIVITA' DI INDAGINE INFORMAZIONI TECNICO-SCIENTIFICHE A SALVAGUARDIA DELLA BIODIVERSITA' ED ECOSISTEMA MARINO - INCARICHI LIBERO PROFESSIONALI PER SERVIZI TECNICI	10.000,00
1593	9	2	1	ATTUAZIONE DELLA STRATEGIA MARINA DI CUI AL D.LGS. 190/2010, ATTIVITA' DI INDAGINE INFORMAZIONI TECNICO-SCIENTIFICHE A SALVAGUARDIA DELLA	850

				BIODIVERSITÀ ED ECOSISTEMA MARINO - I.R.A.P.	
1257	9	1	1	FONDI DEL MINISTERO DELL'AMBIENTE PER LA BONIFICA DEL SITO LITORALE DOMITIO FLEGREO	526.927,58
1268	9	1	1	FONDI DEL MINISTERO DELL'AMBIENTE PER LA BONIFICA DEL SITO LITORALE DOMITIO FLEGREO - INCENTIVO EX ART. 92 DEL D.LGS. N. 12/04/2006 N. 163 SS.MM.II. E ART. 11 DELLA L.R. 27/02/2007 N. 3 SS.MM.II.	19.902,20
1269	9	1	1	FONDI DEL MINISTERO DELL'AMBIENTE PER LA BONIFICA DEL SITO LITORALE DOMITIO FLEGREO - I.R.A.P.	1.691,70
1270	9	1	1	FONDI DEL MINISTERO DELL'AMBIENTE PER LA BONIFICA DEL SITO LITORALE DOMITIO FLEGREO - CONTRIBUTI PREVIDENZIALI	4.736,80
1271	9	1	1	FONDI DEL MINISTERO DELL'AMBIENTE PER LA BONIFICA DEL SITO LITORALE DOMITIO FLEGREO - INCARICHI LIBERO PROFESSIONALI PER SERVIZI TECNICI	59.170,00
1272	9	1	1	FONDI DEL MINISTERO DELL'AMBIENTE PER LA BONIFICA DEL SITO LITORALE DOMITIO FLEGREO - UTENZE E CANONI	1.220,00
1273	9	1	1	FONDI DEL MINISTERO DELL'AMBIENTE PER LA BONIFICA DEL SITO LITORALE DOMITIO FLEGREO - PUBBLICAZIONI	6.100,00
1156	11	1	1	MANUTENZIONE ORDINARIA E RIPARAZIONE DI IMPIANTI, MACCHINARI E ATTREZZATURE.	298.000,00
2400	8	1	1	RIMBORSO INCREMENTO DEL 10 % DELL'OBLAZIONE DI CUI AL COMMA 1, ART. 6, L.R. N. 10/2004 ABROGATO DALLA CORTE COSTITUZIONALE CON SENTENZA N. 49/06.	20.000,00
623	12	6	1	SPESE DI CUI AL FONDO NAZIONALE DESTINATO AGLI INQUILINI MOROSI INCOLPEVOLI (L. 124/2013 E L. 80/2014).	1.108.224,89
4852	4	6	1	PROGETTO PER L'ATTIVAZIONE DELL'ANAGRAFE NAZIONALE DELL'EDILIZIA SCOLASTICA. (ART. 7 LEGGE 11/1/1996 N. 23)	50.000,00
1221	16	1	1	SPESE A SOSTEGNO DEL SERVIZIO FITOSANITARIO REGIONALE (D.LVO 19/08/2005 N. 214). ATTIVITA' SPECIALISTICA CON ENTI CENTRALI DELLO STATO.	20.000,00
1223	16	1	1	SPESE A SOSTEGNO DEL SERVIZIO FITOSANITARIO REGIONALE (D.LVO 19/08/2005 N. 214). ATTIVITA' SPECIALISTICA CON LE AMMINISTRAZIONI LOCALI.	451.545,86
7376	13	1	1	PROGETTO PILOTA SORVEGLIANZA DELLA MORTALITÀ MATERNA NELLE REGIONI DEL NORD, CENTRO E SUD ITALIA. TRASFERIMENTI AD AMMINISTRAZIONI LOCALI.	700
7376	13	1	1	PROGETTO PILOTA SORVEGLIANZA DELLA MORTALITÀ MATERNA NELLE REGIONI DEL NORD, CENTRO E SUD ITALIA. TRASFERIMENTI AD AMMINISTRAZIONI LOCALI.	200
7376	13	1	1	PROGETTO PILOTA SORVEGLIANZA DELLA MORTALITÀ MATERNA NELLE REGIONI DEL NORD, CENTRO E SUD ITALIA. TRASFERIMENTI AD AMMINISTRAZIONI LOCALI.	100
7197	13	1	1	PROGRAMMA UNICO REGIONALE PER LA DIFFUSIONE DEI DEFIBRILLATORI SEMIAUTOMATICI ESTERNI, TRASFERIMENTI ALTRE IMPRESE	305.410,80
4834	4	4	1	BORSE DI STUDIO AGLI STUDENTI UNIVERSITARI (ART. 18 COMMA 6 DLGS N.68/2012)	1.055.403,92
8026	5	2	1	FINANZIAMENTO DI PROGETTI PER LA TUTELA DELLE MINORANZE STORICO - LINGUISTICHE ( ART. 9 e 15 LEGGE 15.12.1999, N. 482)	14.970,00
7001	13	1	1	OKKIO ALLA RISTORAZIONE: PROGETTO C.d.C.M. INTERREGIONALE IN RETE PER LA SORVEGLIANZA, IL MONITORAGGIO E LA PROMOZIONE DELLA SALUTE NELLA RISTORAZIONE COLLETTIVA.	9.024,00
7136	13	1	1	CENTRO DI RIFERIMENTO PER L'ANALISI E LA COMUNICAZIONE DEL RISCHIO AMBIENTALE DI AREE CON ELEVATA CRITICITA' SOCIALE CON PARTICOLARE RIGUARDO AL PROBLEMA RIFIUTI	6.600,00
4810	4	4	1	PRESTITI D'ONORE E BORSE DI STUDIO AGLI STUDENTI UNIVERSITARI (ART.3 COMMA 23 LEGGE 549 DEL 28/12/95).	5.967.550,98
7330	13	1	1	ONERI DI FUNZIONAMENTO PER GARANTIRE IL COORDINAMENTO INTRAREGIONALE ED INTERREGIONALE DELLE ATTIVITA' TRASFUSIONALI, DEI FLUSSI DI SCAMBIO E DI COMPENSAZIONE, NONCHE' IL MONITORAGGIO DEL RAGGIUNGIMENTO DEGLI OBIETTIVI DI CUI AGLI ARTT. 1 ED 11 DELLA EX LEGE 219 DEL 21/10/2005	224.781,69
7166	13	1	1	ONERI PER GARANTIRE, ALL'INTERNO DELLE STRUTTURE TRASFUSIONALI, LA RINTRACCIABILITÀ DEL SANGUE E DEGLI EMOCOMPONENTI DESTINATI A TRASFUSIONI E LA NOTIFICA DEGLI EFFETTI INDESIDERATI ED INCIDENTI GRAVI (D.LGS. N. 207 DEL 9/11/2007)	77.366,30
7168	13	1	1	ONERI PER IMPLEMENTARE NORME E SPECIFICHE COMUNITARIE RELATIVE AD UN SISTEMA DI QUALITÀ PER I SERVIZI TRASFUSIONALI (D. LGS. N. 208 DEL 9/11/2007)	140.228,10
7016	13	1	1	FONDI PER L'ISTITUZIONE ED IL FUNZIONAMENTO DEL CENTRO REGIONALE DI RIFERIMENTO PER I TRAPIANTI D'ORGANO ED INIZIATIVE EX ART 10 - 8° COMMA, ART. 12 - 4° COMMA, ART. 16 - 3° COMMA ED ART 17 - 2° COMMA DELLA LEGGE N. 91 DEL 01/04/1999	480.588,51

5830	15	3	1	FONDO PER IL DIRITTO AL LAVORO DEI DISABILI: AGEVOLAZIONI E SGRAVI FISCALI PER LE ASSUNZIONI (ART13, LEGGE 68/99).	5.982.405,15
2356	10	6	1	ATTUAZIONE DELLE MISURE RELATIVE ALLA RAZIONALIZZAZIONE ED AL RIORDINO DELLE SOCIETA' PARTECIPATE REGIONALI NEL SETTORE DEL TRASPORTO PUBBLICO (ART. 16, D.L. 22/6/2012, N. 83, CONV. DALLA L. 134/2012)	88.187.641,02
TOTALE					490.620.215,60

Fonte: Nota Regione Campania prot. n. 321618 del 18/05/2018 (prot. c.d.c. n. 2902 del 22/05/2018) Punto E - Utilizzo Risultato di Amministrazione e Allegato 2 della Relazione sulla Gestione esercizio 2015

Tabella 8.2. Reiscrizione del risultato di amministrazione per residui perenti (art. 6, comma 1, lett. g), della L. R. 5/1/2015, n. 1).

At to	n.	del	ENTRATA			SPESA		
			Capitolo	COMPETENZA		Capitolo	COMPETENZA	
				(+)	(-)		(+)	(-)
D gr	260	08/05/2015	A3	63.664.962,		239	63.664.962,	
			A3	32.260.760,		2496	32.260.760,	
D	261	08/05/201	A3	186.223,		2138	186.223,	
D gr	274	08/05/2015	A3	68.297,		4110	68.297,	
			A3	1.767.926,		4031	1.767.926,	
D	275	08/05/201	A3	121.300,		4148	121.300,	
D	276	08/05/201	A3	2.134.019,		2498	2.134.019,	
D	278	08/05/201	A3	343.692,		7547	343.692,	
D gr	279	08/05/2015	A3	567.079,		7510	567.079,	
			A3	3.608.599,		7547	3.608.599,	
			A3	9.602,		7548	9.602,	
			A3	45.912.298,		7546	45.912.298,	
			A3	216.798,		7512	216.798,	
D	280	08/05/201	A3	1.693.488,		4013	1.693.488,	
D	281	08/05/201	A3	477.437,		4071	477.437,	
D	283	08/05/201	A3	5.981.534,		1546	5.981.534,	
D gr	284	08/05/2015	A3	3.736.132,		2132	3.736.132,	
			A3	217.953,		864	217.953,	
			A3	1.441.863,		1180	1.441.863,	
			A3	407.184,		1102	407.184,	
D	286	08/05/201	A3	159.758,		2362	159.758,	
D gr	301	15/05/2015	A3	23.588.262,		2401	23.588.262,	
			A3	6.099.755,		2438	6.099.755,	
D	353	07/08/201	A3	34.133,		4405	34.133,	
D gr	354	07/08/2015	A3	102.889,		2535	102.889,	
			A3	196.470,		2484	196.470,	
			A3	660.629,		2497	660.629,	
			A3	851.828,		2434	851.828,	
			A3	2.305.908,		2430	2.305.908,	
			A3	235.936,		2428	235.936,	
			A3	158.244,		2557	158.244,	
			A3	162.251,		2552	162.251,	
			A3	2.358.988,		2488	2.358.988,	
			A3	50.000,		2487	50.000,	
			A3	360.373,		2486	360.373,	
			A3	909.428,		2512	909.428,	
			A3	250.063,		2484	250.063,	
			A3	456.430,		2470	456.430,	
			A3	205.662,		2480	205.662,	
			A3	4.532,		2480	4.532,	
			A3	98.961,		2484	98.961,	

			A3	31.748,		2480	31.748,	
			A3	4.317.977,		2468	4.317.977,	
D	355	07/08/201	A3	126.925,		2281	126.925,	
gr		5	A3	142.689,		2370	142.689,	
D	368	07/08/201	A3	219.326,		7870	219.326,	
D	390	02/09/201	A3	101.750,		7098	101.750,	
D	482	21/10/201	A3	153.987,		2283	153.987,	
D	506	27/10/201	A3	316.693,		2166	316.693,	
D	556	18/11/201	A3	120.000,		284	120.000,	

Fonte: Relazione sulla Gestione esercizio 2015 - Allegato 5

La Regione ha contro-dedotto sulla ricostruzione giuridica della Sezione (e cioè sulla declinazione della copertura, non più in termini solo “giuridici”, ma in termini di “sostenibilità” finanziaria, con l’esigenza di verificare la permanenza e l’attualità delle risorse finanziarie al momento in cui la spesa diventa esigibile) e sui suoi esiti, evidenziando che:

a) essa implica e ha come effetto una “doppia” copertura della spesa a suo tempo dotata di apposita “provvista finanziaria”;

b) nei casi di reinscrizione di residui perenti ci si trova dinanzi a obbligazioni già contratte a suo tempo previa legittima copertura che non ha senso replicare, salvo impedire alla Regione di adempiere obbligazioni civilisticamente già sorte che espongono la Regioni a inadempimento;

c) l’applicazione delle quote vincolate è sempre finanziariamente neutra, determinando, casomai, uno spostamento del disavanzo dalla Riga E, alla Riga A;

d) la disciplina del FAL vigente è dettata dall’art. 1 comma 692-700 della legge del 28/12/2015, n.208 (legge di stabilità per il 2016), conseguentemente, prima di allora il SCP non poteva essere neutralizzato dalla Regione.

Le argomentazioni della Regione, ad avviso della Sezione, non possono essere accolte, per le ragioni che seguono:

a) come evidenziato in premessa in questo paragrafo, il sistema del D.lgs. n. 118/2011, così come ricostruito, non implica una doppia copertura, ma una singola copertura (che si determina al momento della iscrizione/imputazione in bilancio della spesa suo tempo dotata di “provvista riservata”) e l’obbligo di operare al fine conservare la medesima provvista (allocata nel risultato di amministrazione) sino ad esigibilità della spesa;

b) il sopravvenire o l’esistenza di un debito pregresso di per sé non costituisce adempimento dell’obbligo di copertura ex art. 81 Cost., quanto piuttosto l’evidenza di uno squilibrio (non potenziale, ma effettivo), cui occorre tempestivamente porre

rimedio, alla stregua di debiti fuori bilancio, i quali, com'è noto, obbligano civilisticamente le regioni anche prima nel loro riconoscimento e copertura contabile;

c) se è vero che a consuntivo, in termini di certificazione degli equilibri di bilancio, le iscrizioni di quote vincolate non capienti nel SCP potrebbero semplicemente determinare il passaggio di una quota di disavanzo dalla Riga E alla Riga A, esso non costituisce mai e comunque un evento finanziariamente neutro, perché ciò implica il sostenimento e l'impegno di nuova spesa in assenza di effettiva copertura, con il deterioramento dell'esposizione finanziaria reale dell'ente (sino a quel momento solo potenziale), a causa di coperture solo tecniche e "finanziariamente" sostenibili (come sopra, in premessa, evidenziato). In buona sostanza, l'assunzione di spesa in assenza di copertura "sostenibile" che equivale alla mancanza di provvista finanziaria propria, comporta a breve anche l'aggravio quantitativo del disavanzo, ad esempio, in ragione dell'aumento dell'indebitamento e del connesso costo al capitale di terzi necessario a sostenere i pagamenti, che comporta;

d) la disciplina del FAL dettata dall'art. 1 comma 692-700 della legge del 28/12/2015, n.208 (legge di stabilità per il 2016) sopravviene su un quadro normativo, legislativo e costituzionale, per il quale si è posta la necessità di una interpretazione costituzionalmente conforme già con la percezione del finanziamento straordinario ex D.L. n. 35/2013. La Legge di stabilità 2016 ha innovato solo parzialmente l'ordinamento (tra l'altro in senso più favorevole per gli enti) solo in punto di utilizzazione del fondo in sede di previsione, senza incidere sulla funzione del fondo a consuntivo, poi chiarito e ribadito da C. cost. n. 181/2015. Ed in ogni caso, come si è visto, la sua funzione neutralizzatoria, sul SCP, si espleta solo in relazione a spesa diversa da investimento.

\*\*\*

**5. Fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE).** La Sezione ha rilevato un errore nel calcolo del FCDE a consuntivo.

Nella relazione sulla gestione relativa al rendiconto 2015, a p. 63 si legge: *«Relativamente alla determinazione dell'importo sul quale applicare la percentuale di accantonamento come sopra individuata, si sono considerate le categorie rilevanti come desumibili dal citato esempio n. 5 al principio applicato e dal prospetto allegato C allo schema di rendiconto di cui all'allegato 10 al D.lgs n. 118/2011, come modificato dal D.lgs n. 126/2014. Nella determinazione dell'importo complessivo dei*

*residui di cui al punto 1, inoltre, onde evitare l'accantonamento al fondo per entrate per le quali si era già a conoscenza dell'avvenuto incasso alla data di elaborazione del Fondo, per ciascuna categoria interessata si è proceduto ad una riduzione pari all'importo incassato in conto residui alla data in cui si è chiuso il calcolo [...]».*

Analogia informazione si rinviene nella relazione sulla gestione 2016, a p. 55: «*Nella determinazione dell'importo complessivo dei residui [...] inoltre, onde evitare l'accantonamento al fondo per entrate per le quali si era già a conoscenza dell'avvenuto incasso alla data di elaborazione del Fondo, per ciascuna categoria interessata si è proceduto ad una riduzione pari all'importo incassato in conto residui alla data in cui si è chiuso il calcolo*)».

In buona sostanza, la Regione, dopo avere calcolato il coefficiente di svalutazione sulla base del meccanismo di calcolo disciplinato dal D.lgs. n. 118, All. 4/2 § 3.3 ed esempio n. 5, non applica tale coefficiente ai residui finali nella loro integralità, ma sul montante di questi diminuito della quota che risulta incassata negli anni successivi fino a chiusura del documento contabile. Segnatamente:

- per il FCDE 2015 sono stati esclusi dai residui finali gli importi incassati fino alla data del 3/11/2017 (chiusura delle operazioni di rendicontazione dell'annualità 2015);

- per il FCDE 2016 sono stati esclusi dai residui finali gli importi incassati fino alla data del 21/03/2018 (chiusura delle operazioni di rendicontazione dell'annualità 2016).

La Regione ha ritenuto di potere operare in tale senso considerando il FCDE alla stregua di un fondo rischi, in relazione al quale il “rischio di non realizzazione” del credito, sussistente alla data di rendicontazione, è venuto meno, con certezza, in data successiva, ritenendo inutile e ingiustificata la svalutazione di residui di cui si ha invece certezza di incasso.

L'opzione tecnica seguita dalla Regione non è legittima alla luce dei seguenti tre argomenti, il primo riguardante la natura del fondo, il secondo la funzione che il fondo svolge nella contabilità pubblica, il terzo riguardate la struttura di calcolo espressamente disciplinata dal legislatore (dal punto di vista della lettera e della ratio della disciplina).

#### **5.1. In primo luogo:**

- a) il FCDE non ha, come prospettato dalla Regione, la natura generica di un fondo rischi ma quella specifica di un fondo rettificativo, esso cioè è uno modo tecnico di valutare una posta esistente ad una certa data (i residui finali

a chiusura di esercizio). L'oggetto della valutazione non è una partita presunta, come accade per i fondi rischi; segnatamente ad essere valutato è il comparto crediti, considerato per classi, sotto il profilo della sua capacità di riscossione.

Sebbene il Legislatore, nel principio contabile 4.2, nell'esempio 5, parli dello stesso alla stregua di un "fondo rischi" obbligatorio, tale affermazione classificatoria, di per sé non vincolante per l'interprete, va letta alla luce del suo funzionamento normativo.

Il rischio assicurato, infatti, come dimostra il calcolo ponderale per *cluster* disciplinata dall'esempio n. 5, non è la mancata riscossione di un credito (ed il suo atomistico *nomen verum o bonum*) ma **l'incapacità organizzativa e ambientale di riscuotere**. Tale rischio, infatti, non è un rischio estemporaneo (che può ragionevolmente cessare) ed estrinseco (fuori dal soggetto a rischio, vale a dire l'ente regionale) ed infatti non viene meno con la riscossione del singolo credito utilizzato per la base di calcolo del coefficiente di svalutazione.

È un rischio:

- intrinseco, che non riguarda un evento, ma una qualità dell'ente che attraverso tale fondo si assicura da un proprio limite (un vizio di organizzazione)
- e atemporale (nel senso che è già attuale e non occorre si verifichi) .

Il FCDE è quindi un fondo rischi obbligatorio, ma atipico, perché non assicura su un evento futuro ed incerto, ma su un rischio costante ed attuale, di organizzazione: per tale ragione esso si liquida con criteri *standard*, che sono storici solo nel senso che si assume l'esperienza passata (ed eventi pregressi) come criterio di liquidazione e valutazione di una condizione presente.

Detto in altri termini, il rischio assicurato non è quello di credito (in dipendenza dalle qualità del debitore e del mercato), ma il **rischio-capacità/incapacità di attuare una situazione giuridica, un credito**. In estrema sintesi, il FCDE misura il **rischio di ineffettività di una porzione importante dell'ordinamento regionale, vale a dire del bilancio ed in particolare dei suoi crediti**.

Per tale ragione il FCE è un **fondo obbligatorio che ha la funzione specifica di misurare il valore (fondo rettificativo) di un bene tipicamente in valuta che è il credito**, senza che in nessun modo si debba distinguere tra FCDE a preventivo e a consuntivo, come pure ha tentato in sede contro-deduttiva di fare la Regione

Secondo il Legislatore, infatti, la capacità di riscossione va misurata per entrambi i tipi di FCDE mediante un confronto tra crediti iniziali e riscossioni entro un orizzonte temporale omogeneo preciso e determinato (il quinquennio precedente).

Inoltre, la possibilità di procedere all'abbattimento dei residui finali con riscossioni avvenute successivamente è consentita dai principi contabili applicati, solo in determinati e specifici casi, non in relazione al FCDE, ma come deroga al principio della competenza finanziaria, tra l'altro, per riscossioni *“effettuate entro la chiusura del rendiconto e, comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione del rendiconto”*.

Si tratta di eccezioni volte a rendere il documento di rendiconto il più possibile rappresentativo della realtà contabile al momento della rendicontazione, nella fisiologica previsione che tale approvazione avvenga entro il termine legale (così, ad esempio: per il caso di un'entrata extra-tributaria, D.lgs. n. 118/2011, Allegato 4/2, punto 3.9; per il caso delle entrate tributarie rimosse per autoliquidazione dei contribuenti, Allegato 4/2, punto 3.7.5.; per le entrate da evasione, Allegato 4/2, punto 3.7.6). Tale possibilità deve peraltro coniugarsi con il principio della stabilità storica della rendicontazione (di cui sono corollari l'intangibilità della gestione residui e quello temporale della competenza finanziaria, cfr. Sezioni riunite Sentenza n.70/2015/EL; SRC Campania n. 37/2016/PRSP).

Diversamente, ove ciò fosse ammesso in modo generalizzato e senza un termine fisso, il rendiconto perderebbe la capacità di rappresentare gli equilibri storici alterando la rappresentazione di partite e fatti gestionali esistenti; per contro in presenza di un fondo rischi ed oneri (FR), ed in genere tutti i fondi rischi, trattandosi di partite presunte, è compatibile con la tenuta di un'ordinata e razionale contabilità la possibilità di eliminare la considerazione di un rischio che si ha certezza non si realizzerà più.

Nemmeno si può richiamare a giustificazione della prassi contabile qui criticata un'altra casistica legislativa in virtù della quale è possibile tenere conto di riscossioni successive alla chiusura dell'esercizio. La Regione ha infatti citato il caso contemplato dal citato esempio 5, dell'Allegato 4/2 del D.lgs. n. 118/2011, nella quale si descrivono le modalità di determinazione del fondo a preventivo. Tale testo prevede espressamente di considerare *“tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente”*

Da ciò la Regione ne deduce *«il Dlgs 118/2011 stabilisce che per determinare l'effettivo rischio di mancata realizzazione delle entrate di competenza di un anno bisogna, con metodo statistico, considerare anche gli incassi effettuati successivamente*

*in conto residui, cioè su entrate differenti da quelle di cui si valuta il rischio di realizzazione».*

L'argomento, tuttavia è privo di pregio per quanto di seguito si evidenzia: la citazione normativa riguarda una eccezione espressamente contemplata dai principi contabili, che si preoccupano di individuare un sistema alternativo di calcolo per il FCDE, tra l'altro solo a previsione e per una fase transitoria (i primi 5 anni di avvio dall'avvio della nuova contabilità).

Segnatamente, l'appendice tecnica di cui all'esempio n. 5 dell'All. 4/2 del D.lgs. n. 118/2011 (punto 2) prevede – in via eccezionale e per un periodo limitato al primo quinquennio – la facoltà:

- per gli esercizi non in contabilità armonizzata, di estendere il numeratore con gli incassi in conto residui;

- per gli esercizi in contabilità armonizzata, di far slittare, nel calcolo del coefficiente di svalutazione (dato dal rapporto storico tra accertamenti e riscossioni dell'ultimo quinquennio), l'esercizio di riferimento per gli incassi, prendendo in considerazione anche l'esercizio successivo a quello dell'accertamento, sebbene limitatamente agli incassi in conto residui provenienti dagli accertamenti dell'esercizio per cui si procede al calcolo del coefficiente di svalutazione.

La *ratio* di tale eccezione (che tale rimane e che pertanto non può essere ulteriormente manipolata o estesa o tradotta ad altre forme o fattispecie ai sensi dell'art. 14 preleggi), è quella di consentire di tener conto – nella fase di avvio della nuova contabilità armonizzata (il primo quinquennio) – dell'effettiva dinamica di riscossione delle entrate in relazione agli esercizi più recenti, ed evitare che, per quelli più risalenti, gli enti siano penalizzati dall'organizzazione della riscossione degli anni passati in cui non si teneva conto degli oneri e delle "penalizzazioni" che derivano per il bilancio in caso di riscossione non efficiente.

In pratica la controdeduzione, conferma l'inappropriatezza della tecnica di calcolo del FCDE adottata dalla Regione, in quanto è lo stesso principio contabile a ritenere tale possibilità una facoltà eccezionale incompatibile con la natura (e la funzione) a regime del fondo, autorizzata per via normativa, solo a previsionale e per un periodo limitato.

**5.2.** In secondo luogo, sul piano della funzione, il FCDE, nella contabilità finanziaria pubblica, svolge un ruolo peculiare: esso non mira solo alla corretta quantificazione della situazione patrimoniale degli enti, ma ha una sua funzione

ulteriore e peculiare, che si riconnette ai caratteri fondamentali della contabilità pubblica.

Come è noto, poiché il bilancio è un “bene pubblico”, attraverso cui si indirizza l’azione pubblica e si dà garanzia ed effettività ai suoi fini (funzioni, servizi e diritti collegati al bilancio), esso deve attraverso la rendicontazione, autorizzare solo spesa “sostenibile”. Segnatamente:

- b) il FCDE (a consuntivo) è un istituto prudenziale la cui funzione è rendere il risultato di amministrazione capace di rappresentare la distanza che vi è tra coperture, autorizzazione di spesa per competenza e flussi di cassa (si rammenta che il D.lgs. n. 118/2011 prevede che il bilancio sia autorizzatorio anche per cassa, sebbene solo per il primo anno di gestione del triennio considerato), imprimendo al conto del bilancio, nella continuità della gestione e degli esercizi, la capacità di esprimere un saldo che garantisca, nel tempo, la sostenibilità e la copertura effettiva della spesa ed un equilibrio reale (cfr. in tal senso Corte costituzionale, sent. n. 279/2016). In tal modo il risultato di amministrazione è in grado di assicurare che negli esercizi successivi alla rendicontazione le autorizzazioni di spesa e l’autorizzazione delle uscite per cassa non siano solo “sincrone” (piano del tempo), ma anche “sintoniche” (piano delle quantità di transazioni sostenibili).

Come evidenziato dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 279/2016, il FCDE mira a far sì che, nella continuità di bilancio l’autorizzazione di spesa negli esercizi successivi sia in grado di assorbire le “minusvalenze” da intempestiva riscossione; si tratta cioè di garantire un equilibrio effettivo di bilancio, di modo che la spesa sia coperta da crediti (entrate) che ne garantiscano il regolare adempimento, regolarità che può essere assicurata solo se vi è adeguata certezza del credito non solo per competenza, ma anche per cassa. Non si tratta solo di garantire la continuità aziendale (peraltro, in caso di enti pubblici, non discutibile non valendo per gli enti pubblici la teoria economica della distruzione creativa delle imprese), ma di fare in modo che il bilancio non abbia effetto distorsivo sulla comunità e sui soggetti che attorno ad esso costruiscono le loro relazioni, dal sistema economico delle imprese (art. 41 Cost.), agli individui che attendono l’erogazione di prestazioni essenziali (art. 117, lett. m Cost).

Infatti, grazie al FCDE a consuntivo, quale accantonamento concorrente a determinare il risultato di amministrazione finale, il conto del bilancio è in grado di

esprimere un saldo che è garanzia della regolarità dell'adempimento delle obbligazioni contratte e della copertura economica della spesa, nella continuità che caratterizza la gestione (ed il ciclo continuo della rendicontazione e della programmazione, cfr. § 1.2.1 e 1.3.1). Del resto, «*copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse*» (C. Cost., sent. n. 274/2017, punto 4 *in diritto*).

Il nuovo risultato di amministrazione contemplato dalla riforma dall'art. 40 del D.lgs. n. 118/2011 (al lordo di specifici fondi, Riga E dell'All. 10 del D.lgs. n. 118/2011, cfr. Sezione Autonomie, deliberazione n. 9/2016/INPR, § 3.1.), dunque, è un saldo che esprime, ancora più che in passato, un punto di contatto ibrido tra “cassa” (disponibilità monetaria) e “competenza” (contenuto giuridico debiti e crediti), non solo perché è la somma algebrica del differenziale tra debiti e crediti e liquidità disponibile (come già nel previgente sistema contabile, oggi corrispondente alla Riga A dell'All. 10 del D.lgs. n. 118/2011), ma anche perché, grazie al FCDE è in grado di garantire, nella continuità di bilancio, l'effettiva sostenibilità della spesa: il risultato di amministrazione, infatti, ora misura la capacità di adempiere regolarmente le proprie obbligazioni grazie a regolari e sufficienti flussi di cassa. In fase di rendicontazione, infatti, l'ente deve fotografare e accertare, nella continuità di bilancio, gli equilibri effettivi di bilancio cioè la sua capacità di sostenere effettivamente la spesa attraverso una “misura sintetica”; grazie al FCDE tale capacità è espressa attraverso il risultato di amministrazione, il quale si traduce contabilmente in debito (disavanzo) o credito (avanzo) sugli esercizi successivi derivante dagli esercizi precedenti.

**5.2.1.** La prassi contabile di procedere – ai fini del calcolo del FCDE – all'irregolare abbattimento dei residui finali oltre il termine legale per l'approvazione del rendiconto, l'endemico ritardo nell'approvazione dei rendiconti si traduce, tra l'altro, in un vantaggio per la Regione, che oltre a programmare il proprio bilancio senza muovere da un risultato di amministrazione accertato alla data più recente, può beneficiare della riduzione di tale grandezza a date risalenti e precedenti abbattendo significativamente il monte dei residui finali da prendere a riferimento per il calcolo dell'accantonamento necessario per legge.

Per contro, la Sezione evidenzia che le riscossioni intervenute successivamente alla scadenza del termine legale per l'approvazione del rendiconto possono essere valutate solamente nelle rendicontazioni successive, nelle quali peraltro si dovrà tenere

conto anche dei nuovi ed ulteriori residui finali per crediti accertati e non riscossi, garantendo l'omogeneità logico-contabile e temporale tra crediti e incassi.

5.3. Infine, come già accennato, da un punto di vista strettamente normativo, la disamina delle regole tecniche sulla composizione e calcolo del FCDE (D.lgs. n. 118, All. 4/2 § 3.3 ed esempio n. 5) porta a ritenere che non sia possibile una diminuzione dell'accantonamento legata alla vicenda dei singoli crediti, ma solo per effetto di impiego dello stesso per operazioni sull'intero conto del bilancio, salva la verifica, al termine di tale impiego, della sua permanente adeguatezza. Segnatamente:

- c) il FCDE è una tecnica rettificativa che mira a correggere il valore nominale dei crediti complessivamente confluiti nel risultato di amministrazione, sulla base di un indice non analitico, ma sintetico” (effettuata per *cluster*, cioè per classi di crediti, e non partita per partita) e “standard” (secondo criteri legislativi predeterminati). La *ratio* di tale disciplina non è legare la svalutazione alla vicenda dei crediti singolarmente considerati, ma fornire un indice presuntivo e un accantonamento sufficiente ad esprimere il grado di incapacità storica espressa dal bilancio (nella sua interezza) a riscuotere i propri crediti e per l'effetto, determinare una conseguente restrizione della futura capacità di spesa agendo sul risultato di amministrazione. Tale storicità viene alterata se il denominatore viene attualizzato e privato del riferimento a residui finali che, nel presente, sono stati riscossi.

Del resto, ad evidenza del suo carattere non analitico, dissociato dalla vicenda storica del singolo credito, si rammenta che l'accantonamento a FCDE viene effettuato anche se nel *cluster* sono compresi crediti altamente “liquidi” (“nomen bonum”) per la peculiare solvibilità del singolo creditore (si pensi a crediti per cui sono stati effettuati regolari atti interruttivi concernenti aziende debtrici *in bonis* e con cui è stato raggiunto un accordo transattivo regolarmente evaso alle scadenze stabilite o ad un consistente credito tributario verso una multinazionale altamente solvibile che si è insediata improvvisamente in un territorio storicamente depresso e con una bassa riscossione volontaria e coattiva). Per la stessa ragione, *a contrario*, il carattere dubbio di un credito non impedisce mai il suo accertamento, beneficiando tutti i crediti, proprio per la “copertura” fornita dal FCDE della c.d. clausola di *standstill*, secondo cui tutti i crediti devono essere accertati a bilancio e possono essere mantenuti per almeno tre anni; tuttavia «*Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta*

*l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione» (All. 4/2, § 9.1).*

**5.3.1** Per tale ragione, abbattere i residui finali sulla base delle vicende, analiticamente considerate, della loro riscossione successiva, si pone in evidente contrasto con la struttura normativa dell'istituto.

Il Legislatore a tale scopo ha codificato dei criteri normativi rigorosi che la Regione ha frainteso ritenendosi legittimata ad abbattere la grandezza sulla base della quale giungere al calcolo dell'accantonamento, con l'effetto di ridurre sensibilmente l'accantonamento necessario ad evitare che l'incapacità storica di riscossione generi un'autorizzazione di spesa sovradimensionata e non sostenibile, ricavando da un situazione patologica e ad essa imputabile (il ritardo nell'approvazione dei rendiconti) un'occasione per un beneficio in termini di alleggerimento del disavanzo di amministrazione, attraverso l'abbattimento del montante dei residui finali da svalutare, computando in abbattimento riscossioni intervenute nell'intervallo tra la chiusura dell'esercizio e l'irregolare tardiva approvazione del rendiconto.

Tabella 9.0. Fonte: Regione Campania

	<b>Incassi al 30/04 (termine legale di approvazione del rendiconto)</b>	<b>Incassi considerati per il calcolo del FCDE avvenuti successivamente al 31/12</b>	<b>Totale</b>
<b>2015</b>	301.847.276,03	236.126.036,96	<b>537.973.312,99</b>
<b>2016</b>	320.988.314,49	413.322.548,48	<b>734.310.862,97</b>

**5.4.** Il calcolo del FCDE da parte della Regione si basa sulla svalutazione dell'importo complessivo dei residui attivi dei Titoli I, II, III e IV al netto delle esclusioni e degli incassi in conto residui a tutto il 2016 per il rendiconto 2015 e a tutto il 2017 per il rendiconto 2016.

La percentuale di accantonamento applicato è il complemento a 100 della media degli incassi nell'ultimo quinquennio quantificato come *“media ponderata del rapporto tra incassi in c/residui e i residui attivi all'inizio ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio”* così come previsto dall'esempio n. 5 del principio contabile applicato 4/2 allegato D.lgs. 118/2011.

I valori del FCDE calcolato dalla Regione, di cui si riportano i valori nella Tabella 9.1, sono rispettivamente pari a:

- € 233.095.590,07 per il 2015;
- € 221.478.590,07 per il 2016.

Considerata l'assunzione interpretativa sopra ampiamente argomentata:

- che non è possibile effettuare variazioni contabili sui residui se non nei casi di legge successivamente al 31.12 (principio della intangibilità della gestione residui);
- che in ogni caso, non è possibile calcolare gli incassi successivamente alla data legale per l'approvazione al rendiconto

gli uffici della Sezione hanno proceduto al ri-calcolo del FCDE mantenendo fermi i *cluster* individuati dalla stessa Regione (valore complessivo dei residui attivi rispettivamente dei Titoli I, II, III e IV), eliminando gli incassi in conto residui – calcolabili dopo il 31.12. – successivi alla data legale di chiusura del rendiconto 2015 e 2016.

I dati che sono stati rielaborati sono stati forniti dalla stessa Regione, in istruttoria ed in contraddittorio.

**5.4.1.** In base agli elenchi trasmessi, tenendo fermi i medesimi *cluster* di riferimento, sono stati considerati gli incassi in conto residui dell'anno successivo a quello di Rendiconto fino alla data legale per l'approvazione. Segnatamente:

#### A) **FCDE 2015**

Incassi in c/residui dall'01/01/2016 al 30/04/2016 (che rappresentano, pertanto, un di cui della somma totale sopra indicata) **Euro 301.847.276,03**, così distinti:

##### **Titolo 1** (solo gli incassi sulle categorie di seguito indicate)

Cat. 10101      Euro 168.787.583,81

Cat. 10102      Euro 125.970.149,36

##### **Titolo 2** (solo gli incassi sulle categorie di seguito indicate)

Cat. 20103      Euro      788.634,00

**Titolo 3** (tutte le riscossioni del titolo ad esclusione di quelle sui capp. 2004 e 2012)

Tip. 30100      Euro      2.292.127,60

Tip. 30200	Euro	2.866,65
Tip. 30300	Euro	452,34
Tip. 30500	Euro	4.005.489,27

## B) FCDE 2016

Incassi in c/residui dal 01/01/2017 al 30/04/2017 (che rappresentano, pertanto, un di cui della somma totale sopra indicata) **Euro 320.988.314,49**, così distinti:

### **Titolo 1** (solo gli incassi sulle categorie di seguito indicate)

Cat. 10101	Euro	232.496.328,24
Cat. 10102	Euro	85.865.070,00

**Titolo 3** (tutte le riscossioni del titolo ad esclusione di quelle sui capp. 2004 e 2012)

Tip. 30100	Euro	1.884.737,05
Tip. 30200	Euro	538.986,38
Tip. 30500	Euro	179.747,82

### **Titolo 4** (solo gli incassi sulle tipologie di seguito indicate)

Tip. 40400	Euro	23.445,00
------------	------	-----------

**5.4.2.** Considerando, pertanto, ai fini del calcolo esclusivamente gli incassi in c/residui avvenuti entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di rendiconto (come determinati analiticamente nei due prospetti trasmessi), il Collegio accerta

- la non parificabilità del FCDE nel valore liquidato nei rendiconti e correlati disegni di legge oggetto dell'odierno giudizio di parifica;
- che il valore del FCDE deve essere aumentato, quantomeno, nei termini di seguito specificati:

Tabella 9.1. Modello di calcolo del FCDE *de minimis*. Elaborazione: Corte dei conti

RESIDUI	Calcolo Regione		Calcolo Sezione (media ponderata)		Calcolo Sezione (media ponderata semplice)	
	2015	2016	2015	2016	2015	2016
FINALI						
Tit. I	2.294.839.744,20	<b>1.811.651.544,12</b>	2.294.839.744,20	<b>1.811.651.544,12</b>	2.294.839.744,20	<b>1.811.651.544,12</b>
esclusioni (crediti vs amm.)	<i>1.073.764.198,55</i>	<i>592.078.436,42</i>	<i>1.073.764.198,55</i>	<i>592.078.436,42</i>	<i>1.073.764.198,55</i>	<i>592.078.436,42</i>
riscossioni al 2016 o 2017	294.757.733,17	318.361.398,24	294.757.733,17	318.361.398,24	294.757.733,17	318.361.398,24

RESIDUI	Calcolo Regione		Calcolo Sezione (media ponderata)		Calcolo Sezione (media ponderata semplice)	
	2015	2016	2015	2016	2015	2016
<b>FINALI</b>						
<b>Tit. I da svalutare</b>	<b>926.317.812,48</b>	<b>901.211.709,46</b>	<b>926.317.812,48</b>	<b>901.211.709,46</b>	<b>926.317.812,48</b>	<b>901.211.709,46</b>
Tit. II	383.335.515,16	371.586.054,91	383.335.515,16	371.586.054,91	383.335.515,16	371.586.054,91
<i>escluso dai res finali</i>	<i>373.572.506,55</i>	371.465.409,67	<i>373.572.506,55</i>	371.465.409,67	<i>373.572.506,55</i>	371.465.409,67
riscossioni al 2016 o 2017	<i>788.634,00</i>		<i>788.634,00</i>		<i>788.634,00</i>	
<b>Tit. II da svalutare</b>	<b>8.974.374,61</b>	<b>120.645,24</b>	<b>8.974.374,61</b>	<b>120.645,24</b>	<b>8.974.374,61</b>	<b>120.645,24</b>
Tit. III	556.109.386,73	633.382.556,08	556.109.386,73	633.382.556,08	556.109.386,73	633.382.556,08
<i>esclusione cap.2004 -2012</i>	<i>522.385.565,85</i>	<i>582.271.167,84</i>	<i>522.385.565,85</i>	<i>582.271.167,84</i>	<i>522.385.565,85</i>	<i>582.271.167,84</i>
riscossioni al 30/04 2016 o 2017	<i>6.300.935,86</i>	2.603.471,25	<i>6.300.935,86</i>	2.603.471,25	<i>6.300.935,86</i>	2.603.471,25
<b>Tit. III da svalutare</b>	<b>27.422.885,02</b>	<b>48.507.916,99</b>	<b>27.422.885,02</b>	<b>48.507.916,99</b>	<b>27.422.885,02</b>	<b>48.507.916,99</b>
Tit. IV	3.368.576.178,48	3.857.643.227,18	3.368.576.178,48	3.857.643.227,18	3.368.576.178,48	3.857.643.227,18
<i>escluso dai res finali</i>	<i>3.368.576.178,48</i>	<i>3.853.539.782,08</i>	<i>3.368.576.178,48</i>	<i>3.853.539.782,08</i>	<i>3.368.576.178,48</i>	<i>3.853.539.782,08</i>
riscossioni al 2016 o 2017	<i>0,00</i>	<i>23.445,00</i>	<i>0,00</i>	<i>23.445,00</i>	<i>0,00</i>	<i>23.445,00</i>
<b>Tit. IV da svalutare</b>	<b>0,00</b>	<b>4.080.000,10</b>	<b>0,00</b>	<b>4.080.000,10</b>	<b>0,00</b>	<b>4.080.000,10</b>
Tot. Incassi esclusi	<b>301.847.303,03</b>	325.068.314,59	301.847.303,03	325.068.314,59	301.847.303,03	325.068.314,59
Incassi esclusi Tit. I e III	301.058.669,03	320.964.869,49	301.058.669,03	320.964.869,49	301.058.669,03	320.964.869,49
<b>% ACCANTONAMENTO</b>	<b>Media ponderata</b>	<b>Media semplice</b>	<b>Media ponderata</b>		<b>media semplice</b>	
Titolo I	31,06%	30,49%	31,06%	39,91%	21,74%	30,49%
Titolo II	0,23%	0,76%	0,23%	1,08%	0,31%	0,76%
Titolo III	58,74%	52,33%	58,74%	51,62%	61,43%	52,33%
Titolo IV	41,26%	49,06%	41,26%	85,46%	48,86%	49,06%
<b>ACCANTONAMENTI</b>						
Titolo I	287.700.041,41	274.779.450,21	287.700.041,41	359.681.073,44	201.381.492,43	274.779.450,21
Titolo II	20.267,04	916,90	20.267,04	1.297,17	27.820,56	916,90
Titolo III	16.108.815,55	25.384.192,96	16.108.815,55	25.039.262,45	16.845.878,27	25.384.192,96
Titolo IV	0,00	2.001.648,05	0,00	3.486.564,87	0,00	2.001.648,05
<b>(a)Tot. Accantonamento FCDE ricalcolato</b>	<b>303.829.124,01</b>	<b>302.166.208,13</b>	<b>303.829.124,01</b>	<b>388.208.197,93</b>	<b>218.255.191,26</b>	<b>302.166.208,13</b>
<b>(b)Tot. Accantonamento FCDE disegno di legge (con esclusione riscossione a tutto il 206/17)</b>	<b>233.095.590,07</b>	<b>221.478.586,35</b>	<b>233.095.590,07</b>	<b>221.478.586,35</b>	<b>233.095.590,07</b>	<b>221.478.586,35</b>
Differenze	<b>70.733.533,94</b>	<b>80.687.621,78</b>	<b>70.733.533,94</b>	<b>166.729.611,59</b>	<b>-14.840.398,81</b>	<b>80.687.621,78</b>

**5.4.3.** I FCDE di cui ai progetti di rendiconto oggetto dell'odierna parifica si attestano infatti sui seguenti valori: € 233.095.590,07 per il 2015 e 221.478.590,07 per il 2016.

La Sezione, per contro, ha proceduto, sulla base dei ragionamenti sopra illustrati, al calcolo del FCDE avendo cura di calcolare, sugli stessi residui attivi, *cluster*, e al netto delle stesse esclusioni, i medesimi FCDE, tenendo conto solo degli incassi in conto residui fino a tutto il 30 aprile 2016 per il rendiconto 2015 e fino a tutto il 30 aprile 2017 per il rendiconto 2016.

Giova rammentare, infatti che la Corte, con le informazioni disponibili, può accertare irregolarità oggettivamente riscontrabili tramite l'applicazione, sui dati contabili resi disponibili, di criteri ragionieristici forniti dai principi contabili applicati, allo stato degli atti.

Resta invece alla discrezionalità (tecnica) della Regione determinare le caratteristiche dei vari cluster di crediti svalutabili in base al D.lgs. n. 118/2011, All. 4/2, § 3.3. e il metodo di calcolo del coefficiente di svalutazione, tra quelli resi disponibili nell'esempio n. 5 in calce al medesimo Allegato. Per tale ragione, le criticità che riguardano il FCDE e che discendono da violazioni di legge, come si vedrà, si limitano a quantificare uno squilibrio soltanto "de minimis" e non necessariamente coincidente con quello finale.

Tanto premesso, il modello di cui alla Tabella 9.1. calcola il FCDE tenendo conto di entrambi i metodi di calcolo disponibili, e simula gli esiti secondo le due metodologie.

In questa sede la Sezione raccoglie i risultati *de minimis* dei due metodi di computo, rammentando che la continuità dei criteri di valutazione e di calcolo, nella legge e nelle discipline di bilancio, è un valore, non è superfluo sottolineare che l'opzione per la discontinuità deve essere sempre adeguatamente illustrata e motivata nella nota integrativa, ove questo avvenga. Pertanto l'indicazione dei valori *de minimis* non coincide con una prescrizione di metodo e di corretto valore, ma solo costituisce l'indicazione minima dello squilibrio latente nella liquidazione dei fondi effettuata dalla Regione.

Ne consegue che il FCDE risultante dagli allegati disegni di leggi di rendiconto non può essere parificato e deve essere rettificato in aumento, *de minimis*, in:

#### **A) FCDE 2015**

Euro 303.829.124,01, applicando il Rapporto tra la sommatoria degli incassi in c/residui ponderati, **con un incremento** rispetto a quanto quantificato nello Schema di Rendiconto 2015 di **Euro 70.733.533,94**.

#### **B) FCDE 2016**

Euro 302.166.208,13, applicando la Media sui Totali, **con un incremento** rispetto a quanto quantificato nello Schema di Rendiconto 2016 di **Euro 80.687.621,78**.

La Giunta regionale, a valle delle conclusioni istruttorie, in contraddittorio, ha concordato con tali importi *de minimis*, e ritiene di adottare, a valle del giudizio di parifica, apposite variazioni ai rendiconti e ai correlati disegni di legge oggetto dell'odierno giudizio di parifica.

La Sezione, in proposito, si limita a prendere atto di quanto dichiarato dalla Regione ed in particolare, che essa intende adottare per i due rendiconti due criteri di calcolo differenti: ad avviso della Regione la scelta di due tecniche diverse per i due esercizi appare necessaria in quanto, una scelta univoca per i due esercizi produrrebbe valori anomali e discontinui, non in grado di rappresentare la riduzione dei residui finali, specie del Titolo I (passati da 2.294 milioni del 2015 a 1.811 milioni del 2016).

Infatti, nel caso si scegliesse la continuità con la media ponderata per entrambi gli esercizi, a fronte di una riduzione complessiva dei residui attivi del titolo I di circa 483 milioni (tra il 2015 e il 2016) si sarebbe avuto un anomalo aumento del FCDE tra il 2015 e il 2016, di 88 milioni rispetto al 2015.

Nel caso fosse stata scelta la media semplice per entrambi gli esercizi, invece, nel 2015 avremmo comunque un FCDE sproporzionatamente più basso rispetto al 2016, nonostante nello stesso anno, i residui finali (del titolo I) da svalutare diminuiscano sensibilmente.

In estrema sintesi, ad avviso della Regione, la scelta di una differenziazione delle due tecniche conduce a un risultato più coerente con l'andamento dei residui attivi e precisamente di un FCDE di 303 milioni circa nel 2015 e di 302 nel 2016 a fronte di un ammontare dei residui attivi del titolo I rispettivamente di 2.294 milioni e 1.811 milioni.

\*\*\*

**6. Il riaccertamento dei residui.** Come è noto, l'accertamento (D.lgs. n. 118/2011, principio contabile applicato 4/2, § 3, come l'impegno, § 5) costituisce "atto di natura gestionale". Questa particolare definizione legislativa della sua natura, si inserisce in un sistema che prevede la netta separazione tra attività politica (intestata agli organi elettivi), cui spetta la definizione dei fini e degli indirizzi, e attività di amministrazione *strictu sensu*, che si definisce di "gestione" in quanto esprime una discrezionalità espressa non solo nei limiti di legge, ma anche degli indirizzi e dei fini stabiliti dagli organi politici. Di conseguenza, l'accertamento e l'impegno, con una definizione di carattere stipulativo, sono atti attribuiti per competenza ai responsabili dei vari servizi.

Alle strutture che presidiano la gestione finanziaria e al correlato “responsabile”, per contro, spetta invece verificare la sussistenza dell’idonea documentazione richiesta, tra i presupposti per l’accertamento, per l’annotazione dell’atto nelle scritture contabili (cfr., in analogia, art. 179 TUEL, comma 3).

Analogamente, il riaccertamento ordinario dei residui (art. 3, comma 4, D.lgs. n. 118/2011) è definito “atto di natura gestionale” (§ 8.10 e § 9.1 All. 4/2, penultimo capoverso) eppur tuttavia, contemporaneamente, viene attribuito alla competenza della Giunta, la quale provvede, *«annualmente, con un’unica deliberazione [...], previa acquisizione del parere dell’organo di revisione, in vista dell’approvazione del rendiconto»*. Tale scelta legislativa di competenza non è contraddittoria nella misura in cui si intende preservare, in un momento prodromico alla rendicontazione finale, una responsabilità e un coordinamento centrale della struttura amministrativa in una fase di verifica e definizione degli equilibri della gestione residui.

Tale deliberazione di giunta, dunque, è una deliberazione essenzialmente tecnica, che non può essere assunta – oltre che senza il supporto di coordinamento delle competenti strutture centrali per le risorse finanziarie – senza il supporto istruttorio delle direzioni che hanno a monte e a suo tempo provveduto all’accertamento e all’impegno delle risorse, in quanto presso di esse è allocata la “prova” e la storia del titolo dell’originario accertamento e impegno. Si tratta, quindi, non solo di un precipitato logico-giuridico dell’illustrato quadro normativo sull’accertamento ed impegno, ma anche di un precipitato pratico, per un principio di prossimità del titolo su cui devono essere fatte le verifiche in sede di riaccertamento ordinario.

Il riaccertamento dei residui attivi (e passivi) consiste infatti nella verifica delle ragioni del mantenimento di ciascuno di essi in bilancio (art. 3, comma 4, D.lgs. n. 118/2011, nonché relativo Allegato 4/2, § 9.1.).

In virtù del principio di prudenza (Allegato 1 D.lgs. n. 118/2011, punto 9), peraltro, tale importante atto si declina, per i residui attivi e per quelli passivi, secondo criteri invero opposti.

Secondo il richiamato principio di prudenza: *«le componenti positive non realizzate non devono essere contabilizzate, mentre tutte le componenti negative devono essere contabilizzate e quindi rendicontate, anche se non sono definitivamente realizzate»*.

Declinato in sede di riaccertamento questo comporta che lo stralcio deve essere basato su motivazioni che assumono una diversa connotazione, a seconda che se si tratti di residui attivi o passivi.

Invero, mentre per i residui attivi, trascorso l'esercizio finanziario, scatta una vera e propria "presunzione di inesigibilità" che obbliga a "ri-accertare" il titolo per il mantenimento in bilancio e pertanto a "motivare" le ragioni del mantenimento, per i residui passivi vale esattamente il reciproco: un debito si presume esistente sino a che non se ne motivi lo stralcio con una istruttoria che ne motivi l'insussistenza (perché il debito non sussiste più o è stato erroneamente impegnato).

In sostanza, la rilevata mancata riscossione del credito a fine anno fa scattare una presunzione di non esigibilità che l'Ente è chiamato a superare con una motivazione adeguata (che in un contesto di scarsa capacità di riscossione può consistere, ad esempio, nella creazione di un apposito fondo svalutazione crediti rapportato alla riscossione storica), tenendo conto dell'elemento temporale. Infatti in caso di residui che superano, per anzianità, il loro naturale tempo di prescrizione, occorre quanto meno evocare la sussistenza di eventuali atti interruttivi della prescrizione: è pertanto insufficiente la mera elencazione dei residui ritenuti non stralciabili, bensì, per il mantenimento in bilancio di ogni residuo attivo, è necessaria una specifica e positiva motivazione, per quanto, per ovvie ragioni operative, tale motivazione possa essere sintetica e per relationem, collegata agli atti di ricognizione e aggiornamento delle ragioni del credito effettuati dalle direzioni competenti per l'accertamento e l'impegno.

Ed infatti, in quest'ottica, la Corte costituzionale, su ricorso in via principale dello Stato, ha dichiarato l'incostituzionalità di un'intera legge di rendiconto (si trattava del rendiconto 2011 della Regione Molise), proprio per mancanza di un riaccertamento "analitico": *«Il principio della previa dimostrazione analitica dei crediti e delle somme da riscuotere, iscrivibili nelle partite dei residui attivi e computabili ai fini dell'avanzo d'amministrazione, è, nel nostro ordinamento, principio risalente, in ragione della sua stretta inerenza ai concetti di certezza e attendibilità che devono caratterizzare le risultanze della gestione economica e finanziaria. Alla luce di tale principio, la definizione dei residui attivi – contenuta nell'art. 21, comma 1, del d.lgs. n. 76 del 2000 – come «somme accertate e non riscosse» ha un implicito valore deontologico cogente, nel senso che il legislatore ha voluto che del conto consuntivo possano entrare a far parte solo somme accertate e non presunte. La disposizione così interpretata assume pertanto, sicuramente, il ruolo di norma interposta rispetto al «coordinamento della*

*finanza pubblica», di cui all'art. 117, terzo comma, Cost.».* Il rischio è che *«In tal modo vengono assunte quali attività del bilancio consuntivo una serie di valori non dimostrati, espressi attraverso un'aggregazione apodittica e sintetica, suscettibile di alterare le risultanze finali del conto, che a sua volta deve essere consolidato con quello delle altre pubbliche amministrazioni per le richiamate finalità di coordinamento della finanza pubblica»* (sent. n. 138/2013).

Per quanto riguarda invece i residui passivi, gli enti, in caso di stralcio, devono effettuare una istruttoria di cui la motivazione deve dare conto, in modo che emerga che è stata specificamente vagliata la situazione dell'obbligazione e se ne deve escludere la loro debenza.

Ed infatti, la disciplina dei principi contabili applicati in materia (All. 4/2, D.lgs. n. 118/2011, punto 9.1) prevede, a) per i crediti (residui attivi), che *«Il riconoscimento formale dell'assoluta inesigibilità o insussistenza dei crediti deve essere adeguatamente motivato attraverso l'analitica descrizione delle procedure seguite per la realizzazione dei crediti prima della loro eliminazione totale o parziale, o indicando le ragioni che hanno condotto alla maturazione della prescrizione, rimanendo fermo l'obbligo di attivare ogni possibile azione finalizzata ad adottare le soluzioni organizzative necessarie per evitare il ripetersi delle suddette fattispecie»*; b) per i debiti (residui passivi) che il loro stralcio sia motivato sulla prova della insussistenza del titolo, non sulla base della affermazione che il debito è diventato “dubbio” o addirittura manchi la documentazione originaria della sua insussistenza, ciò in ragione del fatto che una volta impegnato, un debito si presume esistente. Infatti: *«I debiti formalmente riconosciuti insussistenti per l'avvenuta legale estinzione (prescrizione) o per indebito o erroneo impegno di un'obbligazione non dovuta sono definitivamente eliminati dalle scritture e dai documenti di bilancio attraverso il provvedimento di riaccertamento dei residui. Il riconoscimento formale dell'assoluta insussistenza dei debiti deve essere adeguatamente motivato. Nel caso in cui l'eliminazione o la riduzione del residuo passivo riguardasse una spesa avente vincolo di destinazione, l'economia conseguente manterrà, per il medesimo ammontare, lo stesso vincolo applicato all'avanzo di amministrazione laddove presente»*).

**6.1. Metodo di campionamento e di verifica dei fascicoli.** Tanto premesso in punto di norme di cui il Giudice contabile è chiamato a verificare il rispetto, gli Uffici della Sezione hanno ritenuto di condurre l'indagine secondo un metodo di

campionamento soggettivo, individuando le aree di possibile maggiore criticità ovvero quelle non indagate in precedenza dagli Uffici nei precedenti cicli di parifica.

Si è ritenuto, in particolare, in una logica incrementale e di continuità del controllo già effettuato con le precedenti attività di parificazione, di partire dai capitoli contenuti nell'allegato 11 alla Relazione sulla gestione del Rendiconto 2016 (recante i "Residui attivi da gestione residuale per importi rilevanti"), nonché dai capitoli tratti dal novero di quelli afferenti ai "trasferimenti pubblici all'Ente". Infine, si è posta l'attenzione sulla gestione del ciclo dei rifiuti e sui capitoli del "conto terzi" (quest'ultimi, in precedenza non indagati in modo articolato).

Si tratta di settori su cui le precedenti parifiche hanno in parte indugiato con verifiche campionarie (residui anziani e di maggiore importo), in altri casi, aree su cui la Sezione mirava a verificare l'assenza di analoghe anomalie organizzative e contabili a settori speculari (ciclo dei rifiuti, viste le criticità che sono state rilevate nelle precedenti parifiche sui capitoli riguardanti il c.d. ciclo dell'acqua. In particolare sono stati campionati alcuni residui passivi delle annualità 2015-2016) altri invece, del tutto nuovi in termini di approfondimento istruttorio, ma che possono avere un grosso impatto in termini di veridicità del bilancio (*id est*, i trasferimenti, ovvero i crediti si afferma di avere nei confronti dello Stato).

Individuate le aree, il campionamento è stato casuale e comunque indirizzato a residui di maggiore importo. Di seguito si riportano solo gli esiti negativi del controllo che hanno contrassegnato alcuni capitoli campionati e segnatamente:

- a) alcuni di quelli afferenti crediti di "provenienza dallo Stato";
- b) alcuni dei capitoli in "conto terzi".

**6.1.1.1.** Tanto premesso in punto di disciplina di riferimento, dal punto di vista del metodo, le operazioni sui capitoli oggetto di revisione sono state effettuate

**a)** applicando la **griglia di verifica** che appresso si specifica:

- verifica della sussistenza del riaccertamento ordinario annuale;
- esame dell'originario titolo giuridico idoneo;
- verifica della sussistenza del titolo di discarico (riscossione, cancellazione motivata con riaccertamento);
- sussistenza degli atti interruttivi della prescrizione.

**b)** per esigenze di economia del controllo e di utilità prospettica dei suoi esiti, laddove i criteri di campionamento hanno intercettato lo stesso capitolo, il giudizio è stato limitato all'annualità 2016 e non si è replicato il controllo sul 2015. Ciò nella

presunzione che un credito, che sia dubbio o inesigibile a tale data, non lo sia certamente anche nelle date successive, mentre può accadere che un credito esistente al 31.12.2015 abbia poi rilevato indici di non esigibilità solo successivamente. Per contro, il giudizio negativo su un residuo nell'annualità 2015, per gli stessi motivi, rimbalza per gli stessi motivi sul rendiconto 2016.

Inoltre, in relazione alla necessità dello stralcio palesata nelle pagine che seguono, non appare superfluo precisare che la rideterminazione del risultato di amministrazione presuppone una parallela ri-quantificazione del FCDE in ragione del venir meno dei residui svalutati interessati dal giudizio della Corte.

Pertanto il peggioramento del risultato di amministrazione che ne segue è al lordo del FCDE non ancora rideterminato, operazione che presuppone una ri-edizione del procedimento di ri-quantificazione del FCDE a consuntivo, a valle del giudizio di parifica (cfr. § 5)

\*\*\*

**6.2. I residui attivi da trasferimento erariale.** Per quanto riguarda i residui sub a) la Sezione è partita dall'elenco richiesto già con nota C.d.c. prot.n. 2568, del 18 aprile 2018. L'elenco è stato fornito con nota prot. C.d.c. n. 337451 del 25 maggio 2018. Nel dettaglio, si chiedeva alla Regione di far pervenire un file in formato *excel* che contenesse le seguenti informazioni, di tipo quantitativo/qualitativo

- i. per la totalità dei trasferimenti statali, l'elenco dei capitoli interessati;
- ii. per ciascuna delle due annualità di rendicontazione (2015 e 2016), l'elenco dei residui attivi, con: denominazione e numero del capitolo, importo finale, movimentazione a competenza, importo finale;
- iii. per ciascun residuo, nell'ambito di tale prospetto *excel*, il titolo dell'accertamento (impegno sul bilancio statale o altra fonte);

Infine, si chiedeva di completare i ridetti prospetti *excel* indicando gli incassi avvenuti rispettivamente:

- a) dopo il 31.12.2015 ed il 31.12.2016;
- b) dopo la data legale per l'approvazione del rendiconto.

Con la soprarichiamata nota prot. n. 337451, del 25.05.2018, la Regione trasmetteva l'elenco dei trasferimenti statali di parte corrente e di parte capitale.

Rimandando al paragrafo 6.1. per quel che concerne il metodo utilizzato nelle operazioni sui capitoli oggetto di revisione, si pone in rilievo come, su tale elenco, la

Sezione abbia proceduto ad effettuare un campionamento “non causale”, come da tabelle sotto riportate.

**Tabella I. Fonte: Regione Campania- Elenco capitoli relativi a crediti verso lo Stato anno 2015 - oggetto di campionamento**

Cap	Tit	Es	N. Acc.to SAP	Residuo iniziale	Accertato	Riaccertato	Totale Incassi	Residuo Finale
E01069	4	2007	4070003676	225.328.352,76	0,00	0,00	0,00	225.328.352,76
E02064	4	2015	4150006833	0,00	216.349.908,95	0,00	0,00	216.349.908,95
E01438	4	2015	4150000694	0,00	154.654.585,66	0,00	0,00	154.654.585,66
E02064	4	2015	4150000188	0,00	149.167.016,70	0,00	0,00	149.167.016,70
E02064	4	2014	4140003111	188.668.261,98	0,00	-42.609.468,74	0,00	146.058.793,24
E01458	4	2012	4120004077	103.769.577,74	0,00	0,00	0,00	103.769.577,74
E01069	4	2009	4090006286	103.539.925,04	0,00	0,00	0,00	103.539.925,04
E01438	4	2014	4140003487	103.103.057,10	0,00	0,00	0,00	103.103.057,10
E01068	2	2015	4150006621	0,00	96.218.426,54	0,00	0,00	96.218.426,54
E01068	2	2013	4130003039	46.401.616,00	0,00	0,00	0,00	46.401.616,00
E01068	2	2013	4130003151	46.174.372,00	0,00	0,00	0,00	46.174.372,00
E01068	2	2014	4140003284	153.497.324,24	0,00	0,00	107.448.127,00	46.049.197,24
E01176	4	2015	4150000693	0,00	45.890.007,56	0,00	0,00	45.890.007,56
E01396	4	2005	4050004471	45.021.424,54	0,00	0,00	0,00	45.021.424,54
E05036	4	2002	4020004971	39.506.713,25	0,00	0,00	1.012.041,90	38.494.671,35
E01514	4	2015	4150006186	0,00	64.649.621,07	0,00	28.334.920,04	36.314.701,03
E01398	4	2005	4050004470	36.050.000,00	0,00	0,00	0,00	36.050.000,00
E00882	4	1999	4990006331	35.920.242,81	0,00	0,00	0,00	35.920.242,81
E01348	2	2015	4150002889	0,00	272.517.326,49	0,00	239.815.247,31	32.702.079,18
E01160	4	2015	4150000692	0,00	29.924.878,29	0,00	0,00	29.924.878,29
E00422	4	1997	4970005069	28.411.326,83	0,00	0,00	0,00	28.411.326,83
E01516	4	2015	4150006187	0,00	27.706.980,46	0,00	0,00	27.706.980,46
E01272	4	2014	4140003479	26.520.048,49	0,00	-250.371,29	0,00	26.269.677,20
E00533	4	2015	4150000690	0,00	24.701.339,80	0,00	0,00	24.701.339,80
E01382	4	2007	4070003687	36.900.040,76	0,00	-12.384.073,66	0,00	24.515.967,10
E01478	4	2009	4090006228	23.300.000,00	0,00	0,00	0,00	23.300.000,00
E01382	4	2004	4040004240	23.099.919,24	0,00	0,00	0,00	23.099.919,24
E00726	2	2014	4140000638	19.759.437,47	0,00	0,00	0,00	19.759.437,47
E01260	4	2002	4020004853	63.140.361,91	0,00	-40.003.134,69	5.604.575,27	17.532.651,95
E00963	4	1998	4980006152	16.381.147,93	0,00	0,00	0,00	16.381.147,93
E01398	4	2007	4070003804	15.811.568,07	0,00	0,00	0,00	15.811.568,07
E00964	4	1998	4980006198	25.822.844,95	0,00	-12.543.720,57	0,00	13.279.124,38
E01466	4	2007	4070002953	15.419.381,82	0,00	-6.432.368,23	0,00	8.987.013,59
E00876	4	2014	4140003474	8.310.939,86	0,00	0,00	0,00	8.310.939,86
E00946	4	2011	4110003466	7.633.353,95	0,00	0,00	0,00	7.633.353,95
E00536	4	2014	4140003464	7.050.133,60	0,00	0,00	0,00	7.050.133,60
E00946	4	2010	4100004433	6.953.883,50	0,00	0,00	0,00	6.953.883,50
E01322	4	2008	4080004968	6.685.320,83	0,00	0,00	0,00	6.685.320,83
E01265	4	2013	4130003333	6.198.981,77	0,00	0,00	0,00	6.198.981,77
E01472	4	2012	4120003978	6.049.534,40	0,00	0,00	0,00	6.049.534,40

Cap	Tit	Es	N. Acc.to SAP	Residuo iniziale	Accertato	Riaccertato	Totale Incassi	Residuo Finale
E00876	4	2015	4150000691	0,00	8.310.939,86	0,00	2.277.912,15	6.033.027,71
E01472	4	2011	4110003603	5.958.010,00	0,00	0,00	0,00	5.958.010,00
E00745	2	2015	4150006683	0,00	5.927.244,00	0,00	0,00	5.927.244,00
E01392	4	2005	4050004179	5.885.000,00	0,00	0,00	0,00	5.885.000,00
E01472	4	2010	4100004278	5.867.851,20	0,00	0,00	0,00	5.867.851,20
E00462	4	1990	4900007238	18.791.230,96	0,00	-13.240.474,71	0,00	5.550.756,25
E00745	2	2014	4140003307	5.339.340,00	0,00	0,00	0,00	5.339.340,00
E00745	2	2014	4140003361	5.193.433,28	0,00	0,00	0,00	5.193.433,28
E01482	4	2010	4100004387	5.034.519,73	0,00	0,00	0,00	5.034.519,73

Tabella II. Fonte: Regione Campania- Elenco capitoli relativi a crediti verso lo Stato anno 2016 -oggetto di campionamento

Cap	Tit	Es	N. Acc.to SAP	Residuo iniziale	Accertato	Riaccertato	Totale Incassi	Residuo Finale
E00462	4	1990	4900007238	5.550.756,25	0,00	-0,01	5.550.756,24	0,00
E00410	4	1996	4960005040	936.336,36	0,00	-936.336,36	0,00	0,00
E00550	4	1996	4960005111	211.230,87	0,00	-211.230,87	0,00	0,00
E00422	4	1997	4970005069	28.411.326,83	0,00	-28.411.326,83	0,00	0,00
E00908	4	1997	4970002971	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E02734	4	1997	4970005111	673.737,84	0,00	-673.737,84	0,00	0,00
E00963	4	1998	4980006152	16.381.147,93	0,00	-16.381.147,93	0,00	0,00
E00964	4	1998	4980006198	13.279.124,38	0,00	0,00	0,00	13.279.124,38
E01020	2	1998	4980006100	3.894.988,83	0,00	-3.894.988,83	0,00	0,00
E00882	4	1999	4990006331	35.920.242,81	0,00	0,00	0,00	35.920.242,81
E00888	4	1999	4990006339	3.369.054,94	0,00	-3.369.054,94	0,00	0,00
E01028	4	1999	4990006355	22.751,37	0,00	-22.751,37	0,00	0,00
E00668	4	2000	4000004898	2.554.256,37	0,00	0,00	0,00	2.554.256,37
E00674	4	2000	4000004900	268.711,24	0,00	0,00	0,00	268.711,24
E00676	4	2000	4000004901	147.386,67	0,00	0,00	0,00	147.386,67
E01074	2	2000	4000004912	210.921,01	0,00	-210.921,01	0,00	0,00
E01074	2	2001	4010004882	375.154,29	0,00	-375.154,29	0,00	0,00
E01150	4	2002	4020004852	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E01213	4	2002	4020004962	918.605,26	0,00	0,00	0,00	918.605,26
E01246	4	2002	4020004854	494.422,20	0,00	0,00	494.422,20	0,00
E01260	4	2002	4020004853	17.532.651,95	0,00	0,00	0,00	17.532.651,95
E01276	2	2002	4020004846	60.696,27	0,00	0,00	0,00	60.696,27
E01282	4	2002	4020004938	1.631.924,33	0,00	0,00	0,00	1.631.924,33
E02742	2	2002	4020004935	644.405,86	0,00	0,00	0,00	644.405,86
E05036	4	2002	4020004971	38.494.671,35	0,00	0,00	1.330.560,00	37.164.111,35
E01276	2	2003	4030005367	1.457.728,40	0,00	0,00	0,00	1.457.728,40
E02742	2	2003	4030005473	2.092.683,36	0,00	0,00	0,00	2.092.683,36
E00544	4	2004	4040004285	870.000,00	0,00	0,00	0,00	870.000,00
E01213	4	2004	4040004284	54.855,38	0,00	0,00	0,00	54.855,38
E01283	4	2004	4040004361	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E01382	4	2004	4040004240	23.099.919,24	0,00	0,00	0,00	23.099.919,24
E01217	2	2005	4050004500	149.460,91	0,00	0,00	0,00	149.460,91
E01392	4	2005	4050004177	1.428.526,42	0,00	0,00	0,00	1.428.526,42
E01392	4	2005	4050004179	5.885.000,00	0,00	0,00	0,00	5.885.000,00
E01392	4	2005	4050004180	3.747.476,00	0,00	0,00	0,00	3.747.476,00
E01392	4	2005	4050004181	2.891.567,51	0,00	0,00	0,00	2.891.567,51

Cap	Tit	Es	N. Acc.to SAP	Residuo iniziale	Accertato	Riaccertato	Totale Incassi	Residuo Finale
E01394	4	2005	4050004469	1.600.000,00	0,00	0,00	0,00	1.600.000,00
E01396	4	2005	4050004471	45.021.424,54	0,00	0,00	0,00	45.021.424,54
E01398	4	2005	4050004470	36.050.000,00	0,00	0,00	0,00	36.050.000,00
E01213	4	2006	4060004387	123.922,05	0,00	0,00	0,00	123.922,05
E01258	2	2006	4060004547	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E01283	4	2006	4060004554	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E01296	4	2006	4060004450	147.760,40	0,00	0,00	0,00	147.760,40
E01418	2	2006	4060004443	176.500,00	0,00	0,00	0,00	176.500,00
E01430	2	2006	4060004390	7.250,00	0,00	0,00	0,00	7.250,00
E00676	4	2007	4070003878	0,00	0,00	198.510,87	198.510,87	0,00
E01069	4	2007	4070003676	225.328.352,76	0,00	0,00	114.181.146,21	111.147.206,55
E01144	2	2007	4070001055	2.500.000,00	0,00	0,00	0,00	2.500.000,00
E01170	2	2007	4070003012	305.959,14	0,00	0,00	0,00	305.959,14

Sono stati quindi campionati i residui da trasferimento di maggiore importo

Al riguardo, si pone in rilievo come tre di questi capitoli erano compresi anche tra quelli campionati a titolo di “Residui da Residui”.

Questi ultimi sono stati presi in considerazione in base a due parametri fondamentali, importo e vetustà del credito: titolo IV- capitolo 1260, titolo IV- capitolo 5036 e titolo IV - capitolo 962.

Inoltre, in relazione ai Residui da trasferimenti, sono stati altresì selezionati per importo ed anzianità i seguenti capitoli:

- cap. 1217 del Titolo II,
- cap. 1276 del Titolo II,
- cap. 1418 del Titolo II,
- cap. 2742 del Titolo II,
- cap. 1322 del Titolo IV,
- cap. 1213 del Titolo IV.

**6.2.1.** Dal punto di vista metodologico e normativo si precisa quanto segue.

I capitoli campionati afferiscono a residui verso la pubblica amministrazione per i quali sussiste, nella nuova contabilità armonizzata, un regime derogatorio e speciale.

Come è già stato evidenziato nel giudizio di parifica esitato con la decisione SRC Campania n. 285/2016/PARI «*se è vero, da un lato, che si tratta di crediti che non possono essere oggetto di svalutazione ai sensi del principio contabile applicato n. 4/2, §, 3.3, ai sensi del quale “Non sono oggetto di svalutazione:*

- *i crediti da altre amministrazioni pubbliche, [...]” (enfasi aggiunta), per altro verso, gli stessi crediti non possono godere dello “standstill” previsto dagli stessi principi contabili ai fini dello stralcio. Infatti, solo per i crediti per cui è*

introdotto il meccanismo della svalutazione obbligatoria standard (cioè secondo meccanismo presuntivi individuati negli stessi principi contabili applicati) vale la regola per cui «Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione» (All. 4/2, § 9.1, enfasi aggiunta).

*Diversamente, per i crediti esenti da svalutazione standard deve applicarsi, come già nella vecchia contabilità, la regola per cui ove essi si ritengano in fatto «assolutamente inesigibili» o «insussistenti» (prescrizione), si deve procedere eliminando gli stessi dalle scritture finanziarie e dai documenti di bilancio attraverso la delibera di riaccertamento dei residui.»*

**6.2.1. Residui attivi- Titolo IV - Capitolo 1260 “strutture sanitarie per l'attività libero-professionale intramuraria ai sensi del d.m. sanità 8/6/2001”. Residui al 31.12.2016 per € 17.532.651,95.**

Il campionamento ha riguardato, nell'ambito del capitolo, i residui in Tabella 10.

Il campionamento ha restituito il capitolo sia sul 2015 che sul 2016, pertanto il giudizio e l'analisi si sono concentrati sul 2016.

Come si vedrà, peraltro, la Regione ha riconosciuto – con le precisazioni riportate nel § 6.2.10 e sottoparagrafi – che le criticità evidenziate sono sussistenti anche sul 2015, con l'effetto di riportare la decorrenza delle criticità rilevate sul 2016, direttamente ed anticipatamente sull'esercizio 2015.

Il capitolo 1260 è correlato alla realizzazione delle strutture sanitarie destinate all'attività libero-professionale intramuraria, per un ammontare complessivo di vecchie lire 1.599.636.179.465 (pari ad euro 826.143.140,92) – come da decreto ministero della Sanità 8 giugno 2011 – di cui, destinati alla Regione Campania, € 83.425.131,28.

Tabella 10. Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania

Anno residuo	n. Accertamento	Residuo iniziale	Economie	Riscossioni	Residuo finale al 10.05.2018
2002	4020004853	63.140.361,91	-40.003.134,69	5.604.575,27	17.532.651,95

Si tratta quindi di un credito acceso a fronte di opere/obiettivi a rendicontazione, in relazione al quale lo sfioramento del termine per la realizzazione dell'obiettivo o la sussistenza di economie a fine ciclo di spesa espone il credito a rischio di estinzione.

Ciò significa che il "titolo" dell'accertamento, che è stato verificato all'interno di ciascun fascicolo, risiede invero, sebbene sia contro-intuitivo, nelle spese impegnate che giustificano l'accertamento del credito il cui incasso avverrà "a rendicontazione".

Di seguito si illustrano gli esiti del controllo.

Con DGR 24 luglio 2008, è stato approvato il programma regionale per la realizzazione di strutture per l'attività libero professionale intramuraria delle aziende ospedaliere, dell'IRCCS PASCALE e dell'AOU Federico II.

In sede di accesso è stato ascoltato il responsabile della gestione di tale capitolo.

Da tale audizione, è emerso che:

- al 31.12.2016, il capitolo presentava residui attivi per un importo pari ad € 17.532.651,95;
- il capitolo di cui trattasi è correlato a programmi di spesa i cui termini sono già ormai scaduti;
- si tratta di residui di vecchia formazione (€ 17.532.651,95) il quali, infatti, non risultano movimentati dall'inizio dell'esercizio sia al 31.12.2015 che al 31.12.2016;
- è in corso una interlocuzione con i Ministri competenti ai fini di valutare la possibilità di mantenere tale residuo in bilancio.

In buona sostanza, la Regione ha mantenuto in bilancio tale residuo pur riconoscendo il carattere dubbio del credito non specificando, tuttavia, le ragioni del mantenimento.

La Sezione dunque, rilevava una criticità sul titolo di mantenimento del credito sul capitolo 1260 per € 17.532.651,95, tanto sul 2015 che sul 2016.

**6.2.2. Titolo IV - Capitolo 5036 - Interventi urgenti di edilizia sanitaria Ospedale Cotugno di Napoli. (art.2 legge 05/06/90 n° 135). Residui al 31.12.2016 per € 37.164.111,35**

Il campionamento ha restituito il capitolo sia sul 2015 che sul 2016, pertanto il giudizio e l'analisi si è concentrato sul 2016. Esso ha riguardato, nell'ambito del capitolo, i residui in Tabella 10.1.

Il capitolo in oggetto è correlato ad un progetto di ristrutturazione ed ampliamento dell'Ospedale Cotugno per la lotta all'AIDS, in esecuzione della L. 135/90 - accertamento n. 4020004971- esercizio 2002.

Tabella 10.1. Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania

RESIDUI INIZIALI AL	Incassi	Residui finali al 31.12.2016
01.01.2016		
38.494.671,35	1.330.560,00	37.164.111,35

Si tratta quindi di un credito acceso a fonte di opere/obiettivi a rendicontazione, in relazione al quale lo sfioramento del termine per la realizzazione dell'obiettivo o la sussistenza di economie a fine ciclo di spesa espone il credito a rischio di estinzione.

Ciò significa che il "titolo" dell'accertamento, che è stato verificato all'interno di ciascun fascicolo, risiede invero, sebbene sia contro-intuitivo, nelle spese impegnate che giustificano l'accertamento del credito il cui incasso avverrà "a rendicontazione".

Di seguito si illustrano gli esiti del controllo.

La Delibera CIPE n. 55/98 ha assegnato alla Regione Campania € 44.415.283,32 a titolo di ristrutturazione ed ampliamento dell'ospedale Cotugno e la Cassa depositi e prestiti ha confermato l'assunzione del mutuo per lo stesso importo. Inoltre, con delibera di Giunta Regionale n. 641, del 29.04.2005, è stato approvato il programma di interventi per la prevenzione e la lotta all'AIDS legge 135/1990, con oneri a carico dello Stato.

In sede di accesso è stato ascoltato il responsabile della gestione di tale capitolo.

Dagli esiti dell'audizione, è emerso che:

- il capitolo, al 31.12.2016, presenta residui attivi per € 37.164.111,35;
- il progetto cui essi afferiscono non è stato ancora terminato in quanto c'è un contenzioso tra l'azienda ospedaliera e l'impresa aggiudicatrice;
- è successivamente emerso che l'importo del capitolo va rettificato in € 26.990.615,26, in quanto parte degli incassi ricevuti è confluita nei c.d. "sospesi di tesoreria" ancora esistenti. Tali sospesi sono ancora in corso l'attività di regolarizzazione.

Segnatamente, con nota prot. Corte dei conti 4165 del 3.08.2018, la Regione ha dichiarato che: «La Delibera CIPE n. 55/98 ha assegnato alla Regione Campania € 44.415.293,32, che rappresenta il quadro economico per la prevenzione e la lotta

*all'AIDS Legge n. 135 del 05.06.1990. Per tale finanziamento, il capitolo 5036 concerne l'entrata, il capitolo 7510 la spesa*

*Al 10.05.2018, il capitolo 5036 presenta un saldo di € 37.164.111,35, mentre il saldo della posizione mutuo, alla data del 12.07.2018, è di € 26.990.615,26, ciò in quanto parte degli incassi ricevuti è confluita nei sospesi ancora esistenti. E' in corso l'attività di regolarizzazione di tali sospesi con imputazione al capitolo in esame».*

Sulla patologia di tale fenomeno (gli incassi in sospeso di tesoreria) si è ampiamente intrattenuta questa Sezione con le decisioni n. 285/2016/PARI e n. 65/2017/PARI, cui si rinvia. Si tratta quindi di residui già incassati, per cui non si giustifica il mantenimento in bilancio, salva la necessaria regolarizzazione delle partite “sospese”.

La Sezione dunque, sul 2016 e sul 2015, rilevava una criticità sul titolo di mantenimento di crediti sul capitolo 5036, per € 10.173.496,09, mentre risultava parificabile solo 26.990.615,26.

Come si vedrà, peraltro, la Regione ha riconosciuto – con le precisazioni di cui al § 6.2.10 e sottoparagrafi – che le criticità evidenziate in termini di carenza di titolo sono sussistenti anche sul 2015, con l'effetto di riportare la decorrenza delle criticità rilevate sul 2016, direttamente ed anticipatamente sull'esercizio 2015.

**6.2.3. Titolo IV- Capitolo 962 - Fondi provenienti da mutui dello stato (quota 95%) con la Cassa depositi e prestiti. Interventi di edilizia sanitaria e realizzazione di residenze per anziani. (L. 11.08.88 N. 67).**

Il campionamento ha restituito il capitolo sia sul 2015 che sul 2016, pertanto il giudizio e l'analisi si è concentrato sul 2016.

Nell'ambito del capitolo sono stati campionati residui per un importo complessivo di € 274.473.064,09, come in Tabella 103.

Si tratta di importo che deriva da n. 3 accertamenti originari:

- 1) accertamento n. 470005071/1997- valore dei residui attivi al 31.12.2016 per € 37.608807,03;
- 2) accertamento n. 4020004858/2002 valore dei residui attivi al 31.12.2016 per € 1.194.000,83 (valore aggiornato al 10.05.2018 € 0);
- 3) accertamento n. 4030005333/2003 valore dei residui attivi al 31.12.2016 per € 226.905.358,00 (valore aggiornato al 10.05.2018 € 216.479.567,18).

Il capitolo 962 afferisce ad un programma di investimenti avente ad oggetto risorse assegnate alla Regione con mutui Cassa DD.PP. interamente a carico dello Stato. I destinatari concreti degli interventi di spesa sono le aziende sanitarie.

Si tratta, anche in questo caso, di un credito acceso a fonte di opere/obiettivi a rendicontazione, in relazione al quale lo sfioramento del termine per la realizzazione dell'obbiettivo o la sussistenza di economie a fine ciclo di spesa espone il credito a rischio di estinzione.

Ciò significa che il "titolo" dell'accertamento, che è stato verificato all'interno di ciascun fascicolo, risiede invero, sebbene sia contro-intuitivo, nelle spese impegnate che giustificano l'accertamento del credito il cui incasso avverrà "a rendicontazione".

Di seguito si illustrano gli esiti del controllo.

Gli interventi previsti erano 206, tuttavia ben 176, per un importo pari ad € 705.801.142,09, sono stati revocati dal Ministero della Salute per la mancata richiesta di ammissione a finanziamento.

Di conseguenza anche i crediti sono diminuiti: le somme accreditate dallo Stato sono state revocate (e peraltro riassegnate ad altro titolo e intervento) dal Ministero della Salute.

Tabella 10.3 . Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania

Anno di formazione residuo	n. Accertamento	Residuo iniziale Al 01.01.2016	Pagamenti	Residuo finale al 31.12.2016	Residuo finale al 10.05.2018
1997	49700005071	37.745.915,71	137.108,68	37.608.807,03	37.608.807,03
2002	40200004858	9.821.790,38	8.627.789,55	1.194.000,83	0,00
2003	40300005333	226.905.358,00	0,00	226.905.358,00	216.479.567,18
Totale		274.473.064,09	8.764.898,23	265.708.165,86	254.088.374,21

In sede di accesso è stato audito il responsabile della gestione di tale capitolo.

Da tale audizione, è emerso che:

- sul capitolo in oggetto sono previsti due programmi di interventi, ossia 1° e 2° fase;
- per quel che concerne la prima fase (programma edilizia sanitaria art. 20 legge 67/88), il dato iscritto al bilancio, per il 2016, va rettificato, alla data del 11.07.2018 in diminuzione, ed assume il valore di € 31.060.723,03 (accertamento n. 470005071/1997);
- per la seconda fase, invece, il valore iscritto a bilancio, al 31.12.2016, andrebbe, alla data del 11.07.2018, in € 199.457.154,63 (accertamento n 4030005333/2003). E, per gli interventi afferenti a tale fase, la regione ha sottoscritto un accordo di programma il 28.12.2000 per un importo pari ad € 1.110.258.899,84.

Con successiva nota prot. C.d.c. n. 4165 del 3.08.2018, la Regione ha dichiarato che: «*Con la cancellazione proposta si completerebbe l'allineamento delle risultanze dei capitoli di bilancio n. 962 (entrate) e n. 7546 (spese) alle revoche effettuate dal Ministero della Salute ai sensi del comma 310 della legge 266/2005*».

In definitiva, vi è una discrepanza tra l'importo complessivo riaccertato ordinariamente nel 2016 decr. dir. n. 1, del 03.01.2018, avente ad oggetto "DG 50.04.00 Riaccertamento ordinario dei residui al 31.12.2016" e quanto emerge dal fascicolo medesimo e dalle informazioni fornire.

La Sezione, dunque, rilevava una criticità sul titolo di mantenimento del credito sul, nel 2016 e nel 2015, per € 35.190.288,20, mentre risultava parificabile l'importo di € € 230.517.877,66 (rispetto al totale di € 265.70865,86).

Come si vedrà, peraltro, la Regione – con le precisazioni di cui al § 6.2.10 e sottoparagrafi – ha riconosciuto che le criticità evidenziate in termini di carenza di titolo sono sussistenti anche sul 2015, con l'effetto di riportare la decorrenza delle criticità rilevate sul 2016, direttamente ed anticipatamente sull'esercizio 2015.

**6.2.4. Titolo IV - Capitolo 1322 - Fondo regionale di protezione civile anno 2004 e successivi (ex art. 138 legge 388/2000 - ex art. 23-septies legge 47/2000 - ex art. 19 sexies legge 306/2004). Residui al 31.12.2015 e al 31.12.2016 € 6.685.320,83**

Il campionamento è stato effettuato sulle scritture del 2015 ed ha riguardato, nell'ambito del capitolo, i residui in Tabella 10.4.

Tabella 10.4. Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania

Anno residuo	n. Accertamento	Residuo iniziale	Pagamenti	Residuo finale al 10.05.2018
2008	4080004968	6.685.320,83	0,00	6.685.320,83

Si tratta di un residuo di vecchia formazione.

La Regione non ha peraltro fornito alcuna documentazione a sostegno della esistenza del credito iscritto a bilancio.

Invero, il Direttore Generale della "Direzione Generale 09 per il Governo del Territorio Lavori Pubblici e Protezione civile" con nota prot. n° 474262, del 23.07.2018, afferma che "non è stato possibile rinvenire le informazioni richieste dalla documentazione agli atti degli Uffici di questa D.G. Pertanto, questa D.G. ha già attivato un'interlocuzione per reperire i dati necessari presso il Dipartimento di

*Protezione civile e si riserva di trasmettere a codesta D.G., nel più breve tempo possibile, il riscontro della richiesta in parola”.*

La Sezione, dunque, rilevava una criticità per l'intero importo del residuo campionato, per cui appariva necessario ridurne il valore, al 31.12.2015 (e per l'effetto sul 2016) per un importo pari ad € 6.685.320,83.

Come si vedrà, peraltro, la Regione (cfr. § 6.2.10 e sottoparagrafi) ha riconosciuto che le criticità evidenziate sussistono, quantomeno in termini motivazione, già nel 2015, con l'effetto di riportare la decorrenza delle criticità rilevate sul 2016, direttamente ed anticipatamente sull'esercizio 2015.

**6.2.5. Titolo II- Capitolo 1217 - Risorse finanziarie per funzioni e compiti amministrativi conferiti dallo Stato in materia di indennità ai soggetti danneggiati da vaccinazioni obbligatorie, trasfusioni – Residui al 31.12.2015 e al 31.12.2016 € 149.460,91.**

Il capitolo è stato campionato tra i residui di maggiore importo e più risalenti sul rendiconto 2015. Il campionamento è stato effettuato sulle scritture del 2015 ed ha riguardato, nell'ambito del capitolo, i residui in Tabella 10.5.

*Tabella 10.5. Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania*

Anno residuo	n. Accertamento	Residuo iniziale	Pagamenti	Residuo finale al 10.01.2018
2005	4050004500	149.460,91	0,00	149.460,91

Si tratta di un residuo di vecchia formazione e per tale ragione a più alto rischio di dubbia esigibilità, per cui gli oneri documentativi e motivazionali si pongono con maggior rigore.

La Regione non ha peraltro fornito alcuna documentazione a sostegno della esistenza del credito iscritto a bilancio.

Infatti, il Direttore Generale per la “tutela della salute e il coordinamento del sistema sanitario regionale”, con nota prot. n° 460919, del 17.07.2018, afferma che *“non è stato possibile reperire documentazione a sostegno del residuo attivo... Pertanto, si chiede di procedere alla cancellazione dello stesso.”*

La Sezione, dunque, rilevava una criticità per l'intero importo del residuo campionato, per cui appariva necessario ridurne il valore, al 31.12.2015 (e per l'effetto sul 2016) per un importo pari ad € 149.460,91.

Come si vedrà, peraltro, la Regione (cfr. § 6.2.10 e sottoparagrafi) ha riconosciuto che le criticità evidenziate sussistono, quantomeno in termini motivazione, già nel 2015, con l'effetto di riportare la decorrenza delle criticità rilevate sul 2016, direttamente ed anticipatamente sull'esercizio 2015.

**6.2.6. Titolo II- Capitolo 2742 - Quota riferita al 30% Isu a disposizione della Regione Campania per misure volte all'occupazione- Residui al 31.12.2015 e al 31.12.2016 € 2.737.089,22**

Il capitolo è stato campionato tra i residui di maggiore importo e più risalenti sul rendiconto 2015. Il campionamento è stato effettuato sulle scritture del 2015 ed ha riguardato, nell'ambito del capitolo, i residui in Tabella 10.6.

Tabella 10.6. Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania

Oggetto dell'accertamento	Residuo iniziale	Incassi	Residuo finale al 31.12.2016	Residuo aggiornato al 10.07.2018
40200004935	644.405,86	0,00	644.405,86	644.405,86
40300005473	2.092.683,36	0,00	2.092.683,36	2.092.683,36

Si tratta di un residuo di vecchia formazione e per tale ragione a più alto rischio di dubbia esigibilità, per cui gli oneri documentativi e motivazionali si pongono con maggior rigore.

La Regione non ha peraltro fornito alcuna documentazione a sostegno della esistenza del credito iscritto a bilancio.

Invero, il “Direttore Generale per l'istruzione, la formazione, il lavoro e le politiche giovanili” con nota prot. n. 454490, del 13.07.2018, afferma che “... *a seguito delle modifiche organizzative di questa Direzione Generale e del succedersi dei diversi dirigenti, ci risulta impossibile rinvenire documentazione utile al mantenimento dei relativi residui*”.

La Sezione, dunque, rilevava una criticità sul titolo di mantenimento del credito per l'intero valore del capitolo 2742, vale a dire, tanto al 31.12.2015 che al 31.12.2016, per un importo di € 2.737.089,22.

Come si vedrà, peraltro, la Regione – con le precisazioni di cui al § 6.2.10 e sottoparagrafi – ha riconosciuto che le criticità evidenziate in termini di carenza di titolo sono sussistenti anche sul 2015, con l'effetto di riportare la decorrenza delle criticità rilevate sul 2016, direttamente ed anticipatamente sull'esercizio 2015.

**6.2.7. Titolo IV - Capitolo 1213 – Fondi dello Stato per l'attuazione dei programmi di iniziativa comunitaria 2000/2006 (interreg ii, interreg iii, urban) delle azioni innovative. Residui al 31.12.2015 e al 31.12.2016 € 1.07.382,69.**

Il capitolo è stato campionato tra i residui di maggiore importo e più risalenti sul rendiconto 2015. Il campionamento è stato effettuato sulle scritture del 2015 ed ha riguardato, nell'ambito del capitolo, i residui in Tabella 10.7.

Tabella 10.7. Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania

N. accertamento	Residuo iniziale	Incassi	Residuo finale al 31.12.2016	Residuo aggiornato al 10.07.2018
40600004387	123922,05	0,00	123.922,05	123.922,05
40400004284	54.855,38	0,00	54.855,38	45.533,71
40200004962	918.605,26	0,00	918.605,26	908.948,85

Si tratta di un residuo di vecchia formazione e per tale ragione a più alto rischio di dubbia esigibilità, per cui gli oneri documentativi e motivazionali si pongono con maggior rigore.

La Regione non ha peraltro fornito alcuna documentazione a sostegno della esistenza del credito iscritto a bilancio.

Al riguardo, la “Direzione generale Autorità di gestione Fondo europeo di sviluppo regionale” con nota prot. n. 464659, del 18.07.2018, dichiara che “... *Il residuo dell'accertamento n. 4020004962 è stato oggetto di parziale riscossione — per € 9.656,41 — nel corso del 2018. Non vi è, agli atti, documentazione che attesti la sussistenza del credito per la parte rimanente (€ 908.948,85). Il residuo dell'accertamento n. 4040004284 è stato oggetto di parziale riscossione — per € 9.321,67 — nel corso del 2018. Non vi è, agli atti, documentazione che attesti la sussistenza del credito per la parte rimanente (€ 45.533,71). Per quanto riguarda il residuo dell'accertamento n. 4060004387, non vi è, agli atti, documentazione che attesti la sussistenza del credito (€123.922,05... ”.*

La Sezione, dunque, rilevava una criticità sul titolo di mantenimento del credito sul, nel 2016 e nel 2016, per l'intero valore del capitolo 1213, vale a dire € 1.097.382,69.

Come si vedrà, peraltro, la Regione – con le precisazioni di cui al § 6.2.10 e sottoparagrafi – ha riconosciuto che le criticità evidenziate in termini di carenza di titolo sono sussistenti anche sul 2015, con l'effetto di riportare la decorrenza delle criticità rilevate sul 2016, direttamente ed anticipatamente sull'esercizio 2015.

**6.2.8. Titolo II - Capitolo 1276. Progetto sperimentale per l'integrazione sociale degli immigrati extracomunitari e dei lavoratori immigrati nazionali (accordo di programma del 20.12.2001 con ministero). Residui al 31.12.2015 e al 31.12.2016 € 1.518.424,67.**

Il capitolo è stato campionato tra i residui di maggiore importo e più risalenti sul rendiconto 2015. Il campionamento è stato effettuato sulle scritture del 2015 ed ha riguardato, nell'ambito del capitolo, i residui in Tabella 10.8.

Tabella 10.8. Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania

N. accertamento	Esercizio	Residuo iniziale	Incassi	Residuo finale al 31.12.2016	Residuo aggiornato al 10.07.2018
4020004846	2002	60.696,27	0,00	60.696,27	60.696,27
4030005367	2003	1.457.728,40	0,00	1.457.728,40	1.457.728,40

Si tratta di un residuo di vecchia formazione e per tale ragione a più alto rischio di dubbia esigibilità, per cui gli oneri documentativi e motivazionali si pongono con maggior rigore.

La Regione non ha peraltro fornito alcuna documentazione a sostegno della esistenza del credito iscritto a bilancio.

Infatti la “Direzione generale per le politiche sociali e socio sanitarie” con nota prot. n. 446612, del 10.07.2018, afferma che “... *Il capitolo di entrata 1276, attualmente in capo alla Direzione 5005, negli esercizi finanziari 2002 e 2003, era in capo a tutt'altra Direzione, ex Area Generale di Coordinamento 17- settore Osservatorio del Mercato del Lavoro e dell'Occupazione Emigrazione- Immigrazione, titolare degli atti di accertamento ... e per i quali non si ha disponibilità di fascicolo, né evidenza certa della sussistenza del credito*”.

La Sezione, dunque, rilevava una criticità sul titolo di mantenimento del credito sul, nel 2016 e nel 2015, per l'intero valore del capitolo 1276, vale a dire € 1.518.424,67.

Come si vedrà, peraltro, la Regione – con le precisazioni di cui al § 6.2.10 e sottoparagrafi – ha riconosciuto che le criticità evidenziate in termini di carenza di titolo sono sussistenti anche sul 2015, con l'effetto di riportare la decorrenza delle criticità rilevate sul 2016, direttamente ed anticipatamente sull'esercizio 2015.

**6.2.9. Titolo II. Capitolo 1418. Diritto allo studio dei cittadini extra comunitari. Programma per l'apprendimento della lingua italiana. Residui al 31.12.2015 e al 31.12.2016 € 176.500,00**

Il capitolo è stato campionato tra i residui di maggiore importo e più risalenti sul rendiconto 2015. Il campionamento è stato effettuato sulle scritture del 2015 ed ha riguardato, nell'ambito del capitolo, i residui in Tabella 10.9.

Tabella 10.9. Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania

N. accertamento	Esercizio	Residuo iniziale	Incassi	Residuo finale al 31.12.2016	Residuo aggiornato al 10.07.2018
4060004443	2006	176.500,00	0,00	176.500,00	176.500,00

Si tratta di un residuo di vecchia formazione e per tale ragione a più alto rischio di dubbia esigibilità, per cui gli oneri documentativi e motivazionali si pongono con maggior rigore.

La Regione non ha peraltro fornito alcuna documentazione a sostegno della esistenza del credito iscritto a bilancio, evidenziando una situazione critica per l'intero capitolo anche nell'esercizio successivo.

Infatti, l'esito della verifica ha restituito evidenza di insussistenza anche per i residui più giovani e recenti del 2016, segnatamente nn. 4100003463 (€ 117.624,00) e n. 4140000251 (€ 316.205,49).

Segnatamente, la Direzione generale per le politiche sociali e socio sanitarie, con nota prot. n. 446612, del 10.07.2018, ha riferito che “... *Il capitolo di entrata 1418, attualmente in capo alla Direzione 5005, nell'esercizio finanziario 2006, era in capo a tutt'altra Direzione, ex Area Generale di Coordinamento 17- settore Osservatorio del Mercato del Lavoro e dell'Occupazione Emigrazione- Immigrazione, titolare dell'accertamento di cui sopra, e per i quali non si ha disponibilità di fascicolo, né evidenza certa della sussistenza del credito...*”

La Sezione, dunque, rilevava una criticità sul titolo di mantenimento del credito sul, nel 2016 e nel 2015, per l'intero valore del capitolo 1418, vale a dire € 610.329,49.

Come si vedrà, peraltro, la Regione – con le precisazioni di cui al § 6.2.10 e sottoparagrafi – ha riconosciuto che le criticità evidenziate in termini di carenza di titolo sono sussistenti anche sul 2015, con l'effetto di riportare la decorrenza delle criticità rilevate sul 2016, direttamente ed anticipatamente sull'esercizio 2015.

**6.2.10.** All'esito delle verifiche sui capitoli citati, La Regione ha fatto pervenire le proprie controdeduzioni.

La Regione, concordando con il metodo e con le conclusioni in merito alle criticità ha tuttavia precisato quanto segue ha tuttavia precisato quanto segue, ritenendo che invero non possano essere stralciati residui per cui:

- a) si sia registrato un incasso successivo al 31.12.2016;
- b) sussistano capienti economie vincolate a finanziamento in termini di quota applicata;
- c) le criticità rilevate dalla Sezione si rilevano e concentrano già nel 2015 e pertanto l'esigenza di stralcio si può far risalire a tale data con analogo ribaltamento della medesima eliminazione di residui sul 2016.

Di seguito si riportano le conclusioni della Sezione e le correzioni di importo secondo la prospettazione della Regione.

*Tabella 10.10. Prospetto sintetico dell'esito del giudizio di revisione dei capitoli esaminati, con controdeduzioni Regione. Elaborazione: Sezione regionale di controllo Campania*

TITOLO	CAPITOLO	VALORE A RENDICONTO 2015	VALORE A RENDICONTO 2016	VALORE RISCONTRATO	ABBATTIMENTO 2015	Quote vincolate 2015	Incassi successivi al 31/12/2016	ABBATTIMENTO 2015 e 2016
IV	1322	6.685.320,83	6.685.320,83	0,00	6.685.320,83			6.685.320,83
II	1217	149.460,91	149.460,91	0,00	149.460,91	13.866.634,15		149.460,91
II	2742	2.737.089,22	2.737.089,22	0,00	2.737.089,22			2.737.089,22
IV	1213	1.097.382,69	1.097.382,69	0,00	1.097.382,69			1.097.382,69
II	1276	1.518.424,67	1.518.424,67	0,00	1.518.424,67			1.518.424,67
II	1418	610.329,49	610.329,49	0,00	610.329,49	550.340,49		610.329,49
IV	1260	17.532.651,95	17.532.651,95	0,00	17.532.651,95	16.206.393,59		17.532.651,95

IV	962	274.473.064,09	265.708.165,86	230.517.877,66		5.873.619,87	13.736.551,79	21.453.736,41
IV	5036	38.494.671,35	37.164.111,35	26.990.615,26			421.190,00	9.752.306,09
	<b>TOTAL E</b>				30.330.659,76			61.536.702,76

**6.2.10.1.** La Sezione concorda con le ri-quantificazioni correlate al punto a) in quanto le manifestazioni di incasso, se correttamente imputate, sono *ex sé* prova postuma inconfutabile dell'esistenza del titolo a data precedente, prova che supera le carenze documentali riscontrate.

**6.2.10.2.** Per altro verso, con riguarda al punto b), occorre precisare quanto segue.

La Regione afferma che per ciascun capitolo sussistono le seguenti quote vincolate "a copertura".

Tabella 10.12. Fonte: dati Regione Campania- elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di Controllo Campania- Economie vincolate a copertura Residui attivi per trasferimenti statali

Capitolo	Stralcio al 31/12/2015- valore a bilancio	Quota vincolata al 31/12/2015	Differenza
1217	149.460,91	13.866.634,15	+ 13.717.173,24
1260	17.532.651,95	16.206.293,59	- 1.326.358,36
1418	610.329,49	550.340,49	- 59.989,00

Segnatamente, nella memoria difensiva l'ente specifica che:

*"Per i residui relativi ai capitoli sopra indicati, la Regione, dopo aver proceduto allo stralcio dei residui al 31/12/2015, procederà, in primo luogo alla riduzione della quota vincolata nei limiti del valore annotato al 31/12/2015, e, in secondo luogo (laddove la quota vincolata sia incapiente rispetto all'importo stralciato), **procederà alla ricognizione della sussistenza delle obbligazioni (sia a residuo al 31/12/2015 che eventualmente conservate a stato patrimoniale tra i residui perenti, sempre al 31/12/2015) sui correlati di spesa sopra indicati.**"* (enfasi aggiunta).

La Sezione precisa sul punto quanto segue.

Nella misura in cui tale quote vincolate riguardano "residui perenti", quindi obbligazioni giuridiche esistenti, pur non presenti nel conto del bilancio, ma

contabilizzati nello Stato Patrimoniale, la controdeduzione può essere accolta. Infatti, in quel caso, sussisterebbe un adeguato titolo per l'iscrizione in attivo.

Gli effetti sui vincoli non sono oggetto del rilievo e sono da considerarsi effetti collaterali degli atti conseguenti alla necessaria ri-verifica del titolo che la Regione è tenuta ad effettuare a valle della mancata parifica delle partite. Per cui il rilievo, in ragione di quanto dedotto, si incentra a questo punto non sulla mancanza assoluta del titolo, quanto piuttosto su un difetto di adeguato riaccertamento.

Ad ogni buon conto si precisa che la giustificazione dell'eventuale mantenimento, a valle di questo giudizio, comunque, non può essere l'applicazione della quota, ma è necessaria e sufficiente la comprova del titolo, che dovrà essere oggetto di riaccertamento ordinario e di nuova verifica. Pertanto, salva la riedizione del riaccertamento ordinario a valle del giudizio di parifica, le stesse partite risultano allo stato non parificabili. Sarà onere della amministrazione verificare, come deduce, l'esistenza di obbligazioni giuridiche passive, per quanto non registrate dentro il conto del bilancio e corrispondenti a residui perenti.

Di conseguenza, il Collegio non parifica le partite nei termini e per le quantità esposte nella sottostante Tabella 10.13, a partire dal 2015, con analogo importo, per la continuità della rendicontazione sul rendiconto 2016:

Tabella 10.13. Fonte: elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di controllo Campania- Ricalcolo partite non parificabili per trasferimenti statali ad esito del contraddittorio.

TITOLO	CAPITOLO OGGETTO DI CAMPIONAMENTO	ABBATTIMENTO PROSPETTATO DALLA SEZIONE	Controdeduzioni Regione - Incassi successivi al 31/12/2016	ABBATTIMENTO ri-quantificato su entrambi i rendiconti (2015 e 2016)
IV	1322	6.685.320,83		6.685.320,83
II	1217	149.460,91		149.460,91
II	2742	2.737.089,22		2.737.089,22
IV	1213	1.097.382,69		1.097.382,69
II	1276	1.518.424,67		1.518.424,67
II	1418	610.329,49		610.329,49
IV	1260	17.532.651,95		17.532.651,95
IV	962	35.190.288,20	13.736.551,79	21.453.736,41
IV	5036	10.173.496,09	421.190,00	9.752.306,09
<b>Totale</b>		<b>75.694.444,05</b>	<b>14.157.741,79</b>	<b>61.536.702,26</b>

\*\*\*

**6.3. I residui della gestione in conto terzi.** Le partite in conto terzi costituiscono poste contabili per cui sussiste un peculiare “privilegio contabile”: si tratta di partite per cui, per “presunzione legislativa”, sussiste il pareggio contabile; infatti, il decreto armonizzazione definisce tali poste come quelle in relazione alle quali sussiste una necessità contabile *«di garantire e verificare l'equivalenza tra gli accertamenti e gli impegni riguardanti [...] attraverso l'accertamento di entrate cui deve corrispondere, necessariamente, l'impegno di spese correlate (e viceversa)»* (D.lgs. n. 118/2011, All. 4/2 § 7.2).

L'equilibrio di bilancio, infatti, è garantito a monte dalla natura dell'operazione economica sottostante, la quale è svolta per conto di altro soggetto senza alcuna discrezionalità dell'ente. Quest'ultimo agisce come braccio operativo di tale soggetto il quale fornisce i fondi per l'espletamento dell'operazione di cui si tratta, la quale risulta perciò finanziariamente neutra.

Ai sensi del punto 7.1. del principio contabile 4/2, allegato al D.lgs. n. 118/2011, *«I servizi per conto di terzi e le partite di giro comprendono le transazioni poste in essere per conto di altri soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale da parte dell'ente»*. Detto questo, per “autonomia decisionale” si intende il mero “concorso”, da parte dell'ente, all'individuazione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione:

- a) ammontare,
- b) tempi,
- c) destinatari della spesa.

Ciò spiega, secondo il Legislatore, perché *«non hanno natura di "Servizi per conto di terzi" e, di conseguenza, devono essere contabilizzate negli altri titoli del bilancio:*

*- le spese sostenute per conto di un altro ente che comportano autonomia decisionale e discrezionalità, anche se destinate ad essere interamente rimborsate, quali le spese elettorali sostenute dai comuni per altre amministrazioni pubbliche, le spese di giustizia, ecc.;*

*- le operazioni svolte per conto di un altro soggetto (anche non avente personalità giuridica, comprese le articolazioni organizzative dell'ente stesso) che non ha un proprio bilancio nel quale contabilizzare le medesime operazioni;*

- i finanziamenti comunitari, anche se destinati ad essere spesi coinvolgendo altri enti, nei casi in cui non risultino predefiniti tempi, importi e destinatari dei successivi trasferimenti;

- le operazioni in attesa di imputazione definitiva al bilancio. Nel caso di accertamento e/o riscossione di entrate per le quali, in bilancio, non è prevista l'apposita "tipologia di entrata" si rinvia a quanto previsto al punto 3.4.»

Uniche eccezioni (cfr. punto 7.1, allegato 4/2) sono “le transazioni riguardanti i depositi dell'ente presso terzi, i depositi di terzi presso l'ente, la cassa economale, le anticipazioni erogate dalla tesoreria statale alle regioni per il finanziamento della sanità ed i relativi rimborsi”.

Per chiarezza, si soggiunge che “Conto terzi” in senso stretto e “partite di giro”, pur avendo lo stesso trattamento contabile e la medesima causa (assenza di discrezionalità), si differenziano per essere le prime operazioni di origine esterna, le seconde, di origine interna all'organizzazione dell'ente.

A causa di tale assenza di discrezionalità (e per le eccezioni, per il grado di certezza presunta e per la transitorietà delle poste) le partite “in conto terzi/partite di giro” possono e devono essere considerate automaticamente coperte e, in base ai nuovi principi contabili applicati, le poste correlate nel bilancio di previsione non hanno carattere autorizzatorio (D.lgs. n. 118/2011, All. 4/2 § 7.1).

È evidente che questo “privilegio” contabile può essere accordato solo a causa della natura della “transazione elementare” e deve essere oggetto di particolare attenzione da parte dell'ente medesimo, dell'organo di revisione, ed in ultima istanza da parte della Corte dei conti.

**6.3.1.** Tutto ciò premesso, le seguenti tabelle riportano gli esiti delle contabilità speciali, in relazione agli anni oggetto di indagine, per quel che concerne la gestione di competenza, in base alla quale le entrate (Titolo IX armonizzato) devono pareggiare con le spese (Titolo VII armonizzato).

Dai dati fatti pervenire, si registra un perfetto allineamento tra gli accertamenti e gli impegni per ciascuno anno oggetto di parifica.

Tabella 11. Fonte: Relazione sulla gestione della Regione Campania esercizio 2015

Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro		Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro	
PREVISIONI FINALI	ACCERTAMENTI	COMPETENZA ASSESTATA	IMPEGNI
6.069.912.000,00	4.773.772.783,66	6.069.912.000,00	4.773.772.783,67

Tabella 11.1 Fonte: Relazione sulla gestione della Regione Campania esercizio 2016

Tabelle 11.1. Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro		Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro	
PREVISIONI FINALI	ACCERTAMENTI	COMPETENZA ASSESTATA	IMPEGNI
5.864.464.030,42	2.576.261.143,83	5.864.464.030,42	2.576.261.143,83

In sede di accesso è stato chiesto all'amministrazione regionale di fornire un elenco dei residui attivi relativi alle partite in c/terzi al netto delle mere partite di giro in relazione agli anni oggetto di parifica.

L'esclusione delle partite di giro dall'indagine effettuata dagli uffici è stata effettuata su una presunzione di "minore rischio pratico di indebita classificazione" di transazioni elementari entro tale categoria, essendo le partite di giro facilmente identificabili come tali anche in base alla mera denominazione del capitolo.

In data 11 luglio 2018 l'Amministrazione regionale ha fornito tale elenco come da tabelle riportate.

Tabella 12. Fonte: dati forniti dalla Regione Campania -Residui attivi al 31/12/2015 relativi ai servizi c/terzi

Entrata	Tit	Descrizione	Spesa	Tit	Descrizione	Residui Entrata	Residui Spesa 2015
7003	9	depositi cauzionali - demanio	9203	7	depositi cauzionali - demanio	0,00	8.297,32
7004	9	depositi cauzionali.	9204	7	depositi cauzionali.	285.354,60	637.714,86
7005	9	depositi cauzionali - patrimonio	9705	7	depositi cauzionali - patrimonio.	0,00	15.813,38
7008	9	altre entrate per conto terzi	9208	7	altre uscite per conto di terzi	35.556.448,67	647.049,90
7016	9	recupero di somme erogate al personale in quiescenza a titolo di acconto sul trattamento previdenziale di cui all'art. 4 della l.r. 19.1.74, n. 7	9216	7	anticipazione di somme erogate per conto del ministero del tesoro - istituti di previdenza - al personale dipendente in quiescenza a titolo di acconti sul trattamento previdenziale ex art.4 della l.r. 19.1.74, n.7 e successive modifiche ed integrazioni	22.289,70	
7020	9	accantonamento indennita' di fine rapporto di lavoro a tempo indeterminato spettante agli operai idraulico-forestali impiegati in lavori condotti in amministrazione diretta dagli ispettorati ripartimentali delle foreste e dagli enti delegati .	9218	7	pagamento di indennita' di fine rapporto di lavoro a tempo indeterminato spettante agli operai idraulico forestali impiegati in lavori condotti in amministrazione diretta dai servizi territoriali provinciali e degli enti delegati	3,95	1.654.154,03
7032	9	proventi rimborso spese per parcelle collaudatori statici ai sensi l.r. 9/83.	9228	7	liquidazione parcelle collaudatori ai sensi della l.r. 7.1.83, n. 9	1.446.389,98	1.064,03
7128	9	credito da utilizzare in compensazione per ritenute fiscali versate in eccesso agli uffici periferici.	9328	7	restituzione agli uffici periferici di ritenute fiscali versate in eccesso.	0,00	1.124,70
7196	9	depositi cauzionali	9296	7	restituzione depositi cauzionali	0,00	45.118,91

Fonte: dati forniti dalla Regione Campania

Tabella 12.1. - Residui attivi al 31/12/2016 relativi a servizi c/terzi

Entrata	Rt	Descrizione	Spesa	nt	Descrizione	Residui entrata	Residui Spesa
107003	9	depositi cauzionali - demanio	009203	7	depositi cauzionali - demanio	0,00	14.326,82
E07004	9	depositi cauzionali.	U09204	7	depositi cauzionalau.	282.141,20	620.429,27
E07005	9	depositi cauzionali - patrimonio	U09205	7	depositi cauzionali • patrimonio.	720,50	16.424,28
E07008	9	altre entrate per conto terzi	U09200	7	altre uscite per conto di terzi	4.143.333,94	0,00
E07020	9	accantonamento indennita' di fine rapporto di lavoro a tempo indeterminato spettante agli operai idraulico-forestali impiegati in lavori condotti in amministrazione diretta dagli ispettorati ripartimentali delle foreste e dagli enti delegati.	U09218	7	pagamento di indennita' di fine rapporto di lavoro a tempo indeterminato spettante agli operai idraulico forestali impiegati in lavori condotti in amministrazione diretta dai servizi territoriali provinciali e degli enti delegati	3,95	1.016.956,73

Entrata	Rt	Descrizione	Spesa	nt	Descrizione	Residui entrata	Residui Spesa
107026	9	entrate per conto terzi per l'imposta di registro e l'imposta di bollo per la registrazione dei contratti stipulati dall'ufficiale rogante della giunta regionale.	U09227	7	spesa per conto terzi per imposta di registro e [imposta di bollo per la registrazione dei contratti stipulati dall'ufficiale rogante della giunta regionale.	0,00	490,00
E07032	9	proventi rimborso spese per parcelle collaudatori statici al	U09228	7	liquidazione parcelle collaudatori al sensi della l.r. 7.1.03, n.9	1.197.450,29	1.064,03
E07196	9	depositi cauzionali	U09296	7	restituzione depositi cauzionali	39.998,40	348.985,80
E07128	9	credito da utilizzare in compensazione per ritenute fiscali versate in eccesso agli uffici periferici.	019328	7	restituzione agli uffici periferici di ritenute fiscali versate in eccesso.	0,00	1.124,70

La Sezione ha verificato la documentazione a corredo dei singoli importi iscritti nei rispettivi capitoli, in entrata e uscita collegati, nonché ha analizzato la delibera e i decreti delle singole direzioni sul riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi al 31/12/2015 e al 31/12/2016.

Premesso, e ricordato che, in estrema sintesi:

- la *ratio* del privilegio contabile del pareggio automatico a previsione (D.lgs. n. 118/2011, All. 4/2 § 7.2) è la natura dell'operazione sottostante. I servizi "in conto terzi", infatti, sono caratterizzati, per l'ente, da un'assenza di discrezionalità sulla "transazione elementare" (circostanza a cui si aggiunge l'assenza di rischio/neutralità finanziaria per le partite di giro "interne", mentre per le eccezioni di legge, nonostante un margine di discrezionalità che espone a rischio il patrimonio dell'ente, il Legislatore ammette tale contabilizzazione per la certezza/transitorietà delle correlate operazioni). Si può affermare che la contabilizzazione, in tale settore del bilancio, fa sì che la partita appaia come un "incidente" di gestione, destinato a scomparire velocemente senza ripercussione sul patrimonio dell'ente, il quale agisce tendenzialmente come mero soggetto interposto, a fronte di decisioni e coperture da altri assunte e provviste;
- le partite in conto terzi, in ogni caso, nonostante la presunzione di pareggio iniziale, in concreto, in fase di gestione, vanno accertate, impegnate (All. 4/2, D.lgs. n. 118/2011, punto 3) e riaccertate (All. 4/2, D.lgs. n. 118/2011, punto 9.1) secondo criteri di leggi comuni alle altre partite. Per cui, nella fase di nascita e sviluppo dell'obbligazione pecuniaria, è onere essenziale dell'ente verificare e documentare la sussistenza del credito e del debito e riaccertare annualmente il titolo e l'esigibilità delle poste secondo l'archetipo di legge;
- il principio di prudenza (Allegato 1 D.lgs. n. 118/2011, punto 9), come già evidenziato nel § 6, declinato in sede di riaccertamento dei residui e nella sua disciplina nei principi contabili applicati in materia (All. 4/2, D.lgs. n. 118/2011, punto 9.1), comporta che , a) per i crediti (residui attivi) , che «*Il riconoscimento formale dell'assoluta inesigibilità o insussistenza dei crediti deve essere adeguatamente*

*motivato attraverso l'analitica descrizione delle procedure seguite per la realizzazione dei crediti prima della loro eliminazione totale o parziale, o indicando le ragioni che hanno condotto alla maturazione della prescrizione, rimanendo fermo l'obbligo di attivare ogni possibile azione finalizzata ad adottare le soluzioni organizzative necessarie per evitare il ripetersi delle suddette fattispecie»); b) per i debiti (residui passivi), per contro, è il loro stralcio che deve essere motivato, mediante la prova della insussistenza del titolo. In tal senso non può bastare la mera affermazione che il debito è diventato “dubbio” o addirittura manchi la documentazione originaria della sua insussistenza, ciò in ragione del fatto che una volta impegnato, un debito si presume esistente;*

- in caso di non corrispondenza con l'archetipo delle “partite in conto terzi” di cui al punto 7 dell'allegato 4.2 del D.lgs 118/2011, la partita non è parificabile non solo perché, a valle della verifica del controllo del Magistrato contabile, il diverso sbilancio tra crediti e debiti in conto terzi emerso può avere incidenza sul risultato di amministrazione (specie per crediti presuntivamente stanziati in entrata a previsione, poi accertati e riaccertati senza adeguate verifiche) ma ancor di più per l'effetto elusivo che la non corretta registrazione in tale settore del bilancio può avere su importanti saldi, in primo luogo sul saldo di finanza pubblica. È noto, infatti, che le partite in conto terzi non concorrono alla definizione di quest'ultimo saldo, sottraendo componenti che migliorano, ma molto più spesso ne peggiorano il calcolo: si pensi, ad esempio, a partite di spesa imputate al Titolo VII che potrebbero aggravare la componente passiva del richiamato saldo.

**6.3.2.** Tanto premesso, all'esito dei primi controlli istruttori, gli Uffici hanno rilevato le seguenti criticità, poi controdedotte nei termini che si riportano in seguito, da parte della Regione:

- a) per quel che concerne il credito di cui al **capitolo di entrata 7004** (sul 2015, € 285.354,60), titolo IX “depositi cauzionali”, dalla lettura del Decr. Dirigenziale n. 70, del 09.10.2017, “*Rendiconto della gestione esercizio 2015. Riaccertamento ordinario ai sensi dell'art. 3, comma 4, del D.Lgs 118/2011 dei residui attivi e passivi esistenti al 31/12/2015 sui capitoli di partite di giro*”, fatto proprio dalla DGR n. 139, del 05/04/2016, emerge che l'importo non è suffragato da un titolo idoneo al mantenimento in bilancio. Infatti, l'Ente, in sede di riaccertamento ordinario 2015, dichiara che tale importo è oggetto di “verifiche istruttorie in corso”, evidenziando una contraddittorietà tra la motivazione e la decisione di mantenimento, che deve basarsi

sul carattere non dubbio della partita, che invece emerge, proprio dagli accertamenti ancora “in corso”.

Ed infatti, successivamente, con Decr. Dirigenziale n. 7, del 13.02.2018, avente ad oggetto il riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi al 31.12.2016, la Regione provvedeva a cancellare una parte dei residui relativi al capitolo 7004 per insussistenza e, per la restante parte (€ 282.141,20), adoperava, quale motivazione per il mantenimento in bilancio, la locuzione “*sussiste il titolo di credito vedi decreto dirigenziale n. 178 del 14/12/2017 DG 5015*”. Gli Uffici hanno richiesto il decreto richiamato e la documentazione sottostante, ma tale decreto, purtroppo, si limita a prendere atto dell’istruttoria compiuta senza nessuna documentazione a supporto del credito.

A seguito della documentazione fornita in sede di contraddittorio, contrariamente alle iniziali prospettazioni della Sezione, non risultano per contro effettuate cancellazioni sul capitolo dei correlati **residui passivi (capitolo 9204)**;

- b) per quel che concerne il **capitolo di entrata 7008**, titolo IX “Altre entrate per conto terzi” (€ 35.556.448,67 nel 2015) e correlato **capitolo di spesa, 9208, titolo VII** (€ 647.049,90 nel 2015), si evidenzia quanto segue:
- in via preliminare, le partite in questione non sono correttamente inquadrabili tra le quelle “in conto terzi” sulla base dell’archetipo normativo sopra esposto. Si tratta di partite stipendiali relative al personale comandato o competenze al personale dipendente (per cui non si agisce “in conto terzi”, ma con responsabilità ed esposizione diretta del proprio patrimonio, salvo i rimborsi di legge) oppure sistemazione per incassi partite di giro (per cui sussiste il divieto di imputazione provvisoria tra le ridette poste ai sensi dell’art. 7 del D.lgs. n. 118/2011);
  - la gran parte delle partite di credito afferisce ad esercizi molto risalenti nel tempo in relazione ai quali, è presumibile, che siano decorsi i termini di prescrizione. In ogni caso, l’importo totale del credito (€ 35.556.448,67) non può essere mantenuto atteso che al 31.12.2015 il fascicolo e il decreto di riaccertamento non forniscono elementi adeguati, poiché la motivazione di mantenimento è in palese contraddizione con la documentazione (riconosciuta insufficiente dallo stesso Ente che dichiara “*sono in corso le verifiche istruttorie per la sussistenza del credito*”) e con i presupposti di legge per il mantenimento della partita;
  - per le partite di spesa, per quanto nel riaccertamento del capitolo 9208 (€ 647.049,90) si afferma che è “*Non sono stati rilevati titoli sufficienti a dimostrare*

*la sussistenza del credito*". In sede di contraddittorio orale, la Regione ha evidenziato che pur nell'inadeguatezza della formula verbale (per il principio di prudenza si deve provare non l'esistenza, ma l'insussistenza di un debito che si presume esistente e non è sufficiente il dubbio per lo stralcio) la Sezione prende atto della cancellazione;

- Nell'esercizio 2016, all'esito dell'operazione di riaccertamento, la Regione Campania, ha ridotto i residui attivi di che trattasi, iscrivendo in bilancio, in relazione al capitolo di entrata 7008, un importo pari ad € 4.143.333,94. Orbene, rispetto tale importo, l'Ente dichiara che "*sussiste il titolo di credito*", sebbene ciò avvenga in assenza, nel fascicolo, di alcuna documentazione a supporto;
  - a seguito della documentazione fornita in sede di contraddittorio, contrariamente alle iniziali prospettazioni della Sezione, non risultano per contro effettuate cancellazioni sul capitolo dei correlati **residui passivi (capitolo di spesa 9208)**;
- c) per quel che concerne il **capitolo di entrata 7016**, titolo IX "Recupero di somme erogate al personale in quiescenza a titolo di acconto sul trattamento previdenziale di cui all'art. 4 della L.R. 7 del 1974" (euro 22.289,70) e del **correlato capitolo di spesa, 9216**, titolo VII, "anticipazione somme erogate al personale in quiescenza a titolo di acconto sul trattamento previdenziale di cui all'art. 4 della L.R. 7 del 1974 e successive modiche ed integrazioni" (che assume valore 0), si evidenzia quanto segue:
- in via preliminare, le partite in questione non sono correttamente inquadrabili tra le quelle "in conto terzi" sulla base dell'archetipo normativo sopra esposto: trattasi di spesa a tutta evidenza discrezionale, che si riferisce al patrimonio dell'ente e per cui è direttamente responsabile, spesa che è sorta quindi per spesa per il personale, senza verificare, in sede previsionale, la copertura;
  - con riferimento al rendiconto 2015, l'analisi del fascicolo, ha evidenziato l'assenza di documentazione e motivazione inadeguata per il mantenimento del credito: l'importo di € 22.289,70 avrebbe dovuto essere completamente abbattuto al 31.12.2015, in quanto il riaccertamento appare apodittico e non supportato da idonee motivazioni. Infatti l'ente in relazione a tali entrate si limita a dichiarare che "sono in corso ulteriori verifiche istruttorie per la sussistenza del credito". Nel 2016 il credito, infatti, è stato stralciato, per insussistenza, all'esito dell'operazione di riaccertamento ordinario;
  - nessun rilievo per quanto concerne i fascicoli dei residui passivi analizzati;

d) per quel che concerne i **capitoli di entrata 7020**, titolo IX “Accantonamento indennità di fine rapporto di lavoro a tempo indeterminato spettante agli operai idraulici e forestali impiegati in lavori condotti in amministrazione diretta dagli ispettorati dipartimentali delle foreste e enti delegati” e del correlato **capitolo di spesa, 9218**, titolo VII, “Anticipazione indennità di fine rapporto di lavoro a tempo indeterminato spettante agli operai idraulici e forestali impiegati in lavori condotti in amministrazione dai servizi territoriali provinciali e degli enti delegati”, si rileva la seguente situazione:

- in via preliminare, le partite in questione non sono correttamente inquadrabili tra le quelle “in conto terzi” sulla base dell’archetipo normativo sopra esposto: trattasi di spesa a tutta evidenza discrezionale, che si riferisce al patrimonio dell’ente e alla sua responsabilità, sorta per spesa per il personale, senza verificarne, in sede previsionale, la copertura;
- con riferimento al rendiconto 2015, l’analisi del fascicolo e dei dati a consuntivo dei due capitoli mostrava inizialmente i seguenti importi: in entrata € 3,95, in spesa € 1.654.154,03. I due capitoli sono sostanzialmente rimasti invariati in sede di sede di rendicontazione 2016, con una lieve diminuzione delle spese (passate a € 1.016.956,73)

L’analisi del decreto di riaccertamento e dei fascicoli a supporto dei dati dei due rendiconti, peraltro, evidenzia le seguenti criticità:

- o mancano elementi in grado di giustificare la allocazione della spesa in conto terzi, *ictu oculi* non coincidente con l’archetipo normativo;
- o la motivazione per il mantenimento del credito è assente;
- o per la spesa, la variazione in diminuzione del residuo passivo nel 2016 non appare corredata da alcuna documentazione e giustificazione. La Regione, in sede controdeduttiva, ha peraltro sostenuto che al di là della formulazione verbale utilizzata nel fascicolo (“*Non sono stati rilevati titoli sufficienti a dimostrare la sussistenza del eredità*”) in cui si dice, in positivo, che non sono stati rinvenuti segni dell’esistenza del credito, all’esito dei controlli effettuati sulla base dell’esposta presunzione di esistenza del debito, ritiene che il debito non sia esistente. La Sezione prende atto e ritiene superata la criticità atteso che la Regione afferma di avere effettuato, sotto la propria responsabilità, il più oneroso test di controllo, in coerenza con i principi contabili;

e) per quel che concerne il **capitolo di entrata 7032**, Titolo IX “proventi rimborso spese per parcelle collaudatori statici ai sensi della L.r. n. 9 del 1983” e del correlato **capitolo di spesa, 9228**, Titolo VII,” liquidazione parcelle collaudatori statici ai sensi della l.r. 9 del 1983” si evidenzia la seguente situazione:

- in via preliminare, le partite in questione non sono correttamente inquadrabili tra le quelle “in conto terzi” sulla base dell’archetipo normativo sopra esposto: trattasi di spesa a tutta evidenza discrezionale, che si riferisce al patrimonio dell’ente e alla sua responsabilità, ed è sorta quindi per l’erogazione di proventi per prestazioni professionali, senza verificarne, in sede previsionale, la copertura;
- con riferimento al rendiconto 2015, l’analisi dei due capitoli correlati mostrava i seguenti importi: in entrata € 1.446.389,98, in spesa € 1.064,03. Con riferimento al rendiconto 2016 si registra una diminuzione dei residui attivi (€ 1.197.450,29), nell’invarianza del residuo passivo finale (€ 1.064,03).

Orbene, per entrambi gli esercizi manca il decreto di riaccertamento, né il fascicolo esaminato contiene elementi documentali in ordine al titolo giustificativo ed alle ragioni del mantenimento dei residui attivi.

Ciò assume vieppiù rilevanza considerando che gran parte delle partite iscritte, in entrata, nel capitolo 7032 sono vetusti e risalenti ad esercizi precedenti.

Per altro verso, a seguito della documentazione fornita in sede di contraddittorio, contrariamente alle iniziali prospettazioni della Sezione, non risultano effettuate cancellazioni sul capitolo dei correlati **residui passivi (capitolo di spesa 9228)**.

f) per quel che concerne il **capitolo di entrata 7128**, titolo IX “credito da utilizzare in compensazione per ritenute fiscali versate in eccesso agli uffici periferici” e del correlato **capitolo di spesa, 9328**, titolo VII,” restituzione agli uffici periferici di ritenute fiscali versate in eccesso,” gli uffici, all’esito dell’analisi dei fascicoli, hanno rilavato la seguente situazione: con riferimento al rendiconto 2015, l’analisi dei due capitoli correlati mostrava i seguenti importi: € 000 in entrata euro 0; € 1.124,70 in spesa. Con riferimento al rendiconto 2016, il monte dei residui finali mostra importi invariati.

Orbene, per entrambi gli esercizi la partita non appare conforme all’archetipo delle partite in conto terzi, trattandosi di entrate fiscali proprie.

**6.3.3.** La Sezione, al termine del contraddittorio rilevava le seguenti criticità:

- al 31.12.2015 con riferimento ai servizi c/terzi i capitoli di entrata per un importo di (Tabella 13), non risultavano corrispondenti i canoni del riaccertamento i seguenti capitoli e importi:

*Tabella 13. Fonte: dati Regione Campania- Elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di controllo Campania*

Capitolo di Entrata	Residui al 31/12/2015
7004	285.354,60
7008	35.556.448,67
7016	22.289,70
7020	3,95
7032	1.446.389,98
7128	0,00
<b>Totale</b>	<b>37.310.486,90</b>

- per quel che concerne invece l'esame al 31.12.2016 (Tabella 13.1), non risultavano corrispondenti i canoni del riaccertamento i seguenti capitoli ed importi:

*Tabella 13.1. Fonte: dati Regione Campania- Elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di controllo Campania*

Capitolo di Entrata	Residui al 31/12/2016
7004	282.141,20
7008	4.143.333,94
7020	3,95
7032	1.197.450,29
7128	0,00
<b>Totale</b>	<b>5.622,929,38</b>

**6.3.4.** La Regione peraltro su tale iniziale conclusione istruttoria ha fornito argomentazioni che appresso si riassumono.

In primo luogo, rispetto ai valori di cui in Tabella 13 nel corso del 2016 si sono avuti incassi sui residui oggetto di rilievo per € 20.590.616,04. Come già sopra evidenziato, questo costituisce prova certa di esistenza del titolo, anche in caso di carenze documentali, fermo restando l'erronea collocazione, a suo tempo, della posta, in conto terzi.

In secondo luogo, cogliendo gli ammonimenti della Sezione nell'ambito del precedente giudizio di parifica, nel successivo rendiconto 2016 si sono operate cancellazioni per complessivi € 11.096.941,48.

Di seguito la tabella riepilogativa:

Tabella 13.2. Fonte: dati Regione Campania- Elaborazione Corte dei conti Sezione Regionale di controllo Campania

Cap.	Residui Finali al 31/12/2015	Riscossioni 2016	Economie 2016	Residui Finali al 31/12/2016
7004	285.354,60	0,00	-3.213,40	282.141,20
7008	35.556.448,67	20.590.616,04	-10.822.498,69	4.143.333,94
7016	22.289,70	0,00	-22.289,70	0,00
7020	3,95	0,00	0,00	3,95
7032	1.446.389,98	0,00	-248.939,69	1.197.450,29
<b>Totali</b>	<b>37.310.486,90</b>	<b>20.590.616,04</b>	<b>-11.096.941,48</b>	<b>5.622.929,38</b>

**6.3.5.** Tutto ciò premesso e considerato, il Collegio, prendendo atto

- della successiva estinzione delle partite, per effetto degli intervenuti incassi su parte degli importi contestati (ferma restando l'illegittimità della originaria collocazione),
- della meritoria opera di bonifica del c.d. "conto terzi", attuata nel corso del 2017 con impatto sul rendiconto 2016,

ritiene sia necessario e sufficiente non parificare e conseguentemente procedere allo stralcio del solo importo di € 5.622.929,38 limitatamente al rendiconto 2016.

\*\*\*

**7. Debiti fuori bilancio tra certificazione del patto di stabilità 2015 e del saldo di finanza pubblica 2016. Corretta quantificazione del Fondo rischi.** L'analisi della documentazione analizzata ha compreso la disamina dei debiti fuori bilancio approvati dal 2015 sino alla data corrente.

L'indagine scaturisce da una serie di segnalazioni da parte del Collegio dei revisori il quale rilevava critici ritardi nella procedura nella relazione al rendiconto 2015; all'uopo l'organo di revisione invitava l'ente a « [...] *dedicare una particolare attenzione al fenomeno dei debiti fuori bilancio, individuando con tempestività, responsabilità ed omissioni, sussistendo obbligo di denuncia del danno erariale e allo scopo di evitare la prescrizione provvedere alla costituzione in mora dei responsabili ai sensi degli articoli 1219 e 2943 del codice civile [...]*». In quest'ottica, dichiarava che «[...] *Il Collegio, in merito al contenzioso civile e amministrativo in atto in cui la Regione è parte, raccomanda di procedere ad una verifica analitica per valutare i rischi di passività potenziali sia per le spese legali sia per le eventuali soccombenze. I risultati di tale indagine dovranno essere utilizzati per valutare l'impatto dell'esito di*

*tale contenzioso sulla spesa corrente dei futuri esercizi e, quindi, sulla politica di bilancio che dovrà essere adottata per fronteggiarlo. A tale scopo, invita l'ente ad adeguare l'apposito fondo rischi, tenuto conto che vi sono residui passivi correlati a liti di anni molto remoti [...]».*

Analoghe considerazioni sono contenute nel parere dell'Organo di revisione sul rendiconto 2016, peraltro rilasciato e pervenuto questa Sezione via PEC solo in data 3 agosto 2018.

Con nota prot. n. 3675, del 27.06.2018, il Magistrato istruttore chiedeva alla Regione di far pervenire i file, in formato excel, contenenti i dati relativi ai debiti fuori bilancio per le annualità 2015 – 2016 – 2017 – 2018.

La Regione faceva pervenire n. 2 note, la prima, prot. n° 421655, del 29.06.2018, la seconda prot. n° 425424, del 02.07.2018, con le quali ottemperava alla richiesta formulata in sede istruttoria.

Dall'analisi della documentazione fatta pervenire, veniva rilevato che, in relazione alle annualità 2015 e 2016, l'ente aveva proceduto con notevole ritardo al riconoscimento dei debiti fuori bilancio, tutti afferenti a sentenze esecutive.

L'indagine si è quindi concentrata esclusivamente sui riconoscimenti collegati a provvedimenti giurisdizionali.

Invero, dai *file* fatti pervenire dalla Regione, sono stati estrapolati, per ciascuna delle annualità oggetto di esame, i debiti fuori bilancio con “relata di notifica” di competenza degli anni 2015 e 2016, ma che sono stati riconosciuti nel 2016, 2017, 2018.

**7.1.** Il riscontro ha evidenziato che tutti i debiti fuori bilancio, oggetto di indagine, oltre a derivare da provvedimento giurisdizionale esecutivo, avevano tutti natura corrente. È emersa quindi la seguente situazione:

- per effetto del ritardo nella regolarizzazione dei debiti fuori bilancio, di competenza del 2015, nel rendiconto 2015 non sono stati registrati debiti fuori bilancio (poi e riconosciuti negli anni 2016, 2017 e 2018) per € **6.244.394,28**. (Tabella n. 14);
- per la medesima anomalia, nel 2016, non sono stati registrati debiti di competenza, (poi riconosciuti nel 2017) e nel 2018, per € **2.794.756,05** (Tabella n. 15).

*Tabella 14. Elenco dfb riconosciuti in ritardo rispetto alla data di “certezza” giuridica (2015). Fonte: dati Regione Campania*

<b>anno di riconoscimento</b>	<b>NUMERO DELLA DELIBERAZIONE</b>	<b>IMPORTO TOTALE DA RICONOSCERE</b>	<b>RELATA NOTIFICA DI SENTENZA</b>	<b>D.G. PROPONENTE</b>	<b>CREDITORE</b>
2016	115	€ 19.758,72	16/03/2015	55-14-04/55-13	Di Muccio Marianna
2016	115	€ 19.758,73	16/03/2015	55-14-04/55-13	Giammarelli Rosa
2016	115	€ 20.706,99	27/07/2015	55-14-04/55-13	Esposito Ciro + Avv.Iossa
2016	115	€ 24.351,77	14/12/2015	55-14-04/55-13	Tolentino Paolo + AvvTurra' -Avv.Vallifuoco
2016	115	€ 9.876,82	22/06/2015	55-14-04/55-13	Catapanè Alessandro + Avv. Monaco
2016	115	€ 31.775,30	25/06/2015	55-14-04/55-13	Raiola Salvatore + Avv. Marrone
2016	115	€ 12.992,62	26/05/2015	55-14-04/55-13	Ferrante + Migliaccio + AVV. Monetti
2016	115	€ 3.647,80	05/05/2015	55-14-04/55-13	Avv.Varriale
2016	115	€ 53.084,42	31/03/2015	55-14-04/55-13	Grimaldi + Avv. Marrone
2016	115	€ 37.256,22	02/11/2015	55-14-04/55-13	Russo
2016	115	€ 3.806,40	15/06/2015	55-14-04/55-13	Ausiello
2016	320	€ 2.342,50	20/04/2015 data dep sentenza	53-08-10/55-13	Passero
2016	489	€ 238.496,61	04/11/2015	52/5/2-55/13	Amministrazione Comunale Anacapri
2016	531	€ 1.773,08	19/06/2015	55/14/4-55/13	Zampella Umberto Cesare
2016	531	€ 983,32	19/06/2015	55/14/4-55/13	Avv.Monaco Pasquale Lucio
2016	531	€ 12.060,84	21/10/2015	55/14/4-55/13	Amato Gennaro
2016	531	€ 16.675,59	21/10/2015	55/14/4-55/13	D'Amore Antonio
2016	531	€ 8.091,69	21/10/2015	55/14/4-55/13	Filosa Emanuela
2016	531	€ 12.103,69	21/10/2015	55/14/4-55/13	Gallo Sebastiano
2016	531	€ 12.201,23	21/10/2015	55/14/4-55/13	Grande Giuseppe
2016	531	€ 13.107,27	21/10/2015	55/14/4-55/13	Miglio Pasquale
2016	531	€ 11.559,05	21/10/2015	55/14/4-55/13	Pontoriero Pasquale
2016	531	€ 13.127,71	21/10/2015	55/14/4-55/13	Pucino Ersilia
2016	531	€ 12.661,52	21/10/2015	55/14/4-55/13	Rippa Ciro
2016	531	€ 8.108,18	21/10/2015	55/14/4-55/13	Tessito Augusto
2016	531	€ 14.353,91	21/10/2015	55/14/4-55/13	Tutino Giuditta
2016	531	€ 3.793,71	21/10/2015	55/14/4-55/13	Avv.ti Turra'-Vallifuoco
2016	531	€ 2.815,80	02/12/2015	55/14/4-55/13	Papale Francesco
2016	531	€ 2.188,68	02/12/2015	55/14/4-55/13	Avv.Monaco Pasquale Lucio
2016	531	€ 3.418,20	02/12/2015	55/14/4-55/13	Gimmelli Marinella
2016	531	€ 313,31	02/12/2015	55/14/4-55/13	Macarone Palmieri Angela
2016	531	€ 6.701,30	02/12/2015	55/14/4-55/13	Coletta Maria Teresa
2016	531	€ 2.486,64	02/12/2015	55/14/4-55/13	Salzano Federico

<b>anno di riconoscimento</b>	<b>NUMERO DELLA DELIBERAZIONE</b>	<b>IMPORTO TOTALE DA RICONOSCERE</b>	<b>RELATA NOTIFICA DI SENTENZA</b>	<b>D.G. PROPONENTE</b>	<b>CREDITORE</b>
2016	531	€ 2.891,92	02/12/2015	55/14/4-55/13	Lorenzo Elvira
2016	531	€ 6.175,30	02/12/2015	55/14/4-55/13	Barretta Enrico
2016	531	€ 6.711,01	02/12/2015	55/14/4-55/13	De Blasio Antonio
2016	531	€ 313,31	02/12/2015	55/14/4-55/13	Giordano Salvatore
2016	531	€ 2.151,22	02/12/2015	55/14/4-55/13	Marotti Giuliana
2016	531	€ 313,31	02/12/2015	55/14/4-55/13	Volpe Rosario
2016	531	€ 3.248,24	02/12/2015	55/14/4-55/13	Avv Turra'-Vallifuoco
2016	531	€ 40.959,96	02/12/2015	55/14/4-55/13	Santangelo Sergio
2016	531	€ 17.034,30	02/12/2015	55/14/4-55/13	Tranchino Alfredo
2016	531	€ 47.874,19	02/12/2015	55/14/4-55/13	Tolentino Paolo
2016	531	€ 6.069,94	02/12/2015	55/14/4-55/13	Avv Marrone Massimo cto Santangelo+altri
2016	531	€ 88,05	04/03/2015	55/14/4-55/13	Agrippa Nicola
2016	531	€ 61,18	04/03/2015	55/14/4-55/13	Malfi Gian Roberto
2016	531	€ 107,00	04/03/2015	55/14/4-55/13	Salvato Antonio
2016	531	€ 108,35	04/03/2015	55/14/4-55/13	Di Fraia Caterina
2016	531	€ 214,36	04/03/2015	55/14/4-55/13	Daniele Angela
2016	531	€ 68,90	04/03/2015	55/14/4-55/13	Formicola Carlo
2016	531	€ 68,92	04/03/2015	55/14/4-55/13	Stavolo Antonio
2016	531	€ 68,20	04/03/2015	55/14/4-55/13	Bergantino Giacomo
2016	531	€ 114,90	04/03/2015	55/14/4-55/13	Picascia Vincenzo
2016	531	€ 108,31	04/03/2015	55/14/4-55/13	Barone Speranza
2016	531	€ 1.823,90	04/03/2015	55/14/4-55/13	Avv.ti Turra'-Vallifuoco cto Agrippa + altri
2016	531	€ 71.128,03	13/11/2015	55/14/4-55/13	Torda Stefano
2016	634	€ 10.557,97	18/03/2015	51/1/2-55/13	Comune di Reino /avv Capocefalo Spartico
2016	634	€ 2.553,20	01/10/2015	51/1/2-55/13	ARES sas di Esposito Emiliano
2016	636	€ 946,43	25/05/2015	2,300821759	Vitolo Lucia
2016	637	€ 11.431,95	17/12/2015	55/14/4-55/13	Imparato Maria + altri
2016	637	€ 3.939,62	17/12/2015	55/14/4-55/13	Avv Monetti Francesco cto Imparato+altri
2016	637	€ 5.106,92	08/10/2015	55/14/4-55/13	Cusano Carmine
2016	638	€ 3.026,68	17/11/2015	55/15/2-55/13	Citta' Metropolitana di Napoli
2016	640	€ 1.070,00	06/03/2015	52-6/55-13	Fabiano
2016	640	€ 805,97	06/03/2015	52-6/55-13	Avv.Tardio
2016	640	€ 1.198,00	21/01/2015	52-6/55-13	Avv.Luongo
2016	640	€	05/02/2015	52-6/55-13	Di Salvatore

<b>anno di riconoscimento</b>	<b>NUMERO DELLA DELIBERA</b>	<b>IMPORTO TOTALE DA RICONOSCERE</b>	<b>RELATA NOTIFICA DI SENTENZA</b>	<b>D.G. PROPONENTE</b>	<b>CREDITORE</b>
		600,00			
<b>2016</b>	640	€ 1.109,46	05/02/2015	52-6/55-13	Avv.Cornetta
<b>2016</b>	640	€ 1.471,16	07/08/2015	52-6/55-13	Del Sesto
<b>2016</b>	640	€ 1.333,25	07/08/2015	52-6/55-13	Avv.Semola
<b>2016</b>	640	€ 4.946,60	15/09/2015	52-6/55-13	Rotonda
<b>2016</b>	640	€ 6.094,44	25/09/2015	52-6/55-13	Vena
<b>2016</b>	640	€ 2.914,41	25/05/2015	52-6/55-13	Chirichiello
<b>2016</b>	640	€ 3.827,31	25/05/2015	52-6/55-13	Avv.Polito
<b>2016</b>	640	€ 2.054,11	15/04/2015	52-6/55-13	Russo
<b>2016</b>	640	€ 1.767,40	15/04/2015	52-6/55-13	Avv.Vertullo
<b>2016</b>	640	€ 1.313,21	15/04/2015	52-6/55-13	Avv.La Manna
<b>2016</b>	640	€ 5.884,76	27/03/2015	52-6/55-13	Del Grosso
<b>2016</b>	640	€ 4.089,51	08/09/2015	52-6/55-13	De Iulio
<b>2016</b>	640	€ 6.585,84	08/05/2015	52-6/55-13	Grieco
<b>2016</b>	641	€ 650,00	02/07/2015	52/5/2-55/13	3M C srl
<b>2016</b>	641	€ 989,16	30/06/2015	52/5/2-55/13	ist comprensivo Denza
<b>2016</b>	641	€ 1.516,30	21/05/2015	52/5/2-55/13	Comune di San Pietro al Tanagro
<b>2016</b>	641	€ 2.710,36	21/04/2015	52/5/2-55/13	Hidrogest Campania spa
<b>2016</b>	641	€ 1.750,94	28/10/2015	52/5/2-55/13	Condominio viale delle Acacie
<b>2016</b>	641	€ 4.197,88	28/10/2015	52/5/2-55/13	G3srl
<b>2016</b>	641	€ 1.750,94	29/09/2015	52/5/2-55/13	Siniscalhi Emilia
<b>2016</b>	641	€ 5.140,07	29/09/2015	52/5/2-55/13	Guacci Antonio
<b>2016</b>	641	€ 3.202,99	12/10/2015	52/5/2-55/13	Giancarlo Vivolo
<b>2016</b>	641	€ 1.162,72	21/09/2015	52/5/2-55/13	Comune di Giffoni Vallepiana
<b>2016</b>	641	€ 5.618,58	01/06/2015	52/5/2-55/13	Comune di Acerra
<b>2016</b>	641	€ 1.395,68	15/12/2015	52/5/2-55/13	Romaniello Michele
<b>2016</b>	641	€ 80.000,00	12/03/2015	52/5/2-55/13	Sacco Antonio e figli srl
<b>2016</b>	641	€ 2.875,49	03/02/2015	52/5/2-55/13	Comune di Atena Lucana
<b>2016</b>	641	€ 4.155,16	03/02/2015	52/5/2-55/13	Comune di Summonte
<b>2016</b>	753	€ 467.927,28	06/05/2015	54/11/6-55/13	Centro per l'innov.ne e sperimentazione ed.va (CISEM)
<b>2017</b>	167	€ 5.595,20	25/05/2015 data deposito	54-11/55-13	Avv.Cerrato
<b>2017</b>	184	€ 6.054,90	11/11/2015 data deposito	53-07/55-13	Catapano
<b>2017</b>	184	€ 3.233,19	11/11/2015 data deposito	53-07/55-13	Iervolino
<b>2017</b>	184	€ 500,00	11/11/2015 data deposito	53-07/55-13	Bagnaro Bruno

<b>anno di riconoscimen to</b>	<b>NUMERO DELLA DELIBER A</b>	<b>IMPORTO TOTALE DA RICONOSCERE</b>	<b>RELATA NOTIFICA DI SENTENZA</b>	<b>D.G. PROPONENTE</b>	<b>CREDITORE</b>
2017	184	€ 2.107,20	10/07/2015	53-07/55-13	Nocerino Barbieri
2017	184	€ 12.269,05	29/06/2015	53-07/55-13	Niola Caterina
2017	185	€ 67.032,01	06/10/2015	55-14/55-13	Passaro Vincenzo
2017	185	€ 4.091,77	08/09/2015	55-14/55-13	Cirillo Giuseppe
2017	186	€ 286.132,23	17/12/2015	51-02/55-13	Sovis
2017	187	€ 634,40	24/02/2015 data deposito	51-02/55-00	Comune Piano di Sorrento
2017	187	€ 951,60	11/06/2015 data deposito	51-02/55-00	Scola-Giannetti
2017	187	€ 2.954,24	24/11/2015 data deposito	51-02/55-00	Natural Energy
2017	187	€ 1.000,00	29/01/2015 data deposito	51-02/55-00	Creative srl
2017	187	€ 3.087,16	04/12/2015	51-02/55-00	Auricchio Colomba
2017	187	€ 2.448,12	04/12/2015	51-02/55-00	Rubino Mario
2017	240	€ 206.960,46	15/01/2015 data deposito	55-05-02/55-13	Gaeta Vittorio
2017	240	€ 8.747,20	15/01/2015 data deposito	55-05-02/55-13	Luigi e Angelo Maiello
2017	240	€ 2.464,71	15/01/2015 data deposito	55-05-02/55-13	Cond.via Posillipo
2017	240	€ 3.936,32	15/12/2015	55-05-02/55-13	Faiella Caterina
2017	240	€ 1.085,80	26/11/2015	55-05-02/55-13	Comune Montecorice
2017	240	€ 1.827,57	26/10/2015	55-05-02/55-13	Barrasso Giuseppe
2017	240	€ 3.983,78	15/10/2015	55-05-02/55-13	Comune di Ponte
2017	240	€ 1.264,59	12/10/2015	55-05-02/55-13	Gesesa
2017	240	€ 33.146,37	29/07/2015	55-05-02/55-13	Impec Mare srl
2017	240	€ 3.494,65	13/07/2015	55-05-02/55-13	Centro Form.
2017	240	€ 1.788,52	08/07/2015	55-05-02/55-13	Gesesa
2017	240	€ 2.458,68	08/07/2015	55-05-02/55-13	Gesesa
2017	240	€ 2.840,41	12/06/2015	55-05-02/55-13	Consorsio Asi Bn
2017	240	€ 1.338,73	28/03/2015	55-05-02/55-13	Comune di Salento
2017	240	€ 2.502,81	02/02/2015	55-05-02/55-13	Filati Leone
2017	240	€ 2.428,68	20/01/2015	55-05-02/55-13	Gesesa
2017	241	€ 186.545,46	11/11/2015	51.16.0/55.13.0	ammin. Prov.Benevento
2017	241	€ 955.932,03	04/08/2015	51.16.0/55.13.0	Consorzio V.I.L.A.
2017	242	€ 166.803,58	29/02/2015	54-11/50-13	RAI
2017	329	€ 773,47	28/09/2015	52-06/50-13	Alberto Corrado
2017	329	€ 3.769,13	24/03/2015	52-06/50-13	Comune di Castelfranco M.
2017	435	€ 205.390,53	04/12/2015	12.00/13.00	ass.Roma Contemporary
2017	776	€	19/03/2015	50-04/50-13	carlino adele

anno di riconoscimento	NUMERO DELLA DELIBERAZIONE	IMPORTO TOTALE DA RICONOSCERE	RELATA NOTIFICA DI SENTENZA	D.G. PROPONENTE	CREDITORE
		21.606,09			
2017	776	€ 15.353,04	05/02/2015	50-04/50-13	vitiello e altri
2017	802	€ 3.132,87	28/12/2015	50 07 04-50 13 00	Di Martino Giuseppina
2017	802	€ 3.170,12	28/12/2015	50 07 04-50 13 00	Avv. Giovanni Lisi
2017	802	€ 3.422,81	11/12/2015	50 07 04-50 13 00	Casadei Andrea
2017	802	€ 4.498,30	09/12/2015	50 07 04-50 13 00	Forgione srl
2017	802	€ 1.549,10	30/10/2015	50 07 04-50 13 00	Cammissa Costantino
2017	802	€ 1.025,47	30/10/2015	50 07 04-50 13 00	Avv.Grande
2017	802	€ 2.269,96	05/10/2015	50 07 04-50 13 00	Parco nazion.cilento
2017	802	€ 867,30	29/09/2015	50 07 04-50 13 00	Santangelo Pietro
2017	802	€ 957,00	29/09/2015	50 07 04-50 13 00	Avv.Vertullo
2017	802	€ 860,17	23/09/2015	50 07 04-50 13 00	Sergi Salvatore
2017	802	€ 945,68	23/09/2015	50 07 04-50 13 00	Avv.Bruno
2017	802	€ 1.018,93	22/09/2015	50 07 04-50 13 00	Addesa Tommaso
2017	802	€ 879,56	22/09/2015	50 07 04-50 13 00	Avv.Addesa
2017	802	€ 206,00	22/09/2015	50 07 04-50 13 00	Avv.Iacoviello
2017	802	€ 3.912,74	17/07/2015	50 07 04-50 13 00	Parco nazion.cilento
2017	802	€ 1.275,61	16/07/2015	50 07 04-50 13 00	Parco nazion.cilento
2017	802	€ 661,58	14/04/2015	50 07 04-50 13 00	Macellaro Giuseppe
2017	802	€ 793,00	14/04/2015	50 07 04-50 13 00	Avv.Mastandrea
2017	802	€ 1.010,89	14/04/2015	50 07 04-50 13 00	Pipolo Angelo
2017	802	€ 1.296,00	14/04/2015	50 07 04-50 13 00	Avv.Vertullo
2017	802	€ 3.267,74	09/04/2015	50 07 04-50 13 00	Passoro Jessica
2017	802	€ 1.857,73	09/04/2015	50 07 04-50 13 00	Avv.Guariglia
2017	802	€ 728,00	09/04/2015	50 07 04-50 13 00	Ing.Gorga
2017	867	€ 3.800,00	18/11/2015	08- 05 13- 00	cstp azienda mobilita'
2017	867	€ 42,50	11/11/2015	08 05 13 00	bagnaro bruno
2017	867	€ 778.124,54	06/10/2015	08 05 13 00	acms spa
2017	869	€ 3.420,06	30/12/2015	50-09-06 50-13	Graziano Raffaele Condominio Prince Park
2017	869	€ 5.943,93	28/07/2015	50-09-06 50-13	Mazzotta Vincenzo
2017	869	€ 4.947,80	09/06/2015	50-09-06 50-13	Garofalo Cinzia Garofalo Serena
2017	870	€ 3.155,24	Pubbl.02/12/15	50-6-0	Comune di Roccabascer.
2017	870	€ 2.151,79	09/05/2015	50-6-0	Gaudelli Sisto
2017	871	€ 1.645.027,81	11/02/2015	06.0/13.0	Rapuano Elvira

anno di riconoscimento	NUMERO DELLA DELIBERA	IMPORTO TOTALE DA RICONOSCERE	RELATA NOTIFICA DI SENTENZA	D.G. PROPONENTE	CREDITORE
2017	871	€ 750,47	11/02/2015	06.0/13.0	Rapuano Iolanda
2018	115	€ 9.135,73	27/02/2018	06/10/2015	CONSORZIO BONIF.SANNIO ALIF.

**TOTALE € 6.244.394,28**

Tabella n. 15. Elenco dfb riconosciuti in ritardo rispetto alla data di "certezza" giuridica (2016). Fonte: dati Regione Campania

anno di riconoscimento	NUMERO DELLA DELIBERA	IMPORTO TOTALE DA RICONOSCERE	RELATA NOTIFICA DI SENTENZA	D.G. PROPONENTE	CREDITORE
2017	87	€ 5.280,57	20/05/2016 data deposito	05-09/50-13	Suter Carmine
2017	184	€ 1.509.214,99	24/06/2016	53-07/55-13	Calvanese e altri
2017	184	€ 12.589,84	08/06/2016	53-07/55-13	Consorzio stabile
2017	184	€ 3.108,24	21/04/2016	53-07/55-13	Grafis srl
2017	185	€ 20.729,85	09/08/2016	55-14/55-13	De Leo Ciro
2017	185	€ 2.918,24	29/12/2016	55-14/55-13	Miranda Catello
2017	185	€ 39.111,30	09/08/2016	55-14/55-13	Pagnozzi-Caporaso
2017	185	€ 3.064,15	09/08/2016	55-14/55-13	Tubelli- Laudadio
2017	185	€ 37.854,69	08/08/2016	55-14/55-13	Vernillo-Marrone
2017	185	€ 6.195,85	08/08/2016	55-14/55-13	Zacchero De Meo
2017	185	€ 11.749,69	08/08/2016	55-14/55-13	Funaro Antonio-Carbone Carlo
2017	186	€ 414.064,56	10/04/2016	51-02/55-13	Consorzio ASI Avellino
2017	187	€ 566,98	26/11/2016	51-02/55-00	Mega Solare
2017	187	€ 1.318,51	05/10/2016	51-02/55-00	Gentile Dario
2017	187	€ 683,72	05/10/2016	51-02/55-00	Rubino Mario
2017	187	€ 10.978,99	28/07/2016	51-02/55-00	Di Lauro Luigi
2017	187	€ 29.770,20	25/03/2016	51-02/55-00	Non solo dolci Michele A.
2017	187	€ 24.297,76	22/03/2016	51-02/55-00	Sabbatino E.Sabbatino M.
2017	187	€ 4.361,33	22/03/2016	51-02/55-00	Maffei srl
2017	201	€ 26.249,34	27/01/2016 data deposito	54-11/55-13	Professional Training Onlus
2017	238	€ 32.336,13	12/01/2016 data deposito	54.10.93/50.13	Labonia
2017	238	€ 4.398,33	12/01/2016 data deposito	54.10.93/50.13	D'Andrea ctu
2017	239	€ 8.809,08	28/01/2016 data deposito	51-01/55-13	Comune di Casal Velino
2017	239	€ 976,50	28/01/2016 data deposito	51-01/55-13	Ascione Luigia
2017	240	€ 2.489,00	17/02/2016	55-05-02/55-13	Barbieri- Nocerin/ hotel la mandorla
2017	240	€ 1.144,86	02/12/2016	55-05-02/55-13	Casale Antonio
2017	240	€ 5.734,82	30/11/2016	55-05-02/55-13	Rosania Antonio
2017	240	€ 1.593,16	27/06/2016	55-05-02/55-13	Totaro/Izzo Fabio
2017	240	€ 5.370,92	20/06/2016	55-05-02/55-13	Grassi Fabio
2017	240	€ 3.691,72	11/04/2016	55-05-02/55-13	Sabatino Madonna/Siderman
2017	240	€ 2.866,57	04/04/2016	55-05-02/55-13	Ischia srl

<b>anno di riconoscimento</b>	<b>NUMERO DELLA DELIBERA</b>	<b>IMPORTO TOTALE DA RICONOSCERE</b>	<b>RELATA NOTIFICA DI SENTENZA</b>	<b>D.G. PROPONENTE</b>	<b>CREDITORE</b>
2017	240	€ 2.489,00	16/03/2016	55-05-02/55-13	Barbieri- Nocerino/Terme S.Valentino
2017	240	€ 2.853,45	10/02/2016	55-05-02/55-13	Giorgione Gerardo/Giannuzzi
2017	240	€ 2.432,68	20/01/2016	55-05-02/55-13	Gesesa
2017	240	€ 3.151,24	20/01/2016	55-05-02/55-13	Gesesa
2017	243	€ 3.726,89	15/11/2016	50.14.04/13.00	Laudadio-Tubelli
2017	243	€ 353,80	28/04/2016	50.14.04/13.00	Goglia Wanda
2017	329	€ 1.156,08	15/11/2016	52-06/50-13	Comune di Torchiara
2017	329	€ 2.580,00	03/05/2016	52-06/50-13	Fusco Teresa
2017	329	€ 11.986,59	19/04/2016	52-06/50-13	Veolia Water
2017	331	€ 3.134,32	12/02/2016 data pubblicazione	50-14-0/50-13	Ferrara Giovanni
2017	331	€ 1.522,56	12/02/2016 data pubblicazione	50-14-0/50-13	Fiore Angelo
2017	331	€ 100.774,75	22/09/2016 data pubblicazione	50-14-0/50-13	Canna Eligio
2017	331	€ 18.612,54	22/09/2016 data pubblicazione	50-14-0/50-13	Bergamo
2017	331	€ 390,19	22/09/2016	50-14-0/50-13	Boccia Andrea
2017	331	€ 1.268,80	22/09/2016	50-14-0/50-13	Spagnuolo Vigorita
2017	331	€ 5.707,07	01/03/2016	50-14-0/50-13	Gregorio Luigi
2017	331	€ 1.522,56	01/03/2016	50-14-0/50-13	Fiore Angelo
2017	331	€ 17.479,94	01/03/2016	50-14-0/50-13	Sarno Vincenzo
2017	331	€ 1.522,56	01/03/2016	50-14-0/50-13	Fiore Angelo
2017	434	€ 14.872,00	07/07/2016	50-15-0/50-13	Aviocaipoli srl
2017	497	€ 12.697,74	08/11/2016	09-00/13.00	comune Grottaminarda
2017	777	€ 2.918,24	14/12/2016		Legambiente associata ONLUS
2017	777	€ 1.828,84	07/11/2016		Curci Vincenzo
2017	777	€ 735,90	22/09/2016	50-14-06	CTU Delfino
2017	777	€ 15.614,84	26/08/2016		Pasquariello Rosaria
2017	777	€ 135.499,06	15/06/2016		De Blasio Antimo
2017	802	€ 968,93	22/09/2016	50 07 04-50 13 00	Seriti Giuseppa
2017	802	€ 1.135,16	22/09/2016	50 07 04-50 13 00	Avv.Alfredo Famiglietti
2017	802	€ 1.055,91	28/07/2016	50 07 04-50 13 00	Materazzi Teresa
2017	802	€ 1.561,26	28/07/2016	50 07 04-50 13 00	Avv.Rubino
2017	802	€ 454,03	25/07/2016	50 07 04-50 13 00	Malandrino Rosaria
2017	802	€ 875,47	25/07/2016	50 07 04-50 13 00	Avv.Guariglia
2017	802	€ 4.357,10	22/07/2016	50 07 04-50 13 00	Siconolfi federico
2017	802	€ 714,00	22/07/2016	50 07 04-50 13 00	Ctu Dott.Fiore
2017	802	€ 386,88	22/07/2016	50 07 04-50 13 00	Macellaro Angelo
2017	802	€ 900,85	22/07/2016	50 07 04-50 13 00	Avv.Rubino
2017	802	€ 345,71	13/05/2016	50 07 04-50 13 00	parco nazion.cilento
2017	802	€ 542,13	29/04/2016	50 07 04-50 13 00	Parco nazion.cilento
2017	802	€ 1.003,36	15/04/2016	50 07 04-50 13 00	Liparuli E.F.
2017	802	€ 824,80	15/04/2016	50 07 04-50 13 00	Avv.Sautariello
2017	802	€ 3.045,88	14/04/2016	50 07 04-50 13 00	Santarella Angelo
2017	802	€ 1.699,76	14/04/2016	50 07 04-50 13 00	Avv.Gambone
2017	802	€ 2.604,84	12/04/2016	50 07 04-50 13 00	Parco nazion.cilento
2017	802	€ 2.451,29	01/03/2016	50 07 04-50 13 00	Somma Antonella

anno di riconoscimento	NUMERO DELLA DELIBERA	IMPORTO TOTALE DA RICONOSCERE	RELATA NOTIFICA DI SENTENZA	D.G. PROPONENTE	CREDITORE
2017	802	€ 957,00	01/03/2016	50 07 04-50 13 00	Avv. Vertullo
2017	802	€ 1.829,10	26/02/2016	50 07 04-50 13 00	Di Martino Giuseppina
2017	802	€ 2.155,08	26/02/2016	50 07 04-50 13 00	aVV. Giovanni Lisi
2017	802	€ 3.261,49	09/02/2016	50 07 04-50 13 00	Galzerano Angelo
2017	802	€ 2.297,98	09/02/2016	50 07 04-50 13 00	Avv. Stefano Crocamo
2017	802	€ 1.531,78	15/01/2016	50 07 04-50 13 00	Graziano Alfonso
2017	802	€ 1.463,21	15/01/2016	50 07 04-50 13 00	Avv. Errico
2017	867	€ 5.520,00	01/04/16	08 05 13 00	dott onorato battista
2017	867	€ 124.534,13	17/11/2016	08 05 13 00	consorzio ed.in.ca
2017	867	€ 2.580,00	10/02/2016	08 - 05 13- 00	marozzi
2017	869	€ 650,00	Pubbl.18/11/16	50-09-06 50-13	Avv. Angelo Croci
2017	869	€ 650,00	Pubbl.18/11/16	50-09-06 50-13	Studio Legale Piccirillo
2017	869	€ 650,00	Pubbl.18/11/16	50-09-06 50-13	Studio Legale Piccirillo
2017	869	€ 3.521,72	03/06/2016	50-09-06 50-13	Comune di Savignano Irpino
2017	869	€ 2.500,00	24/02/2016	50-09-06 50-13	Comune di Ceppaloni
2017	870	€ 1.089,06	14/09/2016	50-6-0	Comune Furore
2018	115	€ 14.286,61	05/02/2016	50-07-03/50-13	AVV.CARDAROPOLI ANTONIO
<b>TOTALE</b>		<b>€ 2.794.756,05</b>			

**7.2.** Si rammenta che per i debiti fuori bilancio da provvedimento giurisdizionale la “certezza” contabile del debito si determina con il deposito del provvedimento giurisdizionale o con la sua notifica (SRC Campania n. 249/2017/PRSP).

L’incertezza che ha causato lo slittamento della competenza finanziaria che astrattamente l’obbligazione avrebbe dovuto avere in assenza di contenzioso è un’incertezza soggettiva, che il provvedimento del giudice rimuove quando viene “aliunde” a conoscenza dell’ente stesso. In ogni caso, da un punto di vista strettamente probatorio, si ha certezza legale della conoscenza con la notifica o si presume comunque che la stessa sia maturata scaduti i termini per la proposizione di impugnativa o gravame avverso il provvedimento.

Inoltre, è lo stesso legislatore a specificare che per il riconoscimento e la sua necessità sia sufficiente l’esecutività del provvedimento giurisdizionale (che rende pienamente esigibile il debito, art. 73 D.lgs. n. 118/2011).

Quindi esecutività e certezza legale della conoscenza del provvedimento fanno sorgere l’obbligo giuscontabile del riconoscimento.

In tale caso, atteso che l’obbligo di pagamento oltre che certo è divenuto anche esecutivo, l’ente sarà tenuto ad individuare le coperture e iscrivere la posta passiva in bilancio.

L'obbligo giuscontabile di riconoscimento, altresì, è connotato dal predicato della "tempestività" sulla base di alcune considerazioni che attengono non solo a norme espresse, ma a "doveri di sistema", primo fra tutti quello di esprimere saldi contabili (ed equilibri) corrispondenti alla verità, soprattutto se sono in gioco la corretta rappresentazione degli equilibri e il raggiungimento di obiettivi di finanza pubblica.

A tutto ciò va aggiunto anche che un ritardo nel riconoscimento di un debito (che civilisticamente obbliga già l'ente) potrebbe determinare danno erariale per gli oneri aggiuntivi.

**7.2.1.** Per evitare una lesione ai principi di veridicità, prudenza e trasparenza, nonché all'integrità del patrimonio pubblico, il Legislatore ha dettato una disciplina puntuale dei casi e dei modi, nonché dei tempi della procedura di riconoscimento.

Come è noto, in base alle regole sulla competenza finanziaria rafforzata, un impegno deve essere registrato in bilancio quando l'obbligazione è perfezionata con imputazione all'esercizio in cui viene a scadenza.

I debiti fuori bilancio costituiscono obbligazioni perfezionate e scadute ma non registrate in bilancio tempestivamente.

I casi in cui è obbligatorio il riconoscimento sono stabiliti dall'art. 73 del D.lgs. 118/2011 secondo cui: *"1. Il Consiglio regionale riconosce con legge, la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da: a) sentenze esecutive; b) copertura dei disavanzi di enti, società ed organismi controllati, o, comunque, dipendenti dalla Regione, purché il disavanzo derivi da fatti di gestione; c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, delle società di cui alla lettera b); d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità; e) acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa.*

*2. Per il pagamento la Regione può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre esercizi finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori".*

Il riconoscimento non può essere dissociato dal rispetto del principio della previa copertura della spesa che viene riconosciuta. A tale scopo il comma 4 prevede gli strumenti di manovra utilizzabili in caso di insufficienza delle risorse già presenti in bilancio.

Cionondimeno, nonostante che la certezza ed esigibilità del debito (e conseguentemente la competenza finanziaria) si radichino in esercizi più risalenti, in forza di apposita disposizione dei principi contabili applicati (che già costituiva

giurisprudenza contabile consolidata), l'imputazione in bilancio si effettua nell'esercizio del riconoscimento: «*Nel caso in cui il riconoscimento intervenga successivamente alla scadenza dell'obbligazione, la spesa è impegnata nell'esercizio in cui il debito fuori bilancio è riconosciuto*» (principio contabile applicato 9.1, dell'Allegato n. 4/2 del D.lgs. n. 118/11).

Tale regola si pone in stretto rapporto col precetto dell'equilibrio e della copertura della spesa, in quanto in questo modo si assicura che una volta emerso in bilancio un debito, pur non autorizzato, esso deve trovare immediata copertura in risorse (eventualmente nuove ed aggiuntive) appositamente destinate allo scopo del suo regolare adempimento.

In tale prospettiva, la proposta di riconoscimento deve essere effettuata dal Consiglio su iniziativa delle competenti strutture amministrative e, in ultimo, per mezzo della Giunta sulla base di procedure contabili interne che garantiscano la massima tempestività; ottica della tempestività, del resto, in cui si muove anche il comma 4 del citato art. 73 il quale precisa: «*Al riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio di cui al comma 1, lettera a), il Consiglio regionale provvede entro sessanta giorni dalla ricezione della relativa proposta. Decorso inutilmente tale termine, la legittimità di detto debito si intende riconosciuta.*» Ed infatti, il principio contabile applicato 9.1, dell'Allegato n. 4/2 del D.lgs. n. 118/11, dispone che il mero evento della «*l'emersione di debiti assunti dall'Ente e non registrati quando l'obbligazione è sorta* **comporta la necessità** *di attivare la procedura amministrativa di riconoscimento del debito fuori bilancio, prima di impegnare le spese con imputazione all'esercizio in cui le relative obbligazioni sono esigibili*» (enfasi aggiunta).

Infatti, come è stato evidenziato dalla giurisprudenza di questa Sezione (SRC Campania n. 240/2017/PRSP), il ritardo nel riconoscimento dei debiti fuori bilancio può avere diversi effetti, ma, in particolare, se non bilanciato da adeguate contro-misure contabili, può avere impatto: a) immediatamente, sul risultato di amministrazione effettivo, alterandone la quantità con una lesione del principio di veridicità; b) indirettamente, sugli obblighi di coordinamento di finanza pubblica in materia di Patto di Stabilità (PSI), oggi saldo di finanza pubblica (SFP), determinandone una elusione.

**7.3.** Con riguardo al primo profilo, è qui sufficiente ricordare che i debiti fuori bilancio, sino al riconoscimento, costituiscono “passività esterne” che però, in presenza di una sentenza/provvedimento giurisdizionale esecutivo, hanno un carattere giuridico-

certo (in quanto titolo per la riscossione e l'aggressione del patrimonio dell'ente pubblico).

In tal caso vi è un obbligo di immediata attivazione della procedura di riconoscimento del debito. Se però il riconoscimento non è avvenuto per ragioni soggettive (ritardo imputabile all'ente) o oggettive (difficoltà a reperire le coperture), questa situazione può essere rappresentata nel Fondo rischi e oneri (FR), il quale deve contenere, almeno limitatamente a questa ipotesi (sentenze esecutive), nella sua quantificazione, un accantonamento pari al 100% del valore del debito liquidato dal giudice, in quanto non si tratta di passività solo "potenziali", ma invero certe (cfr. SRC Campania n. 238, 240, 249/2017/PRSP, SRC Liguria n. 103/2018/PRSP). Un diverso accantonamento, in termini quantitativi, deve quindi essere congruamente motivato.

Il FR può essere utilizzato per debiti "certi" non ancora coperti e riconosciuti: in questo modo sarà possibile comprimere la spesa nell'esercizio successivo nella misura dei debiti per cui l'ente non ha potuto completare la procedura ai sensi dell'art. 73 D.lgs. n. 118/2011, preconstituendo, indirettamente, le condizioni per il riequilibrio e per il rinvenimento, negli esercizi successivi, delle coperture per il riconoscimento.

Ma, deve essere utilizzato, anche nel caso in cui il debito sia stato già riconosciuto e coperto in esercizi successivi.

In tale caso, il FR viene avvalorato sebbene si abbia certezza che il "rischio" per cui si procede ad accantonamento, negli altri esercizi, sia stato già assorbito dal bilancio (e quindi non è più attuale); invero, in tale ipotesi, tale istituto viene "prestato", in analogia e in via surrogatoria, contro un nuovo rischio, ovvero quello di alterazione della "verità" delle scritture. In tale ipotesi si tratta invero di assicurare la prevalente esigenza di veridicità del rendiconto e di certificazione degli equilibri, ai fini, ad esempio, della verifica del raggiungimento degli obiettivi intermedi di piani di rientro del disavanzo, ovvero, di non alterazione di altri rilevanti saldi di finanza pubblica.

**7.4.** Ed infatti, con riguardo al secondo profilo (elusione degli obblighi di coordinamento della finanza pubblica), la mancata registrazione in bilancio di debiti esistenti e certi altera la rappresentazione dei conti e ciò rileva per il conto consolidato della pubblica amministrazione ed oggetto di un particolare allegato del rendiconto, inerente alla certificazione del raggiungimento degli obiettivi di anno in anno fissati dal Legislatore statale.

I debiti per cui la Sezione ha accertato un grave ritardo nel riconoscimento, infatti, vanno computati in aumento delle componenti passive di spesa interessate dai tetti

finanziari del 2015 e 2016 e che devono essere certificati a rendiconto (al riguardo cfr., *infra*, paragrafo 7.6.1).

**7.4.1.** Ciò porta a ritenere non parificabile il prospetto di monitoraggio del patto di stabilità 2015 e del saldo di finanza pubblica 2016 allegati ai due rispettivi rendiconti con le seguenti dovute precisazioni.

In proposito, si rammenta che ai sensi dell'art. 1, comma 472 della L. n. 190/2014 (Patto di stabilità 2015) e ai sensi dell'art. 1 comma 722 della L. n. 208/2015 (Saldo di finanza pubblica 2016), una certificazione rettificativa è richiesta solo in caso di registrazione di un peggioramento della situazione risultante a valle dell'approvazione definitiva del rendiconto di gestione, rispetto alla situazione certificata a "preconsuntivo". Si rammenta, altresì, che una "certificazione in rettifica", rispetto a quella presentata entro il 31 marzo dell'anno successivo, è necessaria solo – se rispetto al saldo e alla differenza certificata – vi sia un "peggioramento" del proprio posizionamento; segnatamente, la certificazione in rettifica è dovuta se la proiezione dei dati di rendiconto, sui saldi di finanza pubblica/patto di stabilità attestati, rispetto al saldo già certificato

- a. evidenzi il mancato rispetto dell'obiettivo di saldo;
- b. in ogni caso, in caso di mancato conseguimento dell'obiettivo di saldo già accertato con la precedente certificazione, ove risulti una maggiore differenza – fra saldo finanziario conseguito e l'obiettivo di saldo – rispetto a quella già certificata;
- c. in ogni caso, pur attestandosi nel rispetto dell'obiettivo di saldo, si evidenzi una minore differenza – fra saldo finanziario conseguito e l'obiettivo di saldo – rispetto a quella già certificata.

Nel caso della Regione Campania – per effetto dell'asestamento delle scritture e anche considerando le rettifiche necessarie sulla base dei rilievi di questa Corte che di seguito verranno esposti nel dettaglio – la "differenza tra obiettivo e saldo" effettivamente realizzata e quella certificata, rimane, allo stato, migliorativa, nonostante le rettifiche di calcolo necessario che di seguito si espongono.

L'allegazione della certificazione al rendiconto, peraltro, deve sempre consentire – per il principio di veridicità e trasparenza – di verificare la coerenza del saldo certificato a "preconsuntivo" con quello che le scritture, proiettate alla data di approvazione del rendiconto, restituiscono. Il prospetto allegato non può quindi essere certificato nella parte in cui non chiarisce in che termini, rispetto alla certificazione, vi è

stato un miglioramento o un peggioramento della “differenza tra obiettivo e saldo”, con una ricostruzione, raffrontabile, del saldo aggiornato per effetto della rendicontazione (anche quando non sussiste un obbligo di certificazione in rettifica verso le competenti strutture dello Stato competenti per il coordinamento della finanza pubblica).

La necessità di non parificare il prospetto manchevole di queste informazioni è espressione del *«principio secondo cui la trasparenza dei conti risulta elemento indefettibile per avvicinare in senso democratico i cittadini all’attività dell’Amministrazione, in quanto consente di valutare in modo obiettivo e informato lo svolgimento del mandato elettorale, e per responsabilizzare gli amministratori, essendo necessariamente servente al controllo retrospettivo dell’utilizzo dei fondi pubblici (sentenza n. 184 del 2016)»* (Corte cost. sent. n. 49/2018).

**7.4.2.** Tanto premesso, occorre tenere presente che, in ogni caso, gli allegati prospetti non tengono conto di talune componenti di spesa e all’uopo, a motivazione della conclusione, devono essere ripercorse struttura, effetti e funzione dell’adempimento dei ridetti obiettivi di finanza pubblica.

Come è noto, il sistema delle autonomie della Repubblica (art.114 Cost.) soggiace ai vincoli di solidarietà e convergenza economica che derivano dall’appartenenza dell’Italia all’Unione europea (art. 11, 97 comma 1 e 117 comma 1 Cost.).

Costituisce un obbligo europeo, infatti la convergenza delle politiche economiche. Partendo dal presupposto che in una zona a moneta unica, l’adozione di politiche di bilancio eccessivamente espansive può minacciare la stabilità della valuta, l’art. 121 TFUE dispone che gli stessi Stati membri *«considerano le loro politiche economiche una questione di interesse comune e le coordinano nell’ambito del Consiglio, conformemente alle disposizioni dell’articolo 120»*. Quest’ultimo, a sua volta, prevede che *«Stati membri attuano la loro politica economica allo scopo di contribuire alla realizzazione degli obiettivi dell’Unione definiti all’articolo 3 del trattato sull’Unione europea e nel contesto degli indirizzi di massima di cui all’articolo 121, paragrafo 2»*.

I ridetti principi sono supportati da una serie di regole a carattere “preventivo” (sorveglianza multilaterale, l’art. 121 TFUE, §§ 2-5, basata su indirizzi di massima e raccomandazioni) e da meccanismi di tipo “correttivo” (procedura per disavanzi eccessivi, art. 126 e Protocollo n. 12 del TFUE).

All’interno dell’Unione, le politiche economiche degli Stati membri sono coordinate in base a norme di diritto derivato che compongono il c.d. Patto di stabilità e

crescita (PSC). Tale impalcatura normativa impone che ciascun membro raggiunga un determinato rapporto di Deficit/P.I.L. (tendente al pareggio) e del Debito pubblico delle AA.PP./P.I.L. (convergente verso il 60%).

Il PSC consta principalmente dei due regolamenti (CE) 1466/1997 e 1467/1997, così come emendati nel 2005 dai regolamenti (UE) 1055/2005 e 1056/2005 e nel 2011 dai regolamenti (UE) nn. 1175/2011 e 1177/2011 (questi ultimi due, parte integrante del c.d. *Six pack*)

Proprio perché gli obiettivi coinvolgono tutte le P.A. e i livelli di governo, per garantire l'adempimento di tale obbligo, dal 1999 (Legge n. 448/1998) l'Italia ha formulato ogni anno per legge, attraverso le proprie leggi "finanziarie" e poi di "stabilità", e infine, con le "leggi di bilancio", il proprio Patto di stabilità interno (PSI) esprimendo gli obiettivi (programmatici e a consuntivo) per gli enti territoriali. La struttura e la consistenza dell'obiettivo è variata negli anni e a seconda si trattasse di Regioni o enti locali, prevedendo diverse configurazioni, da obiettivi di riduzione del disavanzo o della spesa, passando al tetto per determinate tipologie di spesa, sino alla previsione del raggiungimento di determinati saldi, nell'ottica della solidarietà di bilancio.

**7.4.3.** Per l'esercizio 2015, al termine di una lunga evoluzione legislativa, il PSI per le Regioni si struttura in un saldo (art. 1, comma 463, Legge n. 190/2014, c.d. legge di stabilità per il 2015) e non più in un mero tetto ad aggregati di spesa.

Introdotta nel nostro ordinamento con l'articolo 28 della Legge n. 448/1998, come obiettivo di riduzione del disavanzo o della spesa, il PSI è stata ridefinito, relativamente al comparto Regioni, dall'art. 1 del decreto legge n. 347/2001, in un sistema di tetti alla spesa corrente, a decorrere dal 2002.

Le successive leggi finanziarie per il 2003 e per il 2004 hanno sostanzialmente confermato tale impostazione di controllo dei tetti di spesa (con le precisazioni a tutela dell'autonomia sancite dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 417 del 2005, che ha statuito che i tetti alla spesa alle autonomie territoriali, anche quelli derivanti dal Patto di stabilità, non possono consistere in vincoli puntuali su specifiche voci di spesa dei bilanci).

A partire dall'esercizio 2005, le regole in materia sono state dettate dalla legge 30 dicembre 2004 n. 311 (legge finanziaria 2005) con l'art. 1, comma 21 e seguenti, e, per l'esercizio finanziario 2006, dai commi 138 e seguenti dell'art. 1 della legge 23 dicembre 2005 n. 266 (legge finanziaria per il 2006). Tali ultime disposizioni hanno

imposto un sistema di tetti separati di spesa da applicarsi, rispettivamente, alle spese correnti ed a quelle in conto capitale.

**7.4.3.1.** Il sistema così congegnato è diventato più rigoroso ed effettivo per effetto dell'introduzione, a valere dall'esercizio 2010 (con il D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 30 luglio 2010 n. 122) con un impianto di "limitazioni" amministrative in caso di mancato rispetto del PSI (art. 14, comma del citato decreto), in particolare, l'obbligo di riversamento statale dell'importo corrispondente allo scostamento registrato (sulla distinzione tra "limitazioni" amministrative e "sanzioni" personali imposte per il PSI, si rinvia a SRC Campania n. 240/2017/PRSP).

**7.4.3.2.** Di poco successiva è l'introduzione della fattispecie di elusione (art. 32, commi 22-24, L. n. 183/2011, c.d. Legge di stabilità 2012, richiamate l'art. 7 comma 1 del Dlgs. n. 149/2011; art. 1 commi 723 e 727 della L. n. 208/2015): essa può realizzarsi con due modalità: a) mediante un abuso "interpretativo-applicativo" dei principi contabili del D.lgs. n. 118/2011 e delle fonti collegate; b) mediante "altre forme elusive".

L'elusione contabile, tipizzata, si realizza infatti "*mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio*" determinata da una "*non corretta applicazione dei principi contabili di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118*". L'abuso è sostanzialmente di tipo interpretativo e operativo, fornendo una non corretta interpretazione dei principi contabili (contraria al principio costituzionale di ragionevolezza e al principio di buona fede e leale cooperazione tra le istituzioni repubblicane) ovvero un'applicazione ad essi palesemente contraria, pregiudicando l'affidabilità dell'auto-certificazione dello stesso ente.

L'elusione atipica, invece, costituisce una fattispecie residuale che di norma si riferisce a condotte amministrative che agiscono direttamente sul piano "sostanziale", a monte della registrazione della transazione contabile: l'anomalia, cioè, non attiene al momento della rappresentazione in bilancio (e quindi all'interpretazione ed applicazione dei principi contabili), ma concerne il titolo (si pensi ad operazioni effettuate con lo schermo giuridico di organismi partecipati che occultano spesa o indebitamento), i cui effetti finanziari non sono rilevati in bilancio. Essa dunque si sostanzia in un abuso della capacità giuridica (pubblicistica o di diritto comune) in grado di fornire una rappresentazione alterata della realtà contabile, dissimulando la sostanza finanziaria dell'operazione (esposizione del patrimonio ad un debito o una responsabilità ovvero la

simulazione di una copertura non effettivamente in grado di sostenere spesa autorizzata e poi contratta).

Comune denominatore di entrambe le fattispecie è dunque l'“artificio”, in termini strettamente oggettivi, inteso quale qualsiasi condotta interpretativa, applicativa, negoziale o potestativa (*ergo* qualsiasi dispositivo giuridico) in grado di fornire una rappresentazione alterata della realtà contabile, dissimulando l'esposizione effettiva del patrimonio dell'ente a debito e responsabilità. Del resto, ai sensi dell'art.3, comma 1, previsto dall'allegato n. 1 n. 18 del D.lgs n. 118/2011 (recante “Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi”), i fatti «*devono essere rilevati contabilmente secondo la loro natura finanziaria, economica e patrimoniale in conformità alla loro sostanza effettiva e quindi alla realtà economica che li ha generati e ai contenuti della stessa e non solamente secondo le regole e le norme vigenti che ne disciplinano la contabilizzazione formale*»

In termini oggettivi, dunque, l'artificio abbraccia qualsiasi condotta amministrativa, di diritto pubblico o di diritto privato, in grado di dissimulare una entrata o una spesa, alterando la competenza finanziaria o l'imputabilità al bilancio dell'ente, conseguendo lo stesso risultato vietato (vale a dire un'espansione di spesa altrimenti preclusa).

**7.4.3.3.** A partire dall'esercizio 2016, la struttura del PSI si è attestata su quella di un saldo unico sulla gestione annuale tra entrate e spese finali.

Come già il PSI 2015, il SFP 2016 introietta la prospettiva del “pareggio” e dell'“obiettivo di medio termine” seguente al c.d. *Fiscal compact* (Trattato sulla stabilità, sul coordinamento e sulla *governance* nell'unione economica e monetaria, TSCG), continuando a prevedere, come effetto della sua violazione od elusione, l'obbligo di riversare le somme (pari allo sforamento) alla finanza statale.

Peraltro, gli obiettivi del PSC e l'obbligo di una stabile *surplus* del conto consolidato delle pubbliche amministrazioni (ad eccezione dei casi previsti dalla normativa europea), non vanno confusi con il precetto costituzionale dell'equilibrio, che pure concorre in modo determinante alla realizzazione di tali obiettivi.

La regola del pareggio del *Fiscal compact*, infatti, è sancita, a livello interno, dalla Legge n. 243/2012 (c.d. “legge rinforzata”), con la individuazione dell'“obiettivo di medio termine” come riferimento comune delle politiche di bilancio di tutti i livelli

territoriali (art. 2, lett. e art. 3 L. n. 243/2012), i quali sono chiamati a realizzarlo, nel sistema Repubblica, in modo solidaristico.

La struttura concreta del saldo obiettivo per gli enti territoriali è infatti dettata dal Capo IV della Legge rinforzata, in particolare dall'art. 9 della L. n. 243/2012, il quale ha inizialmente previsto che la sua disciplina entrasse in vigore solo dal 1° gennaio 2016 (art. 21, comma 3). La norma prevedeva un sistema di quattro saldi non negativi, di cassa e di competenza, di parte corrente e tra entrate e spese finali, focalizzandosi sulle entrate e sulle spese generate nell'anno, senza alcuna possibilità di avvalersi del fondo pluriennale vincolato o delle applicazioni del risultato di amministrazione, che invece consentono di fare emergere in competenza, risorse provenienti da esercizi precedenti.

L'applicazione del nuovo standard di concorso all'"equilibrio di sistema", in ottica europea, è stato peraltro anticipato all'esercizio 2015.

Nel 2015 (art. 1, comma 463, Legge n. 190/2014, c.d. legge di stabilità per il 2015) il saldo si concentrava ancora ed anche sulle entrate e le spese correnti. Segnatamente, il comma 463 dell'art. 1 della legge n. 190/2014 (legge di stabilità per il 2015) ha disposto che: *«Ai fini del concorso al contenimento dei saldi di finanza pubblica, le regioni a statuto ordinario devono conseguire, a decorrere dall'anno 2016 nella fase di previsione e a decorrere dal 2015 in sede di rendiconto: a) un saldo non negativo, in termini di competenza e di cassa, tra le entrate finali e le spese finali; b) un saldo non negativo, in termini di competenza e di cassa tra le entrate correnti e le spese correnti, incluse le quote di capitale delle rate di ammortamento dei prestiti, come definito dall'art. 40, comma 1, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, escluso l'utilizzo del risultato di amministrazione di parte corrente, del fondo di cassa, il recupero del disavanzo di amministrazione e il rimborso anticipato di prestiti. Nel 2015, per le regioni che non hanno partecipato alla sperimentazione, l'equilibrio di parte corrente è dato dalla differenza tra le entrate correnti e le spese correnti, incluse le quote di capitale delle rate di ammortamento, con l'esclusione dei rimborsi anticipati».*

Nel 2106 (art. 1, comma 710, della L. n. 208/2015, c.d. legge di stabilità 2016), la legge ha previsto la possibilità di computare, transitoriamente "limitatamente all'anno 2016", il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento.

Inoltre, dal 2016 l'obiettivo solidaristico di finanza pubblica non si denomina più PSI ma saldo di finanza pubblica (SFP).

Il saldo unico per competenza aveva l'obiettivo di evitare il paradosso del blocco degli investimenti per spesa già impegnata, che aveva afflitto le precedenti esperienze del PSI (con il rischio di crisi del sistema economico che si dipana attorno al bilancio pubblico).

Tale modello (saldo unico tra entrate e spese finali) è stato quindi proiettato "a regime" sulla legge rinforzata, con la modifica effettuata con la L. n. 164/2016 (recante "*Modifiche alla legge 24 dicembre 2012, in materia di equilibrio dei bilanci delle regioni e degli enti locali*"): quest'ultima, oltre ad introiettare il modello semplificato di "pareggio" previsto già dal 2015 (un unico saldo, tra entrate e spese finali, senza alcun riferimento a fondo pluriennale vincolato e risultato di amministrazione), ha disposto, a decorrere dall'anno 2017, la cessazione dell'applicabilità delle disposizioni sull'equilibrio di bilancio degli enti territoriali introdotte nel 2015.

Per le Regioni, inoltre, a seguito dell'approvazione della legge di conversione 7 agosto 2016, n. 160, del decreto legge 24 giugno 2016, n. 113, recante "Misure finanziarie urgenti per gli enti territoriali e il territorio", è stato aggiunto all'art. 1 della legge di stabilità 2016 il comma 712-ter il quale ha stabilito che stabilisce che: "*Per l'anno 2016, nel saldo di cui al comma 710 non rilevano gli impegni del perimetro sanitario del bilancio, finanziati dagli utilizzi del risultato di amministrazione relativo alla gestione sanitaria formatosi nell'esercizio 2015 e in quelli antecedenti, e gli impegni effettuati in funzione dell'acquisizione nel medesimo anno 2016 delle anticipazioni di liquidità di cui all'art. 3, comma 1, lettera a), del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64*"

**7.5.** Così passate in rassegna la struttura normativa e le conseguenze della violazione/elusione degli obblighi di coordinamento della finanza pubblica in materia di PSC, per il 2015 e per il 2016, occorre ricordare che la giurisprudenza della Corte costituzionale ha evidenziato che la funzione del "pareggio" di bilancio (e delle norme interne derivati dagli obblighi comunitari in materia di PSC) non può sopravanzare o sovrapporsi al precetto dell'equilibrio, ma deve comunque restituire una fedele fotografia del grado di concorso dell'ente agli obiettivi di solidarietà nazionale verso l'Unione europea: la Corte costituzionale ha infatti censurato il forzato tecnicismo che sovrappone il concetto di equilibrio costituzionale e quello di "pareggio", declinato dalla legge rinforzata, evidenziando la non sovrapponibilità delle due nozioni e la prevalenza, persino sulla legge rinforzata, delle norme costituzionali che sanciscono il precetto dell'equilibrio.

Come già evidenziato, esiste una divaricazione concettuale tra precetto dell'equilibrio e pareggio (nei termini già espressi ne § 3.1). L'equilibrio, infatti, a differenza del pareggio, è un precetto di respiro diacronico, che ha la capacità di determinare “legami”, in termini di saldi di fine esercizio, tra determinate categorie di entrate e determinate tipologie di spesa, finalizzando risorse a copertura di spesa futura di certa realizzazione.

In tal modo il risultato di amministrazione, ed a monte il fondo pluriennale vincolato, consentono di creare una “riserva” finanziaria (di crediti e cassa) che, se nel tempo non è stata diversamente impiegata o pregiudicata (la verifica di tale situazione è rimessa alla fase di rendicontazione degli esercizi successivi) consente di finanziare la spesa di esercizi futuri, senza ricorrere ad entrate di competenza, mediante applicazione del citato fondo o del risultato di amministrazione: in buona sostanza la spesa futura può così risultare finanziariamente neutrale e già coperta anche in caso di approvvigionamento di risorse nello stesso esercizio e non deve né può essere rifinanziata ove la riserva di valuta (e di valore) effettuata con l'accantonamento sia ancora giuridicamente esistente, mediante una verifica del saldo che si effettua a rendiconto.

Ciò avviene in particolare per: *«spese di natura pluriennale e, in particolare, degli investimenti [In tali casi] il principio della copertura consiste nell'assoluto equilibrio tra risorse e spese, sia in fase previsionale che durante l'intero arco di realizzazione degli interventi»* (sent. 101/2018, punto 6.2.3, *cons. in dir.*).

*«È evidente, tuttavia, che gli avanzi di amministrazione degli enti territoriali, impiegabili per liberare spazi finanziari o consentire nuove spese agli enti che ne sono titolari, e le riserve conservate nel fondo pluriennale vincolato devono essere assoggettati a una rigorosa verifica in sede di rendiconto»* (cfr. sent. 101/2018, punto 6.2.3, *cons. in dir.*).

Infatti, solo l'accertamento a rendiconto delle risorse, ed in particolare la verifica della sussistenza (e della permanenza, cfr. § 4) di una “riserva” (in termini di saldo positivo tra crediti e cassa da un lato, e passività dall'altro) idonea a finanziare nuova spesa, trasforma le quote vincolate e l'eventuale avanzo libero, in componenti patrimoniali proprie ed “autonome” dell'ente territoriale ai sensi dell'art. 119 Cost., impiegabili a sostegno dell'equilibrio negli esercizi futuri in una prospettiva diacronica e “finanziariamente neutrale” (nel senso che la spesa è già “giuridicamente” coperta e non richiede nuove entrate di competenza a nuova copertura, a meno che tale copertura

risultati, “finanziariamente”, dissipata per effetto dell’erosione del risultato di amministrazione).

Una volta accantonate le risorse e riaccertata la loro “riserva” sul risultato di amministrazione, esse sono cespiti in patrimonio che concorrono a determinare il “patrimonio netto” dell’ente, che infatti concorre allo “Sato patrimoniale” del bilancio (All. 4/3 D.lgs. n. 118/2011)

Se è così, non è possibile per lo Stato di “espropriare” la risorsa sia in fase di perseguimento degli equilibri di sistema (sent. n. 247/2017, punto 8.3 e 8.6 *cons. in dir.*) sia in fase sanzionatoria (obbligandolo a valutare sanzioni che comunque destinino il gettito non allo Stato medesimo, ma al sistema delle autonomie insistenti sul territorio di alcune regioni a statuto speciale, sentenza n. 101/2018, punto 6.3. *cons. in dir.*)

Detto in altri termini, l’equilibrio impone che le spese “dell’ente”, dell’esercizio e future, siano coperte, non anche che l’ente debba necessariamente sacrificare la propria autonomia finanziaria per assicurare quelle dell’intero sistema. Un obbligo di tal fatta sopravanza il contenuto deontico del precetto dell’equilibrio e rischia di generare obblighi irragionevoli, per sproporzione allo scopo. Altra cosa è affermare che esistono altri obblighi, come quelli di coordinamento, che giustificano altri “limiti” e altre “sanzioni”.

Si tratta, in questo secondo caso, di un problema di solidarietà e di coordinamento della finanza pubblica, affidato al sistema delle intese (cfr. C. cost. sentt. nn. 138 e 236/2013, nonché n. 191/2017) che il discorso costituzionale del Giudice delle Leggi, infatti, lascia impregiudicato: non viene infatti messa in discussione la possibilità del Legislatore statale di inserire nel sistema elementi solidaristici, che tuttavia non pregiudicano la spesa per investimenti e che devono partire dal riconoscimento dell’autonomia delle risorse accumulate per spesa obbligatoria, nell’ottica degli artt. 5, 117 comma 1 e 120 Cost.

Per questo, la Consulta, prima ha imposto una interpretazione costituzionalmente conforme delle nuove norme sul “pareggio” (sentenza n. 247/2017), poi, constatata la reiterazione legislativa del precetto (con un chiaro riferimento alla applicabilità del FPV, esclusivamente se ed in quanto originato dalle entrate finali di competenza), ha dichiarato l’incostituzionalità del dispositivo normativo della Legge di bilancio 2017 (e segnatamente dei commi 466, 475 e 519 dell’art. 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232, tuttavia non rilevante in questo giudizio) che sostanzialmente replicava i vizi censurati in via interpretativa con la sentenza n. 247/2017.

La sentenza 101/2018 ha dichiarato incostituzionale l'articolo 1, comma 466, della legge n. 232/2016 *«nella parte in cui stabilisce che, a partire dal 2020, ai fini della determinazione dell'equilibrio del bilancio degli enti territoriali, le spese vincolate provenienti dai precedenti esercizi debbano trovare finanziamento nelle sole entrate di competenza»*. La stessa legge è stata dichiarata incostituzionale anche là dove *«non prevede che l'inserimento dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato nei bilanci dei medesimi enti territoriali abbia effetti neutrali rispetto alla determinazione dell'equilibrio dell'esercizio di competenza»*.

Si tratta di statuizioni che, per quanto riguardino l'esercizio 2017 ed il SFP del 2017, ridondano, come già fatto con la sentenza n. 247/2017, sulla interpretazione delle norme del SFP del 2016.

Infatti, come si anticipava, la funzione del “pareggio” di bilancio non può sopravanzare o sovrapporsi al precetto dell'equilibrio, ma deve comunque restituire una fedele fotografia del grado di concorso dell'ente agli obiettivi di solidarietà nazionale verso l'Unione europea. Se il Legislatore, per contro, tende ad appiattare l'equilibrio sul concetto di “pareggio” (da realizzarsi mediante *«l'iscrizione o meno nei titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dell'entrata e nei titoli 1, 2 e 3 della spesa»*) – senza che in esso si tenga conto dell'avanzo libero o del fondo pluriennale vincolato – di conseguenza l'archetipo della Legge n. 243/2012 deve essere relegato a sistema di calcolo e consolidamento dei conti nazionali, vale a dire ad un concetto *«meramente tecnico-contabile [...] per il consolidamento dei conti nazionali»*, ovvero come un' *«aggregazione contabile [che] non incide né quantitativamente né temporalmente sulle risorse legittimamente accantonate per la copertura di programmi, impegni e obbligazioni passive»* (sentenza n. 101/2018).

Pertanto, con la sentenza n. 247/2017 aveva imposto una opzione ermeneutica sulla legge di bilancio 2016, ritenendo che l'avanzo libero computabile anche ai fini della certificazione, a consuntivo, e che la legge andava *«riferita al momento di redazione del bilancio di previsione, mentre l'accertamento del risultato di amministrazione dell'anno precedente avviene a esercizio inoltrato con l'approvazione del rendiconto»*.

Analogamente, per il fondo pluriennale vincolato la Corte ritiene che il pareggio non può tradursi in una preclusione di computo ai fini della certificazione, ed infatti il Giudice delle leggi emette non una sentenza manipolativa, ma una pronuncia negativa di interpretazione affermando che: *«la norma censurata non può essere interpretata*

*come modificativa della copertura delle obbligazioni e degli impegni legittimamente assunti dall'ente territoriale cui corrisponde il vincolo del fondo pluriennale, "naturalmente" finalizzato a conservare le risorse necessarie per onorare le relative scadenze finanziarie.»*

In buona sostanza, con le sentenze n. 247/2017 e n. 101/2018, la Corte ha precisato che sebbene la "legge rinforzata" individui «*le modalità di perseguimento del "pareggio" (recte: equilibrio) di bilancio, come enunciato all'art. 81 Cost., [essa] non può ridefinirlo attraverso indiretti tecnicismi contabili*»: pertanto, il pareggio contabile/ragionieristico non può sostituirsi al precetto dell'equilibrio – l'unico ad avere un contenuto deontico costituzionale per lo Stato e gli enti territoriali ed in grado di imporsi anche in deroga all'autonomia, in virtù dell'art. 97 Cost. – e che alternativamente, ove tale divieto di calcolo comporti, la sua fattispecie e la sua fondazione vanno ascritte ad obblighi informativi funzionali al coordinamento della finanza pubblica.

Per il 2015 e per il 2016, per i "saldi di pareggio" di coordinamento della finanza pubblica, a consuntivo, l'interpretazione conforme del Giudice delle leggi imporrebbe, in caso di accertamento di uno sforamento/elusione dell'obiettivo, di calcolare l'impatto di Fondo pluriennale vincolato e avanzo libero, anche se il Legislatore non lo ha espressamente contemplato.

**7.5.1.** Si può dunque affermare che il Patto di Stabilità interno ed il "Pareggio" e/o i saldi imposti al sistema delle autonomie in attuazione degli obblighi comunitari non hanno una funzione immediata di preservazione degli equilibri e delle coperture, ma una funzione "certificativa" della partecipazione di ciascun ente allo sforzo collettivo di adempimento degli obiettivi di finanza pubblica di fonte comunitaria, in relazione ai quali si giustificano delle sanzioni.

Per tale ragioni, come dimostra la norma sull'elusione del saldo di finanza pubblica e del patto di stabilità, ciò che rileva non è la formale rilevazione in bilancio di una entrata o di una spesa, ma la concreta determinazione di nuovo *deficit* o indebitamento che aggravano il conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, e che va rilevato anche con operazioni formalmente non rilevate in bilancio.

**7.6.** Tanto premesso,

- da un lato, sulla funzione "surrogatoria" del FR in caso di ritardo nel riconoscimento di debiti "certi";

- dall'altro, quanto sopra riportato sulla struttura normativa della fattispecie connessa alla certificazione sul Patto di stabilità interno nel 2015 e nel 2016 (e precisato quanto sopra sulle differenze tra funzione degli obblighi ad esso connessi e precetto dell'equilibrio);

di seguito si evidenziano le ragioni e i termini della non parificabilità del Fondo rischi 2015 e 2016 e del prospetto di monitoraggio del Patto di stabilità (2015) e Saldo di finanza pubblica (2016) nei termini specificati al §7.4.1.

**7.6.1.** Per quanto attiene il risultato di amministrazione, la schedatura dei debiti riconosciuti ha evidenziato trattarsi di debiti certi (cfr. Tabelle 14 e 15, colonna “relata di notifica”).

Per altro verso, dalle informazioni disponibili non risulta che il Fondo rischi al 2015 e al 2016 riportasse accantonamenti (al 100%) a tale titolo.

Si tratta di informazione ed accantonamento che non può essere omessa in ragione della riprova dell'assenza di rischio, in quanto il FR, attivato in via surrogatoria, non svolge in questo caso una funzione di mera neutralizzazione di un rischio, ma una funzione di verità e trasparenza.

La mancata contabilizzazione, sia pure virtuale e tramite accantonamento, di un debito successivamente riconosciuto e coperto, nasconde infatti il grado di mancato raggiungimento degli obiettivi di rientro negli anni precedenti, secondo il ritmo e gli obiettivi intermedi di legge (sopra ricostruiti nelle Tabelle evidenziati 7.2), essendo la Regione Campania un regime di disavanzo “agevolato” e per la quale è necessario procedere ad un'attenta verifica del raggiungimento degli obiettivi stessi in chiave di determinazione degli obiettivi di recupero negli anni successivi.

Ne deriva che, ad avviso della Sezione il FR non può essere parificato senza un adeguamento dello stesso con il computo dei ridetti debiti in aggiunta, nella misura del 100% del loro valore nominale.

**7.6.2.** Per quanto attiene invece alle certificazioni relative agli obblighi di coordinamento di finanza pubblica per il PSC, in via preliminare, si osserva che:

- per entrambe le annualità non è possibile, **allo stato degli atti**, effettuare la verifica dell'effettivo rispetto dell'obiettivo di finanza pubblica, mediante uno “stress test” inclusivo delle partite non calcolate o non più calcolabili alla luce degli esiti del controllo (segnatamente, i debiti fuori bilancio “proiettati”, illegittimamente, sulla competenza finanziaria di esercizi successivi). Per fare ciò, infatti, gli Uffici avrebbero necessitato di un dettaglio informativo allo stato

mancante, vale a dire le specifiche modalità di calcolo e la scomposizione delle voci del prospetto di cui alle richiamate Tabelle (poste e specifica allocazione in bilancio), mediante cui comprovare la diminuzione del saldo. Ciò sebbene con nota istruttoria prot. C.d.c. n. 2568 del 18.04.2018 fosse stato chiesto alla Regione di fornire tale informazione, richiesta rispetto alla quale essa si è limitata a fornire unicamente i prospetti di monitoraggio IV trimestre 2015 e 2016, i cui saldi sono stati riportati nelle prefate Tabelle.

- il margine di rispetto, assai ampio, nel 2016 (€ 348.225/mgl), circoscrive di fatto la rilevanza di tale verifica al solo esercizio 2015, per il quale il margine è di soli ad € 17.706/mgl (cfr. Tabelle nn. 16 e 17);
- è inoltre necessario, per le stesse ragioni, nell'ambito del medesimo "stress test", calcolare concretamente l'eventuale beneficio di risorse "tesaurizzate" e applicate attraverso il risultato di amministrazione, secondo le indicazioni interpretative di C. cost. n. 247/2017. Giova rammentare che la richiamata sentenza (come la sentenza n. 101/2018) impone di tenere conto nel calcolo del saldo di competenza, in via interpretativa, anche dell'eventuale applicazione in entrata del fondo pluriennale vincolato e dell'avanzo libero a sostegno della spesa finale. Sebbene tale sentenza riguardasse solo la L. n. 208/2015, si deve ritenere che la stessa sia estensibile, in termini di logica costituzionale, a tutti i saldi finali calcolati secondo il modello dell'art. 9 della L. n. 243/2012, come è anche nel caso del PSI 2015, ai sensi della L. n. 190/2014 (c.d. legge di stabilità per il 2015). Segnatamente, occorrerebbe verificare "a consuntivo" l'impatto, sul saldo, dell'applicazione del fondo pluriennale vincolato (a finanziamento, ovviamente, della spesa "rilevante" per lo stesso). Anche in questo caso sarebbe necessario conoscere il dettaglio della composizione e delle modalità di calcolo delle voci del prospetto di sintesi, ed in particolare della spesa concretamente interessata. Questa necessità di rettifica "interpretativa", come è noto, è necessaria solo per il 2015, in quanto la L. n. 208/2015, per il 2016, e solo per tale annualità, prevedeva già la possibilità di computare il FPV. Non si pone, per altro verso, il problema del computo interpretativo (sempre secondo le indicazioni della sentenza n. 247/2017), dell'avanzo "libero", poiché la Regione Campania è in disavanzo e quindi non ne dispone.

Segnatamente, nel 2015, dalle risultanze di cui alla certificazione, risulta che la Regione ha conseguito valori non negativi di competenza e cassa (rispettivamente pari a

€ 17.706/mgl ed € 807.420/mgl) ed ha pertanto conseguito il pareggio di bilancio così come prescritto dall'art. 1 commi da 460 a 483 della L. n. 190/2014.

*Tabella n. 16. Patto di stabilità 2015. Fonte: Regione Campania (Relazione al bilancio 2015 - Allegato 16)*

Equilibri di bilancio	Competenza	Cassa gestione ordinaria	Cassa gestione sanitaria
Saldo finanziario di parte corrente netto	24.211	875.872	208.504
Saldo finanziario finale netto	101.856	769.455	122.115
Differenza tra saldo finanziario finale netto e obiettivo	17.706	807.420	

Inoltre, nel 2016 la Regione ha conseguito il saldo di competenza finanziaria fissato in € 509.187/mgl, con un risultato pari a 348.225/mgl. di euro (dato dalla differenza tra il saldo tra entrate e spese finali nette e l'obiettivo di cui all'intesa dell'11 febbraio 2016).

*Tabella n. 17. Pareggio di bilancio o "saldo di finanza pubblica" 2016. Fonte: Regione Campania (Relazione al bilancio 2016- Allegato 14)*

Equilibri di bilancio	Dati di Competenza finanziaria	Dati di cassa (facoltativo)
Saldo tra Entrate e Spese finali valide ai fini dei saldi di Finanza Pubblica	509.187	375.308
Spazi finanziari ceduti agli Enti locali (art 1, comma 728, Legge di Stabilità 2016)	0	0
Saldo tra Entrate e Spese finali netto	509.187	375.308
Obiettivo di saldo di cui all'Intesa dell'11 febbraio 2016	160.962	807.420
Differenza tra il saldo tra Entrate e Spese finali nette ed Obiettivo	348.225	375.308

Partendo dalla diversa funzione della certificazione dei "saldi di pareggio" di coordinamento della finanza pubblica ("Patto di stabilità", ora "Saldo di finanza pubblica") rispetto alla verifica degli equilibri di competenza, nonché della funzione di rappresentazione della situazione "sostanziale" della certificazione (norme sulla elusione) la Sezione rileva che il prospetto allegato al rendiconto, rappresentativo della situazione di rispetto dei ridetti saldi, non risulta corretta ove,

- omette il conto voci di spesa che avrebbero dovuto essere oggetto di riconoscimento di debito per le annualità 2015 e 2016, e che sono stati invece introiettati in bilancio con molto ritardi negli anni successivi;
- omette di dare conto – pur in assenza di situazioni per cui è non è necessaria, allo stato degli atti, una certificazione “in rettifica” – di dare conto dell’evoluzione del saldo rispetto dalla data della certificazione a “preconsuntivo”, per effetto della compiuta a rendicontazione.

Più nel dettaglio, occorre ricalcolare i saldi 2015 e 2016, detraendo l’importo dei debiti fuori bilancio di competenza, rispettivamente, del 2015 e del 2016, secondo gli importi sopra riportati (€ 6.244.394,28, Tabella n. 14, per il 2015; € 2.794.7566,05, Tabella n. 15 per il 2016).

Pertanto, i prospetti rappresentativi dei saldi 2015 e 2016, ad avviso della Sezione, non possono essere parificati per le ragioni sopra esposte.

\*\*\*

**8. La cassa e i vincoli.** In occasione della precedente parificazione del rendiconto, questa Sezione ha “parificato con riserva” la cassa nel 2013 e nel 2014, in ragione dell’accertamento della insussistenza di un sistema di corretta rilevazione dei vincoli sulle entrate incassate e sulle successive movimentazioni per spesa vincolata o ordinaria, soprattutto per le annualità più risalenti.

Nel corso dell’istruttoria la Regione ha confermato di non avere un sistema contabile strutturato e rivolto in modo specifico a rilevare sistematicamente i vincoli per cassa (ma solo per competenza, che opera per differenza tra originari crediti e debiti vincolati) e che tuttavia ha avviato la costruzione di uno specifico *software* che dovrebbe consentire il monitoraggio a decorrere dalla data delle precedenti parifica “con riserva”, in particolare dal 2017 (verbale attività di accesso del 11 luglio 2018, doc. 74194945 del 12/07/2018).

Nel rinviare agli argomenti già svolti nelle due decisioni di questa Sezione, n. 285/2016/PARI e n. 64/2017/PARI, rispettivamente sul rendiconto 2013 e 2014, si rammenta sinteticamente che la disciplina di bilancio in materia di vincoli contabili costituisce uno dei punti focali del sistema (cfr. SRC Campania n. 59/2018/PAR), in quanto rende effettivo il bilanciamento di valori che, attraverso la legge, è stato effettuato, individuando spese primarie e obbligatorie per la pubblica amministrazione, e proprio in quest’ottica, è necessario che sia verificato il principio dell’equilibrio e l’effettiva provvista per la loro esecuzione (art. 97, comma 1 Cost.).

Per altro verso, come si evince dallo stesso principio sopra citato, occorre distinguere destinazione “generica” (corrispondenti, sul risultato di amministrazione ai c.d. fondi destinati ad investimenti) e vincolo “specifico” corrispondente ai c.d. “fondi vincolati” (cfr. Sezione Autonomie n. 31/2015/INPR).

Nel primo caso la destinazione opera solo in termini di saldo, in fase di ricostruzione degli equilibri complessivi (art. 97 comma 1 Cost.), richiedendo la legge (art. 187 TUEL e art. 42 D.lgs. n. 118/2011) la verifica, sul risultato di amministrazione, della congruità tra risorse destinate ad investimenti e spesa e la utilizzabilità in entrata di tale risorse (ove presenti o ripristinate tramite l’applicazione integrale del disavanzo) solo dopo il loro accertamento a consuntivo.

Nel caso delle entrate “vincolate” la disciplina deroga invece in modo netto al principio di unità, infatti: a) da un lato, nel bilancio di previsione è possibile applicare la quota vincolata (ove corrispondente a risorse non ancora “consumate”) a finanziamento della specifica spesa finanziata, anche se la stessa quota è ancora solo presunta (e non è stata “riaccertata” in sede di consuntivo); per altro verso, b) affinché sia realizzato lo specifico programma di spesa (o addirittura opera o servizio) individuato per legge (art. 97 comma 2 Cost.), in fase di gestione e consuntivo, sussiste un obbligo costante di preservare la provvista ed eventualmente di ricostituirla; ciò al fine di evitare che al momento della successiva programmazione si debba constatare l’intervenuta “consumazione” delle risorse (l’“insostenibilità finanziaria”) o anche solo una grave e stabile indisponibilità di cassa che possa determinare lo stallo o impedire la realizzazione dell’opera (ad esempio, per il rischio di andare incontro ad eccezioni di inadempimento da parte dei creditori ex art. 1461 c.c. ovvero per l’impossibilità di finanziare successivi stati di avanzamento dei lavori).

Il vincolo impresso sulla risorsa, dunque, non riguarda solo il credito, ma, a maggior ragione, la provvista liquida che si forma a valle dell’incasso ed impone una speciale e sostanziale verifica degli equilibri, in particolare, chiede di verificare che le disponibilità di tesoreria ed i crediti siano capienti al lordo di tali vincoli, che devono all’uopo essere registrati man mano che si procede ad accertamento ed incasso.

In proposito, giova evidenziare la necessità che tale equilibrio sussista non solo per competenza (delta tra debiti e crediti), ma anche per cassa, emerge da numerosi indici normativi.

In primo luogo, l’art. 40 del D.lgs. n. 118/2011 richiede che il bilancio di previsione, da approvare in pareggio, deve contenere sia le previsioni di competenza che

quelle di cassa (sebbene limitatamente al primo anno); in secondo luogo, l'ordinamento contabile, nello specificare il tipo di equilibrio che il bilancio di previsione deve assicurare (art. 42, comma 1 D.lgs. n. 118/2011, art. 9 L. n. 243/2012) chiede espressamente che tale equilibrio sussista per cassa e si esprima in un "saldo" e in un fondo cassa finale "non negativo".

Sebbene la cassa sia un bene della vita che per definizione può sussistere o mancare (esprimendo valori nulli o positivi), evidentemente, il Legislatore, così esprimendosi, ha ammesso che essa possa essere "virtualmente" negativa per effetto di eventi che possono avere eroso la sua consistenza "qualitativa", in base a specifici obblighi contabili.

Tale equilibrio deve essere quindi "sostanziale" nel senso che, da un lato, deve essere assicurata la congruenza tra flussi di entrata e di uscita, dall'altro, la sua consistenza media deve essere tale da evitare un ricorso stabile a liquidità di terzi ovvero a risorse vincolate a specifici fini ("sostenibilità finanziaria"). Infatti, essendo la cassa, sostanzialmente, una grandezza di flusso, e potendo per sua natura registrare temporanei disallineamenti tra flussi in entrata ed in uscita, la contabilità pubblica ammette il temporaneo ricorso ad entrate ad altro destinate e alla anticipazione di tesoreria per tamponare fisiologici o imprevisti disallineamenti dell'esigibilità di accertamenti e impegni (cfr. C. cost. n. 188/2014, con riferimento all'istituto eccezionale dell'anticipazione di tesoreria).

Quando però il disallineamento non ha più carattere temporaneo e si manifesta come stabile, occorre attivare le specifiche misure di salvaguardia imposte dal precetto costituzionale dell'equilibrio di bilancio. La necessità di siffatte misure di salvaguardia va quindi valutata in base al tempo e alla dimensione dello squilibrio (Sez. Autonomie, n. 16/2012/INPR, spec. sezione prima, punto 3.3 e SRC *Campania* n. 53/2016/PRSP).

*Infatti, l'art. 50 del D.lgs. n. 118/2011 stabilisce che: «1. Entro il 31 luglio la regione approva con legge l'assestamento delle previsioni di bilancio, anche sulla scorta della consistenza dei residui attivi e passivi, del fondo pluriennale vincolato e del fondo crediti di dubbia esigibilità, accertati in sede di rendiconto dall'esercizio scaduto il 31 dicembre precedente, fermi restando i vincoli di cui all'articolo 40.*

*2. La legge di assestamento del bilancio dà atto del permanere degli equilibri generali di bilancio e, in caso di accertamento negativo, assume i necessari provvedimenti di riequilibrio [...].».*

Quindi, ove la mancata ricostituzione di entrate non sia dipendente da fatti contingenti od occasionali, ma risulti dovuta ad una strutturale deficienza di cassa nel tempo, l'ente è comunque obbligato a recuperare le risorse vincolate stabilmente mancanti con idonee misure correttive, per garantire che allo stanziamento e all'impegno di nuova spesa (primaria, obbligatoria e, come si è detto, spesso costituzionalmente necessaria) sia assicurata copertura effettiva nonché sostenibilità finanziaria (attraverso la necessaria liquidità e l'equilibrio di cassa).

Ciò tanto più nell'attuale sistema dove non è infrequente che, a causa di frequenti e diffuse norme che consentono di spalmare il disavanzo in archi temporali dilatati, tale istituto non sia in grado di svolgere la funzione recuperatoria e di tutela degli equilibri che svolge nel sistema della contabilità finanziaria.

In estrema sintesi, alla luce dei principi e delle norme sopra riportati, i crediti, ma anche le somme incassate sulla provvista vincolata, senza determinare una gestione extra-bilancio, determinano una vera e propria gestione “separata” all'interno del bilancio medesimo, per competenza (intesa come rapporto tra debiti e crediti) ma anche per cassa. Esemplificando, gli obblighi che contrassegnano tale gestione separata si possono così declinare: in termini attivi, sussiste l'obbligo di destinare il credito accertato ed il relativo incassato a copertura e adempimento della spesa specifica e, in termini passivi, occorre “vincolare” le risorse non utilizzate (le economie) alla copertura della spesa programmata e in caso di utilizzo delle somme già incassate ad altro scopo (e correlata incapienza del fondo cassa rispetto al vincolo) sussiste un obbligo di ripristinare, anche per cassa, la provvista per la spesa primaria, a garanzia della realizzazione del pagamento dell'opera a specifica destinazione.

In definitiva, 1) sussiste sul piano normativo, in base a principi generali della contabilità pubblica, la necessità di rispettare la disciplina vincolistica anche per cassa; 2) la sistematica omissione in termini di predisposizione di un sistema contabile idoneo a rilevare i vincoli poteva determinare conseguenze sul piano delle successive parificazioni, precludendo la possibilità di parificare in futuro i risultati contabili di una gestione di cassa siffatta, determinando una parifica “con riserva”, la quale equivale ad un “monito” la cui sistematica disattenzione potrebbe portare nel tempo a specifiche verifiche e ad esiti negativi di futuri giudizi di parificazione; 3) la rilevazione di un eventuale e sistematico squilibrio di cassa, in termini di incapienza rispetto ai fondi vincolati per cassa, comporta la necessità di registrare l'obbligo giuridico contabile di

ricostituzione e può avere conseguenze sul piano della parificazione del risultato di amministrazione.

Da un lato, si rammenta quando già evidenziato nel precedente giudizio di parifica, con il quale la Corte, in merito al monitoraggio della cassa, registrava l'impegno a che la situazione dei vincoli di cassa potesse essere «*aggiornata trimestralmente in occasione delle verifiche di cassa (a partire dalla verifica al 30/06/2017)*».

D'altro canto, atteso lo sforzo di riallineamento dei conti compiuto dalla Regione sul piano dei sospesi e le difficoltà organizzative incontrate sul piano delle nuove procedure informatiche, si prende atto del rinnovo dell'impegno, a voce dell'Assessore al ramo, in pubblico contraddittorio e che, allo stesso tempo, lo stesso sistema potrà effettivamente avere corso a decorrere dall'esercizio 2019.

Per tutti i motivi sopra esposti, il Collegio, in continuità con quanto avvenuto sul rendiconto 2013 e sul rendiconto 2014, da un lato propone di accertare l'anomalia dell'assenza di un'anagrafica dei vincoli per cassa, per altro verso ritiene di parificare la cassa della regione Campania, con la "riserva" di verificare l'adeguamento della stessa ai principi dell'ordinamento sopra esposti, in coerenza con l'impegno assunto.

\*\*\*

**9. Il perimetro sanitario nel bilancio regionale.** Il c.d. "perimetro sanitario" costituisce l'area del bilancio regionale costituita dalle entrate destinate (*rectius* vincolate) al finanziamento della spesa sanitaria.

Ai sensi dell'art. 20 comma 1 del D.lgs. 118/2011: «*Nell'ambito del bilancio regionale le regioni garantiscono un'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale, al fine di consentire la confrontabilità immediata fra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel bilancio regionale e le risorse indicate negli atti di determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard e di individuazione delle correlate fonti di finanziamento, nonché un'agevole verifica delle ulteriori risorse rese disponibili dalle regioni per il finanziamento del medesimo servizio sanitario regionale per l'esercizio in corso. A tal fine le regioni adottano un'articolazione in capitoli tale da garantire, sia nella sezione dell'entrata che nella sezione della spesa, ivi compresa l'eventuale movimentazione di partite di giro, separata evidenza delle seguenti grandezze:*

A) *Entrate:*

a) *finanziamento sanitario ordinario corrente quale derivante dalle fonti di finanziamento definite nell'atto formale di determinazione del fabbisogno sanitario regionale*

*standard e di individuazione delle relative fonti di finanziamento intercettate dall'ente regionale, ivi compresa la mobilità attiva programmata per l'esercizio;*

*b) finanziamento sanitario aggiuntivo corrente, quale derivante dagli eventuali atti regionali di incremento di aliquote fiscali per il finanziamento della sanità regionale, dagli automatismi fiscali intervenuti ai sensi della vigente legislazione in materia di copertura dei disavanzi sanitari, da altri atti di finanziamento regionale aggiuntivo, ivi compresi quelli di erogazione dei livelli di assistenza superiori rispetto ai LEA, da pay back e da iscrizione volontaria al Servizio sanitario nazionale;*

*c) finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso;*

*d) finanziamento per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli interventi per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'articolo 20, della legge n. 67 del 1988;*

*B) Spesa:*

*a) spesa sanitaria corrente per il finanziamento dei LEA, ivi compresa la mobilità passiva programmata per l'esercizio e il pay back;*

*b) spesa sanitaria aggiuntiva per il finanziamento di livelli di assistenza sanitaria superiori ai LEA;*

*c) spesa sanitaria per il finanziamento di disavanzo sanitario pregresso;*

*d) spesa per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli interventi per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'articolo 20, della legge n. 67 del 1988».*

Il perimento sanitario, dunque, costituisce uno dei punti nodali del bene pubblico bilancio, perché è attraverso di esso e solo per mezzo di questo che è possibile assicurare uno dei fondamentali diritti sociali e della persona, ovvero il diritto della salute.

Infatti, come è noto, con la riforma del Titolo V della Costituzione, l'organizzazione sanitaria è diventata competenza residuale regionale; pertanto se da un lato è dovere dello Stato assicurare i LEP (livelli essenziali delle prestazioni ex art. 117, comma 1, lett. m, di cui i LEA, i livelli essenziali delle prestazioni, costituiscono uno snodo fondamentale), fornendo l'approvvigionamento, vincolato, per il finanziamento unitario ed omogeneo, su tutto il territorio nazionale, delle prestazioni sanitarie, a garanzia dell'uguaglianza dei cittadini italiani, per altro vero dipende dalle regioni approntare concretamente i sistemi di cura.

La gestione sanitaria della Regione Campania (*rectius* la spesa), inoltre, assorbe circa l'87% delle entrate correnti accertate di competenza sia per il 2015 che per il 2016 ed l'80% circa degli impegni correnti assunti rispettivamente nel 2015/16.

Sia in astratto che in concreto, dunque, la parificazione della parte del bilancio che riguarda la sanità, ovvero il c.d. perimetro sanitario, costituisce un capitolo essenziale del giudizio di parifica.

Ciò, innanzitutto, per la funzione di trasparenza e dell'efficacia dell'azione pubblica che il (pubblico) “bene della vita” bilancio deve garantire (Corte cost. n. 184/2016 e n. 49/2018), che è tanto più forte per spesa dimensionalmente così importante, soprattutto se “costituzionalmente necessaria” (Corte costituzionale sentenza n. 275/2016).

Dunque, vi deve essere chiarezza, da un lato, sulle fonti di finanziamento e sulle cause della loro eventuale diminuzione – ad esempio, inadempimenti regionali rispetto ad obblighi cui il finanziamento era condizionato (ad esempio il raggiungimento degli obiettivi del piano di rientro) o indiscriminati tagli del finanziamento statale – dall'altro, sulle cause della mancata realizzazione della spesa, nella misura “costituzionalmente necessaria”, definita dal c.d. perimetro sanitario. In questo modo è possibile rilevare fattori legittimi e illegittimi di un eventuale de-finanziamento regionale della spesa sanitaria, che la Corte nel giudizio di parifica deve essere in grado di rilevare.

Ed infatti, il Giudice delle leggi ha affermato che *«la programmazione e la proporzionalità tra risorse assegnate e funzioni esercitate sono intrinseche componenti del «principio del buon andamento [il quale] – ancor più alla luce della modifica intervenuta con l'introduzione del nuovo primo comma dell'art. 97 Cost. ad opera della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale) – è strettamente correlato alla coerenza della legge finanziaria», per cui «organizzare e qualificare la gestione dei servizi a rilevanza sociale da rendere alle popolazioni interessate [...] in modo funzionale e proporzionato alla realizzazione degli obiettivi previsti dalla legislazione vigente diventa fondamentale canone e presupposto del buon andamento dell'amministrazione, cui lo stesso legislatore si deve attenere puntualmente» (sentenza n. 10 del 2016)».*

In secondo luogo, poiché si tratta di garantire, tramite il bilancio, l'efficacia dell'azione amministrativa, efficacia che, in sede consuntiva, può essere misurata tramite l'indicatore della realizzazione o mancata realizzazione della spesa vincolata (e comunque tramite la disciplina della corretta appostazione dei vincoli a garanzia della futura realizzazione della spesa).

Tanto premesso, con riguardo al giudizio di parifica, si osserva che mentre per le micro-violazioni del diritto alla salute, l'ordinamento prevede il presidio della

giurisdizione ordinaria ed amministrativa, le macro-violazioni, che discendono dal bilancio (tanto accade in caso di compressione del nucleo incompressibile del diritto alla salute, effettuato mediante un de-finanziamento della spesa, statale e regionale, cfr. C. cost. n. 275/2016, ma anche e soprattutto le sentenze nn. 169 e 154 del 2017) – e che ledono l’interesse finanziario diffuso della comunità regionale al corretto finanziamento e percezione dei LEA – possono essere contrastate (e gli interessi adespoti lesi tutelati) solo attraverso il bilancio e la giurisdizione che la Costituzione ha su esso statuito con gli artt. 100 e 103 Cost., ovvero con il presidio del Giudice contabile. Tale Magistratura costituisce infatti un organo terzo ed imparziale in grado di rilevare tecnicamente e con lo strumento del giudizio di parifica, statale e regionale, la lesione della Costituzione connessa al de-finanziamento di “spesa costituzionalmente necessaria”.

Di seguito si riportano i prospetti del perimetro sanitario di cui agli allegati n. 36 e 39, rispettivamente, del disegno di legge di rendiconto 2015 e di quello del rendiconto 2016.

**Tabella A. Rendiconto della gestione 2015. Allegato n. 36**

Esercizio 2015

ENTRATA			USCITA			
Capitolo	Descrizione	titolo	Capitolo	Descrizione	Miss	Tit
			7000	SPESA SANITARIA REGIONALE DI PARTE CORRENTE (ART.28 L.R. 3.11.1994, N.32, ART. 1 COMMA 2 DECR. L.GS N. 56 DEL 18/2/2000).	13	1
			7035	FINANZIAMENTO DEL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE ANNI 2006-2011 - SPETTANZE RESIDUE	13	1
	IRAP - IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA'		7002	FONDO PER L'ATTIVITA' DELL'AGENZIA SANITARIA REGIONALE ( L.R. 18.11.96 N. 25)	13	1
53	PRODUTTIVE (DECRETO LEG.VO 15.12.97 N. 446)	1	7007	SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE - MOBILITA' PASSIVA EXTRAREGIONALE	13	1
	ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IMPOSTA SUL		7008	INTERVENTI SOCIO - ASSISTENZIALI A FAVORE DEI SOGGETTI TRAPIANTANDI E TRAPIANTATI D'ORGANO E DI INNESTO DI TESSUTO (MIDOLLO OSSEO, CORNEA)	13	1
	REDDITO DELLE PERSONE FISICHE (ART. 50		7017	ISTITUZIONE PRESSO IL CTO DI NAPOLI DELL'UNITA' SPINALE.	13	1
57	DECRETO LEG.VO 15.12.97 N. 446	1	7018	FINANZIAMENTO AL CENTRO REGIONALE DI RIFERIMENTO C/O A.O. MONALDI PER LE MALFORMAZIONI CONGENITE DEL CUORE IN ETA' ADULTA -GUCH (L.R. 26/2/1998, N.2)	13	1
	COMPARTICIPAZIONE AL GETTITO IVA (ART. 2,		7020	FONDI DELLE AA.SS.LL. TRASFERITI ALL'A.R.P.A.C. (ART. 22, L.R. 29 LUGLIO 1998, N.10).	13	1
72	COMMA 4, LETT. A), D.LGS N. 56 DEL 18/2/2000).		7028	CONTRIBUTO AL II POLICLINICO DELL'UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI NAPOLI PER LO STUDIO DI BIOLOGIA MOLECOLARE PER I TUMORI DELLA TIROIDE (ART. 3,	13	1
128	DISACCANTONAMENTO QUOTE PREMIALI 1	1	7029	SPESA SANITARIA REGIONALE DI PARTE CORRENTE. ACQUISTO PRESTAZIONI SANITARIE.	13	1
	FONDO PEREQUATIVO NAZIONALE SULLA		7032	FINANZIAMENTO DEL CENTRO REGIONALE DI RIFERIMENTO PER L'EPILESSIA PRESSO L'AZIENDA OSPEDALIERA UNIVERSITARIA FEDERICO II. (L.R. N.11 DEL 16 MAGGIO	13	1
	COMPARTICIPAZIONE IVA (ART. 2, COMMA 4,		7036	EROGAZIONE DI FARMACI SPECIFICI PER LE MALATTIE RARE (ART. 6 DEL DECRETO MINISTERO DELLA SALUTE N.279 DEL 18/5/01).	13	1
166	LETT. C) E ART. 7 D.LGS 18/2/2000 N. 56).	1	7055	SPESA SANITARIA PER CONTRATTI DI SERVIZIO	13	1
178	QUOTA PREMIALE ART. 9, C. 2, D.LGS. 149/2011	1	7057	SPESE LEGALI E ALTRI ONERI DERIVANTI DA CONTENZIOSI IN MATERIA SANITARIA VERSO PRIVATI	13	1
	SORVEGLIANZA EPIDEMIOLOGICA DI		7061	CONTRIBUTI SOCIALI PER SPESA SANITARIA ACCENTRATA.	13	1
180	POPOLAZIONI RESIDENTI	2	7062	SPESA SANITARIA ACCENTRATA PIANO	13	1

## Esercizio 2015

ENTRATA			USCITA			
Capitolo	Descrizione	titolo	Capitolo	Descrizione	Miss	Tit
	IN SITI CONTAMINATI			SANITARIO.		
	FONDI DELLO STATO PER IL MONITORAGGIO		7063	SPESA SANITARIA ACCENTRATA PIANO SANITARIO. CONSULENZE SANITARIE E SOCIO SANITARIE DA PRIVATO.	13	1
	DELLE ALCOOLDIPENDENZE (LEGGE N.125 del		7064	FINANZIAMENTO DELLE ATTIVITA' DI RICERCA ASSISTENZIALE APPLICATADELL'IRCCS FONDAZIONE PASCALE DI CUI ALL'ART. 8 COMMA 2 LETTERA B) DEL PROTOCOLLO D'INTESA DI CUI ALLA DGRC 1739/2007 ESERCIZI 2007/2009 E DEL PROTOCOLLO D'INTESA DI CUI ALLA DGRC 255/2010 ESERCIZI 2010 E	13	1
470	30/3/2001).	2	7065	SPESA SANITARIA ACCENTRATA PIANO SANITARIO. CONSULENZE NON SANITARIE DA PRIVATO	13	1
	ERVIZIO SANITARIO NAZIONALE - MOBILITA'		7066	SERVIZI PER TRASFERTE	13	1
706	ATTIVA EXTRAREGIONALE	3	7067	IMPOSTE E TASSE PER SPESA SANITARIA ACCENTRATA	13	1
	QUOTE DEL FINANZIAMENTO STATALE DELLA		7070	CONTRIBUTO DEL 20% AI CITTADINI RICONOSCIUTI DISABILI TITOLARI DI PATENTE B PER LA MODIFICA DEGLI STRUMENTI DI GUIDA (LEGGE 5/2/92 N. 104, ART. 27)	13	1
	SPESA SANITARIA CORRENTE DESTINATE		7073	PIANO NAZIONALE DELLA PREVENZIONE EX ART. 4 C. 1, LETT. E) ACCORDO STATO-REGIONI DEL 23/03/05 REP. 2271. QUOTA FONDO INDISTINTO	13	1
	ALL'ASSISTENZA SANITARIA DEGLI STRANIERI		7074	PIANO NAZIONALE AGGIORNAMENTO PERSONALE SANITARIO EX ART. 4 C. 1, LETT. F) ACCORDO STATO REGIONI DEL 23/03/05 REP. 2271.	13	1
726	IRREGOLARI: INTESE STATO-REGIONI N. 131 E N	2	7075	SPESA SANITARIA CORRENTE PER LA FORNITURA DI BENI E SERVIZI.	13	1
	D.LGS. 194/2008 - DISCIPLINA DELLE MODALITA'		7076	CONTRIBUTO ALL'ASSOCIAZIONE HOUSE HOSPITAL ONLUS DI NAPOLI.	13	1
	DI RIFINANZIAMENTO DEI CONTROLLI SANITARI		7078	SPESA SANITARIA REGIONALE CORRENTE (BASCO, SCREENING NEONATALE PER L'UDITO E PER I.C.E.P.K.U., TRASPORTO NEONATALE EMERGENZA, DIABETOLOGIA, RIORDINO ATTIVITA' TERMALI, REG. PATOL. E SISTEMI SORVEGLIANZA, MEDICINA DELLO SPORT, ED. SALUTE, IGIENE E MED. LAV., FORMAZIONE PERS. ASS. MALATI	13	1
	UFFICIALI IN ATTUAZIONE DEL REG. CE N.		7081	POLIGRAFICO E ZECCA DELLO STATO SPA	13	1
738	882/2004	2	7082	SIRES 118- TRASFERIMENTI AD AMMINISTRAZIONI LOCALI.	13	1
	FONDI PER IL SUPERAMENTO DEGLI O.P.G.:		7084	ATTIVITA' DI TRAPIANTI E DI PRELIEVI DI ORGANI E DI INNESTI DI TESSUTI DEI CENTRI E DELLE UNITA' OPERATIVE DI RIANIMAZIONE.	13	1
	INTESA STATO REGIONI DEL 7/2/2013 N. 19, DL		7085	SIRES 118 - UTENZE E CANONI.	13	1
745	25/3/13, N. 24 E SMI.	2	7086	FINANZIAMENTO DELLE ATTIVITA' TRASFUSIONALI. DELIBERA G.R. 6154 DEL 15/11/2001.	13	1
	FONDI PER L'ISTITUZIONE ED IL		7087	SIRES 118 - CONSULENZE.	13	1
	FUNZIONAMENTO DEL CENTRO REGIONALE DI		7090	REALIZZAZIONE PIANO REGIONALE SANGUE FINALIZZATO AL MIGLIORAMENTO DEI MODELLI FUNZIONALI - ORGANIZZATIVI, ALL'ADEGUAMENTO TECNOLOGICO, ALL'AUTOSUFFICIENZA E ALL'EFFICIENZA,	13	1
	RIFERIMENTO PER I TRAPIANTI D'ORGANO.		7091	SIRES 118 - MANUTENZIONE ORDINARIA E RIPARAZIONI.	13	1
	INIZIATIVE EX ART. 10 - 8° COMMA, ART. 12 - 4°		7092	SPESA SANITARIA ACCENTRATA PER L'ASSISTENZA SANITARIA.	13	1
748	COMMA, ART. 16 - 3° COMMA ED ART. 17 -	2	7096	GESTIONE DEL REGISTRO REGIONALE MESOTELIOMI	13	1
	PROGETTO PILOTA SORVEGLIANZA DELLA		7104	PROGETTI PER L'ESERCIZIO DELLE FUNZIONI IN MATERIA DI ASSISTENZA SANITARIA.	13	1
	MORTALITA' MATERNA NELLE REGIONI DEL		7113	PATOLOGIE DA DIPENDENZA DAL GIOCO D'AZZARDO ART. 1, C. 133 L. 190/2014	13	1
755	NORD, CENTRO E SUD ITALIA.	2	7124	INCENTIVAZIONE AL PERSONALE IMPEGNATO NELLE ATTIVITA' CONNESSE ALLA GESTIONE DEL NODO REGIONALE PER LE ALLERTA ALIMENTARI E DEI MANGIMI	13	1
	F.S.N. PARTE CORRENTE. FINANZIAMENTO		7125	IRAP - NODO REGIONALE ALLERTE.	13	1
	ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO DEL		7127	ONERI ACCESSORI - NODO REGIONALE ALLERTE.	13	1
	MEZZOGIORNO DI PORTICI (L.23.12.75, N.745 E		7130	SPESE PER LE ATTIVITA' CONNESSE ALL'ISTITUZIONE DELL'UNITA' DI SENOLOGIA PRESSO LE AZIENDE OSPEDALIERE DELLA REGIONE CAMPANIA (L.R. 9/11/2005, N. 20).	13	1
756	L.23.12.78, N.833).	2	7132	CONTRIBUTO ALLA LEGA ITALIANA PER LA LOTTA CONTRO I TUMORI (L.R. 7.4.90, N. 15)	13	1
770	IRES 118 CONSULENZE	3	7138	SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DELLA STRUTTURA COMMISSARIALE DI CUI ALLA DELIBERAZIONE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI DEL 24/7/2009	13	1
	PROGETTO CCM BUONE PRATICHE PER LA		7139	CONTRIBUTI SOCIALI A CARICO DELL'ENTE PER SPESA IN MATERIA SANITARIA	13	1
	SORVEGLIANZA E IL CONTROLLO		7141	IMPOSTE E TASSE A CARICO DELL'ENTE PER SPESE IN MATERIA SANITARIA	13	1
772	DELL'ANTIBIOTICORESISTENZA	2	7142	FINANZIAMENTO ALLE AA.SS.LL. RICADENTI NEL BACINO IDROGRAFICO DEL FIUME SARNO PER EFFETTUARE UNO STUDIO SULL'INCIDENZA DI NEOPLASIE NELLA PROPRIA AREA DI RIFERIMENTO (ART. 3,	13	1
	RISORSE PER ACCERTAMENTI MEDICO - LEGALI		7150	PROGRAMMI ED INTERVENTI SOCIO SANITARI E SISTEMI INFORMATIVI SOCIO SANITARI.	13	1
	SUI DIPENDENTI ASSENTI PER MALATTIA		7151	PROGRAMMI ED INTERVENTI SOCIO SANITARI. ORGANIZZAZIONE EVENTI E PUBBLICITA'	13	1

## Esercizio 2015

ENTRATA			USCITA			
Capitolo	Descrizione	titolo	Capitolo	Descrizione	Miss	Tit
	EFFETTUATI DALLE AZIENDE SANITARIE LOCALI		7157	PROGRAMMA REGIONALE FINALIZZATO AL CONTROLLO DEL RISCHIO CLINICO ED AL CONTROLLO DELLE INFEZIONI OSPEDALIERE ASSOCIATE ALL'ASSISTENZA - SERVIZI	13	1
	EX D.L. 95/2012 MODIFICATO DALLA L. 135/2012,		7158	PROGRAMMA REGIONALE FINALIZZATO AL CONTROLLO DEL RISCHIO CLINICO ED AL CONTROLLO DELLE INFEZIONI OSPEDALIERE ASSOCIATE ALL'ASSISTENZA- TRASFERIMENTI AMMINISTRAZIONI LOCALI.	13	1
777	ART. 14, COMMA 27, E INTEGRATO DALLA L	2	7159	PROGRAMMA REGIONALE FINALIZZATO AL CONTROLLO DEL RISCHIO CLINICO ED AL CONTROLLO DELLE INFEZIONI OSPEDALIERE ASSOCIATE ALL'ASSISTENZA - SPESE DI	13	1
	EMERGENZE AMBIENTALI ART. 2, C. 4 OCTIES DL		7162	INTERVENTI DI CONTRASTO ALLE DIPENDENZE PATOLOGICHE SVOLTI DA AA.SS.LL. E ENTI LOCALI.	13	1
791	136/2013	2	7163	SPESE DI GESTIONE, RAPPRESENTANZA PUBBLICITA' E SERVIZI PER TRASFERTE.	13	1
795	FARMACI INNOVATIVI ART. 1, C. 593 L. 190/2014	2	7164	FONDO REGIONALE PER L'ASSISTENZA PSICHIATRICA E L'AUTISMO - ATTIVITA' SVOLTA DALLE AMMINISTRAZIONI LOCALI	13	1
	F. S. N. - PARTE CORRENTE. BORSE DI STUDIO		7169	SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DELLA STRUTTURA COMMISSARIALE DI CUI ALLA DELIBERAZIONE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI DEL 24/07/2009 - LIQUIDAZIONE DELLA RETRIBUZIONE ANNUA SUB-	13	1
	PER LA FORMAZIONE SPECIFICA DI MEDICINA		7191	SISTEMI INFORMATIVI SOCIO-SANITARI	13	1
	GENERALE - DIRETTIVA CEE 86/457 - DELIBERA		7203	ASSISTENZA A FAVORE DEI CITTADINI AFFETTI DA TBC NON ASSISTITI DALL' I.N.P.S. ED IN CONDIZIONI ECONOMICHE DISAGIATE (L. 4/3/87 N. 88 ART. 5 E L. 28/2/95 N. 549 -	13	1
798	CIPE N.61/2004 - CORSO D.M. 11/9/200	2	7222	BORSE DI STUDIO A LAUREATI CAMPANI PER LA FREQUENTAZIONE DI SCUOLE DI SPECIALIZZAZIONE UNIVERSITARIA DI AREA SANITARIA	13	1
	SOSTEGNO ALLE FUNZIONI DI INTERFACCIA TRA		7224	FUNZIONAMENTO DELL'OSSERVATORIO REGIONALE PER LE SPECIALIZZAZIONI MEDICHE UNIVERSITARIE - COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI	13	1
	LE REGIONI E LE PROVINCE AUTONOME ED IL		7226	IMPOSTE E TASSE PER IL FUNZIONAMENTO DELL'OSSERVATORIO REGIONALE PER LE SPECIALIZZAZIONI MEDICHE UNIVERSITARIE	13	1
	CENTRO NAZIONALE PER LA PREVENZIONE ED IL		7228	CONTRIBUTI SOCIALI PER IL FUNZIONAMENTO DELL'OSSERVATORIO REGIONALE PER LE SPECIALIZZAZIONI MEDICHE UNIVERSITARIE	13	1
940	CONTROLLO DELLE MALATTIE (CCM)	2	7246	CONTRIBUTO AGLI ORGANI DI CUI AL COMMA 1 DELL'ART.10 DELLA L.R. 2 LUGLIO,1996 N.14 AVENTE PER OGGETTO "NORME PER LA MEDICINA DELLO SPORT E PER LA TUTELA SANITARIA DELLE	13	1
	VALUTAZIONE DEL RISCHIO SANITARIO DI		7293	CONTRIBUTI SOCIALI PER ESPERTI PER COMMISSIONI COMITATI E CONSIGLI	13	1
	INFEZIONI DA AGENTI ZOOONOSICI ATTRAVERSO		7294	ESPERTI PER COMMISSIONI COMITATI E CONSIGLI	13	1
	PRODOTTI VEGETALI OTTENUTI IN AREE AD		7295	IMPOSTE E TASSE PER ESPERTI PER COMMISSIONI COMITATI E CONSIGLI	13	1
	ELEVATA PRESSIONE ZOOTECNICA - PROGETTO		7296	ONERI GESTIONALI DELLA BASCO DELLA REGIONE CAMPANIA (L.R. 18 DEL 6/12/2000, ART. 51)	13	1
941	DEL CENTRO NAZIONALE PER LA PREVENZIONE	2	7298	CONTRIBUTO ANNUALE A FAVORE DELLE SEZIONI CAMPANE DELL'AIIRC (ASSOCIAZIONE ITALIANA RICERCA CANCRO), DELL'AIL (ASSOCIAZIONE ITALIANA LEUCEMICI), E DELLA FONDAZIONE ANT	13	1
	QUOTA F.S.N. PER GLI OBIETTIVI PRIORITARI E DI		7310	UNITA' DI CRISI REGIONALE (U.C.R.) AI FINI DELLA DELIBERA DI G.R. N.495 DEL 25.03.2004-UTENZE	13	1
	RILIEVO NAZIONALE EX ART.1, COMMI 34 E		7311	UNITA' DI CRISI REGIONALE (UCR) AI FINI DELLA DELIBERA DI G.R. N. 495 DEL 25.03.2004 - ASSICURAZIONE	13	1
1068	34/BIS, LEGGE 662/96.	2	7312	CONTRIBUTO ACQUISTO FARMACI AD ALTO COSTO	13	1
	RISORSE FINANZIARIE PER FUNZIONI E COMPITI		7332	STUDIO SPERIMENTALE PER TRATTAMENTO DI ANGIOPLASTICA CORONARICA CON STENT MEDICATI	13	1
	AMMINISTRATIVI CONFERITI DALLO STATO IN		7335	RIMBORSI ALL'ARAN.	13	1
	MATERIA DI INDENNITA' AI SOGGETTI		7338	ATTUAZIONE DEI PIANI DI MONITORAGGIO REGIONALE PREVISTI DAL PIANO REGIONALE INTEGRATO DEI CONTROLLI UFFICIALI (P.R.I.) IN MATERIA DI SICUREZZA ALIMENTARE E S.P.V. - REG. CE 882/2004, ART. 41 - DECRETO DEL COMMISSARIO AD ACTA PER IL PIANO DI RIENTRO N. 9 DELL'1 FEBBRAIO	13	1
	DANNEGGIATI DA VACCINAZIONI OBBLIGATORIE,		7342	ADEMPIMENTI DECRETO MINISTERO DELLA SALUTE 11.06.2010 - ISTITUZIONE DEL FLUSSO INFORMATIVO PER IL MONITORAGGIO DEI CONSUMI DEI DISPOSITIVI MEDICI DIRETTAMENTE ACQUISTATI DAL SERVIZIO SANITARIO	13	1
1217	TRASFUSIONI ED EMODERIVATI (L. 15/3/97 N. 59; D.LGVO 31/3/98 N. 112; L. 210/92 E L. 238/97).	2	7343	IMPOSTE E TASSE PER COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE MONITORAGGIO PERSONALE SSR	13	1
	DPR. 30/4/96 N.317 E SUCCESSIVE		7344	COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE MONITORAGGIO PERSONALE SSR	13	1
	MODIFICAZIONI. IDENTIFICAZIONE		7345	CONTRIBUTI SOCIALI PER COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE MONITORAGGIO PERSONALE SSR	13	1
	REGISTRAZIONE PATRIMONIO BOVINO.		7370	UNITA' DI CRISI REGIONALE (U.C.R.) AI FINI DELLA DELIBERA DI G.R. N. 495 DEL 25.03.2004 - MANUTENZIONE	13	1
	GESTIONE BANCA DATI REGIONALE E	2	7374	UNITA' DI CRISI REGIONALE (U.C.R.) AI FINI DELLA DELIBERA DI G.R. N. 495 DEL 25.03.2004 - TRASFERIMENTO AD AMMINISTRAZIONI LOCALI.	13	1
1254	FONDI PER L'ESCLUSIVITA' DI RAPPORTO DEI		7606	CONTRIBUTO REGIONALE ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO NELLE SPESE DI FUNZIONAMENTO (L.R.23/1/1979 N. 7)	13	1
	DIRIGENTI DEL RUOLO SANITARIO (ART. 72,		7610	TRASFERIMENTO RISORSE ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI PER LE ATTIVITA' CONNESSE ALL'EMERGENZA DERIVANTE DALL'INFLUENZA AVIARIA - SPESE CORRENTI	13	1
			7614	FUNZIONAMENTO OSSERVATORIO EPIDEMIOLOGICO VETERINARIO	13	1

## Esercizio 2015

ENTRATA			USCITA			
Capitolo	Descrizione	titolo	Capitolo	Descrizione	Miss	Tit
1261	COMMA 6, LEGGE 448/98)	2	7616	PIANO DI SORVEGLIANZA REGIONALE PER LA B.S.E. E ALTRE MALATTIE VIRALI E BATTERICHE. CONVENZIONE CON L'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DI PORTICI (DELIBERAZIONE G.R. N. 7235 DEL 23/12/2000).	13	1
	ACCANTONAMENTO DEL FSN PER GLI ONERI		7621	TUTELA DEGLI ANIMALI DI AFFEZIONE E PREVENZIONE DEL RANDAGISMO (L.R.24/11/2001, N.16)	13	1
	ASSISTENZIALI DEL PERSONALE DEGLI ISTITUTI		7628	PIANO STRAORDINARIO BRUCELLOSI BUFALINA E OVICAPRINA (L.R.6/99).	13	1
	PENITENZIARI TRASFERITI AL SSN EX ART.2,		7629	PIANO STRAORDINARIO BRUCELLOSI BUFALINA ED OVICAPRINA - L.R.6/99 SMI - FORNITURA E PRESTAZIONI DI BENI E SERVIZI.	13	1
1366	COMMA 1, D.M. 10/4/2000	2	7636	GESTIONE INFORMATICA BANCA DATI REGIONALE VETERINARI	13	1
	PROGETTO SISTEMA DI SORVEGLIANZA SUGLI		7644	INDENNITA' DI ABBATTIMENTO ANIMALI PER COSTO SMALTIMENTO CARCASSE EMERGENZA DIOSINA	13	1
	OTTO DETERMINANTI DI SALUTE DEL BAMBINO,		7654	SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DEL NUCLEO DI CONTROLLO UFFICIALE REGIONALE - REG. CE 882/04	13	1
	DAL CONCEPIMENTO AI 2 ANNI DI VITA, INCLUSI		7655	SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DEL NUCLEO DI CONTROLLO UFFICIALE REGIONALE - REG. CE 882/04 - LIQUIDAZIONE ALLE AA.SS.LL., UNIVERSITA' E ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI	13	1
1373	NEL PROGRAMMA GENITORIPUÌ	2	7656	POLO INTEGRATO (P.I) PER LE PRESTAZIONI SANITARIE DI ELEVATA COMPLESSITA', LA DIDATTICA E LA RICERCA IN MATERIA DI SICUREZZA ALIMENTARE E SANITA' PUBBLICA VETERINARIA.-CENTRI DI RIFERIMENTO	13	1
	CONTRIBUTO STATALE CONTRATTO DIPENDENTI		7658	RISORSE PER IL FUNZIONAMENTO DELL'OSSERVATORIO EPIDEMIOLOGICO REGIONALE E PER LE ATTIVITA' DEI REGISTRI.	13	1
	ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE		7660	ADEMPIMENTI DI LIVELLO REGIONALE IN ATTUAZIONE DELLA NORMATIVA COMUNITARIA IN MATERIA DI SANITA' VETERINARIA E SICUREZZA ALIMENTARE-	13	1
	(ART.3, COMMA 52, LEGGE N.350/2003 -		7661	ADEMPIMENTI DI LIVELLO REGIONALE IN ATTUAZIONE DELLA NORMATIVA COMUNITARIA IN MATERIA DI SANITA' VETERINARIA E SICUREZZA ALIMENTARE- REG.CEE N.178/2002 E N. 882/2004 - PAGAMENTI AD AMMINISTRAZIONI	13	1
1393	DELIBERA CIPE N.26 DEL 29/9/2004).	2	7662	OSSERVATORIO REGIONALE PER LA SICUREZZA ALIMENTARE - L.R. N.4/2011	13	1
	FONDI EX LEGE 219 DEL 21/10/2005 PER		7670	ADEMPIMENTI DI LIVELLO REGIONALE IN ATTUAZIONE DELLA NORMATIVA COMUNITARIA IN MATERIA DI SANITA' VETERINARIA E SICUREZZA ALIMENTARE- REG.CEE N. 178/2002 E N. 882/2004. PIANO REGIONALE INTEGRATO (P.R.I.) SISTEMA INFORMATIVO REGIONALE GISA. NUCLEO REGIONALE CONTROLLI UFFICIALI	13	1
	SUPPORTARE ONERI DI FUNZIONAMENTO DELLE		396	RIMBORSI AD AMMINISTRAZIONI CENTRALI DI SOMME A QUALSIASI TITOLO INDEBITAMENTE INTROITATE	13	1
	STRUTTURE E DEGLI STRUMENTI NECESSARI PER		7038	FONDI DELLO STATO PER IL MONITORAGGIO DELLE ALCOOLDIPENDENZE (LEGGE N.125 DEL 30/3/2001).	13	1
	GARANTIRE IL COORDINAMENTO		7046	QUOTE DEL FINANZIAMENTO STATALE DELLA SPESA SANITARIA CORRENTE DESTINATE ALL'ASSISTENZA SANITARIA DEGLI STRANIERI IRREGOLARI: INTESA STATO- REGIONI N. 131 E N. 135 DEL 26/09/2013	13	1
	INTRAREGIONALE ED INTERREGIONALE DELLE		7145	FONDI PER IL SUPERAMENTO DEGLI O.P.G.: INTESA STATO REGIONI DEL 7/2/2013 N. 19, DL 25/3/2013, N. 24 E SMI.	13	1
	ATTIVITA' TRASFUSIONALI, DEI FLUSSI DI		7016	FONDI PER L'ISTITUZIONE ED IL FUNZIONAMENTO DEL CENTRO REGIONALE DI RIFERIMENTO PER I TRAPIANTI D'ORGANO ED INIZIATIVE EX ART 10 - 8° COMMA, ART. 12 - 4° COMMA, ART. 16 - 3° COMMA ED ART 17 - 2° COMMA DELLA LEGGE N. 91 DEL	13	1
	SCAMBIO E DI COMPENSAZIONE, NONCHE' IL		7376	PROGETTO PILOTA SORVEGLIANZA DELLA MORTALITÀ MATERNA NELLE REGIONI DEL NORD, CENTRO E SUD ITALIA. TRASFERIMENTI AD AMMINISTRAZIONI	13	1
	MONITORAGGIO DEL RAGGIUNGIMENTO DEGLI		7602	FSN PARTE CORRENTE.FUNZIONAMENTO DELL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI(LEGGE 23/12/75 N.745, 1° COMMA, LETTERA A, ART. 9; L.833/78, ART. 51)	13	1
1456	OBIETTIVI DI CUI AGLI ARTT. 1 ED 11 EX LEGE 219	2	7341	CONTRIBUTI SOCIALI SU CONSULENZE NON SANITARIE DA PRIVATO E GETTONI PER COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE.	13	1
	FONDI EX D.LGS. N. 207 DEL 9/11/2007:		7300	PROGETTO CCM BUONE PRATICHE PER LA SORVEGLIANZA E IL CONTROLLO DELL'ANTIBIOTICORESISTENZA TRASFERIMENTI AMM LOCALI	13	1
	RINTRACCIABILITÀ DEL SANGUE E DEGLI		7301	PROGETTO CCM BUONE PRATICHE PER LA SORVEGLIANZA E IL CONTROLLO DELL'ANTIBIOTICORESISTENZA SERVIZI AUSILIARI	13	1
	EMOCOMPONENTI DESTINATI A TRASFUSIONI -		7047	RIMBORSO SPESE PER VISITE FISCALI EFFETTUATE DALLE AZIENDE SANITARIE LOCALI EX D.L. 95/2012 MODIFICATO DALLA L. 135/2012, ART. 14, COMMA 27, E INTEGRATO DALLA L. 147/2013, ART. 1	13	1
1496	NOTIFICA DEGLI EFFETTI INDESIDERATI ED	2	7111	EMERGENZE AMBIENTALI ART. 2, C. 4 OCTIES DL 136/2013	13	1
	FONDI EX D.LGS. N. 208 DEL 9/11/2007:		7115	FARMACI INNOVATIVI ART. 1, C. 593 L. 190/2014	13	1
	IMPLEMENTO DELLE NORME E SPECIFICHE		7022	F.S.N. - PARTE CORRENTE. BORSE DI STUDIO PER LA FORMAZIONE SPECIFICA DI MEDICINA GENERALE - DIRETTIVA CEE 86/457.	13	1
1498	COMUNITARIE AD UN SISTEMA DI QUALITÀ PER		7033	CONVENZIONE CONCORSO MEDICINA GENERALE E CONSULENZE.	13	1
	LEGGE N. 326/2003 ART. 48 COMMA 19 - FONDO		7037	COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE PER CORSI DI FORMAZIONE SPECIFICA IN MEDICINA GENERALE E CONSULENZE.	13	1
1500	AIFA	2	7039	IMPOSTE E TASSE PER COMPETENZE PER I COMPONENTI DI COMMISSIONI ESTERNE ED INTERNE PER CORSI DI FORMAZIONE SPECIFICA IN MEDICINA GENERALE E	13	1
	RESTITUZIONE E RECUPERO DI SOMME NON		7045	TRASFERIMENTI ALL'AGENAS PER CORSI DI FORMAZIONE SPECIFICA IN MEDICINA GENERALE	13	1
	UTILIZZATE DAGLI ENTI		7108	SOSTEGNO ALLE FUNZIONI DI INTERFACCIA TRA LE REGIONI E LE PROVINCE AUTONOME	13	1

## Esercizio 2015

ENTRATA			USCITA			
Capitolo	Descrizione	titolo	Capitolo	Descrizione	Miss	Tit
	BENEFICIARI DI			ED IL CENTRO NAZIONALE PER LA PREVENZIONE ED IL CONTROLLO DELLE		
2678	ASSEGNAZIONI PER LA LOTTA ALLA DROGA	3	7100	VALUTAZIONE DEL RISCHIO SANITARIO DI INFEZIONI DA AGENTI ZOOONOSICI ATTRAVERSO PRODOTTI VEGETALI OTTENUTI IN AREE AD ELEVATA PRESSIONE ZOOTECNICA - PROGETTO DEL CENTRO NAZIONALE PER LA PREVENZIONE E IL	13	1
	ECONOMIE DERIVANTI DALLA MANCATA ASSUNZIONE DI		7072	PIANO NAZIONALE DELLA PREVENZIONE EX ART. 4 C. 1, LETT. E) ACCORDO STATO-REGIONI DEL 23/03/05 REP. 2271.	13	1
	IMPEGNI PER SPESE CORRELATE AD ENTRATE, GIA'		7114	OBIETTIVI PRIORITARI E DI RILIEVO NAZIONALE EX ART. 1, COMMI 34 E 34 BIS, LEGGE 662/96	13	1
A2	ACCERTATE, CON VINCOLO DI DESTINAZIONE.		7060	RISORSE FINANZIARIE PER FUNZIONI E COMPITI AMMINISTRATIVI CONFERITI DALLO STATO IN MATERIA DI INDENNITA' AI SOGGETTI DANNEGGIATI DA VACCINAZIONI OBBLIGATORIE, TRASFUSIONI ED EMODERIVATI (L. 15/3/97 N. 59 D.LGVO 31/3/98 N. 112; L.210/92 E L.238/97)	13	1
			7640	DPR. 30/4/96 N.317 E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI. IDENTIFICAZIONE REGISTRAZIONE PATRIMONIO BOVINO. GESTIONE BANCA DATI REGIONALE E	13	1
			7306	FONDI PER L'ESCLUSIVITA' DI RAPPORTO DEI DIRIGENTI DEL RUOLO SANITARIO ( ART.72, COMMA 6, LEGGE 488/98).	13	1
			7140	ACCANTONAMENTO DEL FSN PER GLI ONERI ASSISTENZIALI DEL PERSONALE DEGLI ISTITUTI PENITENZIARI TRASFERITI AL SSN EX ART2, COMMA 1, D.M. 10/4/2000.	13	1
			7388	PROGETTO SISTEMA DI SORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE DEL BAMBINO, DAL CONCEPIMENTO AI 2 ANNI DI VITA, INCLUSI NEL PROGRAMMA GENITORIPIU' - TRASFERIMENTI AMM LOCALI	13	1
			7392	PROGETTO SISTEMA DI SORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE DEL BAMBINO, DAL CONCEPIMENTO AI 2 ANNI DI VITA, INCLUSI NEL PROGRAMMA	13	2
			7394	PROGETTO SISTEMA DI SORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE DEL BAMBINO, DAL CONCEPIMENTO AI 2 ANNI DI VITA, INCLUSI NEL PROGRAMMA GENITORIPIU' - COMPENSI DESTINATI A	13	1
A2	1.244.999,40		7396	CONTRIBUTI SOCIALI SU CONSULENZE NON SANITARIE DA PRIVATO E GETTONI PER COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE PROGETTO SISTEMA DI SORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE DEL BAMBINO, DAL CONCEPIMENTO AI 2 ANNI DI VITA, INCLUSI NEL PROGRAMMA	13	1
A3	ECONOMIE AL 31/12/2014 PER LA REISCRIZIONE DI RESIDUI PERENTI.		7398	IMPOSTE E TASSE SU CONSULENZE NON SANITARIE DA PRIVATO E GETTONI PER COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE- PROGETTO SISTEMA DI SORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE DEL BAMBINO, DAL CONCEPIMENTO AI 2 ANNI DI VITA, INCLUSI NEL PROGRAMMA	13	1
			7604	CONTRIBUTO STATALE CONTRATTO DIPENDENTI ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE (ART.3, COMMA 52, LEGGE N.350/2003 - DELIBERA CIPE N.26 DEL	13	1
			7330	ONERI DI FUNZIONAMENTO PER GARANTIRE IL COORDINAMENTO INTRAREGIONALE ED INTERREGIONALE DELLE ATTIVITA' TRASFUSIONALI, DEI FLUSSI DI SCAMBIO E DI COMPENSAZIONE, NONCHE' IL MONITORAGGIO DEL RAGGIUNGIMENTO DEGLI OBIETTIVI DI CUI AGLI ARTT. 1 ED 11 DELLA EX LEGE 219 DEL 21/10/2005	13	1
			7166	ONERI PER GARANTIRE, ALL'INTERNO DELLE STRUTTURE TRASFUSIONALI, LA RINTRACCIABILITA' DEL SANGUE E DEGLI EMOCOMPONENTI DESTINATI A TRASFUSIONI E LA NOTIFICA DEGLI EFFETTI INDESIDERATI ED INCIDENTI GRAVI (D.LGS. N.	13	1
			7168	ONERI PER IMPLEMENTARE NORME E SPECIFICHE COMUNITARIE RELATIVE AD UN SISTEMA DI QUALITA' PER I SERVIZI TRASFUSIONALI (D. LGS. N. 208 DEL	13	1
			7152	LEGGE N. 326/2003 ART. 48 COMMA 19 - FONDO AIFA	13	1
			7240	QUOTA PARTE DEL FONDO NAZIONALE PER LE POLITICHE SOCIALI DESTINATA ALLA LOTTA ALLA DROGA. PROGETTO PER LA PREVENZIONE ED IL RECUPERO DELLE TOSSICODIPENDENZE E ALCOLISMO. CORRELATO REINSERIMENTO LAVORATIVO	13	1
			7001	OKKIO ALLA RISTORAZIONE: PROGETTO C.d.C.M. INTERREGIONALE IN RETE PER LA SORVEGLIANZA, IL MONITORAGGIO E LA PROMOZIONE DELLA SALUTE NELLA	13	1
			7136	CENTRO DI RIFERIMENTO PER L'ANALISI E LA COMUNICAZIONE DEL RISCHIO AMBIENTALE DI AREE CON ELEVATA CRITICITA' SOCIALE CON PARTICOLARE RIGUARDO AL	13	1
A3	43.196.852,11		7197	PROGRAMMA UNICO REGIONALE PER LA DIFFUSIONE DEI DEFIBRILLATORI SEMIAUTOMATICI ESTERNI, TRASFERIMENTI ALTRE IMPRESE	13	1
			7098	DGRC N. 2401/2004 - RISORSE ALL'ISTITUTO SUPERIORE DI SANITA' PER LO STUDIO SUI CONTAMINANTI ORGANICI PERSISTENTI NEL SANGUE E NEL LATTE MATERNO IN GRUPPI DI POPOLAZIONE A DIFFERENTE RISCHIO DI ESPOSIZIONE NELLA REGIONE CAMPANIA	13	1
			7256	CONTRIBUTO IN FAVORE DELL'ISTITUTO NAZIONALE PER LO STUDIO E LA CURA DEI TUMORI FONDAZIONE G. PASCALE.	13	1
			7258	CONTRIBUTO AL CENTRO DI RICERCA ONCOLOGICA DI MERCOGLIANO.	13	1
			7304	FONDI DEL MINISTERO DELLA SALUTE PER PROGRAMMI SPECIALI DI INTERESSE E RILIEVO INTERREGIONALE O NAZIONALE EX ART.12, COMMA 2, LETT.B, D.L.VO N.502 DEL	13	1
			7305	FONDI DEL MINISTERO DELLA SALUTE PER PROGRAMMI SPECIALI DI INTERESSE E RILIEVO INTERREGIONALE O NAZIONALE EX ART.12, COMMA 2, LETT.B, D.L.VO N.502 DEL 30/12/92. TRASFERIMENTI A ISTITUZIONI	13	1
<b>Totale a - finanziamento sanitario</b>						
<b>ordinario corrente</b>						
			7849	FINANZIAMENTO DELL'OSSERVATORIO REGIONALE SULLA DIPENDENZA DA GIOCO D'AZZARDO (ART. 5 , COMMA 2-BIS, L.R. N. 1/2012 COSI' COME SOSTITUITO DALL' ART.1 , COMMA 49, LETTERA B, DELLA R. N.5 del 6	13	1
	PROVENTI DERIVANTI DALL'INCREMENTO DEL		7201	FINANZIAMENTO ALLE AA.SS.LL. PER L'ATTIVITA' DI PREVENZIONE IN MATERIA DI SALUTE E SICUREZZA SUI LUOGHI DI LAVORO AI SENSI DE D.LGS. N 81/2008	13	1
	10% DELLA TASSA AUTOMOBILISTICA REGIONALE		7354	FONDI PER INTERVENTI DI MIGLIORAMENTO EFFICIENZA E EFFICACIA DEI CONTROLLI UFFICIALI EFFETTUATI DAL SERVIZIO SANITARIO REGIONALE IN MATERIA DI SICUREZZA	13	1

## Esercizio 2015

ENTRATA			USCITA			
Capitolo	Descrizione	titolo	Capitolo	Descrizione	Miss	Tit
				ALIMENTARE, SANITÀ PUBBLICA VETERINARIA - DGRC 623/2014		
	DESTINATO AL FINANZIAMENTO DI SPESA		7051	PAGAMENTO DEI DEBITI EX UU.SS.LL. MATURATI AL 31/12/1994.	13	1
23	SANITARIA (ARTICOLO 5, COMMA 2-BIS, L.R. N. 1	1	7324	RIPIANO ECCEDEXENZA SPESA FARMACEUTICA AI SENSI DELL'ART. 1, COMMA 796, LETTERA G) DELLA LEGGE 296/2006	13	1
	PROVENTI DERIVANTI DAL SISTEMA		7325	RIPIANO ECCEDEXENZA SPESA FARMACEUTICA, L. 296/2006. RIMBORSO ALLE CASE FARMACEUTICHE.	13	1
	SANZIONATORIO DELLE NORME IN MATERIA DI		7049	ONERI PER CONTENZIOSI EX UU.SS.LL.	13	1
2425	SICUREZZA E PREVENZIONE IN AMBIENTI DI	3	7054	RIMBORSI AD AMMINISTRAZIONI CENTRALI DI SOMME A QUALSIASI TITOLO INDEBITAMENTE INTROITATE	13	1
	PROVENTI DERIVANTI DAL SISTEMA		7069	SPESE LEGALI ED ALTRI ONERI DERIVANTI DA CONTENZIOSI IN MATERIA SANITARIA VERSO PRIVATI : ALTRE FONTI	13	1
	SANZIONATORIO DELLE NORME IN MATERIA DI					
	SICUREZZA ALIMENTARE E SANITÀ PUBBLICA					
2454	VETERINARIA - DGRC 623/2014	3				
	RECUPERO DI SOMME DI PARTE CORRENTE NON					
	UTILIZZATE DALLE EX UU.SS.LL. PER ATTIVITA' DI					
	ASSISTENZA SANITARIA ED OSPEDALIERA					
	RIFERITE ALL'ESERCIZIO FINANZIARIO 1994 E					
2640	PRECEDENTI	3				
	INTROITI PER VERSAMENTI IN PAY BACK DELLE					
	AZIENDE FARMACEUTICHE IN ATTUAZIONE					
	DELL'ART. 1, COMMA 796, LETTERA G) DELLA					
2798	LEGGE 296/2006	2				
A3	ECONOMIE AL 31/12/2014 PER LA REISCRIZIONE DI RESIDUI PERENTI.					
A3	<b>4.045.328,61</b>					
<b>Totale b - finanziamento sanitario</b>						
<b>aggiuntivo corrente</b>						
	IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA'					
	PRODUTTIVE (DECRETO LEG.VO 15.12.97 N. 446) -		1036	FONDO PER I PROGRAMMI DI RIPIANO DI EVENTUALI DISAVANZI DI GESTIONE PRODOTTI DAL SISTEMA SANITARIO REGIONALE DA ATTUARSI ANCHE CON LE MODALITA' E GLI STRUMENTI PREVISTI DALL'ART. 6 DELLA L.R. N. 28/2003 - RATA	13	2
47	IRAP SANITA' DA MANOVRE FISCALI	1	1038	FONDO COPERTURA DISAVANZI SANITA'	13	2
	ADDITIONALE REGIONALE ALL'IMPOSTA SUL					
	REDDITO DELLE PERSONE FISICHE (ART. 50					
	DECRETO LEG.VO 15.12.97 N. 446) -					
	ADDITIONALE REGIONALE IRPEF SANITA' DA					
69	MANOVRE FISCALI	1				
<b>Totale c - finanziamento regionale</b>						
<b>del disavanzo sanitario pregresso</b>						
	INTERVENTI DI TUTELA DEGLI ANIMALI DA		7502	COMPLETAMENTO DELL'OSPEDALE DEL MARE.	13	2
	AFFEZIONE E DI PREVENZIONE DEL		7530	STRUTTURE SANITARIE PER L'ATTIVITA' LIBERO-PROFESSIONALE INTRAMURARIA AI SENSI DEL D.M. SANITA' 8/6/2001	13	2
430	RANDAGISMO (LEGGE 14.8.1991, N.281)	4	7510	INTERVENTI URGENTI DI EDILIZIA SANITARIA OSPEDALE COTUGNO DI NAPOLI. (ART.2 LEGGE 05/06/90 N° 135; LEGGE 23/05/97 N° 135; DELIBERA CIPE 06/05/98 N.55 6/8/99	13	2
	FONDO PER LO SVILUPPO E LA COESIONE (FSC)		7512	FONDI PER L'ATTUAZIONE PROGRAMMA DI INTERVENTI PER LA PREVENZIONE E LOTTA ALL'AIDS LEGGE N. 135 DEL 5/6/1990 - DELIB. CIPE N. 64/2004.	13	2
1464	2007-2013. D.LGS N. 88/2011	4	7546	REALIZZAZIONE DI RESIDENZE PER ANZIANI E NON AUTOSUFFICIENTI INTERVENTI DI EDILIZIA SANITARIA E AMMODERNAMENTO TECNOLOGICO CON FONDI PROVENIENTI DA MUTUI DELLO STATO (QUOTA 95%)CON LA CASSA DD.PP. (ART. 20 LEGGE 11.08.88 N.67)	13	2

## Esercizio 2015

ENTRATA			USCITA			
Capitolo	Descrizione	titolo	Capitolo	Descrizione	Miss	Tit
			7547	QUOTA REGIONALE DEL 5% ATTUAZIONE SECONDA FASE INTERVENTI PROGRAMMA DI INVESTIMENTI EDILIZIA SANITARIA (ART. 20, L. 11/8/1988, N. 67)	13	2
A2	ACCERTATE, CON VINCOLO DI DESTINAZIONE.		7548	COMPLETAMENTO E POTENZIAMENTO DELLA RETE CONSULTORIALE DEL SETTORE MATERNO INFANTILE (ART.20, L. 11/8/88 N. 67, DELIB. CIPE 5/6/98)	13	2
			7619	TUTELA DEGLI ANIMALI DI AFFEZIONE E PREVENZIONE DEL RANDAGISMO, COSTRUZIONE/RIATTAZIONE DI CANILI AVENTI FUNZIONE DI CUSTODIA DI CANI	13	2
A2	7.246.548,00		7620	TUTELA DEGLI ANIMALI DI AFFEZIONE E PREVENZIONE DEL RANDAGISMO (LEGGE 14.8.91, N.281)	13	2
			2795	5.3 - OB. OP. SANITA' - PO FESR 2007/2013 - SOCIETA' CONTROLLATE.	13	2
A3	ECONOMIE AL 31/12/2014 PER LA REISCRIZIONE DI RESIDUI PERENTI.					
A3	56.668.042,69					
			<b>Totale d - finanziamento per investimenti sanitario</b>			

### Tabella B. Rendiconto della gestione 2016. Allegato n. 39

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
E00053	IRAP - IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE (DECRETO LEG.VO 15.12.97 N. 446)	1	U00257	CONTRIBUTI ALL'ASSOCIAZIONE HOUSE HOSPITAL ONLUS CON SEDE IN NAPOLI PER PROGETTI DI RICERCA	4	13
E00057	ADDITIONALE REGIONALE ALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE (ART. 50 DECRETO LEG.VO 15.12.97 N. 446)	1	U00396	RIMBORSI AD AMMINISTRAZIONI CENTRALI DI SOMME A QUALSIASI TITOLO INDEBITAMENTE INTROITATE	4	13
E00072	COMPARTICIPAZIONE AL GETTITO IVA (ART. 2, COMMA 4, LETT. A), D.LGS N. 56 DEL 18/2/2000).	1	U00468	RIMBORSI A IMPRESE DI SOMME A QUALSIASI TITOLO INDEBITAMENTE INTROITATE DALLA REGIONE CAMPANIA	4	13
E00128	DISACCANTONAMENTO QUOTE PREMIALI	1	U00588	PAGAMENTO DEI DEBITI FUORI BILANCIO DI CUI ALL'ART. 47 DELLA L.R. N. 7/2002 DI COMPETENZA DELL'EX EX-AGC 19	4	13
E00166	FONDO PEREQUATIVO NAZIONALE SULLA COMPARTICIPAZIONE IVA (ART. 2, COMMA 4, LETT. C) E ART. 7 D.LGS 18/2/2000 N. 56).	1	U00590	PAGAMENTO DEI DEBITI FUORI BILANCIO EREDITATI DALLE DISCIOLTE UU.SS.LL.	4	13
E00178	QUOTA PREMIALE ART.9, C. 2, D.LGS. 149/2011	1	U00984	REISCRIZIONE PER PAGAMENTO SOMME COLPITE DA PERENZIONE AMMINISTRATIVA AI SENSI DELL'ART.42 LEGGE REGIONALE 7/2002.PARTECORRENTE	4	13
E00470	FONDI DELLO STATO PER IL MONITORAGGIO DELLE ALCOOLDIPENDENZE (LEGGE N.125 DEL 30/3/2001).	2	U00986	REISCRIZIONE PER PAGAMENTO SOMME COLPITE DA PERENZIONE AMMINISTRATIVA AI SENSI DELL'ART.42 LEGGE REGIONALE 7/2002.PARTECORRENTE	4	13
E00706	SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE - MOBILITA' ATTIVA EXTRAREGIONALE	3	U00987	REISCRIZIONE PER PAGAMENTO SOMME COLPITE DA PERENZIONE AMMINISTRATIVA AI SENSI DELL'ART.42 LEGGE REGIONALE 7/2002.PARTECAPITALE	4	13
E00726	QUOTE DEL FINANZIAMENTO STATALE DELLA SPESA SANITARIA CORRENTE DESTINATE ALL'ASSISTENZA SANITARIA DEGLI STRANIERI IRREGOLARI: INTESA STATO-REGIONI N. 131 E N. 135 DEL 26/	2	U02795	5.3 - OB. OP. SANITA' - PO FESR 2007/2013 - SOCIETA' CONTROLLATE.	4	13
E00738	D.LGS. 194/2008 - DISCIPLINA DELLE MODALITA' DI RIFINANZIAMENTO DEI CONTROLLI SANITARI UFFICIALI IN ATTUAZIONE DEL REG.CE N. 882/2004	2	U07000	SPESA SANITARIA REGIONALE DI PARTE CORRENTE (ART.28 L.R. 3.11.1994, N.32, ART. 1 COMMA 2 DECR. L.GS N. 56 DEL 18/2/2000).	4	13
E00745	FONDI PER IL SUPERAMENTO DEGLI O.P.G.: INTESA STATO REGIONI DEL 7/2/2013 N. 19, DL 25/3/13, N. 24 E SMI.	2	U07001	OKKIO ALLA RISTORAZIONE: PROGETTO C.d.C.M. INTERREGIONALE IN RETE PER LA SORVEGLIANZA, IL MONITORAGGIO E LA PROMOZIONE DELLA SALUTE NELLA RISTORAZIONE COLLETTIVA.	4	13
E00748	FONDI PER L'ISTITUZIONE ED IL FUNZIONAMENTO DEL CENTRO REGIONALE DI RIFERIMENTO PER I TRAPIANTI D'ORGANO. INIZIATIVE EXART. 10 - 8° COMMA, ART. 12 - 4° COMMA, ART. 16 -	2	U07002	FONDO PER L'ATTIVITA' DELL'AGENZIA SANITARIA REGIONALE ( L.R. 18.11.96 N. 25)	4	13
E00756	F.S.N. PARTE CORRENTE. FINANZIAMENTO ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO DELMEZZOGIORNO DI PORTICI (L.23.12.75, N.745 E L.23.12.78, N.833).	2	U07003	ATTIVITA' DELLA CONSULTA REGIONALE PER LA SALUTE MENTALE.	4	13
E00777	RISORSE PER ACCERTAMENTI MEDICO - LEGALI SUI DIPENDENTI ASSENTI PER MALATTIA EFFETTUATI DALLE AZIENDE SANITARIE LOCALI EX D.L. 95/2012 MODIFICATO DALLA L. 135/2012, ART.	2	U07004	RIMBORSI AD AMMINISTRAZIONI LOCALI DI SOMME A QUALSIASI TITOLO INDEBITAMENTE INTROITATE	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
E00791	EMERGENZE AMBIENTALI ART. 2, C. 4 OCTIES DL 136/2013	2	U07007	SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE - MOBILITA' PASSIVA EXTRAREGIONALE	4	13
E00795	FARMACI INNOVATIVI CUI ALL'ART. 1, C. 400 E 401, L. 232/2016	2	U07008	INTERVENTI SOCIO - ASSISTENZIALI A FAVORE DEI SOGGETTI TRAPIANTANDI E TRAPIANTATI D'ORGANO E DI INNESTO DI TESSUTO (MIDOLLO OSSEO, CORNEA)	4	13
E00798	F.S.N. - PARTE CORRENTE. BORSE DI STUDIO PER LA FORMAZIONE SPECIFICA DI MEDICINA GENERALE - DIRETTIVA CEE 86/457 - DELIBERA CIPE N.61/2004 - CORSO D.M. 11/9/2003.	2	U07010	POTENZIAMENTO DEI CENTRI ESISTENTI NONCHE' REALIZZAZIONE DI NUOVI CENTRI SPECIALIZZATI PER LA PREVENZIONE DELLA CECITA', EDUCAZIONE E RIABILITAZIONE VISIVA (ART. 2 LEGGE 2	4	13
E00703	VETERINARIA INDENNITA' DI ABBATTIMENTO: NOTE N. 11342 DEL 6/5/2016 E N. 22646 DEL 3/10/2016	2	U07014	CONSULTA REGIONALE DELLE ATTIVITA' FUNERARIE E CIMITERIALI - ART. 3 DELLA LR 12/2011 - ACQUISTO DI BENI E PRESTAZIONI DI SERVIZI.	4	13
E00742	SOMME DA DESTINARE ALLA REVISIONE DELL'USO DEI MEDICINALI PER PAZIENTI AFFETTI DA ASMA	2	U07016	FONDI PER L'ISTITUZIONE ED IL FUNZIONAMENTO DEL CENTRO REGIONALE DI RIFERIMENTO PER I TRAPIANTI D'ORGANO ED INIZIATIVE EX ART 10 - 8° COMMA, ART. 12 - 4° COMMA, ART. 16 -	4	13
E00744	SCREENING NEONATALE PER LA DIAGNOSI PRECOCE DI MALATTIE METABOLICHE EREDITARIE : ART 1, COMMA 229, L.147/13 E ART 1, COMMA 167, L.190/14	2	U07017	ISTITUZIONE PRESSO IL CTO DI NAPOLI DELL'UNITA' SPINALE.	4	13
E00764	FONDI PER LA PREVENZIONE E CURA DELLA FIBROSIS CISTITICA (L.548/93 E 362/99 - ANNI 2001 E 2002).	2	U07018	FINANZIAMENTO AL CENTRO REGIONALE DI RIFERIMENTO C/O A.O. MONALDI PER LE MALFORMAZIONI CONGENITE DEL CUORE IN ETA' ADULTA - GUCH (L.R. 26/2/1998, N.2)	4	13
E00792	FONDI DEL MINISTERO DELLA SALUTE PER LE TECNICHE DI PROCREAZIONE ASSISTITA (LEGGE 19/2/2004, N. 40)	2	U07020	FONDI DELLE AA.SS.LL. TRASFERITI ALL'A.R.P.A.C. (ART. 22, L.R. 29 LUGLIO 1998, N.10).	4	13
E01158	FINANZIAMENTO DELLE INIZIATIVE DI FARMACOVIGILANZA E DI INFORMAZIONE DEGLI OPERATORI SANITARI SULLE PROPRIETA' E GLI EFFETTI DEI MEDICINALI E CAMPAGNE DI EDUCAZIONE SANI	2	U07021	CONTRIBUTO ALLA FONDAZIONE PASCALE PER LA DIAGNOSI PRECOCE DEL CARCINOMA POLMONARE NEI SOGGETTI A RISCHIO	4	13
E01454	ART. 4 E ART. 5 L. 123 DEL 4 LUGLIO 2005 - EROGAZIONE DEI PRODOTTI SENZA GLUTINE MALATI DI CELIACHIA E ATTIVITA' DI FORMAZIONE E AGGIORNAMENTO.	2	U07022	F.S.N. - PARTE CORRENTE. BORSE DI STUDIO PER LA FORMAZIONE SPECIFICI DI MEDICINA GENERALE - DIRETTIVA CEE 86/457.	4	13
E01540	CONTRIBUTI DELLO STATO AGLI INCREMENTI DELLE TARIFFE DELL'ASSISTENZA TERMALE	2	U07024	ASSISTENZA E MIGLIORAMENTO DEL CIRCUITO DIAGNOSTICO ABILITATIVO - RIABILITATIVO DEI PAZIENTI PEDIATRICI CON SINDROME D/DOWN	4	13
E02410	CONTRIBUTI ALLA REGIONE PER LE SPESE RELATIVE ALLE ISPEZIONI E AI CONTROLLI VETERINARI GRUPPO NORV. (DIRETTIVE CEE 93/1"18 E 96/43; D.LVO 19/11/2008, N.194)."	3	U07028	CONTRIBUTO AL II POLICLINICO DELL'UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI NAPOLI PER LO STUDIO DI BIOLOGIA MOLECOLARE PER I TUMORI DELLA TIROIDE (ART. 3, COMMA 8, L.R. 23/2005).	4	13
E02426	PROVENTI DERIVANTI DAL SISTEMA SANZIONATORIO DELLE NORME IN MATERIA DI SICUREZZA E PREVENZIONE IN AMBIENTI DI LAVORO	3	U07029	SPESA SANITARIA REGIONALE DI PARTE CORRENTE. ACQUISTO PRESTAZIONI SANITARIE.	4	13
E02568	RESTITUZIONE SOMME VINCOLATE DA ENTI DELLE AMMINISTRAZIONI LOCALI	3	U07032	FINANZIAMENTO DEL CENTRO REGIONALE DI RIFERIMENTO PER L'EPILESSIA PRESSO L'AZIENDA OSPEDALIERA UNIVERSITARIA FEDERICO II. (L.R. N.11 DEL 16 MAGGIO 2006)	4	13
E02686	RESTITUZIONE DI SOMME PER INDENNIZZI DI VACCINAZIONI E TRASFUSIONI DI SANGUE ED EMOderivati NON UTILIZZATE DAI BENEFICIARI DELLA LEGGE 210/92	3	U07033	CONVENZIONE CONCORSO MEDICINA GENERALE E CONSULENZE.	4	13
E02962	RESTITUZIONE SOMME NON UTILIZZATE PER L'ATTUAZIONE DI PROGRAMMI O PROGETTI	3	U07035	FINANZIAMENTO DEL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE ANNI 2006-2011 - SPETTANZE RESIDUE	4	13
E00940	SOSTEGNO ALLE FUNZIONI DI INTERFACCIA TRA LE REGIONI E LE PROVINCE AUTONOME ED IL CENTRO NAZIONALE PER LA PREVENZIONE ED IL CONTROLLO DELLE MALATTIE (CCM)	2	U07036	EROGAZIONE DI FARMACI SPECIFICI PER LE MALATTIE RARE ( ART. 6 DEL DECRETO MINISTERO DELLA SALUTE N.279 DEL 18/5/01).	4	13
E01068	QUOTA F.S.N. PER GLI OBIETTIVI PRIORITARI E DI RILIEVO NAZIONALE EX ART.1, COMMI 34 E 34/BIS, LEGGE 662/96.	2	U07037	COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE PER CORSI DI FORMAZIONE SPECIFICA IN MEDICINA GENERALE E CONSULENZE.	4	13
E01217	RISORSE FINANZIARIE PER FUNZIONI E COMPITI AMMINISTRATIVI CONFERITI DALLO STATO IN MATERIA DI INDENNITA' AI SOGGETTI DANNEGGIATI DA VACCINAZIONI OBBLIGATORIE, TRASFUSION	2	U07038	FONDI DELLO STATO PER IL MONITORAGGIO DELLE ALCOOLDIPENDENZE (LEGGE N.125 DEL 30/3/2001).	4	13
E01254	DPR. 30/4/96 N.317 E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI. IDENTIFICAZIONE REGISTRAZIONE PATRIMONIO BOVINO. GESTIONE BANCA DATI REGIONALE E NAZIONALE.	2	U07039	IMPOSTE E TASSE PER COMPETENZE PER I COMPONENTI DI COMMISSIONI ESTERNE ED INTERNE PER CORSI DI FORMAZIONE SPECIFICA IN MEDICINA GENERALE E CONSULENZE.	4	13
E01261	FONDI PER L'ESCLUSIVITA' DI RAPPORTO DEI DIRIGENTI DEL RUOLO SANITARIO (ART. 72, COMMA 6, LEGGE 448/98)	2	U07044	FONDI DEL MINISTERO DELLA SALUTE PER LE TECNICHE DI PROCREAZIONE ASSISTITA EX LEGGE 19/2/2004, N.40	4	13
E01366	ACCANTONAMENTO DEL FSN PER GLI ONERI ASSISTENZIALI DEL PERSONALE DEGLI ISTITUTI PENITENZIARI TRASFERITI AL SSN	2	U07045	TRASFERIMENTI ALL'AGENAS PER CORSI DI FORMAZIONE SPECIFICA IN MEDICINA GENERALE	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
	EX ART.2, COMMA 1, D.M. 10/4/2000.					
E01393	CONTRIBUTO STATALE CONTRATTO DIPENDENTI ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE (ART.3, COMMA 52, LEGGE N.350/2003 - DELIBERA CIPE N.26 DEL 29/9/2004).	2	U07046	QUOTE DEL FINANZIAMENTO STATALE DELLA SPESA SANITARIA CORRENTE DESTINATE ALL'ASSISTENZA SANITARIA DEGLI STRANIERI IRREGOLARI: INTESE STATO-REGIONI N. 131 E N. 135 DEL 26/	4	13
E00174	FONDI DESTINATI ALL'ATTUAZIONE DELL'ARTICOLO 5 DEL DECRETO LEGISLATIVO 25 GENNAIO 2010, N. 16 CONCERNENTE GLI ESAMI DI LABORATORIO A CUI DEVONO ESSERE SOTTOPOSTI I DONATO	2	U07047	RIMBORSO SPESE PER VISITE FISCALI EFFETTUATE DALLE AZIENDE SANITARIE LOCALI EX D.L. 95/2012 MODIFICATO DALLA L. 135/2012, ART. 14, COMMA 27, E INTEGRATO DALLA L. 147/2013	4	13
E00702	INDENNITA' PER L'ABBATTIMENTO DEGLI ANIMALI INFETTI DA AFTA EPIZOOTICA. QUOTA A DESTINAZIONE VINCOLATA DEL F.S.N. (L.2.6".88, N.218; ART. 3)"	2	U07049	ONERI PER CONTENZIOSI EX UU.SS.LL.	4	13
			U07052	DISCIPLINA DELLA RACCOLTA E COMMERCIALIZZAZIONE DEI FUNGHI FRESCI E CONSERVATI (L.R. N. 8/2007)	4	13
			U07053	SPESE LEGALI E ALTRI ONERI DERIVANTI DA CONTENZIOSI IN MATERIA SANITARIA VERSO AZIENDE SANITARIE	4	13
			U07054	RIMBORSI AD AMMINISTRAZIONI CENTRALI DI SOMME A QUALSIASI TITOLO INDEBITAMENTE INTROITATE	3	13
			U07055	SPESA SANITARIA PERCONTRATTI DI SERVIZIO	4	13
			U07057	SPESE LEGALI E ALTRI ONERI DERIVANTI DA CONTENZIOSI IN MATERIA SANITARIA VERSO PRIVATI	4	13
			U07060	RISORSE FINANZIARIEPER FUNZIONI E COMPITI AMMINISTRATIVI CONFERITI DALLO STATO IN MATERIA DI INDENNITA' AI SOGGETTI DANNEGGIATI DA VACCINAZIONI OBBLIGATORIE, TRASFUSIO	4	13
			U07061	CONTRIBUTI SOCIALI PER SPESA SANITARIA ACCENTRATA.	4	13
			U07062	SPESA SANITARIA ACCENTRATA PIANO SANITARIO.	4	13
			U07063	SPESA SANITARIA ACCENTRATA PIANO SANITARIO. CONSULENZE SANITARIE E SOCIO SANITARIE DA PRIVATO.	4	13
			U07064	FINANZIAMENTO DELLEATTIVITA' DI RICERCA ASSISTENZIALE APPLICATADELL'IRCCS FONDAZIONE PASCALE DI CUI ALL'ART. 8 COMMA 2LETTERA B) DEL PROTOCOLLO D'INTESA DI CUI ALLA DGR	4	13
			U07065	SPESA SANITARIA ACCENTRATA PIANO SANITARIO. CONSULENZE NON SANITARIE DA PRIVATO	4	13
			U07066	SERVIZI PER TRASFERTE	4	13
			U07067	IMPOSTE E TASSE PERSPEA SANITARIA ACCENTRATA	4	13
			U07069	SPESE LEGALI ED ALTRI ONERI DERIVANTI DA CONTENZIOSI IN MATERIA SANITARIA VERSO PRIVATI : ALTRE FONTI	4	13
			U07070	CONTRIBUTO DEL 20% AI CITTADINI RICONOSCIUTI DISABILI TITOLARI DI PATENTE B PER LA MODIFICA DEGLI STRUMENTI DI GUIDA (LEGGE 5/2/92 N. 104, ART. 27)	4	13
			U07071	FONDI DELLO STATO PER IL MONITORAGGIO DELLE ALCOOL DIPENDENZE ( LEGGEN.125 DEL 30/3/2001) FINANZIAMENTI ALLE AA.SS.LL.	4	13
			U07072	PIANO NAZIONALE DELLA PREVENZIONE EX ART. 4 C. 1, LETT. E) ACCORDO STATO-REGIONII DEL 23/03/05 REP. 2271.	4	13
			U07073	PIANO NAZIONALE DELLA PREVENZIONE EX ART. 4 C. 1, LETT. E) ACCORDO STATO-REGIONII DEL 23/03/05 REP. 2271. QUOTA FONDO INDISTINTO	4	13
			U07074	PIANO NAZIONALE AGGIORNAMENTO PERSONALE SANITARIO EX ART. 4 C. 1, LETT. F) ACCORDO STATO REGIONI DEL 23/03/05 REP. 2271.	4	13
			U07075	SPESA SANITARIA CORRENTE PER LA FORNITURA DI BENI E SERVIZI.	4	13
			U07076	CONTRIBUTO ALL'ASSOCIAZIONE HOUSE HOSPITAL ONLUS DI NAPOLI.	4	13
			U07077	RESTITUZIONE SOMME AD IMPRESE	4	13
			U07078	SPESA SANITARIA REGIONALE CORRENTE (BASCO, SCREENING NEONATALE PER L'UDITO E PER I.C.E.P.K.U.,	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
				TRASPORTO NEONATALE EMERGENZA, DIABETOLOGIA, RIORDINO ATTIVITA'		
			U07080	CONVENZIONE CON L'ISTITUTO POLIGRAFICO E ZECCA DELLO STATO PER LA FORNITURA DI RICETTARI MEDICI ALLE AA.SS.LL. ED ALLE AA.OO., AI SENSI DELL'ART.50 DELLA LEGGE N.326/2003	4	13
			U07081	POLIGRAFICO E ZECCADELLO STATO SPA	4	13
			U07082	SIRES 118- TRASFERIMENTI AD AMMINISTRAZIONI LOCALI.	4	13
			U07083	SIRES 118 - TRASFERIMENTI ALTRE IMPRESE	4	13
			U07084	ATTIVITA' DI TRAPIANTI E DI PRELIEVI DI ORGANI E DI INNESTI DI TESSUTI DEI CENTRI E DELLE UNITA' OPERATIVE DI RIANIMAZIONE.	4	13
			U07085	SIRES 118 - UTENZE E CANONI.	4	13
			U07086	FINANZIAMENTO DELLEATTIVITA' TRASFUSIONALI. DELIBERA G.R. 6154 DEL 15/11/2001.	4	13
			U07087	SIRES 118 - CONSULENZE.	4	13
			U07090	REALIZZAZIONE PIANOREGIONALE SANGUE FINALIZZATO AL MIGLIORAMENTO DEIMODELLI FUNZIONALI - ORGANIZZATIVI, ALL'ADEGUAMENTO TECNOLOGICO, ALL'AUTOSUFFICIENZA E	4	13
			U07091	SIRES 118 - MANUTENZIONE ORDINARIA E RIPARAZIONI.	4	13
			U07092	SPESA SANITARIA ACCENTRATA PER L'ASSISTENZA SANITARIA.	4	13
			U07096	GESTIONE DEL REGISTRO REGIONALE MESOTELIOMI	4	13
			U07102	FSN - PARTE CORRENTE. PREVENZIONE E CURA DELLA FIBROSI CISTICA (L.23/12/93 N. 548)	4	13
			U07103	FSN - PARTE CORRENTE. PREVENZIONE E CURA DELLA FIBROSI CISTICA (L.23/12/93 N. 548) QUOTA NEL RIPARTO DEL FSN INDISTINTO	4	13
			U07104	PROGETTI PER L'ESERCIZIO DELLE FUNZIONI IN MATERIA DI ASSISTENZA SANITARIA.	4	13
			U07108	SOSTEGNO ALLE FUNZIONI DI INTERFACCIA TRA LE REGIONI E LE PROVINCE AUTONOME ED IL CENTRO NAZIONALE PER LA PREVENZIONE ED IL CONTROLLO DELLE MALATTIE (CCM)	4	13
			U07111	EMERGENZE AMBIENTALI ART. 2, C. 4 OCTIES DL 136/2013	4	13
			U07113	PATOLOGIE DA DIPENDENZA DAL GIOCO D'AZZARDO ART. 1, C. 133 L. 190/2014	4	13
			U07114	OBIETTIVI PRIORITARI E DI RILIEVO NAZIONALE EX ART. 1, COMMI 34 E 34 BIS, LEGGE 662/96	4	13
			U07115	FARMACI INNOVATIVI DI CUI ALL'ART. 1, C. 400 E 401, L. 232/2016	4	13
			U07124	INCENTIVAZIONE AL PERSONALE IMPEGNATO NELLE ATTIVITA' CONNESSE ALLA GESTIONE DEL NODO REGIONALE PER LE ALLERTA ALIMENTARI E DEI MANGIMI (ART. 50 RE. CE 178/2002)	4	13
			U07125	IRAP - NODO REGIONALE ALLERTE.	4	13
			U07127	ONERI ACCESSORI - NODO REGIONALE ALLERTE.	4	13
			U07130	SPESE PER LE ATTIVITA' CONNESSE ALL'ISTITUZIONE DELL'UNITA' DI SENOLOGIA PRESSO LE AZIENDE OSPEDALIERE DELLA REGIONE CAMPANIA (L.R. 9/11/2005, N. 20).	4	13
			U07132	CONTRIBUTO ALLA LEGA ITALIANA PER LA LOTTA CONTRO I TUMORI (L.R. 7.4.90, N. 15)	4	13
			U07136	CENTRO DI RIFERIMENTO PER L'ANALISI E LA COMUNICAZIONE DEL RISCHIO AMBIENTALE DI AREE CON ELEVATA CRITICITA' SOCIALE CON PARTICOLARE RIGUARDO AL PROBLEMA RIFIUTI	4	13
			U07138	SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DELLA STRUTTURA COMMISSARIALE DI CUI ALLA DELIBERAZIONE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI DEL 24/7/2009	4	13
			U07139	CONTRIBUTI SOCIALI A CARICO DELL'ENTE PER SPESA IN MATERIA SANITARIA	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
			U07140	ACCANTONAMENTO DEL FSN PER GLI ONERI ASSISTENZIALI DEL PERSONALE DEGLI ISTITUTI PENITENZIARI TRASFERITI AL SSN EX ART2, COMMA 1, D.M. 10/4/2000.	4	13
			U07141	IMPOSTE E TASSE A CARICO DELL'ENTE PER SPESE IN MATERIA SANITARIA	4	13
			U07142	FINANZIAMENTO ALLE AA.SS.LL. RICADENTI NEL BACINO IDROGRAFICO DEL FIUME SARNO PER EFFETTUARE UNO STUDIO SULL'INCIDENZA DI NEOPLASIE NELLA PROPRIA AREA DI	4	13
			U07145	FONDI PER IL SUPERAMENTO DEGLI O.P.G.: INTESA STATO REGIONI DEL 7/2/2013 N. 19, DL 25/3/2013, N. 24 E SMI.	4	13
			U07150	PROGRAMMI ED INTERVENTI SOCIOSANITARI E SISTEMI INFORMATIVI SOCIOSANITARI.	4	13
			U07151	PROGRAMMI ED INTERVENTI SOCIOSANITARI. ORGANIZZAZIONE EVENTI E PUBBLICITA'	4	13
			U07152	LEGGE N. 326/2003 ART. 48 COMMA 19 - FONDO AIFA	4	13
			U07155	PROGRAMMA REGIONALEFINALIZZATO AL CONTROLLO DEL RISCHIO CLINICO ED AL CONTROLLO DELLE INFEZIONI OSPEDALIERE ASSOCIATE ALL'ASSISTENZA - CONSULENZE.	4	13
			U07157	PROGRAMMA REGIONALEFINALIZZATO AL CONTROLLO DEL RISCHIO CLINICO ED AL CONTROLLO DELLE INFEZIONI OSPEDALIERE ASSOCIATE ALL'ASSISTENZA - SERVIZI AUSILIARI	4	13
			U07158	PROGRAMMA REGIONALEFINALIZZATO AL CONTROLLO DEL RISCHIO CLINICO ED AL CONTROLLO DELLE INFEZIONI OSPEDALIERE ASSOCIATE ALL'ASSISTENZA-TRASFERIMENTI AMMINISTRAZIONI	4	13
			U07159	PROGRAMMA REGIONALEFINALIZZATO AL CONTROLLO DEL RISCHIO CLINICO ED AL CONTROLLO DELLE INFEZIONI OSPEDALIERE ASSOCIATE ALL'ASSISTENZA - SPESE DI RAPPRESENTANZA.	4	13
			U07161	INTERVENTI DI CONTRASTO ALLE DIPENDENZE PATOLOGICHE SVOLTI DA ENTI DEL PRIVATO SOCIALE	4	13
			U07162	INTERVENTI DI CONTRASTO ALLE DIPENDENZE PATOLOGICHE SVOLTI DA AA.SS.LL. E ENTI LOCALI.	4	13
			U07163	SPESE DI GESTIONE, RAPPRESENTANZA PUBBLICITA' E SERVIZI PER TRASFERTE.	4	13
			U07164	FONDO REGIONALE PERL'ASSISTENZA PSICHIATRICA E L'AUTISMO - ATTIVITA' SVOLTA DALLE AMMINISTRAZIONI LOCALI	4	13
			U07166	ONERI PER GARANTIRE, ALL'INTERNO DELLE STRUTTURE TRASFUSIONALI, LA RINTRACCIABILITÀ DEL SANGUE E DEGLI EMOCOMPONENTI DESTINATI A TRASFUSIONI E LA NOTIFICA DEGLI	4	13
			U07167	FONDO REGIONALE PERL'ASSISTENZA PSICHIATRICA E L'AUTISMO - ATTIVITA' SVOLTA DA ENTI DEL PRIVATO SOCIALE	4	13
			U07168	ONERI PER IMPLEMENTARE NORME E SPECIFICHE COMUNITARIE RELATIVE AD UN SISTEMA DI QUALITÀ PER I SERVIZI TRASFUSIONALI (D.LGS. N. 208 DEL 9/11/2007)	4	13
			U07169	SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DELLA STRUTTURA COMMISSARIALE DI CUI ALLA DELIBERAZIONE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI DEL 24/07/2009 - LIQUIDAZIONE DELLA RETRIBUZIONE ANNUA SUB-C	4	13
			U07171	SERVIZI INFORMATICI- GESTIONE E MANUTENZIONI APPLICAZIONI	4	13
			U07174	"LOTTA ALL'AIDS; CORI DI FORMAZIONE ED AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE DEL" PERSONALE; POTENZIAMENTO DEI SERVIZI DI ASSISTEN"A AI TOSSICODIPENDENTI;TRATTAMENTO A DOMICILIO DE	4	13
			U07175	RIMBORSO SPESE CORSO FORMAZIONE.	4	13
			U07176	PROGETTI - PROGRAMMA GUADAGNA SALUTE	4	13
			U07177	ORGANIZZAZIONE CORSI DI FORMAZIONE AIDS L. 135/90 ACQUISTO DI BENI E PRESTAZIONI DI SERVIZIO.	4	13
			U07179	COMPETENZE E INDENNITÀ ACCESSORIE PER PERSONALE A TEMPO INDETERMINATO.	4	13
			U07188	PROVIDENZE A FAVORE DEGLI HANSENIANI E DEI LORO FAMILIARI	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
				(L. 24/1/86 N. 31).		
			U07190	PROGETTO MINISTERO DELLA SALUTE CCM 2009 - PREVENZIONE DELLE IVG TRA LE DONNE STRANIERE	4	13
			U07191	SISTEMI INFORMATIVISOCIO-SANITARI	4	13
			U07192	PROVVIDENZE A FAVOREDEGLI HANSENIANI E LORO FAMILIARI (L.R. 4.11.91,N.15 E LEGGE 24/1/86 N.31) A VALERE SUL FIN.TO STATALE INDISTINTO	4	13
			U07194	INTERVENTI IN FAVORE DEI SOGGETTI STOMIZZATI DELLA REGIONE CAMPANIA ( L.R. N. 10 DEL 29/3/2006)	4	13
			U07196	ATTIVITA' DI PREVENZIONE IN MATERIA DI SALUTE E SICUREZZA SUI LUOGHI DI LAVORO AI SENSI DEL D.LGS. N. 81/2008	4	13
			U07197	PROGRAMMA UNICO REGIONALE PER LA DIFFUSIONE DEI DEFIBRILLATORI SEMIAUTOMATICI ESTERNI, TRASFERIMENTI ALTRE IMPRESE	4	13
			U07198	PROGRAMMA UNICO REGIONALE PER LA DIFFUSIONE DEI DEFIBRILLATORI SEMIAUTOMATICI ESTERNI.	4	13
			U07203	ASSISTENZA A FAVOREDEI CITTADINI AFFETTI DA TBC NON ASSISTITI DALL' I.N.P.S. ED IN CONDIZIONI ECONOMICHE DISAGIATE (L.4/3/87 N. 88 ART. 5 E L. 28/2/95 N. 549 - ART. 3 C	4	13
			U07204	SPESE PER GLI ESAMIDI LABORATORIO A CUI DEVONO ESSERE SOTTOPOSTI I DONATORI DI TESSUTI E CELLULE EX ART. 5 DEL D.LGS.VO 25 GENNAIO 2010, N. 16.	4	13
			U07205	FINANZIAMENTO ALLE AA.SS.LL. - D.LGS. 81/2008	4	13
			U07207	INTERESSI DI MORA	4	13
			U07208	SPESE RELATIVE AI SERVIZI AMMINISTRATIVI CONNESSI ALLE ATTIVITA' ESLETATE DALLA DIREZIONE GENERALE 04	4	13
			U07209	TRASFERIMENTI CORRENTI AD AMMINISTRAZIONI CENTRALI	4	13
			U07212	RESTITUZIONE AD ENTI LOCALI DI SOMME NON UTILIZZATE PER L'ATTUAZIONE DI PROGRAMMI O PROGETTI	4	13
			U07214	RIMBORSO ALLE ASL PER ONERI CONTRIBUTIVI VERSATI PER I COMMISSARI DELLA STRUTTURA COMMISSARIALE	4	13
			U07216	SPESE PER LA LIQUIDAZIONE DELLE BORSE DI STUDIO DEI DISCENTI DEI CORSI DI FORMAZIONE SPECIFICA IN MEDICINA GENERALE	4	13
			U07222	BORSE DI STUDIO A LAUREATI CAMPANI PER LA FREQUENTAZIONE DI SCUOLE DI SPECIALIZZAZIONE UNIVERSITARIA DI AREA SANITARIA	4	13
			U07224	FUNZIONAMENTO DELL'OSSERVATORIO REGIONALE PER LE SPECIALIZZAZIONI MEDICHE UNIVERSITARIE - COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI	4	13
			U07226	IMPOSTE E TASSE PERIL FUNZIONAMENTO DELL'OSSERVATORIO REGIONALE PER LE SPECIALIZZAZIONI MEDICHE UNIVERSITARIE	4	13
			U07228	CONTRIBUTI SOCIALI PER IL FUNZIONAMENTO DELL'OSSERVATORIO REGIONALE PER LE SPECIALIZZAZIONI MEDICHE UNIVERSITARIE	4	13
			U07230	INIZIATIVE PER IL RAFFORZAMENTO DEI PERCORSI RIABILITATIVI E SOCIOSANITARI PER DISABILI ANCHE IN ETA' EVOLUTIVA	4	13
			U07231	INIZIATIVE PER IL COINVOLGIMENTO DELLE ORGANIZZAZIONI DEL PRIVATO SOCIALE NEI PERCORSI RIABILITATIVI E SOCIOSANITARI PER DISABILI ANCHE IN ETA' EVOLUTIVA	4	13
			U07232	RAFFORZAMENTO DELLECURE DOMICILIARI	4	13
			U07233	SOCIETÀ REGIONALE PER LA SANITA'- SO.RE.SA. SPA FINANZIAMENTO CONVENZIONE -QUADRO	4	13
			U07234	SCREENENG NEONATALIOBBLIGATORI	4	13
			U07235	TRASFERIMENTO AL CNT DI RISORSE PER ATTUAZIONE DELL'ACCORDO	4	13
			U07236	ATTUAZIONE ART. 17 DELLA L.R. 9/2009 DI RECEPIMENTO DELLA LEGGE NAZIONALE 115/1987	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
			U07237	PERCORSO NASCITA e PROMOZIONE DELLE ATTIVITA' CONSULTORIALI	4	13
			U07240	QUOTA PARTE DEL FONDO NAZIONALE PER LE POLITICHE SOCIALI DESTINATA ALLA LOTTA ALLA DROGA. PROGETTO PER LA PREVENZIONE ED IL RECUPERO DELLE TOSSICODIPENDENZE E	4	13
			U07242	ATTUAZIONE PROGETTI DI LOTTA ALLE DIPENDENZE PATOLOGICHE: ATTIVITA' SVOLTA DALLE AMMINISTRAZIONI LOCALI	4	13
			U07244	SCREENING NEONATALE PER LA DIAGNOSI PRECOCE DI MALATTIE METABOLICHE EREDITARIE : ART 1, COMMA 229, L.147/13 E ART 1, COMMA 167, L.190/14	4	13
			U07246	CONTRIBUTO AGLI ORGANI DI CUI AL COMMA 1 DELL'ART.10 DELLA L.R. 2 LUGLIO,1996 N.14 AVENTE PER OGGETTO ""NORME PER LADICINA DELLO SPORT E PER LA TUTELA SANITARIA DELLE	4	13
			U07248	CONTRIBUTO DELLO STATO AGLI INCREMENTI DELLE TARIFFE DELL'ASSISTENZA TERMAL (DELIBERA CIPE 23 DICEMBRE 2015)	4	13
			U07254	CONTRIBUTO REGIONALE A FAVORE DELLA SOCIETA' CONSORTILE A R.L. SENZA SCOPO DI LUCRO ""CEINGE"".	4	13
			U07256	CONTRIBUTO IN FAVORE DELL'ISTITUTO NAZIONALE PER LO STUDIO E LA CURA DEI TUMORI FONDAZIONE G. PASCALE.	4	13
			U07258	CONTRIBUTO AL CENTRO DI RICERCA ONCOLOGICA DI MERCOGLIANO.	4	13
			U07278	SOMME DA DESTINARE ALLA REVISIONE DELL'USO DEI MEDICINALI PER PAZIENTI AFFETTI DA ASMA	4	13
			U07282	OBIETTIVI EX ART.1,COMMI 34 E 34/BIS, LEGGE 662/96: PROGRAMMA DI SCREENING PER LA PREVENZIONE DEL TUMORE AL SENO.	4	13
			U07283	PROSEGUITO DELL'INTERVENTO SPECIALE PER LA DIFFUSIONE DEGLI SCREENING DI CUI ALLA L. 138/2004 IN ATTUAZIONE DELLA L. 296/2006 ART. 1 COMMA 808	4	13
			U07288	OBIETTIVI EX ART.1,COMMI 34 E 34/BIS, LEGGE 662/96: PROGRAMMA DI SCREENING PER LA PREVENZIONE DEL TUMORE ALLA CERVICe UTERINA.	4	13
			U07290	INIZIATIVE DI FARMACOVIGILANZA E DI INFORMAZIONE DEGLI OPERATORI SANITARI SULLE PROPRIETA' ED EFFETTI DEI MEDICINALI. CAMPAGNA DI EDUCAZIONE SANITARIA TRAMITE LE AA.SS.LL	4	13
			U07291	OBIETTIVI EX ART.1,COMMI 34 E 34/BIS, LEGGE N. 662/96: SCREENING CANCRO COLON RETTO - D.G.R.C. N.198/2004.	4	13
			U07293	CONTRIBUTI SOCIALI PER ESPERTI PER COMMISSIONI COMITATI E CONSIGLI	4	13
			U07294	ESPERTI PER COMMISSIONI COMITATI E CONSIGLI	4	13
			U07295	IMPOSTE E TASSE PER ESPERTI PER COMMISSIONI COMITATI E CONSIGLI	4	13
			U07296	ONERI GESTIONALI DELLA BASCO DELLA REGIONE CAMPANIA (L.R. 18 DEL 6/12/2000, ART. 51)	4	13
			U07298	CONTRIBUTO ANNUALE A FAVORE DELLE SEZIONI CAMPANE DELL'AIRC (ASSOCIAZIONE ITALIANA RICERCA CANCRO), DELL'AIL (ASSOCIAZIONE ITALIANA LEUCEMICI), E DELLA FONDAZIONE ANT	4	13
			U07300	PROGETTO CCM BUONE PRATICHE PER LA SORVEGLIANZA E IL CONTROLLO DELL'ANTIBIOTICORESISTENZA TRASFERIMENTI AMM LOCALI	4	13
			U07301	PROGETTO CCM BUONE PRATICHE PER LA SORVEGLIANZA E IL CONTROLLO DELL'ANTIBIOTICORESISTENZA SERVIZI AUSILIARI	4	13
			U07304	FONDI DEL MINISTERO DELLA SALUTE PER PROGRAMMI SPECIALI DI INTERESSE E RILIEVO INTERREGIONALE O NAZIONALE EX ART.12, COMMA 2, LETT.B, D.L.VO N.502 DEL 30/12/92	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
			U07306	FONDI PER L'ESCLUSIVITA' DI RAPPORTO DEI DIRIGENTI DEL RUOLO SANITARIO ( ART.72, COMMA 6, LEGGE 488/98).	4	13
			U07310	UNITA' DI CRISI REGIONALE (U.C.R.) AI FINI DELLA DELIBERA DI G.R. N.495 DEL 25.03.2004-UTENZE	4	13
			U07311	UNITA' DI CRISI REGIONALE (UCR) AI FINI DELLA DELIBERA DI G.R. N. 495DEL 25.03.2004 - ASSICURAZIONE	4	13
			U07312	CONTRIBUTO ACQUISTOFARMACI AD ALTO COSTO	4	13
			U07314	SVILUPPO DI UNA CAMPAGNA DI INFORMAZIONE VIA WEB SULL'USO CONSAPEVOLEDEI COSMETICI, RISPETTO AL RISCHIO DI CONTRAFFAZIONE PER QUELLI ACQUISTATI FUORI DAI CANALI	4	13
			U07320	PIANO REGIONALE AMIANTO APPROVATO CON DELIBERA DI CONSIGLIO REGIONALEN. 64 DEL 2001 (ART. 28, COMMA 6, L.R. 29/12/2005, N. 24)	4	13
			U07321	PROGETTO DI RICERCACORRENTE 2012 - LA VALUTAZIONE DELLA QUALITA' DELLE STRUTTURE OSPEDALIERE SECONDO LA PROSPETTIVA DEL CITTADINO. ORGANIZZAZIONE EVENTI.	4	13
			U07322	"L. 123/2005 ""NORMEER LA PROTEZIONE DEI SOGGETTI MALATI DI CELIACHIA"" L.R. 2/2003 ""INTOLLERANZE ALIMENTARI - RISTORONE DIFFERENZIATAI NELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE	4	13
			U07323	PROGETTO DI RICERCACORRENTE 2012 - LA VALUTAZIONE DELLA QUALITÀ DELLE STRUTTURE OSPEDALIERE SECONDO LA PROSPETTIVA DELCITTADINO. TRASFERIMENTI AD	4	13
			U07325	RIPIANO ECCEDEENZA SPESA FARMACEUTICA, L. 296/2006. RIMBORSO ALLE CASEFARMACEUTICHE.	4	13
			U07330	ONERI DI FUNZIONAMENTO PER GARANTIRE IL COORDINAMENTO INTRAREGIONALE ED INTERREGIONALE DELLE ATTIVITA' TRASFUSIONALI, DEI FLUSSI DI SCAMBIO E DI COMPENSAZIONE,	4	13
			U07332	STUDIO SPERIMENTALEPER TRATTAMENTO DI ANGIOPLASTICA CORONARICA CON STENT MEDICATI	4	13
			U07334	ARAN, COMMISSIONI ED ALTRE SPESE CORRENTI DEL SETTORE	4	13
			U07335	RIMBORSI ALL'ARAN.	4	13
			U07338	ATTUAZIONE DEI PIANI DI MONITORAGGIO REGIONALE PREVISTI DAL PIANO REGIONALE INTEGRATO DEI CONTROLLI UFFICIALI (P.R.I.) IN MATERIA DI SICUREZZA ALIMENTARE E S.P.V. - REG.	4	13
			U07340	IMPOSTE E TASSE SU CONSULENZE NON SANITARIE DA PRIVATO PER GETTONI PER COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE.	4	13
			U07341	CONTRIBUTI SOCIALI SU CONSULENZE NON SANITARIE DA PRIVATO E GETTONI PER COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE.	4	13
			U07342	ADEMPIMENTI DECRETOMINISTERO DELLA SALUTE 11.06.2010 - ISTITUZIONE DEL FLUSSO INFORMATIVO PER IL MONITORAGGIO DEI CONSUMI DEI DISPOSITIVI MEDICI DIRETTAMENTE ACQUISTATI	4	13
			U07343	IMPOSTE E TASSE PER COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI INTERNE EDESTERNE MONITORAGGIO PERSONALE SSR	4	13
			U07344	COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE MONITORAGGIOPERSONALE SSR	4	13
			U07345	CONTRIBUTI SOCIALIPER COMPETENZE PER COMPONENTI COMMISSIONI INTERNEED ESTERNE MONITORAGGIO PERSONALE SSR	4	13
			U07370	UNITA' DI CRISI REGIONALE (U.C.R.) AI FINI DELLA DELIBERA DI G.R. N. 495 DEL 25.03.2004 - MANUTENZIONE	4	13
			U07372	UNITA' DI CRISI REGIONALE (U.C.R.) AI FINI DELLA DELIBERA DI G.R. N. 495 DEL 25.03.2004 - CONSULENZE	4	13
			U07374	UNITA' DI CRISI REGIONALE (U.C.R.) AI FINI DELLA DELIBERA DI G.R. N. 495 DEL 25.03.2004 - TRASFERIMENTO AD AMMINISTRAZIONI LOCALI.	4	13
			U07376	PROGETTO PILOTA SORVEGLIANZA DELLA MORTALITÀ MATERNA NELLE REGIONI DEL NORD, CENTRO E SUD	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
				ITALIA. TRASFERIMENTI AD AMMINISTRAZIONI LOCALI.		
			U07384	PROGETTO PILOTA SORVEGLIANZA DELLA MORTALITÀ MATERNA NELLE REGIONI DEL NORD, CENTRO E SUD ITALIA. ORGANIZZAZIONE EVENTI.	4	13
			U07386	PROGETTO PILOTA SORVEGLIANZA DELLA MORTALITÀ MATERNA NELLE REGIONI DEL NORD, CENTRO E SUD ITALIA. COMPENSI DESTINATI AL PERSONALE INTERNO.	4	13
			U07388	PROGETTO SISTEMA DISORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE DEL BAMBINO, DAL CONCEPIMENTO AI 2 ANNI DI VITA, INCLUSI NEL PROGRAMMA GENITORIPÙ - TRASFERIMENTI AMM	4	13
			U07392	PROGETTO SISTEMA DISORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE DEL BAMBINO, DAL CONCEPIMENTO AI 2 ANNI DI VITA, INCLUSI NEL PROGRAMMA GENITORIPÙ - PRODOTTI INFORMATI	4	13
			U07394	PROGETTO SISTEMA DISORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE DEL BAMBINO, DAL CONCEPIMENTO AI 2 ANNI DI VITA, INCLUSI NEL PROGRAMMA GENITORIPÙ - COMPENSI DESTINATI	4	13
			U07396	CONTRIBUTI SOCIALI SU CONSULENZE NON SANITARIE DA PRIVATO E GETTONI PER COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE PROGETTO SISTEMADI SORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE	4	13
			U07398	IMPOSTE E TASSE SU CONSULENZE NON SANITARIE DA PRIVATO E GETTONI PER COMMISSIONI INTERNE ED ESTERNE- PROGETTO SISTEMA DI SORVEGLIANZA SUGLI OTTO DETERMINANTI DI SALUTE	4	13
			U07408	SERVIZI DI TELEMEDICINA SPECIALIZZATA - STELE	4	13
			U07508	SPESE PER L'ATTUAZIONE DEL PROGETTO SOL - SISTEMA D'INTERMEDIAZIONE DIGITALE A SUPPORTO DELLE CENTRALI DI ACQUISTO.	4	13
			U07510	INTERVENTI URGENTI DI EDILIZIA SANITARIA OSPEDALE COTUGNO DI NAPOLI. ("ART.2 LEGGE 05/06/90 N° 135; LEGGE 23/05/97 N° 13"; DELIBERA CIPE 06/05/98 N.55 6/8/99 N.136 E 21/1	4	13
			U07512	FONDI PER L'ATTUAZIONE PROGRAMMA DI INTERVENTI PER LA PREVENZIONE E LOTTA ALL'AIDS LEGGE N. 135 DEL 5/6/1990 - DELIB. CIPE N. 64/2004.	4	13
			U07530	STRUTTURE SANITARIEPER L'ATTIVITA' LIBERO-PROFESSIONALE INTRAMURARIAAI SENSI DEL D.M. SANITA' 8/6/2001	4	13
			U07546	REALIZZAZIONE DI RESIDENZE PER ANZIANI E NON AUTOSUFFICIENTIED INTERVENTI DI EDILIZIA SANITARIA E AMMODERNAMENTO TECNOLOGICO CON FONDI PROVENIENTI DA	4	13
			U07547	QUOTA REGIONALE DEL5% ATTUAZIONE SECONDA FASE INTERVENTI PROGRAMMA DI INVESTIMENTI EDILIZIA SANITARIA (ART. 20, L. 11/8/1988, N. 67)	4	13
			U07552	FONDI DELLO STATO PER LA REALIZZAZIONE DI STRUTTURE DA DESTINARE ALL'ASSISTENZA PALLIATIVA E DI SUPPORTO PER I PAZIENTIAFFETTI DA PATOLOGIA NEOPLASTICA TERMINALE ED AI L	4	13
			U07554	FONDO PER IL FINANZIAMENTO DEL CENTRO DI RIFERIMENTO PER L'ASSISTENZA AI PAZIENTI AFFETTI DA RARE PATOLOGIE NEOPLASTICHE" PRESSO L'AZIENDA UNIVERSITARIA POLICLINICO	4	13
			U07556	FONDO PER IL POTENZIAMENTO, L'AMPLIAMENTO ED IL MIGLIORAMENTO DEL PRONTO SOCCORSO DELL'OSPEDALE A.CARDARELLI. (ART.17.L.R. N.1 DEL 19/1/2009).	4	13
			U07558	FONDO ALL'ASL NA/2 PER IL COMPLETAMENTO DELLA CAMERA IPERBARICA LIMITATAMENTE AL PRONTO SOCCORSO IPERBARICO DELL'OSPEDALE RIZZOLI DI ISCHIA. (ART.17 DEL 19/1/2009).	4	13
			U07560	CONTRIBUTO ALL'A.S.L. CE/2 PER LA RISTRUTTURAZIONE DELL'OSPEDALE MOSCATI DI AVERSA (CE).	4	13
			U07562	CONTRIBUTO PER GLI OSPEDALI DI COMUNITA' AI SENSI DELLA LEGGE REGIONALE N. 16/2008.	4	13
			U07601	FSN PARTE CORRENTE FUNZIONAMENTO DELL'IST.ZOOP.SPERIM.DEL MEZZOGIORNODI PORTICI (LEGGE 23/12/1975 N.745, 1° COMMA, LETT.A, ART.9,	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
				L.833/78, ART.51) - PAGAMENTO ALL'ISTIT		
			U07602	FSN PARTE CORRENTE.FUNZIONAMENTO DELL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI(LEGGE 23/12/75 N°.745, 1° COMMA, LETTERA A, ART. 9;	4	13
			U07603	CONTRIBUTO STATALE CONTRATTO DIPENDENTI ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI (ART.3, COMMA 52 L.350/2003 - DELIBERA CIPE N.26 DEL	4	13
			U07604	CONTRIBUTO STATALE CONTRATTO DIPENDENTI ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE (ART.3, COMMA 52, LEGGE N.350/2003 - DELIBERA CIPE N.26 DEL 29/9/2004 ).	4	13
			U07605	CONTRIBUTO REGIONALE ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI NELLE SPESE DI FUNZIONAMENTO (L.R. 23/01/1979 N..7 - PAGAMENTO ALL'ISTITUTO).	4	13
			U07606	CONTRIBUTO REGIONALE ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO NELLE SPESE DI FUNZIONAMENTO (L.R.23/1/1979 N. 7)	4	13
			U07607	TRASFERIMENTO RISORSE ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI PER LE ATTIVITÀ CONNESSE ALL'EMERGENZA DERIVANTE DALL'INFLUENZA AVIARIA -	4	13
			U07608	ATTUAZIONE PIANI DI PROFILASSI DI RISANAMENTO DEGLI ALLEVAMENTI DALLA TUBERCOLOSI BOVINA. MISURE PER LA LOTTA CONTRO L'AFTA EPIZOOTICA ED ALTRE MALATTIE EPIZOOTICHE	4	13
			U07609	TRASFERIMENTO RISORSE ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI PER LE ATTIVITÀ CONNESSE ALL'EMERGENZA DERIVANTE DALL'INFLUENZA AVIARIA - SPESE DI	4	13
			U07610	TRASFERIMENTO RISORSE ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI PER LE ATTIVITÀ CONNESSE ALL'EMERGENZA DERIVANTE DALL'INFLUENZA AVIARIA - SPESE	4	13
			U07613	FUNZIONAMENTO OSSERVATORIO EPIDEMIOLOGICO VETERINARIO - PAGAMENTO ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI	4	13
			U07614	FUNZIONAMENTO OSSERVATORIO EPIDEMIOLOGICO VETERINARIO	4	13
			U07615	PIANO DI SORVEGLIANZA REGIONALE PER LA B.S.E. E ALTRE MALATTIE VIRALIE BATTERICHE - CONVENZIONE CON L'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI	4	13
			U07616	PIANO DI SORVEGLIANZA REGIONALE PER LA B.S.E. E ALTRE MALATTIE VIRALIE BATTERICHE. CONVENZIONE CON L'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DI PORTICI (DELIBERAZIONE G.R	4	13
			U07618	FONDO PER LA COSTRUZIONE E/O L'ACQUISTO DI STRUTTURE AVENTI FUNZIONE DI CUSTODIA DI CANI VAGANTI E DI GATTI MORSICATORI.	4	13
			U07619	TUTELA DEGLI ANIMALI DI AFFEZIONE E PREVENZIONE DEL RANDAGISMO, COSTRUZIONE/RIATTAZIONE DI CANILI AVENTI FUNZIONE DI CUSTODIA DI CANI VAGANTI E/O MORSICATORI	4	13
			U07621	TUTELA DEGLI ANIMALI DI AFFEZIONE E PREVENZIONE DEL RANDAGISMO (L.R.24/11/2001, N.16)	4	13
			U07622	SPESE DI ISPEZIONI E CONTROLLI VETERINARI DI COMPETENZA REGIONALE E GRUPPO ISPETTIVO NORV.	4	13
			U07623	TUTELA DEGLI ANIMALI DI AFFEZIONE E PREVENZIONE DEL RANDAGISMO (L.R. N.16 DEL 24/11/2001) - PAGAMENTO AD ASSOCIAZIONI PROTEZIONISTICHE ANIMALI	4	13
			U07624	TUTELA DEGLI ANIMALI DI AFFEZIONE E PREVENZIONE DEL RANDAGISMO (L.R.24/11/2001 N.16) INDENNIZZO PER LE PERDITE ZOOTECHNICHE DA CANI RANDAGI O INSELVATICATI	4	13
			U07627	PIANO STRAORDINARIOBRUCELLOSI BUFALINA E OVICAPRINA (L.R. N.6/99) -PAGAMENTO ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI	4	13
			U07628	PIANO STRAORDINARIOBRUCELLOSI BUFALINA E OVICAPRINA (L.R.6/99).	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
			U07629	PIANO STRAORDINARIO BRUCELLOSI BUFALINA ED OVICAPRINA - L.R.6/99 SMI - FORNITURA E PRESTAZIONI DI BENI E SERVIZI.	4	13
			U07631	TUTELA DEGLI ANIMALI DI AFFEZIONE E PREVENZIONE DEL RANDAGISMO (L.R. 24/11/2001, N. 16) - PAGAMENTO ALLE AASSLL E COMUNI.	4	13
			U07635	GESTIONE INFORMATICA BANCA DATI REGIONALE VETERINARI - PAGAMENTO ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI	4	13
			U07636	GESTIONE INFORMATICA BANCA DATI REGIONALE VETERINARI	4	13
			U07638	ATTUAZIONE PIANI DI PROFILASSI DI RISANAMENTO DEGLI ALLEVAMENTI DALLA TUBERCOLOSI BOVINA. MISURE PER LA LOTTA CONTRO L'AFTA EPIZOOTICA ED ALTRE MALATTIE EPIZOOTICHE	4	13
			U07639	D.P.R. 30/4/96 N.317 E SUCC.MODIFICAZIONI - IDENTIFICAZIONE REGISTRAZIONE PATRIMONIO BOVINO - GESTIONE BANCA DATI REGIONALE E NAZIONALE - PAGAMENTO ISTITUTO ZOOPROFILATTI	4	13
			U07640	DPR. 30/4/96 N.317 E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI. IDENTIFICAZIONE REGISTRAZIONE PATRIMONIO BOVINO. GESTIONE BANCA DATI REGIONALE E NAZIONALE	4	13
			U07643	INDENNITÀ DI ABBATTIMENTO ANIMALI PER COSTO SMALTIMENTO CARCASSE EMERGENZA DIOSSINA - PAGAMENTO ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI	4	13
			U07644	INDENNITÀ DI ABBATTIMENTO ANIMALI PER COSTO SMALTIMENTO CARCASSE EMERGENZA DIOSSINA	4	13
			U07646	VETERINARIA INDENNITÀ DI ABBATTIMENTO: NOTE N.11342 DEL 6/5/2016 E N. 22646 DEL 3/10/2016	4	13
			U07650	FONDI DA EROGARE ALLE A.S.L. ED ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO DI PORTICI PER L'ESECUZIONE DI CONTROLLI SUI PRODOTTI DERIVATI DA LATTE DI BUFALA (ART.2 L.R. N.3/2005)	4	13
			U07653	SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DEL NUCLEO DI CONTROLLO UFFICIALE REGIONALE - REG. CE 882/04 - PAGAMENTO ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO	4	13
			U07654	SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DEL NUCLEO DI CONTROLLO UFFICIALE REGIONALE - REG. CE 882/04	4	13
			U07655	SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DEL NUCLEO DI CONTROLLO UFFICIALE REGIONALE - REG. CE 882/04 - LIQUIDAZIONE ALLE AA.SS.LL., UNIVERSITÀ E ISTITUTO ZOOPROFILATTICO	4	13
			U07656	POLO INTEGRATO (P.I.) PER LE PRESTAZIONI SANITARIE DI ELEVATA COMPLESSITÀ, LA DIDATTICA E LA RICERCA IN MATERIA DI SICUREZZA ALIMENTARE E SANITÀ PUBBLICA VETERINARIA.-C	4	13
			U07657	POLO INTEGRATO (P.I.) PER LE PRESTAZIONI SANITARIE DI ELEVATA COMPLESSITÀ LA DIDATTICA E LA RICERCA IN MATERIA DI SICUREZZA ALIMENTARE E SANITÀ PUBBLICA VETERINARIA -	4	13
			U07658	RISORSE PER IL FUNZIONAMENTO DELL'OSSERVATORIO EPIDEMIOLOGICO REGIONALE E PER LE ATTIVITÀ DEI REGISTRI.	4	13
			U07660	ADEMPIMENTI DI LIVELLO REGIONALE IN ATTUAZIONE DELLA NORMATIVA COMUNITARIA IN MATERIA DI SANITÀ VETERINARIA E SICUREZZA ALIMENTARE- REG.CEE N.178/2002 E N. 882/2004.	4	13
			U07661	ADEMPIMENTI DI LIVELLO REGIONALE IN ATTUAZIONE DELLA NORMATIVA COMUNITARIA IN MATERIA DI SANITÀ VETERINARIA E SICUREZZA ALIMENTARE- REG.CEE N.178/2002 E N. 882/2004 - PA	4	13
			U07662	OSSERVATORIO REGIONALE PER LA SICUREZZA ALIMENTARE - L.R. N.4/2011	4	13
			U07663	OSSERVATORIO REGIONALE PER LA SICUREZZA ALIMENTARE - L.R. N.4/2011 - PAGAMENTO ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
			U07664	FONDI PER INVESTIMENTI ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DI PORTICI PER IL FUNZIONAMENTO DELL'OSSERVATORIO REGIONALE PER LA SICUREZZA ALIMENTARE	4	13
			U07670	ADEMPIMENTI DI LIVELLO REGIONALE IN ATTUAZIONE DELLA NORMATIVA COMUNITARIA IN MATERIA DI SANITA' VETERINARIA E SICUREZZA ALIMENTARE- REG.CEE N. 178/2002 E N. 882/2004. PI	4	13
			U07672	REG.CEE N.178/2002 E N.882/2004 - RIMBORSO QUOTE D'ISCRIZIONE - ENPAVAI DOTTORI MEDICI VETERINARI DELLA G.R.C.	4	13
			U09073	SISTEMAZIONE CARTE CONTABILI SPESA EX UU.SS.LL.	4	13
<b>Totale a - finanziamento sanitario ordinario corrente</b>						
E01538	PROGETTO REGIONALE DENOMINATO "ISOLE E MONTI CAMPANIA"	2	U07025	POLITICHE SANITARIEDI RILEVANZA SOCIALE IN FAVORE DI SOGGETTI NON AUTOSUFFICIENTI	4	13
E02454	PROVENTI DERIVANTI DAL SISTEMA SANZIONATORIO DELLE NORME IN MATERIA DI SICUREZZA ALIMENTARE E SANITA' PUBBLICA VETERINARIA - DGRC 623/2014	3	U07134	CONCORSO PUBBLICO REGIONALE PER SEDI FARMACEUTICHE	4	13
E02640	RECUPERO DI SOMME DI PARTE CORRENTE NON UTILIZZATE DALLE EX UU.SS.LL.PER ATTIVITA' DI ASSISTENZA SANITARIA ED OSPEDALIERA RIFERITE ALL'ESERCIZIO FINANZIARIO 1994 E PRECE	3	U07050	EROGAZIONE DI FONDIALLE AA.SS.LL. FINALIZZATI AL PAGAMENTO DI DEBITIDELLE EX UU.SS.LL. MATURATI AL 31/12/1994.	4	13
E02798	INTROITI PER VERSAMENTI IN PAY BACK DELLE AZIENDE FARMACEUTICHE IN ATTUAZIONE DELL'ART. 1, COMMA 796, LETTERA G) DELLA LEGGE 296/2006	2	U07051	PAGAMENTO DEI DEBITI EX UU.SS.LL. MATURATI AL 31/12/1994.	4	13
E00023	PROVENTI DERIVANTI DALL'INCREMENTO DEL 10% DELLA TASSA AUTOMOBILISTICA REGIONALE DESTINATO AL FINANZIAMENTO DI SPESA SANITARIA (ARTICOLO 5, COMMA 2-BIS, L.R. N. 1 DEL 27	1	U07324	RIPIANO ECCEDENZASPESA FARMACEUTICA AI SENSI DELL'ART. 1, COMMA 796, LETTERA G) DELLA LEGGE 296/2006	4	13
			U07354	FONDI PER INTERVENTI DI MIGLIORAMENTO EFFICIENZA E EFFICACIA DEI CONTROLLI UFFICIALI EFFETTUATI DAL SERVIZIO SANITARIO REGIONALE IN MATERIA DI SICUREZZA ALIMENTARE, SANIT	4	13
			U07357	SPESE DERIVANTI DALLE ATTIVITA' DI SEQUESTRO E CONFISCA - L.689/81 D.G.R.C. N. 623/2014	4	13
			U07400	L.689/81 - FONDI DESTINATI ALL'ISTITUTO ZOOPROFILATTICO SPERIMENTALE DEL MEZZOGIORNO DI PORTICI FINALIZZATI AL MIGLIORAMENTO DELLE ATTIVITA' CONNESSE ALLE PROCEDURE	4	13
			U07404	PROGETTO REGIONALE D"ENOMINATO "ISOLE E MONTI CAMPANIA"" TRASFERIMENTOMMINISTRAZIONI LOCALI	4	13
			U07406	FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PROGETTO REGIONALE DENOMINATO "ISOLE E MONTI CAMPANIA"CAPITOLO 7404	4	13
			U07770	SPESE AFFERENTI LE ATTIVITA' ISPETTIVE AI SENSI DELL'ART. 1 L.R. N.20/2015	4	13
			U07849	FINANZIAMENTO DELL'OSSERVATORIO REGIONALE SULLA DIPENDENZA DA GIOCO D'AZZARDO (ART. 5 , COMMA 2-BIS, L.R. N. 1/2012 COSI' COME SOSTITUITO DALL' ART.1 , COMMA 49, LETTERA	4	13
<b>Totale b - finanziamento sanitario aggiuntivo corrente</b>						
E00047	IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE (DECRETO LEG.VO 15.12.97N. 446) - IRAP SANITA' DA MANOVRE FISCALI	1	U01036	FONDO PER I PROGRAMMI DI RIPIANO DI EVENTUALI DISAVANZI DI GESTIONE PRODOTTI DAL SISTEMA SANITARIO REGIONALE DA ATTUARSI ANCHE CON LE MODALITA' E GLI STRUMENTI PREVISTI	4	13
E00069	ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE (ART. 50 DECRETO LEG.VO 15.12.97 N. 446) - ADDIZIONALE REGIONALE IRPEF SANITA' DA MANOVRE FISCALI	1	U01038	FONDO COPERTURA DISAVANZI SANITA'	4	13
E00156	QUOTA SANITA' COMPENSAZIONE MINORI ENTRATE IRAP PER RIDUZIONE BASE IMPONIBILE DL 78/2015, ART 8 COMMA 10 DUODECIES, L 190/2014 ART 1, COMMI 20 E21	2				
<b>Totale c - finanziamento regionale del disavanzo sanitario progressivo</b>						
E00430	INTERVENTI DI TUTELA DEGLI ANIMALI DA AFFEZIONE E DI	4	U07502	COMPLETAMENTO DELL'OSPEDALE DEL MARE.	4	13

Esercizio 2016						
ENTRATA			USCITA			
Cap.	Descrizione	Tit.	Cap.	Descrizione	San	Miss.
	PREVENZIONE DEL RANDAGISMO (LEGGE 14.8.1991, N.281)					
E01464	FONDO PER LO SVILUPPO E LA COESIONE (FSC) 2007-2013. D.LGS N. 88/2011	4	U07620	TUTELA DEGLI ANIMALI DI AFFEZIONE E PREVENZIONE DEL RANDAGISMO (LEGGE14.8.91, N.281)	4	13
E02040	PIANO OPERATIVO COMPLEMENTARE 2014/2020 (POC) - DEL. CIPE 11/2016	4	U08518	POC 2014/2020 - DEL. CIPE 11/2016 – AMMINISTRAZIONI LOCALI – SANITÀ	4	13
Totale d - finanziamento per investimenti sanitario						

**9.1.** Da un punto di vista contabile, il perimetro sanitario si caratterizza per una disciplina che fa eccezione al resto della disciplina armonizzata (art. 1, comma 5, D.lgs. n. 118/2011): le entrate e le spese del ridotto perimetro sono accertate e impegnate sulla base di quanto previsto dal “Titolo secondo” del D.lgs. n. 118/2011.

In quest’ottica, le stesse poste (i residui attivi e passivi del citato “perimetro”, nel caso della Regione Campania, al 31 dicembre 2013) sono rimaste sottratte al riaccertamento straordinario (art. 3, comma 4 D.lgs. n. 118/2011).

Coerentemente con tale esclusione, alla gestione sanitaria non si applica il principio della competenza finanziaria potenziata, ma quella ex art. 20, comma 2, del D.lgs. 118/2011, basato sulla contestualità automatica di accertamento ed impegno: *«Per garantire effettività al finanziamento dei livelli di assistenza sanitaria, le regioni:*

*a) accertano ed impegnano nel corso dell'esercizio l'intero importo corrispondente al finanziamento sanitario corrente, ivi compresa la quota premiale condizionata alla verifica degli adempimenti regionali, e le quote di finanziamento sanitario vincolate o finalizzate. Ove si verifici la perdita definitiva di quote di finanziamento condizionate alla verifica di adempimenti regionali, ai sensi della legislazione vigente, detto evento è registrato come cancellazione dei residui attivi nell'esercizio nel quale la perdita si determina definitivamente;*

*b) accertano ed impegnano nel corso dell'esercizio l'intero importo corrispondente al finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso» (enfasi aggiunta).*

In pratica il “perfezionamento” del titolo di entrata, a prescindere dall’esigibilità, è titolo per l’accertamento e, parallelamente, con un automatismo con funzione di vincolo ad una destinazione finale (il finanziamento della gestione sanitaria), per l’impegno (c.d. “impegno improprio a pareggio di destinazione”).

La designazione del perimetro delle risorse destinate, peraltro, non riguarda solo le risorse statali originariamente destinate, ma anche quelle che sono state oggetto di specifica destinazione (cfr. comma secondo, punto in enfasi, nonché il comma 1 che parla di “verifica delle ulteriori risorse rese disponibili dalle regioni per il finanziamento del medesimo servizio sanitario regionale”).

In buona sostanza, l'art. 20 evidenzia che il servizio sanitario è finanziato, oltre che da trasferimenti esterni, da risorse finanziarie proprie che la Regione può liberamente finalizzare al sostegno della spesa sanitaria e che, qualora formalmente indirizzate a scopi sanitari, entrano nel perimetro sanitario di cui all'art. 20 del 118/2011.

Il bilancio ordinario, al contrario, segue le norme della contabilità finanziaria potenziata, la quale differenzia il momento della rilevazione giuridica del perfezionamento del titolo (ora evento destinato ad essere rilevato con scritture analitiche al di fuori del conto del bilancio) rispetto a quello dell'imputazione al bilancio (accertamento/impegno), imputazione che, come è noto, avviene in base alla "esigibilità" dell'obbligazione sottostante.

La logica della deroga, per il settore sanitario, alla contabilità finanziaria potenziata (con il sostanziale mantenimento del vecchio regime contabile) si può in breve così sintetizzare:

- nella necessità di avere un perimetro individuabile in modo semplice e chiaro sia nelle risorse e sia nella spesa;
- nella necessità di garantire, nel tempo, l'esigibilità della spesa, che si considera immediatamente coperta a seguito della registrazione (accertamento) della prima disponibilità della provvista (vincolata), a prescindere dalle alterne vicende del bilancio regionale nel suo complesso.

Ne consegue che i risultati in conto competenza del "perimetro sanitario" regionale, a rendiconto, dovrebbero mostrare a consuntivo un equilibrio tra entrate finanziarie accertate ed uscite finanziarie impegnate in quanto le risorse si "*accertano ed impegnano*" contestualmente.

Per tale ragione, un *surplus* o un *deficit* della gestione di ciascun anno di competenza, a consuntivo, sono indicatori che non possono essere trascurati, perché talvolta sintomi di vere e proprie anomalie contabili della rendicontazione.

Per un verso, lo squilibrio negativo potrebbe essere indicatore del legittimo ricorso a fonti di finanziamento diverse ed esterne (non destinate) rispetto a quelle del perimetro finanziario, ovvero essere indice di una spesa effettivamente superiore alle entrate disponibili.

Peraltro, lo squilibrio positivo, per quanto contro-intuitivo, potrebbe essere indice di anomalie anche più gravi: attesa la vigente regola del "pareggio di destinazione" ogni accertamento non può che essere destinato e corrispondere ad un

impegno in spesa, pertanto, un *surplus* potrebbe essere l'indicatore di un difetto di destinazione, con l'assorbimento delle economie nella gestione ordinaria.

Né tale anomalia potrebbe essere compensata e trovare "equivalente" regime contabile nel ricorso al sistema delle "economie vincolate", apponendo vincoli sul risultato di amministrazione per consentire il finanziamento della spesa in esercizi successivi una volta perfezionata o divenuta esigibile.

Il sistema contabile del Titolo II (ed in particolare il sistema dell'impegno improprio a pareggio e di destinazione), infatti, evita che la spesa sanitaria cada nelle forche caudine dei limiti all'applicazione delle economie vincolate, in caso di incapienza del risultato di amministrazione (*recte*, come sopra evidenziato, del SCP). Una volta che una spesa è impegnata, il finanziamento, in termini di saldo risulta stabilmente finanziato, a prescindere dalle vicende del disavanzo, cui la stessa spesa concorre e che andrà recuperato a norma di legge.

In caso di *surplus*, dunque, occorre verificare che un finanziamento destinato all'erogazione di spesa costituzionalmente necessaria non sia stato destinato ad altro, ovvero, in caso di economie, a finanziamento del recupero del disavanzo di gestione della parte "ordinaria" di bilancio.

Né tale sbilancio, infatti, può derivare dalle dinamiche del riaccertamento ordinario, come le considerazioni che seguono cercano di chiarire.

Poiché il sistema degli impegni impropri di destinazione "a pareggio" genera "residui passivi tecnici", per ciascun anno di competenza, in sede di riaccertamento ordinario, per il "perimetro sanitario": **a)** dovrà verificarsi la giustificazione a monte dei residui attivi (cioè se il titolo per l'accertamento delle entrate è esistente o ancora esistente o ha subito modificazioni); **b)** così come previsto dal comma 2 lettera a) dell'art. 20 del D.lgs. 118/2011, «Ove si verifichi la perdita definitiva di quote di finanziamento condizionate alla verifica di adempimenti regionali, ai sensi della legislazione vigente, detto evento è registrato come cancellazione dei residui attivi nell'esercizio nel quale la perdita si determina definitivamente». La cancellazione del residuo attivo, in pratica, costituisce titolo per la cancellazione del residuo passivo, nel presupposto che l'obbligazione passiva non si sia nel frattempo perfezionata; diversamente, **c)** per quel che concerne i residui passivi, oltre al caso esposto al precedente punto b), nel caso in cui l'obbligazione si sia nel frattempo giuridicamente perfezionata, consolidando un titolo "proprio", i residui passivi "ri-generati" (cioè non più funzionali alla destinazione di spesa ma al pagamento di una obbligazione sorta ed

esistente) non potranno più essere cancellati contestualmente alla eventuale eliminazione dei residui attivi. In tal caso, l'evento della cancellazione dei residui attivi per perdita del finanziamento genera semmai – in conto residui – uno squilibrio negativo (e non un *surplus*) ed impatta quindi, potenzialmente, sul risultato di amministrazione dell'intero perimetro regionale.

Per contro, il riaccertamento ordinario non può generare *surplus* se non in caso di economia effettiva nell'esecuzione della prestazione. Solo in tal caso, e verosimilmente dopo molti anni, si possono verificare squilibri di carattere positivo e significativo che, comunque, devono generare risultato di amministrazione vincolata alla erogazione dei LEA e delle altre prestazioni sanitarie.

In buona sostanza, in linea di massima, per ciascuna competenza finanziaria di provenienza, deve potersi verificare la corrispondenza tra residui attivi e passivi; mai un'eccedenza dei primi sui secondi; viceversa, in caso di *deficit*, bisognerà verificare le ragioni della mancanza delle risorse a copertura della spesa, in un'ottica di successiva programmazione.

**9.2.** Tanto premesso, a valle degli accertamenti istruttori compiuti, è risultato che, nel 2016 il perimetro sanitario ha accertato entrate superiori agli impegni per circa 7 milioni di euro (segnatamente € 7.032.610,24).

Ad avviso del Collegio si è trattato dell'effetto della destinazione di risorse destinate alla spesa sanitaria ed ai LEA ad altri scopi “ordinari” o addirittura a mero ripiano del disavanzo finanziario.

Ne deriva che il risultato di amministrazione, nella misura in cui non registra residui passivi “impropri” di pari importo, non può essere parificato.

**9.2.1.** Segnatamente, sulla base delle sopra esposte premesse sistematico-normative, la Sezione ha quindi proceduto a verificare per il 2015 e per il 2016 lo sbilancio tra accertamenti e spesa del c.d. perimetro sanitario sul versante delle entrate.

L'analisi è partita dagli allegati n. 36 e n. 39 (Tabelle A e B), rispettivamente, del disegno di legge di rendiconto 2015 e 2016, contenenti il “Prospetto relativo alla gestione del perimetro sanitario”. Da tale prospetto gli Uffici della Sezione hanno poi ricostruito, dal consuntivo, le cifre di entrate e spese secondo la classificazione di cui all'art. 20 del D.lgs. n. 118/2011 (cfr. tabelle C e C.1).

Nella Tabella C si riportano i dati e i montanti ricavati per le due annualità con riferimento alle sole entrate:

**Tabella C Entrate finanziarie perimetro finanziario classificate ex art. 20 comma 1 del d.lgs. 118/2011**

	<b>2015</b>	<b>2016</b>
totale a	10.553.709.433,27	10.570.648.825,67
totale b	60.721.359,48	58.936.588,25
totale c	185.861.695,53	143.086.440,19
totale d	19.382,70	33.456.197,50
<b>Totale accertamenti</b>	<b>10.800.311.870,98</b>	<b>10.806.128.051,61</b>

Fonte: elaborazioni della Sezione di intersezioni dati tra allegato 39 (perimetro sanitario) e allegato 21 e 22 (piano dei conti dei capitoli di entrata e uscita) al rendiconto generale 2015

**Sulla base del principio della competenza finanziaria speciale del settore sanitario e per la tecnica dell'impegno improprio "di destinazione"** (sancita dal citato art. 20, comma 2 D.lgs. n. 118/2011) si è poi proceduto a verificare la consistenza degli impegni e/o, in alternativa, del montante dei vincoli a consuntivo per economie e in relazione a spesa a vario titolo non impegnata.

**Tabella C.1. Uscite finanziarie perimetro finanziario classificate ex art. 20 comma 1 del d.lgs. 118/2011**

	<b>2015</b>	<b>2016</b>
totale a	<b>10.589.650.319,59</b>	10.566.874.401,27
totale b	<b>63.776.693,84</b>	57.644.092,05
totale c	142.888.034,56	143.086.440,19
totale d	123.739.404,74	33.456.197,50
<b>Totale impegni</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>10.801.061.131,01</b>

Fonte: elaborazioni della Sezione di intersezioni dati tra allegato 36 (perimetro sanitario) e allegato 21 e 22 (piano dei conti dei capitoli di entrata e uscita) al rendiconto generale 2016

L'analisi dei flussi accertati e impegnati in conto competenza inerenti al perimetro sanitario è stata realizzata utilizzando il "modello excel - allegato 10 agli schemi di bilancio" previsto dal D.lgs. 118/2011.

**9.3. L'analisi dei residui del perimetro sanitario ha evidenziato sul rendiconto 2015 una situazione di squilibrio negativo: i residui passivi di competenza 2015 superano i correlati residui attivi di pertinenza dello stesso perimetro.**

L'indagine sulle fonti di finanziamento (ed in particolare la verifica della natura delle stesse) ha mostrato che lo squilibrio è determinato dal ricorso a fonti diverse da quelle di competenza, sebbene in gran parte dello stesso "perimetro". Ciò ha a che fare non solo con l'eziologia del disavanzo della gestione sanitaria, ma, considerato l'impatto dimensionale della gestione sanitaria, col peggioramento del risultato di

amministrazione, in generale, della Regione, sebbene ciò non impatti, in termini di rendiconto, sulla correttezza della rilevazione delle poste contabili.

Dalle tabelle sotto riportate si può osservare nell'esercizio 2015 si è formato un disavanzo della gestione sanitaria di competenza pari a € 119.817.328,43.

La ragione va individuata nel ricorso a fonti di finanziamento atipiche, segnatamente alla copertura della spesa con la voce A3 e A2 del bilancio (cfr. Tabelle A e B), rispettivamente applicazione di quote del risultato di amministrazione per "reiscrizione dei residui perenti" ed "economie derivanti dalla mancata assunzione di impegni correlate ad entrate già accertate con vincolo di destinazione" (certificando una cattiva prassi contabile consistente nel generare vincoli anziché residui passivi tecnici in conformità a quanto disposto dall'art. 20) di importo pari rispettivamente a € 103.910.223,41 e € 8.491.547,10.

A fronte del disequilibrio della gestione di competenza del perimetro sanitario, si registra un avanzo della gestione di competenza ordinaria pari a 28 milioni: lo squilibrio tra risultato della gestione sanitaria e quella "ordinaria" è quindi certamente uno dei fattori che hanno contribuito a generare maggiore disavanzo nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione di tutto il comparto regionale nel 2015.

Per altro verso non si registra violazione, a consuntivo, della regola del pareggio tra accertamenti ed impegni, in quanto lo squilibrio negativo potrebbe essere una conseguenza "fisiologica" della violazione – a previsione – del divieto di finanziare in disavanzo spesa, con quote del risultato di amministrazione (*rectius* SCP) incapiente (cfr. § 4 e relativi sottoparagrafi).

**9.4.** Nel 2016, al contrario del 2015, la gestione sanitaria di competenza (Tabella E), registra un avanzo di competenza pari circa € 7.032.610,24 che contribuisce all'equilibrio generale della gestione di competenza regionale.

Nell'ambito di un'audizione specifica con i dirigenti della Regione (verbale prot. doc. interno n. 74509671 del 24/07/2018) si è provveduto a richiedere chiarimenti in merito allo squilibrio di segno positivo sopra esaminato.

In data 31.07.2018, con nota prot. n. 4122 (prot. Regione Campania n. 488821 del 26/07/2018), la Regione ha chiarito che tale disequilibrio va imputato ai maggiori accertamenti rispetto allo stanziato in entrata. La deduzione istruttoria peraltro non supera, ma conferma la criticità contabile: attesa la regola sopra esposta dell'automatico pareggio, tramite impegni di destinazione che sorgono in modo diretto e necessario in relazione agli accertamenti del perimetro sanitario, la Regione Campania ha quindi

confermato di non avere “acceso” impegni impropri di destinazione (generanti, a fine esercizio residui passivi tecnici). Come si è detto, si tratta di un’irregolarità grave, che non potrebbe essere emendata, con un equivalente contabile, come l’accensione di un vincolo sul risultato di amministrazione registrato a fine esercizio: ciò per il rischio di esporre tali risorse all’immobilità per effetto del disavanzo cui è affetta la Regione, in pratica, destinando le stesse risorse, a copertura del deficit e della gestione ordinaria

La Regione in contraddittorio orale e scritto rispetto alle conclusioni istruttorie del Magistrato competente ha però evidenziato che nello specifico tale “sbilancio positivo” è per la quasi totalità attribuibile ad erogazioni da parte dello Stato non previste, assegnate a fine anno, che generano maggiori accertamenti. In tal caso la Regione non avrebbe i tempi tecnici per effettuare le dovute acquisizioni (di entrata e spesa) al bilancio. L’Ente ha altresì dedotto che il carattere inatteso di tali finanziamenti non consente di programmare non solo il maggiore accertamento, ma anche la maggior spesa, ragione per la quale si creerebbe l’impossibilità tecnica di “sfondare” l’autorizzazione di spesa sul bilancio regionale per assumere un impegno improprio finalizzato; la conseguenza è l’impossibilità di “regolarizzare” la registrazione in bilancio della destinazione nelle forme del residuo tecnico (con la preservazione della copertura dalle alterne vicende del bilancio regionale ed in particolare, dall’andamento del disavanzo generale e del SCP).

Sul punto il Collegio osserva quanto segue.

Come è noto il bilancio di previsione costituisce autorizzazione sul piano della spesa, mentre non è mai precluso l’accertamento in misura superiore alla previsione e allo stanziamento di entrata.

Parallelamente, il regime previsto dall’art. 20 D.lgs. n. 118/2011 è una disciplina giuscontabile che ha una particolare funzione nell’ottica della tutela dell’uguaglianza della fruizione dei LEA su tutto il territorio nazionale, fruizione che deve essere garantita attraverso spesa che si deve considerare coperta e autorizzata, a prescindere dalla vicenda del disavanzo di ciascuna singola regione. Per tale motivo si deve ritenere che la regola da esso stabilita sia una regola speciale di coordinamento di finanza pubblica, destinata a prevalere sulla limitazione costituita dal tetto dell’autorizzazione di spesa di cui alla legge regionale di bilancio.

Questa prevalenza, in estrema sintesi, si giustifica su tre ragioni:

- la prima è che, ai sensi dell’art. 20 – come sopra abbondantemente illustrato – il titolo per l’impegno di spesa, è costituita direttamente dall’accertamento;

- la seconda, come si è detto, è che l'accertamento – per regola generale della contabilità pubblica – non subisce limiti dalle previsioni dello stanziamento di entrata regionale;
- la terza, è che occorre considerare che l'impegno improprio di destinazione è lo strumento tecnico per evitare che il finanziamento statale, in situazioni di grave disavanzo e SCP negativo, finisca per finanziare il disavanzo pregresso e non i LEA, garantendo così l'erogazione della spesa a beneficio degli utenti, anche quando corrente e non di investimento.

Ad avviso della Sezione, dunque, costituisce dovere della Regione in casi simili – sia pure limitatamente ai finanziamenti statali erogati ai fini e nel rispetto del finanziamento dei LEA, in ottemperanza alla prescrizione costituzionale costituita dal combinato disposto degli art. 3 e 117, comma 2 lett. m) Cost. – assumere l'impegno improprio di destinazione, anche a sfondamento dello stanziamento di spesa della legge regionale, applicando rigorosamente l'art. 20 del D.lgs. n. 118/2011, che prevale per “specialità”.

In definitiva, il ridetto squilibrio, seppur positivo, ad avviso del Collegio costituisce una irregolarità contabile, che dissimula la mancata registrazione a consuntivo di componenti passive a titolo di residuo passivo tecnico.

Per l'effetto, si tratta di *surplus*: a) in realtà inesistente, in quanto per effetto della regola del “pareggio di destinazione” dovrebbe essere compensato da pari residui passivi, b) non può essere semplicemente vincolato con funzione emulativa (ma non sostitutiva) della regola dell'art. 20, comma 2, D.lgs. n. 118/2011, che rimane violata.

Il Collegio, pertanto, non parifica il risultato di amministrazione nella misura in cui non ingloba, nelle forme del residuo passivo tecnico di destinazione, una passività di pari importo al *surplus* rilevato (€ 7.032.610,24).

Tabella D

QUADRO GENERALE RIASSUNTIVO -sanità + gestione ordinaria - (Allegato n.10 modificato - Rendiconto della gestione 2015)

ENTRATE	ACCERTAMENTI	ACCERTAMENTI sanità	ACCERTAMENTI ordinario	%	SPESE	IMPEGNI	IMPEGNI sanità	IMPEGNI ordinario	
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio									
Utilizzo avanzo di amministrazione					Disavanzo di amministrazione				-
<i>di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo regioni</i>	0,00								
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente <sup>(1)</sup>	387.192.484,85		387.192.484,85						
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale <sup>(1)</sup>	135.776.415,07		135.776.415,07						
<b>Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa</b>	11.881.872.641,74	10.316.159.279,13	1.565.713.362,61	86,82	<b>Titolo 1 - Spese correnti</b>	13.456.210.676,31	<b>10.653.421.013,43</b>	2.802.789.662,88	79,17
<b>Titolo 2 - Trasferimenti correnti</b>	1.135.675.438,91	332.106.293,79	803.569.145,12	29,24	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente <sup>(2)</sup>	0,00			
<b>Titolo 3 - Entrate extratributarie</b>	778.750.674,43	151.952.168,68	626.798.505,75	19,51					
					<b>Titolo 2 - Spese in conto capitale</b>	2.883.387.891,40	266.633.439,30	2.616.754.452,10	9,25
<b>Titolo 4 - Entrate in conto capitale</b>	2.523.826.369,92	19.382,70	2.523.806.987,22	0,00					
					Fondo pluriennale vincolato in c/capitale <sup>(2)</sup>	0,00			

<b>Titolo 5</b> - Entrate da riduzione di attività finanziarie	336.774.930,69	-	336.774.930,69	<b>Titolo 3</b> - Spese per incremento di attività finanziarie	4.541.711,27	-	4.541.711,27	0
				Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie <sup>(2)</sup>	0,00			
<b>Totale entrate finali.....</b>	<b>16.656.900.055,69</b>	<b>10.800.237.124,30</b>	<b>5.856.662.931,39</b>	<b>Totale spese finali.....</b>	<b>16.344.140.278,98</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>5.424.085.826,25</b>	
<b>Titolo 6</b> - Accensione di prestiti	1.334.600.000,00	-	1.334.600.000,00	<b>Titolo 4</b> - Rimborso di prestiti	2.261.760.931,45	-	2.261.760.931,45	
				<i>di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)</i>	0,00			
<b>Titolo 7</b> - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	-	-	<b>Titolo 5</b> - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	-	-	
<b>Titolo 9</b> - Entrate per conto di terzi e partite di giro	4.773.772.783,66	-	4.773.772.783,66	<b>Titolo 7</b> - Spese per conto terzi e partite di giro	4.773.772.783,67	-	4.773.772.783,67	
<b>Totale entrate dell'esercizio</b>	<b>22.765.272.839,35</b>	<b>10.800.237.124,30</b>	<b>11.965.035.715,05</b>	<b>Totale spese dell'esercizio</b>	<b>23.379.673.994,10</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>12.459.619.541,37</b>	
<b>TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE</b>	<b>23.288.241.739,27</b>	<b>10.800.237.124,30</b>	<b>12.488.004.614,97</b>	<b>TOTALE COMPLESSIVO SPESE</b>	<b>23.379.673.994,10</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>12.459.619.541,37</b>	
<b>DISAVANZO DELL'ESERCIZIO</b>	<b>91.432.254,83</b>	<b>119.817.328,43</b>	<b>-</b>	<b>AVANZO DI COMPETENZA</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>28.385.073,60</b>	
<b>TOTALE A PAREGGIO</b>	<b>23.379.673.994,10</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>12.488.004.614,97</b>	<b>TOTALE A PAREGGIO</b>	<b>23.379.673.994,10</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>12.488.004.614,97</b>	

Tabella E

## QUADRO GENERALE RIASSUNTIVO sanità + gestione ordinaria (Allegato n.10 modificato - Rendiconto della gestione 2016)

ENTRATE	ACCERTAMENT I	ACCERTAMENT I sanità	ACCERTAME NTI ordinario	%	SPESE	IMPEGNI	IMPEGNI sanità	IMPEGNI ordinario	%
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio									
Utilizzo avanzo di amministrazione					Disavanzo di amministrazione	151.092.770,45		151.092.770,45	
<i>di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo regioni</i>									
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente <sup>(1)</sup>	195.455.314,99		195.455.314,99						
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale <sup>(1)</sup>	263.664.412,03	1.965.689,64	261.698.722,39						
<b>Titolo 1</b> - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	11.904.036.715,35	10.281.070.282,23	1.622.966.433,12	86,37	<b>Titolo 1</b> - Spese correnti	13.436.628.053,39	10.620.263.083,32	2.816.364.970,07	79,04
<b>Titolo 2</b> - Trasferimenti correnti	1.712.300.146,21	371.976.676,14	1.340.323.470,07	21,72	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente <sup>(2)</sup>	6.240.330,39	4.255.410,00	1.984.920,39	
<b>Titolo 3</b> - Entrate extratributarie	489.092.017,22	119.624.895,74	369.467.121,48	24,46	<b>Titolo 2</b> - Spese in conto capitale	2.775.163.800,39	176.542.637,69	2.598.621.162,70	6,36
<b>Titolo 4</b> - Entrate in conto capitale	2.467.801.702,10	33.456.197,50	2.434.345.504,60	1,36	Fondo pluriennale vincolato in c/capitale <sup>(2)</sup>	136.277.612,95		136.277.612,95	
<b>Titolo 5</b> - Entrate da riduzione di attività finanziarie	74.957.876,60	0,00	74.957.876,60		<b>Titolo 3</b> - Spese per incremento di attività finanziarie	1.933.307,64	0,00	1.933.307,64	0
					Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie <sup>(2)</sup>	0,00			
<b>Totale entrate finali.....</b>	<b>16.648.188.457,48</b>	<b>10.806.128.051,61</b>	<b>5.842.060.405,87</b>		<b>Totale spese finali.....</b>	<b>16.356.243.104,76</b>	<b>10.801.061.131,01</b>	<b>5.555.181.973,75</b>	
<b>Titolo 6</b> - Accensione di prestiti	330.400.000,00	0,00	330.400.000,00		<b>Titolo 4</b> - Rimborso di prestiti	782.420.214,68	0,00	782.420.214,68	

					<i>di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)</i>	0,00			
<b>Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere</b>	0,00	0,00	0,00		<b>Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere</b>	0,00	0,00	0,00	
<b>Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro</b>	2.576.261.143,83	0,00	2.576.261.143,83		<b>Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro</b>	2.576.261.143,83	0,00	2.576.261.143,83	
<b>Totale entrate dell'esercizio</b>	<b>19.554.849.601,31</b>	<b>10.806.128.051,61</b>	<b>8.748.721.549,70</b>		<b>Totale spese dell'esercizio</b>	<b>19.714.924.463,27</b>	<b>10.801.061.131,01</b>	<b>8.913.863.332,26</b>	
<b>TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE</b>	<b>20.013.969.328,33</b>	<b>10.808.093.741,25</b>	<b>9.205.875.587,08</b>		<b>TOTALE COMPLESSIVO SPESE</b>	<b>19.866.017.233,72</b>	<b>10.801.061.131,01</b>	<b>9.064.956.102,71</b>	
<b>DISAVANZO DELL'ESERCIZIO</b>	-	-	-		<b>AVANZO DI COMPETENZA</b>	<b>147.952.094,61</b>	<b>7.032.610,24</b>	<b>140.919.484,37</b>	
<b>TOTALE A PAREGGIO</b>	<b>20.013.969.328,33</b>	<b>10.808.093.741,25</b>	<b>9.205.875.587,08</b>		<b>TOTALE A PAREGGIO</b>	<b>20.013.969.328,33</b>	<b>10.808.093.741,25</b>	<b>9.205.875.587,08</b>	

\*\*\*

**10. La spesa per il personale del Consiglio regionale.** Come è noto, il sistema di finanziamento regionale della spesa per il personale è frazionato, in quanto il bilancio dell'amministrazione e il bilancio del Consiglio, che della Regione è organo, sono separati in punto di gestione.

Dal punto di vista contabile, infatti, il Consiglio Regionale è dotato di un bilancio separato, finanziato tramite il programma 0101 "Organi istituzionali" della Missione 1 "Servizi istituzionali e generali, di gestione" del bilancio di previsione regionale. Ciò accade in base ad un duplice ordine di disposizioni normative.

In primo luogo, in questo senso depone l'art. 67 del D.lgs. n. 118/2011, il quale stabilisce che *«1. Le regioni, sulla base delle norme dei rispettivi statuti, assicurano l'autonomia contabile del consiglio regionale, nel rispetto di quanto previsto dal decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, e dai principi contabili stabiliti dal presente decreto riguardanti gli organismi strumentali.*

*2. Il consiglio regionale adotta il medesimo sistema contabile e gli schemi di bilancio e di rendiconto della regione adeguandosi ai principi contabili generali e applicati allegati al presente decreto.*

*3. La presidenza del consiglio regionale sottopone all'assemblea consiliare, secondo le norme previste nel regolamento interno di questa, il rendiconto del Consiglio regionale. Le relative risultanze finali confluiscono nel rendiconto consolidato di cui all'articolo 63, comma 3. Al fine di consentire il predetto consolidato, l'assemblea consiliare approva il proprio rendiconto entro il 30 giugno dell'anno successivo.»*

La disposizione si pone in armonia con i precetti del Titolo V introdotto dalla Legge. Cost. n. 3/2001 (l'art. 117, comma 3 e l'art. 123 Cost.) e con la riserva della competenza esclusiva allo Stato in materia di armonizzazione contabile di cui alla recente L. cost. 1/2012 (art. 117, comma 2, lett. e), ponendo il bilancio del Consiglio regionale in stretta continuità con quello "generale" della regione complessivamente considerata. Di conseguenza la struttura ed il funzionamento del bilancio del Consiglio regionale si muove ed ha premessa in quello dell'intera regione, rispetto al quale il Consiglio si pone, contabilmente, alla stregua di un organismo strumentale e come centro di spesa di secondo livello, con effetti sul bilancio e sul rendiconto "generale".

In questo senso, peraltro, già deponeva

- **l'art. 26 dello Statuto regionale** (Legge Regionale n. 6 del 28 maggio 2009 succ. modificato dalla legge regionale 31 gennaio 2014, n. 6) – fonte rinforzata ai sensi

dell'art.123 Costituzione – secondo cui il bilancio **consiliare** è espressione dell'autonomia organizzativa, amministrativa e contabile della Regione;

- l'art. **4 della L. regionale n. 7 del 30 aprile 2002** (Legge regionale di contabilità), successivamente abrogato dall' art. 12 comma 1 della Legge regionale 5 dicembre 2017, n. 37 (Principi e strumenti della programmazione ai fini dell'ordinamento contabile regionale).

Declinando tali principi sul piano della spesa per il personale – come è noto, uno dei macro-aggregati correnti in grado di incidere sugli equilibri generali di bilancio di qualsiasi ente pubblico – **l'art. 67 dello Statuto regionale** sancisce l'autonomia organizzativa e di spesa del Consiglio. Infatti «[...] 2. *I dirigenti della Giunta regionale appartengono a un ruolo unico; ad essi sono attribuiti, in relazione agli incarichi affidati, differenti competenze e responsabilità.* 3. *Il personale del Consiglio regionale è inquadrato in un ruolo organico distinto*».

In definitiva, tramite il bilancio consiliare, il Consiglio quantifica ed organizza le risorse finanziarie stanziare nel bilancio generale della Regione per il proprio funzionamento ed in particolare per il personale:

- sulla base di un processo di programmazione autonomo, ma condizionato dagli stanziamenti in spesa sul bilancio “generale”;
- con inevitabile reflusso sulla spesa rendicontata dal bilancio “generale”, la quale deve essere conforme a legge e a Costituzione.

Inoltre, eventuali titoli sostanziali generativi di spesa pluriennale, originati dall'attività gestionale del Consiglio in materia di personale, danno luogo ad una spesa pluriennale in grado di condizionare la programmazione della spesa futura.

**In definitiva, sebbene, a livello amministrativo, il Consiglio sia dotato di una propria organizzazione del personale, tale gestione separata non determina rottura dell'unità del bilancio regionale, che a livello finanziario continua a costituire un'entità unica.**

Il principio di unità del bilancio, insieme a quelli di integrità ed universalità, costituisce infatti «profilo attuativo» dell'art. 81 della Costituzione (Corte cost., sentenze nn. 192 del 2012 e 241 del 2013; cfr. i principi contabili generali n. 2, 4, nell'Allegato 1 del D.lgs. n. 118/2011). Poiché la singola amministrazione pubblica è un'entità giuridica unica e unitaria, unici e unitari devono essere i documenti di bilancio (sia di previsione che consuntivi).

L'esistenza di un bilancio consiliare, infatti, non rompe l'unità giuridica e finanziaria della Regione, il cui bilancio regionale unitariamente finanzia, in forma decentrata, il funzionamento di un proprio organo dotato, in questo caso, di autonomia contabile ed organizzativa. Ne consegue che, poiché tutte le entrate correnti regionali, a prescindere dalla loro origine, concorrono alla copertura di tutte le spese correnti e di funzionamento della Regione, sussistono l'implicito divieto di sottrarre le stesse al sistema di regole a presidio del coordinamento della finanza pubblica, nonché l'obbligo di procedere alla verifica del rispetto di tali vincoli attraverso il consolidamento delle voci del bilancio regionale con il bilancio "derivato" del Consiglio, tanto in materia di personale quanto con riferimento agli altri aggregati di spesa corrente presi in considerazione dal Legislatore statale, nell'esercizio del suo potere normativo (concorrente) di coordinamento della finanza pubblica e per quanto concerne il trattamento economico, in base alla sua competenza esclusiva in materia ordinamento civile.

**10.1.** Il finanziamento del bilancio del Consiglio regionale (e la rendicontazione della spesa) avviene, come dimostra l'analisi del Titolo I del rendiconto "generale", attraverso i capitoli ("spesa di primo livello"):

- U00006 (anagrafe pubblica degli eletti disposizioni sulla trasparenza e l'informazione),
- U00008 (autonomia contabile del consiglio regionale (art. 4 Legge regionale n. 7/2002),
- U00023 (spese per l'attuazione degli istituti di cui agli articoli 11 e 12 della Legge regionale n. 13/1996 - quota parte art.52 comma 26, Legge regionale n.1/2013),
- U00043 (trasferimento al consiglio regionale per l'attuazione degli istituti previsti dalla Legge regionale n. 13/1996 e dall'art. 3, Legge regionale n. 38/2012),
- U05172 (contributo al garante dei detenuti della Campania per l'attuazione di un progetto sulle carceri).

La parifica di tali poste, presuppone la verifica della conformità delle stesse alle leggi, statali e regionali, che stabiliscono titolo (sostanziale) e stanziamento (piano "procedurale" conseguente, che importa la necessità di dotazione annuale dei bilanci di previsione rispettivamente della regione della sua interezza, e di quello specifico del Consiglio regionale) per l'erogazione finanziaria.

Considerato che:

- la spesa del Consiglio regionale, al netto delle partite conto terzi, è costituita per il 98,2% da spesa corrente (dato medio nel triennio 2014-2016);
- la spesa per il personale del Consiglio costituisce più di un terzo della spesa corrente totale (nel triennio 2014-2016, in media, il 34,6%),

l'analisi si è spinta a verificare la correttezza della spesa contabilizzata a rendiconto *sub specie* di conformità della stessa alle leggi vigenti per l'erogazione di emolumenti a favore del personale del Consiglio.

Ciò ha determinato la rilevanza – nell'odierno giudizio di parifica – delle leggi che istituiscono e legittimano tale spesa.

Nel vagliare le norme di cui i centri di spesa (nella fattispecie il Consiglio regionale) fanno applicazione nell'erogazione delle provviste finanziarie, sono emersi dubbi sulla fondatezza costituzionale di talune norme regionali che tale spesa giustificano: segnatamente, nell'ambito di questa analisi, è emerso che una frazione molto importante della spesa per il personale ha titolo:

- nella **Legge regionale n. 20/2002 succ. mod. (artt. 2, commi 2 e 4, c.d. "legge 20")**;
- nella **Legge regionale n. 25/2003 (1, comma 1, c.d. "legge 25")**.

Tali normative determinano il valore del fondo per il trattamento economico accessorio del personale comandato e distaccato nelle strutture politiche e del personale di ruolo che svolge prestazioni di assistenza all'attività degli organi istituzionali del Consiglio, in modo difforme da quello previsto dalle norme contrattuali.

L'erogazione di tale spesa, segnatamente, avviene attraverso i capitoli del bilancio del Consiglio regionale (erogatore di "spesa di secondo livello"), numero:

- 4021 ("Fondo per la contrattazione decentrata integrativa personale del Comparto") previsto dalla legge n. 20/2002;
- 4024 (Assistenza Organi istituzionali L.R. n, 25/03);
- 4141 (Fondo integrativo per le procedure di cui al capitolo 4024): esso finanzia le medesime attività indicate nel capitolo 4024. Il ridetto capitolo è stato soppresso a partire dall'esercizio 2017.

I tre capitoli di spesa indicati, sono tutti finanziati dal bilancio generale della Regione tramite il capitolo U00008, relativo al trasferimento dei fondi per il funzionamento del Consiglio.

Tanto premesso, si deve rammentare che le amministrazioni, anche per legge, non possono determinare unilateralmente la concessione di trattamenti economici: si

ricorda infatti che la fonte legislativa legittimante l'erogazione non può essere regionale. Come ha evidenziato più volte il Giudice delle Leggi, sono costituzionalmente illegittime norme regionali che disciplinano la formazione e la costituzione dei fondi per la contrattazione decentrata, a copertura del trattamento accessorio, mediante l'individuazione di risorse aggiuntive rispetto alla disciplina nazionale (cfr. Corte cost. sentenza n. 26 maggio 2017, n. 121 e sentenza n. 339/2011). Norme siffatte, invero, disciplinano un aspetto del trattamento economico dei dipendenti delle regioni (il cui rapporto di impiego è privatizzato); di conseguenza esse non solo rischiano di porre in crisi il coordinamento della finanza pubblica (materia di competenza concorrente, art. 117, comma 3, Cost.), ma trascinano dall'area della competenza normativa regionale per invadere un aspetto della competenza esclusiva statale, trattandosi di materia afferente l'ambito dell'"ordinamento civile" (art. 117, comma 2, lett. 1, Cost. e art. 45, comma 1, D.lgs. 165/2001; cfr. in tale senso anche SRC Lombardia n. 137/2013/PAR).

Le disposizioni istitutive di tali trattamenti economici costituiscono di disposizioni contabili regionali che violano la riserva esclusiva di legge dello Stato in materia di ordinamento civile, ma che hanno con un effetto immediato sul bilancio nei termini seguenti: esse, infatti, violano una disciplina (la disciplina nazionale sul trattamento economico dei dipendenti pubblici) che mira altresì a realizzare un coordinamento della finanza pubblica, con riguardo a macro-aggregati rilevanti (la spesa per il trattamento accessorio del personale); conseguentemente tale usurpazione di competenze ha un impatto sull'equilibrio del bilancio dell'ente pubblico interessato (il Consiglio regionale e quindi la Regione nel suo insieme), che registra una spesa superiore a quella virtualmente consentita, sulla base di criteri uniformi su tutto il territorio nazionale.

La violazione della distribuzione delle competenze normative della Costituzione, prevista per i rapporti tra Stato e regioni (comma 2, art. 117, nello specifico lett. 1) ridonda, quindi, in una violazione della competenza concorrente di coordinamento della finanza pubblica (comma 3), rimbalzando sulla corretta costruzione del bilancio e dei suoi equilibri, ai sensi dell'art. 97, comma 1, e 81 Cost.. Infatti, in tal modo, viene disposta una spesa regionale che la disciplina statale intende contenere ed evitare, in modo uniforme, su tutto il territorio nazionale (art. 3 Cost.), per il raggiungimento di comuni obiettivi di finanza pubblica.

Per tale ragione, nel prendere atto della conformità di tale spesa di secondo livello, alla vigente legge regionale del 3 settembre 2002, n. 20 così come

successivamente modificata dalla legge regionale del 12 dicembre 2003 n. 25, n. 25/2003 (situazione che dovrebbe indurre il Collegio a parificare le ridette partite), la Sezione poiché ha constatato la rilevanza e la non manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale delle leggi regionali che tale spesa legittima (per potenziale contrasto con il combinato disposto degli artt. 81, 97 e 117, comma 2 lett.l), Cost., per mezzo della violazione di norme competenziali) e si riserva di parificare le interessate poste di “primo livello” (dell’ultimo rendiconto generale disponibile), in cui le stesse spese sono confluite, all’esito della risoluzione della questione di costituzionalità (sulle “legge 20” e sulla “legge 25”), che sulla menzionata legge regionale solleva d’ufficio.

\*\*\*

**11. Sintesi delle conclusioni della Sezione. Effetti delle non parificazione delle partite.** Le sopra riportate anomalie contabili hanno un reverbero immediato sulla parificabilità del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, di cui all’All. 10 del D.lgs. n. 118/2018.

Ad avviso del Collegio i due prospetti dei correlati rendiconti 2015 e 2016, per le due annualità oggetto di parifica, non sono parificabili nella misura in cui non tengono conto dell’impatto dei seguenti elementi peggiorativi per i seguenti importi e per i titoli sinteticamente riportati nella Tabella n. 19:

- nel rendiconto 2015 di € 138.514.430,48,
- nel rendiconto 2016 di € 157.674.619,71.

In particolare, tali importi, sulle due annualità, si determinano per effetto:

- a) del difetto di adeguato riaccertamento di partite per trasferimenti statali, sul 2015, il quale si ribalta in pari misura sul 2016 costituendo lo stesso fenomeno contabile;
- b) del difetto di titolo o di errata allocazione di partite in conto terzi. Tale difetto si annota sull’esercizio 2016 in quanto costituisce una carenza del lavoro di “ripulitura” iniziato ed effettuato dalla stessa Regione, su tali partite, nello stesso esercizio;
- c) dell’errore di calcolo sul FCDE (su entrambe le annualità), per effetto del calcolo di incassi successivi alla data legale per l’approvazione dei due rendiconti, in difformità dalle regole del D.lgs. n. 118/2011. Va da sé che lo scarto quantificato dalla Sezione non computa il necessario ricalcolo del

FCDE che deve avvenire in dipendenza dei rilievi di cui ai punti a) e b). Le criticità che riguardano il FCDE e che discendono da violazioni di legge si limitano a quantificare uno squilibrio soltanto “de minimis” e “allo stato degli atti” e non necessariamente coincidente con quello finale;

- d) del mancato computo neutralizzatorio, sul risultato di amministrazione, dei debiti fuori bilancio manifestatisi giuridicamente nelle annualità considerate, ma riconosciuti in esercizi successivi, attraverso il Fondo rischi (FR). Occorre infatti utilizzare, in via analogica e surrogatoria, il ridotto fondo (cfr. SRC Campania n. 238, 240, 249/2017/PRSP) per garantire il rispetto del principio di veridicità degli equilibri. Per l’effetto, occorre operare un’analogica modifica sul prospetto di monitoraggio dei saldi di finanza pubblica (Patto di stabilità 2015 e Pareggio di bilancio 2016), allegati al rendiconto, per garantire il rispetto del principio di trasparenza e dare fedele riscontro dei saldi effettivamente raggiunti;
- e) dell’errore circa la mancata “accensione” di residui tecnici di destinazione nell’ambito del perimetro sanitario, determinato da trasferimenti statali pervenuti in limine all’esercizio finanziario.

Tabella n. 19. Poste non parificate sul conto del bilancio

	2015	2016
<i>residui attivi trasferimenti</i>	61.536.702,26	61.536.702,26
<i>residui attivi conto terzi</i>	0,00	5.622.929,38
<i>FCDE</i>	70.733.533,94	80.687.621,78
<i>FR</i>	6.244.394,28	2.794.756,05
<i>Perimetro sanitario. Mancata contabilizzazione residui passivi di destinazione</i>		7.032.610,24
<b>Totale</b>	<b>138.514.630,48</b>	<b>157.674.619,71</b>

In definitiva, la Sezione:

- parifica, con "riserva" le risultanze di cassa. Ferma restando l'irregolarità rilevata in termini di assenza di monitoraggio dei vincoli per cassa, la Corte parifica in relazione alla esigenza di garantire la funzionalità e la continuità dell'amministrazione, nelle more dell'adempimento dell'impegno assunto di adeguare la propria contabilità ai precetti normativi del D.lgs. n. 118/2011;
- sospende il giudizio sulle poste passive con cui è stato finanziato il Consiglio regionale, nella parte in cui una frazione di tale spesa è stata erogata, a mezzo del bilancio del Consiglio regionale, per sostenere il trattamento accessorio del

personale di tale organo. Con separata ordinanza, dunque, il Collegio solleva questione di costituzionalità sulle norme regionali di bilancio che istituiscono e legittimano la richiamata spesa;

- parifica parzialmente le partite di entrata e di spesa nonché i fondi e correlativamente: a) i prospetti rappresentativi del risultato di amministrazione e b) i prospetti che quantificano e determinano la composizione del disavanzo, con reverbero sugli esercizi successivi;
- non parifica le partite di spesa illegittimamente finanziate con applicazione di quote vincolate/accantonate del risultato di amministrazione, in presenza di un SCP (saldo contabile primario) che, pur positivo, si palesa virtualmente negativo per effetto della necessità di neutralizzare le disponibilità primarie con il FAL, per spesa diversa da investimento. Di conseguenza la spesa non poteva essere finanziata, coperta ed autorizzata senza violare l'art. 119 comma 6 Cost.. Tale "non parifica" non importa obblighi di conformazione di tipo positivo sull'amministrazione regionale, in termini di modifica del disegno di legge di rendiconto. Tuttavia importa obblighi conformativi di tipo negativo sulle successive decisioni di bilancio.

Si appone riserva per i conti degli agenti contabili, oggetto di specifico giudizio presso la competente Sezione giurisdizionale regionale per la Campania.



**CORTE DEI CONTI**

**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA CAMPANIA**

**GIUDIZIO DI PARIFICAZIONE DEL  
RENDICONTO GENERALE DELLA  
REGIONE CAMPANIA PER GLI  
ESERCIZI FINANZIARI 2015/2016**

**ALLEGATO B**

Relazione finale ai sensi dell'art. 41 T.U. Corte conti e art. 1, comma 5, D.L. n. 174/2012

Magistrati estensori: Cons. Rossella Cassaneti

Cons. Rossella Bocci

**CAPITOLO I**  
**TRATTAMENTO ACCESSORIO DEL PERSONALE DIPENDENTE**

<b>Premessa</b>	pag. 1
<b>1.1 Istituti contrattuali riconosciuti dal C.D.I. in favore del personale dipendente: analisi della spesa sostenuta negli anni 2010-2015 e dell'attività di recupero</b>	2
<b>1.2 Costituzione del fondo per la contrattazione decentrata successiva all'approvazione del bilancio di previsione</b>	11
<b>1.3 Quota derivante dagli anni precedenti al 2003 destinata al finanziamento delle posizioni organizzative della Giunta: disallineamento e azioni di recupero</b>	15
<b>1.4 Disciplina degli incarichi di alta professionalità</b>	24
<b>1.5 Illegittimità delle norme regionali disciplinanti i cc.dd. "fondi eterofinanziati": azioni amministrative intraprese dal Consiglio</b>	28
<b>1.6 Criteri di quantificazione e base di calcolo utilizzati per la riduzione e la quantificazione del fondo complessivo nell'anno 2015 e nell'anno 2016</b>	37

**CAPITOLO II**  
**IL SISTEMA CONTABILE SANITARIO DELLA REGIONE CAMPANIA**

<b>Introduzione</b>	pag.57
<b>2.1 Il sistema contabile sanitario della Regione Campania</b>	64
<b>2.2 G.S.A. (Gestione Sanitaria Accentrata)</b>	68
<b>2.3 SO.RE.SA – Società Regionale per la Sanità</b>	70
<b>2.4 Il perimetro sanitario nel bilancio regionale</b>	71
<b>2.5 Il risultato di amministrazione del perimetro sanitario</b>	77
<b>2.6 La cassa del perimetro sanitario regionale</b>	81

**CAPITOLO III**  
**IL SERVIZIO SANITARIO REGIONALE**

<b>3.1 Le origini del commissariamento della Sanità della Regione Campania</b>	pag.87
<b>3.2 Stato della sanità nella Regione Campania</b>	92
<b>3.3 Analisi economico-finanziaria e patrimoniale</b>	96
<b>3.3.1 Introduzione</b>	96
<b>3.3.2 I risultati di esercizio 2015 e 2016</b>	99
<b>3.3.3 I risultati di esercizio del bilancio consolidato degli Enti del SSR dal 2013 al 2016</b>	106
<b>3.3.4 I risultati di esercizio del bilancio consolidato degli Enti del SSR dal 2013 al 2016 per macro-aggregati di ricavo e costo</b>	108

<b>3.3.5 La gestione caratteristica – Variazione del valore e del costo della produzione degli Enti del SSR dal 2013 al 2016</b>	114
<b>3.3.6 I risultati della gestione finanziaria degli Enti del SSR dal 2013 al 2016</b>	122
<b>3.3.7 La gestione straordinaria – costi e ricavi di natura straordinaria degli Enti del SSR dal 2013 al 2016</b>	125
<b>3.3.8 La situazione patrimoniale comparata al 31 dicembre 2014, 2015, 2016</b>	127
<b>3.3.9 L’indebitamento</b>	139
<b>3.4 Analisi specifiche sugli esiti del controllo eseguito dai Collegi Sindacali delle Aziende sanitarie della Regione Campania e dal Terzo Certificatore della GSA</b>	147
<b>3.5 Il bilancio consolidato del Servizio sanitario regionale</b>	149
<b>3.6 I controlli interni diversi da quelli del Collegio Sindacale – Il Servizio Ispettivo Sanitario e Sociosanitario</b>	153

## **CAPITOLO I**

### **TRATTAMENTO ACCESSORIO DEL PERSONALE DIPENDENTE**

#### **Premessa**

La Regione ha qui recentemente inviato i progetti di legge relativi ai rendiconti 2015 e 2016 (rispettivamente prot. regionale n. 30306/U.D.C.P./GAB/CG del 20/11/2017 e n. 7790/U.D.C.P./GAB/CG del 30/3/2018).

In relazione a ciò, la Sezione ha inviato al Consiglio e alla Giunta regionali nota istruttoria (avente prot. n. 2607 del 24/4/2018) ai fini di cui all'art. 1, comma 5, del decreto legislativo n. 174 del 10 ottobre 2012, convertito dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012, avente ad oggetto il trattamento accessorio del personale dipendente dell'Ente.

La complessa problematica, che è stata trattata attraverso sei punti fondamentali, è stata sviluppata in diretta relazione con le criticità rilevate nel referto allegato alla relazione per la parifica del rendiconto regionale generale per l'anno 2013.

1. Con pec mail del 29/5/2018 (acquisita da questo ufficio con nota prot. cdc n. 3072 del 30/5/2018) veniva fornito riscontro -con la trasmissione di due distinte relazioni a firma rispettivamente del Consiglio e della Giunta- alla predetta richiesta di chiarimenti a cui -a seguito di una esplicita richiesta dell'amministrazione regionale- era seguita una successiva nota avente prot. n. 2759 del 9/5/2018 di assegnazione di un nuovo termine.

A seguito di ciò, la fase istruttoria è proseguita con la comunicazione all'Ente regionale, con nota prot. n° 4234-06/08/2018-SC\_CAM\_T89-P acclusa all'ordinanza n°35/2018 del Presidente della Sezione di convocazione all'audizione prodromica all'udienza conclusiva del giudizio di parificazione, dello schema di relazione ex art. 1, comma 5, d.lgs. 174/2012. La Giunta regionale ha, quindi, prodotto in proposito le proprie controdeduzioni entro il termine del 4/9/2018 assegnato con la ridetta ordinanza ed ha altresì partecipato all'adunanza del 11/9/2018, per poi trasmettere ulteriori controdeduzioni, relative a punti per i quali era emersa l'esigenza di ulteriori precisazioni, in data 12/9/2018; il Consiglio regionale ha trasmesso controdeduzioni scritte in data 12/9/2018.

La Procura Regionale contabile ha depositato la propria memoria il 13/9/2018.

Nello sviluppare la presente relazione, le criticità rilevate nella relazione

allegata alla decisione di parifica relativa al rendiconto regionale 2013 vengono indicate -come precedentemente anticipato- in punti, a ciascuno dei quali seguono il “quesito” posto ai fini della “duplice” parifica 2015-2016 in sede istruttoria a Consiglio e Giunta regionali, il riscontro fornito da ciascuno, i rilievi del Procuratore Regionale e le osservazioni complessive della Sezione.

### **1.1 Istituti contrattuali riconosciuti dal C.D.I. in favore del personale dipendente: analisi della spesa sostenuta negli anni 2010-2015 e dell'attività di recupero**

Utilizzazione dei fondi per il trattamento accessorio erogato al personale dipendente non in linea con il principio di onnicomprensività della retribuzione e della cornice normativa derivante dai contratti collettivi nazionali, tanto da motivare richiamo del Commissario ad acta -nella circolare prot. 2014\_0000105 /UDCP/commAPS del 17/12/2014 U- a non corrispondere, tramite contratto decentrato, *"somme per indennità varie in favore del personale dipendente"* legate alla sola presenza e alle funzioni ordinariamente svolte in base al profilo funzionale, senza alcun aggancio alla peculiarità delle prestazioni concretamente erogate, o al plus orario e -in ogni caso- tali da replicare (illegittimamente) il contenuto retributivo di altri istituti già previsti dal contratto nazionale (indennità di rischio riconosciuta al personale addetto computer o videoscrittura ex art. 19 del CCDI 2001, indennità per la particolare articolazione dell'orario di lavoro di cui all'art. 16 c. 10 dell' CCDI 2001, indennità di corona e gonfalone ex art. 29 del CCDI 2001, l'indennità per il personale dell'ex E.T.I. a seguito di verbale di accordo del 31/1/2001).

*"IN PROPOSITO, VOGLIA L'UFFICIO IN INDIRIZZO, COORDINANDOSI OVE OCCORRA CON LE ALTRE UNITÀ ORGANIZZATIVE COMPETENTI, PRODURRE UNA RELAZIONE ILLUSTRATIVA E DIMOSTRATIVA DELLO STATO E DEGLI ESITI, RILEVANTI AI FINI DEGLI ESERCIZI 2015 E 2016, DELL'ATTIVITÀ RECUPERATORIA AVVIATA -SECONDO QUANTO CONTRODEDOTTO IN SEDE DI PARIFICA RELATIVA ALL'ANNUALITÀ 2013- A SEGUITO DELLA DETERMINA N. 1 DEL 16/12/2015 DEL DIRETTORE GENERALE DELLE RISORSE UMANE CON CUI È STATA DATA ATTUAZIONE A QUANTO PREVISTO DAL PUNTO 3 DELLA DELIBERAZIONE G.R. N 676 DEL 4 DICEMBRE 2015 (DI COSTITUZIONE DEL FONDO ANNO 2015), NONCHÉ A SEGUITO DELL'ANALISI EFFETTUATA CON IL COMMISSARIO AD ACTA ALL'ESITO DELLA QUALE È STATA QUANTIFICATA 'IN € 13.466.222,84 LA SPESA SOSTENUTA NEL CORSO DEGLI ANNI 2010-2015 PER GLI ISTITUTI CONTRATTUALI OGGETTO DI ANALISI (INDENNITÀ DI TURNO, RISCHIO,*

GONFALONE E PERSONALE EX ETI)'''.

Il CONSIGLIO, in riscontro alla nota istruttoria della Sezione, ha proposto osservazioni aventi valenza meramente illustrativa, poiché la problematica concernente l'erogazione delle indennità di cui in sede di parifica relativa al rendiconto regionale 2013 era stigmatizzata l'illegittimità, ha riguardato unicamente il personale della Giunta, destinatario dell'attribuzione delle indennità de quibus. In tale sede, ha richiamato la Circolare n. DAR0012120 del 12/9/2014 della Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento Affari Regionali, contenente *“Indicazioni applicative in materia di trattamento accessorio del personale di Regioni ed Enti locali”*, con riferimento a quanto previsto dall'art. 4 del D.L. 6 marzo 2014, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 maggio 2014, n. 68, al fine di individuare i criteri per la corretta ed uniforme attuazione del citato art. 4 da parte delle Regioni e degli enti locali; a pagina 3, terzo capoverso, della medesima circolare (la cui emanazione è stata approvata dalla Conferenza Unificata il 10/7/2014, al che è seguita registrazione da parte della Corte dei Conti il 5/9/2014), si legge che dal recupero di somme indebitamente erogate attraverso i fondi per la contrattazione collettiva decentrata *“è fatta salva la costituzione dei fondi contrattuali adottati dalle Regioni e dagli organismi strumentali delle stesse, in conformità alle legislazioni regionali già vigenti”*.

La GIUNTA, a sua volta, ha esposto -sempre in riscontro alla nota istruttoria della Sezione, che con la determina n. 1 del 16/12/2015 del D.G. Risorse Umane è stata avviata l'attività di recupero delle somme de quibus, per cui dal 2015 e per le sei annualità successive fino al 2020 compreso, si è proceduto a decurtare dalla parte variabile del fondo di ciascuno degli anni la quota di € 2.251.844,36 (pari ad 1/6 della quota totale da recuperare); tale parte variabile è stata determinata ai sensi dell'art. 17, comma 5, del CCNL dell'1/4/1999, cioè è stata costituita dalla differenza tra l'importo del fondo approvato ed il suo effettivo utilizzo. In proposito, si è ritenuto di seguire il parere ARAN RAL-1830 Orientamenti Applicativi, secondo cui le risorse variabili derivanti da risorse stabili, non utilizzate nel corso dell'anno precedente, possono essere riportate ed utilizzate per il finanziamento della contrattazione integrativa anche nell'anno successivo. Quindi la predetta l'attività di recupero ha luogo mediante l'incremento annuo dello spesato del fondo che incide negativamente sulle risorse variabili dell'anno successivo, riducendole. Ad oggi sono state recuperate tre delle sei quote previste (anni 2015, 2016 e 2017), per un totale di oltre 6,5

milioni di euro. L'analisi a suo tempo compiuta, condivisa dall'Assessore al Ramo e ratificata con DGR. n. 676 del 4/12/2015, evidenziò l'opportunità di procedere all'eliminazione dal C.D.I. degli istituti contrattuali nel passato riconosciuti ai dipendenti ed al suo recupero dal fondo in un numero di anni pari a quelli oggetto della spesa, con le modalità sopra specificate.

In esito a tali risultanze istruttorie, la Sezione ha svolto, nella relazione comunicata all'amministrazione regionale ai fini dell'audizione prodromica all'udienza conclusiva del giudizio di parificazione, le osservazioni che di seguito si riportano.

*“In fase di formazione dei fondi l'amministrazione deve quantificare le risorse disponibili per la contrattazione decentrata ed in particolare per il trattamento accessorio.*

*Una volta determinato il quantum ai sensi della disciplina contrattuale, le risorse devono essere rimodulate tenendo conto della disciplina limitativa di finanza pubblica (che in base al sistema normativo, contrattuale e alle regole finanziarie vigenti per ciascun anno di riferimento prevede che la costituzione del fondo per la contrattazione integrativa del 2015 va nella sua quantificazione ad operare come tetto di riferimento per il 2016, la cui annualità a sua volta va consequenzialmente ad operare come tetto di riferimento per il successivo 2017 [ut infra]).*

*Pertanto nel caso in cui l'importo del fondo costituito risulti superiore all'importo-limite così individuato, occorre tagliare e abbattere il fondo medesimo, anche in presenza di risorse teoriche maggiori. Le risorse così concretamente individuate e quantificate confluiscono nel bilancio di previsione e costituiscono lo spazio finanziario per i pagamenti dovuti in base al contratto decentrato vigente o al nuovo contratto decentrato eventualmente stipulabile sulla base dei nuovi stanziamenti. L'utilizzazione dei fondi per il trattamento accessorio deve essere pertanto scrupolosamente osservante del principio di onnicomprensività della retribuzione e della cornice normativa derivante dai contratti collettivi nazionali.*

*La disciplina in materia di costituzione dei fondi per la contrattazione integrativa del personale delle amministrazioni pubbliche, trova infatti la sua disciplina generale nell'art. 40 del d.lgs. n. 165/2001. Quest'ultimo prevedeva al comma 3-quinquies -prima della novella recentemente apportata ad opera dell'art.*

*11, comma 1, lett. f, del d.lgs. n. 75/2016 che ha generalizzato la disciplina dei tempi di recupero finanziario dei fondi per la contrattazione costituiti in eccesso ricalcando quella anticipata per le regioni e gli enti locali- l'obbligo di recupero integrale nella sessione negoziale successiva, comminando la sanzione della nullità di clausole contrattuali, inserite nei contratti collettivi decentrati o individuali, contrastanti con la disciplina contenuta nella legge e nei contratti collettivi nazionali; in caso, cioè, di attribuzione al personale di emolumenti non previsti dal CCNL o con modalità e importi in contrasto con quest'ultimo o con la stessa legge. Dal che discende che in caso di stipulazione di contratti integrativi decentrati illegittimi, in conseguenza della violazione delle norme sulla costituzione dei fondi o sulla loro utilizzazione, si determina in via generale, in applicazione della richiamata disposizione, una loro nullità parziale e, per l'effetto, una erogazione di danaro pubblico sine titulo, con il conseguente effetto/obbligo restitutorio.*

*Sul piano delle modalità di recupero finanziario, nella prospettata ipotesi di implementazione con risorse non previste dal CCNL (o dalla legge) o in violazione dei limiti di finanza pubblica, l'art. 4 D.L. n. 16/2014 ("Misure conseguenti al mancato rispetto di vincoli finanziari posti alla contrattazione integrativa e all'utilizzo dei relativi fondi") prevede l'obbligo di integrale recupero, a valere sulle risorse finanziarie destinate alla contrattazione collettiva integrativa, rispettivamente al personale dirigenziale e non dirigenziale, delle "somme indebitamente erogate mediante il graduale riassorbimento delle stesse, con quote annuali e per un numero massimo di annualità corrispondente a quelle in cui si è verificato il superamento di tali vincoli". Al primo comma viene poi statuito per le regioni, definendone le modalità di attuazione, l'obbligo di adottare misure di contenimento della spesa per il personale; al secondo comma viene prevista la facoltà, per le regioni e gli enti locali che hanno rispettato il patto di stabilità interno, di "compensare le somme da recuperare di cui al primo periodo del comma 1, anche attraverso l'utilizzo dei risparmi effettivamente derivanti dalle misure di razionalizzazione organizzativa di cui al secondo e terzo periodo del comma 1 nonché di quelli derivanti dall'attuazione dell'articolo 16, commi 4 e 5, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111"; al terzo comma si stabilisce la disapplicazione della sanzione della nullità di cui all'art. 40, comma 3-qui quies, del d.lgs. n 165/2001 "agli atti di utilizzo dei fondi per la contrattazione decentrata adottati anteriormente ai termini di adeguamento previsti dall'articolo 65 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150,*

*che non abbiano comportato né il superamento dei vincoli finanziari per la costituzione dei medesimi fondi né il riconoscimento giudiziale della responsabilità erariale, adottati dalle regioni e dagli enti locali che hanno rispettato il patto di stabilità interno, la vigente disciplina in materia di spese ed assunzione di personale nonché le disposizioni di cui all'articolo 9 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122".*

*L'art. 1, comma 226, della legge n. 208/2015, prevede poi espressamente -per l'anno 2016- la possibilità di compensare le somme da recuperare di cui al primo periodo comma 1, dell'articolo 4 del decreto-legge n. 16/2014, anche attraverso l'utilizzo dei risparmi effettivamente derivanti dalle misure di razionalizzazione organizzativa adottate ai sensi del comma 221 del medesimo articolo (risparmi sugli uffici dirigenziali), certificati dall'organo di revisione, comprensivi di quelli derivanti dall'applicazione del comma 228 (risparmi conseguenti alla rinuncia alle capacità assunzionali).*

*Venendo al caso di specie, [...] l'amministrazione regionale (Giunta) ha provveduto, oltre che ad argomentare come sopra si è riproposto in sintesi, anche a trasmettere la Delibera DGR. 676 del 4/12/2015, richiamata nella relazione inviata a riscontro della nota istruttoria di questa Sezione, in cui si statuisce che: "il Commissario ha posto l'accento sulla questione relativa ad alcuni istituti finanziati dal fondo stesso con il C.D.I. illo tempore vigente; partendo da tale indicazione la direzione, nel corso degli ultimi anni, ha effettuato un'analisi del C.D.I. vigente che ha portato, alla fine del percorso, alla sottoscrizione di un nuovo C.D.I. stralcio, con la rivisitazione di alcuni istituti contrattuali (C.D.I. 29/1/2015); l'analisi compiuta, anche in un'ottica di monitoraggio e di riduzione della spesa del personale, ha evidenziato l'opportunità di procedere all'eliminazione dal C.D.I. di alcuni istituti contrattuali nel passato riconosciuti ai dipendenti ed alla neutralizzazione della spesa sostenuta dal 2010 al 2015 (fino all'entrata in vigore del nuovo CDI), attraverso il suo recupero dal fondo in un numero di anni pari a quelli oggetto della spesa".*

*Con tale atto viene deliberato: "di dare mandato al Presidente della delegazione trattante, parte pubblica, di procedere, alla determinazione della quota da neutralizzare per gli istituti contrattuali oggetto di analisi e di confronto con il Commissario ad Acta, nonché di determinare la modalità di recupero in un numero di annualità al massimo pari a quelle oggetto di analisi; di dare mandato al Presidente della delegazione trattante, parte pubblica; di procedere, altresì, nel momento della ripartizione del fondo anno 2015 e successivi, alla*

*ripetizione della spesa sostenuta per il periodo 2010/2015 per gli istituti contrattuali di cui sopra”.*

*La Sezione prende atto che l'amministrazione regionale attesta in via documentale di aver recepito le indicazioni emerse nel decreto del Commissario ad acta n. 3/2014, provvedendo in via istruttoria “ad effettuare una verifica sull'applicazione delle disposizioni del contratto di comparto del 09.10.2001 e degli eventuali accordi successivi, al fine di accertare il pieno rispetto delle disposizioni dei contratti collettivi” (cfr. “Relazione illustrativa e tecnico finanziaria Modifica CCDI 2014” allegata allo “Stralcio di contratto integrativo per il personale della giunta regionale escluso quello con qualifica dirigenziale siglato in data 29.01.2015 e modificato agli art. 11 e 13 a seguito di delegazione Trattante del 15/12/2016”; cfr. altresì “Stralcio di contratto integrativo per il personale della giunta regionale escluso quello con qualifica dirigenziale anno 2018 modificato agli art. 9,10,11,12,13 e 21 a seguito di delegazione trattante del 13/12/2017” - sul sito web: [www.regione.campania.it](http://www.regione.campania.it)), nonché provvedendo rispettivamente con gli atti deliberativi DGR n. 676 del 04/12/2015 e DGR n. 655 del 22/11/2016 alla costituzione del fondo per le politiche e lo sviluppo delle Risorse Umane e per la produttività del personale non dirigente per l'anno 2015 e 2016 “nel rispetto della contrattazione nazionale”.*

*Per ciò che concerne l'individuazione, invece, delle risorse da doversi destinare a recupero, l'amministrazione dichiara che tale attività ha luogo mediante l'incremento annuo dello speso del fondo che incide negativamente sulle risorse variabili dell'anno successivo, riducendole. Tale incremento viene determinato attraverso il criterio definito nel parere Aran RAL 1830 (pubblicato in data 3/3/2016), secondo cui le risorse variabili derivanti da risorse stabili, non utilizzate nel corso dell'anno precedente, possono essere riportate ed utilizzate per il finanziamento della contrattazione integrativa anche nell'anno successivo.*

*La Sezione prende atto di ciò, pur rilevando che -per ciò che concerne le risorse stabili inutilizzate e riportate- il dato asserito presuppone la sussistenza di tutte le articolate condizioni -allo stato non verificabili- inserite nel sopracitato parere Aran di riferimento tra le quali si rileva la dichiarazione secondo cui: “Poiché le risorse variabili di cui si tratta hanno carattere di variabilità e non possono essere consolidate, le stesse non possono essere utilizzate per il finanziamento di istituti*

*del trattamento economico accessorio che richiedono solo risorse stabili (progressioni economiche; posizioni organizzative; ecc.)”<sup>1</sup>.*

*Oltre a ciò, le modalità del recupero, sì come applicate dalla G.R.C., suscitano consistenti perplessità, ricollegabili all’effettiva portata delle disposizioni contenute nell’invocato art. 4 d.l. n. 16/2014, su cui si argomenta nelle osservazioni relative al punto 3. che segue [...].*

*Va infine precisato che dalla quantificazione delle somme oggetto di recupero, emerge una lieve discrasia contabile pari ad € 44.843,36; infatti, l’amministrazione dichiara che dal 2015 e per le sei annualità successive fino al 2020 compreso, si è proceduto a decurtare dalla parte variabile del fondo di ciascuno degli anni la quota di € 2.251.844,36 (pari ad 1/6 della quota totale da recuperare) per un ammontare totale quindi pari ad € 13.511.066,2, a fronte di una spesa per le annualità 2010-2015 quantificata in €13.466.222,84 per gli istituti contrattuali oggetto di analisi”.*

---

1 Cfr. Parere Aran 1830 secondo cui: “a) nell’ambito di applicazione del citato art.17, comma 5, del CCNL dell’1.4.1999, rientrano gli importi delle risorse comunque definitivamente non attribuite o non utilizzate con riferimento alle finalità del corrispondente esercizio finanziario, come certificati dall’organo di controllo, spettando al singolo ente, nella sua autonomia gestionale, verificare, sulla base delle previsioni del contratto integrativo già stipulato e con riferimento alle risorse dei vari istituti disciplinati, se effettivamente sussistano le condizioni per la concreta attuazione della disciplina dell’art.17, comma 5, del CCNL dell’1.4.1999. In particolare viene specificato che: “a) l’incremento consentito dall’art.17, comma 5, del CCNL dell’1.4.1999, ha natura di incremento “una tantum”, consentito cioè solo nell’anno successivo a quello in cui le risorse disponibili non sono state utilizzate, e, comunque si traduce in una implementazione delle sole risorse variabili, che, come tali, non possono essere confermate o comunque stabilizzate negli anni successivi; b) per effetto della loro particolare natura solo risorse stabili non utilizzate né più utilizzabili in relazione agli anni di riferimento, possono incrementare le risorse destinate al finanziamento della contrattazione integrativa dell’anno successivo, come risorse variabili c) relativamente alle risorse variabili, si deve ricordare che esse sono quelle che gli enti possono prevedere e quantificare, in relazione ad un determinato anno, previa valutazione della propria effettiva capacità di bilancio (nonché dei vincoli del rispetto del patto di stabilità interno e dell’obbligo di riduzione della spesa, per gli enti che vi sono tenuti). Le fonti di alimentazione di tale tipologia di risorse sono espressamente indicate nell’art.31, comma 3, del CCNL del 22.1.2004, che le finalizzano a specifici obiettivi a tal fine individuati (v. ad esempio, art.15, commi 1 e 2, del CCNL dell’1.4.1999; risorse destinate alla progettazione; ecc.). Sulla base delle fonti legittimanti, ogni determinazione in materia, comunque, è demandata alle autonome valutazioni dei singoli Enti, sia nell’ “an” che nel “quantum”. Conseguentemente, in virtù della specifica finalizzazione annuale e della loro natura variabile (sia il loro stanziamento che l’entità delle stesse possono variare da un anno all’altro), le risorse di cui si tratta non possono né essere utilizzate per altri scopi, diversi da quelli prefissati, né, a maggior ragione essere trasportate sull’esercizio successivo in caso di non utilizzo nell’anno di riferimento. Diversamente ritenendo, esse finirebbero sostanzialmente per “stabilizzarsi” nel tempo, in contrasto con la ratio della d) le risorse variabili, derivanti dal mancato utilizzo nell’anno di riferimento di risorse stabili, avendo caratteristiche diverse da quelle richiamate nella lett. c), ove effettivamente non utilizzate nell’anno seguente, possono esserlo, eventualmente, di fatto, anche in anni successivi o a distanza di tempo rispetto a quello in cui si è determinato il mancato utilizzo che le ha determinate; e) poiché trattasi di risorse variabili, una tantum, che, come sopra detti, non possono essere confermate o stabilizzate, l’avvenuto impiego delle stesse né esaurisce ogni ulteriore utilizzabilità; pertanto, alla luce di quanto detto, si ritiene che le risorse variabili derivanti da risorse stabili comunque, non utilizzate nel corso del 2014, valutate e computate secondo quanto sopra detto, possano essere riportate ed utilizzate anche per il finanziamento della contrattazione integrativa anche nel 2015. Si ricorda, comunque, che non possono essere ricomprese nell’ambito applicativo dell’art.17, comma 5, del CCNL dell’1.4.1999, le risorse che espressamente la vigente legislazione vieta di destinare al finanziamento della contrattazione integrativa (ad es. i risparmi derivanti dall’applicazione della decurtazione del salario accessorio per i primi 10 giorni di malattia del lavoratore, ai sensi dell’art.71 della legge n.133/2008; i risparmi derivanti dall’applicazione dell’art.9 del D.L.n.78/2010, come la mancata valorizzazione economica delle progressioni economiche, utili solo a fini giuridici e previdenziali; ecc.). Infine, poiché le risorse variabili di cui si tratta hanno carattere di variabilità e non possono essere consolidate, le stesse non possono essere utilizzate per il finanziamento di istituti del trattamento economico accessorio che richiedono solo risorse stabili (progressioni economiche; posizioni organizzative; ecc.).

In sede di controdeduzioni presentate il 4/9/2018, la GIUNTA regionale ha, in sintesi, precisato che: 1. il recupero, “formalmente”, non è stato operato ai sensi dell’art. 4 D.L. 16/2014; 2. *“la ripetizione dell’indebito direttamente nei confronti dell’ingiusto percettore [...] ai sensi dell’art. 2033 del Codice Civile, presupporrebbe un’attività recuperatoria di grande mole e complessità che comporterebbe -tra l’altro- un notevole aggravio di costi per l’amministrazione e non garantirebbe il pieno recupero delle somme in questione”*; 3. *“Al fine di dare efficacia e certezza al processo di recupero si è, pertanto, scelto di incidere, con maggiore efficacia recuperatoria, direttamente sul fondo delle risorse decentrate [...] i lavoratori, attraverso le OO.SS. [...] hanno accettato questa forma di riduzione delle risorse destinate al proprio trattamento accessorio e [...] non è stata istaurata alcuna controversia giurisdizionale al riguardo”*; 4. *“lo stesso Commissario ad Acta [...] ha attestato che <l’Amministrazione [...] ha disposto l’eliminazione dal contratto decentrato integrativo di alcuni istituti contrattuali ... e la neutralizzazione della relativa spesa sostenuta dal 2010 al 2015 sui fondi degli anni successivi per l’importo complessivo di €. 13.468.222,84 [...]>”*; 5. La Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, *“nel giudizio di parifica 2013, ha preso atto delle attività poste in essere, senza prevedere azioni e/o attività ulteriori”*. Riguardo l’individuazione delle risorse da destinare a recupero, l’amministrazione ha argomentato, con l’ausilio di tabelle esplicative, nel senso che tale attività ha luogo mediante l’incremento annuo dello speso del fondo che incide negativamente sulle risorse variabili dell’anno successivo, riducendole, e che tale incremento viene determinato applicando il criterio definito nel parere Aran RAL 1830 pubblicato il 3/3/2016. A tal ultimo proposito, l’Amministrazione ha allegato la nota prot. 2018 n. 0170732 del 14/03/2018 in cui si rappresenta che: *“con DGR 655 del 22/11/2016 e con successivo Decreto Dirigenziale del 14/12/2016 la Giunta ha deliberato la costituzione del Fondo per il personale del comparto per l’anno 2016 in € 59.212.767,18 di cui € 51.617.798,13 di parte stabile ed € 7.594.969,05 di parte variabile ex art. 17 comma 5 CCNL dell’01.04.1999”*. Dallo schema esemplificativo allegato si attesta che i € 7.594.969,05 siano derivati da economie di parte stabile e quindi utilizzabili l’anno successivo. In particolare per ciò che concerne il fondo per il personale del comparto per l’anno 2016, l’importo residuale di produttività a carico delle risorse stabili sarebbe determinato dalla differenza tra la produttività spesa per il 2015 (€

14.397.758,64) e le risorse variabili ex art. 17 c. 5 DGR n. 676/2015 (€ 6.628.223,09), il cui risultato a sua volta viene sottratto alle risorse stabili non spese (€ 15.364.504,60), determinando così l'economia di parte stabile ex art. 17 co. 5 pari ad € 7.594.969,05. Tale somma va a costituire per il fondo 2017 (costituito con DGR 79/2017 e DGR 801/2017) la componente delle Risorse variabili ex art. 17 c. 5 DGR 655/2016 e D.D. n. 2/2016. L'amministrazione pertanto attesta che: *“Quanto premesso dimostra che le economie così determinate vengono utilizzate solo l'anno successivo come prevedono le norme di riferimento e tali dotazioni vengono utilizzate per finanziare la produttività e non componenti fisse e continuative del trattamento economico”*.

Infine, l'amministrazione prende atto della discrasia rilevata dalla Corte e dichiara che si procederà conseguentemente all'assorbimento della somma indicata pari ad € 44.843,36 sull'ultima rata del recupero.

Nel corso dell'audizione prodromica al giudizio di parifica, il Direttore Generale Vicario per le Risorse Umane presso la G.R.C. dott. Lorenzo Masi, ha svolto brevi considerazioni a chiarimento, esponendo che le modalità di recupero delle somme indebitamente erogate sono state stabilite in esito al confronto con il Commissario ad Acta per la stabilizzazione finanziaria e - comunque- agli effetti concreti incidono -in conseguenza del blocco del turn over- proprio su coloro che tali somme hanno percepito. Nella medesima sede, il S.P.G. dott. Filippo Izzo -presente in rappresentanza della Procura Regionale di questa Corte dei conti- ha sottolineato che l'attività recuperatoria delle somme a vario titolo indebitamente erogate ha comunque, in concreto, prodotto l'effetto del rientro delle medesime risorse; tale orientamento è stato confermato dalla P.R. sia nella memoria scritta trasmessa alla Sezione il 14/9/2018, sia nel corso della requisitoria svolta dal Procuratore Regionale Michele Oricchio all'udienza per il giudizio di parifica che ha avuto luogo il 17/9/2018.

#### **OSSERVAZIONI CONCLUSIVE**

Va premesso che dalla documentazione in atti, nonché dal colloquio svoltosi il 26/7/2018 presso la Sezione con i dirigenti regionali preposti agli uffici competenti di Consiglio e Giunta, è emerso che i predetti istituti (indennità ed emolumenti) non erano più previsti, per gli esercizi qui in considerazione, nell'ambito della contrattazione decentrata.

La Sezione ritiene, altresì, che -come correttamente argomentato sul punto dalla Procura Regionale- le perplessità manifestate in merito alla coerenza delle modalità di recupero previste dalla Regione con la disciplina posta dall'articolo 4 del D.L. n. 16/2014, possono, in concreto -ferma restando la validità dei fondamenti giuridici delle osservazioni svolte- ritenersi superate dalla circostanza -rappresentata e descritta dall'amministrazione regionale- dell'effettivo avvenuto rientro nel patrimonio dell'Ente delle risorse indebitamente erogate a titolo di indennità non dovute a favore del personale non dirigenziale della Giunta (nella specie, come detto, indennità varie legate alla sola presenza e/o alle funzioni ordinariamente svolte: indennità di rischio al personale addetto al computer o alla videoscrittura; indennità per la particolare articolazione dell'orario di lavoro; indennità di corona e gonfalone; indennità per il personale dell'ex ETI). In proposito, *“la Regione ha fatto presente di essersi adeguata non tanto alla disciplina legislativa, di cui ha comunque ripreso il modello operativo del «graduale riassorbimento», quanto piuttosto alle indicazioni del Commissario ad acta per l'attuazione del piano di stabilizzazione finanziaria nel proprio decreto n. 3 del 2014, operando il recupero della spesa, complessivamente sostenuta dal 2010 al 2015 [...], attraverso una riduzione graduata in quote annuali corrispondente al numero di annualità di indebita erogazione (in questa articolazione vi è l'analogia più forte con il meccanismo legislativo del «graduale riassorbimento» ex articolo 4 decreto legge n. 16 citato), delle risorse concretamente a disposizione del fondo delle risorse decentrate, nella direzione di una «maggiore efficacia recuperatoria» rispetto a quella che avrebbe potuto garantire una più gravosa azione di ripetizione dell'indebitato oggettivo nei confronti dei singoli percettori”* (cfr. memoria del Procuratore regionale Michele Oricchio per la parifica del rendiconto regionale 2015/2016, acquisita al prot. Cdc n. 5368/2018, pagg. 23-24).

## **1.2 Costituzione del fondo per la contrattazione decentrata successiva all'approvazione del bilancio di previsione**

*"SUL PUNTO, SI VOGLIA SPECIFICARE SE I COMPETENTI UFFICI DELLA REGIONE HANNO, PERTANTO, PROVVEDUTO A FORMARE IL FONDO PER LA CONTRATTAZIONE DECENTRATA CON DETERMINAZIONE PRECEDENTE O SUCCESSIVA ALL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI PREVISIONE".*

Il **CONSIGLIO**, in riscontro alla nota istruttoria della Sezione, ha rappresentato che la prassi di costituire i Fondi dopo l'approvazione del Bilancio di previsione, è determinata dalla necessità di avere certezza della copertura finanziaria dei fondi stessi. Per ciò che rileva in questa sede, ha specificato che nell'anno 2015, mentre il bilancio di previsione gestionale è stato approvato con delibera dell'Ufficio di Presidenza n. 367 del 18/2/2015, il Fondo per il personale del comparto, per il medesimo anno 2015, è stato costituito in data 1/4/2015 (C.C.D.I. 2015), e il Fondo per l'area dirigenti è stato costituito in data 11/5/2015 con determina n. 371 e successive modificazioni. Nell'anno 2016, invece, mentre il bilancio di previsione gestionale è stato approvato con delibera dell'Ufficio di Presidenza n. 23 del 3/2/2016, il Fondo per il personale del comparto, per il medesimo anno 2016, è stato costituito in data 3/3/2016 con determina n. 134, e il Fondo per l'area dirigenti è stato costituito in data 23/9/2016 con determina n. 845 e successive modificazioni.

La **GIUNTA**, dal canto suo, ha evidenziato che poiché le regole del processo di determinazione dei fondi da destinare alla retribuzione accessoria del personale sono determinate dai C.C.N.L. e dalle specifiche disposizioni legislative nazionali, *“l'approvazione dei fondi in parola dopo il bilancio di previsione è dettata dalla necessità da un lato di avere la certezza della disponibilità finanziaria degli stanziamenti occorrenti al suo finanziamento e dall'altro di poter determinare, per il fondo del comparto, le quote variabili ex art. 17, comma 5, del CCNL 1/4/1999, non essendo disponibili ad inizio anno i dati necessari alla sua determinazione (la quantificazione dello speso avviene nel corso dell'anno successivo, con la liquidazione dei diversi istituti previsti). Inoltre i documenti finanziari dell'Ente vengono generalmente prodotti ad inizio anno. Non di minore evidenza è la considerazione che spesso, prima di procedere alla quantificazione dei fondi, è necessario analizzare gli effetti che le norme di finanza pubblica, siano esse nazionali che regionali (generalmente approvate sul finire dell'anno precedente) hanno sulla materia in oggetto”*.

In esito a tali risultanze istruttorie, la Sezione ha svolto, nella relazione comunicata all'amministrazione regionale ai fini dell'audizione prodromica all'udienza conclusiva del giudizio di parificazione, le osservazioni che di seguito si riportano.

*“In merito al regime di corresponsione delle risorse variabili destinate alla produttività, gli istituti economici e contrattuali che afferiscono all’individuazione e alla gestione delle risorse destinate ad alimentare il salario accessorio, a fortiori alla luce di un modificato impianto ordinamentale che consegue all’interpretazione del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui al punto 5.2 dell’allegato 4.2 al d. lgs. n. 118/2011, costituiscono problematiche suscettibili di determinare inevitabili ricadute sulla tenuta degli equilibri economico-finanziari degli enti.*

*Per ciò che concerne la tempistica afferente alla logica consequenzialità degli atti, in ordine alla riportata prassi dell’amministrazione di procedere alla costituzione del fondo per la contrattazione decentrata solo successivamente all’approvazione del bilancio di previsione, va rilevato che lo svolgimento del relativo iter procedurale amministrativo-contrattuale deve intervenire nel corso dell’esercizio ed in ogni caso entro l’anno di riferimento.*

*Secondo consolidata giurisprudenza contabile “l’istituto del trattamento economico basato sulla produttività rinviene la propria causa nella contiguità che sussiste tra la tutela di specifici interessi pubblici previsti dalla programmazione dell’ente e l’incentivazione riconosciuta ai dipendenti ai fini del migliore perseguimento di quegli stessi interessi, nel senso che essi rivestono per l’ente un’importanza tale da giustificare la loro individuazione quali specifici obiettivi di prestazioni individuali o collettive meritevoli di specifica retribuzione (produttività). La tutela di un siffatto interesse pubblico richiede la previa individuazione delle risorse, degli obiettivi e una tempestiva loro assegnazione ai dipendenti individuati, con la conseguenza che rimangono quindi interdetti un uso indistinto delle risorse e una loro distribuzione ‘a pioggia’ slegata da una valutazione sull’effettivo raggiungimento dell’obiettivo.*

*Nello stesso senso, la necessità che l’intero percorso amministrativo e contrattuale si perfezioni entro l’anno con la stipula del contratto decentrato integrativo risponde alla primaria esigenza di garantire sia l’effettività della programmazione dell’ente, cui è connessa (di regola) l’annualità delle risorse a disposizione, sia un utile perseguimento dei suoi obiettivi. In altri termini, non si può trascurare che le prestazioni richieste ai dipendenti e gli obiettivi loro assegnati rappresentano in primo luogo interessi e obiettivi dell’ente stesso. Una mancata o tardiva contrattazione integrativa, nella misura in cui essa costituisce presupposto per il perseguimento e il raggiungimento degli obiettivi, nella sostanza svilisce le finalità sottese all’istituto ora in parola e compromette o rischia di compromettere il*

raggiungimento dei risultati attesi”<sup>2</sup>.

*Va, altresì, richiamata sul punto la parte dispositiva della recente sentenza n. 137/2018 della Sezione Giurisdizionale Campania, in cui si osserva che: “Nel settore pubblico, come disposto dall’art. 40 del D.Lgs. n.165/2001, la contrattazione decentrata non è libera ma può avvenire solo nelle materie ed entro i tetti di spesa fissati dalla legge e dal contratto collettivo nazionale di lavoro. La contrattazione integrativa deve assicurare adeguati livelli di efficienza e produttività, deve incentivare l’impegno e la qualità delle prestazioni rese e deve tendere all’ottimale perseguimento degli obiettivi di miglioramento misurabili e preventivamente determinati. Al di fuori di questo perimetro, la contrattazione decentrata non può essere validamente effettuata e, come stabilito dal D.Lgs. n. 165/2001 e dalla normativa del contratto collettivo nazionale di lavoro degli enti locali, le relative disposizioni sono nulle.*

*In sede di contrattazione decentrata è consentito prevedere compensi aggiuntivi strettamente collegati ai miglioramenti, qualitativi e/o quantitativi, dei servizi erogati; è consentito remunerare attività rientranti nelle ordinarie competenze solo in presenza di significativi miglioramenti qualitativi e quantitativi oggettivamente riscontrabili e misurabili; è vietato erogare i suddetti compensi in assenza di una adeguata valutazione dell’effettivo raggiungimento dei risultati assegnati o, comunque, per effetto di criteri meramente automatici. Gli emolumenti incentivanti possono, quindi, essere corrisposti solo a conclusione del progetto al quale si riferiscono o dell’esercizio finanziario, una volta che sia stato accertato il raggiungimento dell’obiettivo e sulla base di una valutazione positiva fondata su criteri predeterminati. E’ conseguentemente esclusa ogni forma di acconto. La prestazione che determina l’incentivo deve essere misurabile. E’ vietato compensare con i fondi incentivanti prestazioni svolte fuori dall’orario di lavoro, in sostituzione del compenso previsto per il lavoro straordinario. I contratti decentrati non possono prevedere criteri di ripartizione della parte variabile del fondo destinata alla incentivazione del personale a gestione ormai scaduta”*

Sul punto, non è stato ulteriormente argomentato.

#### **OSSERVAZIONI CONCLUSIVE**

La Sezione ritiene di riportare, sull’argomento, la giurisprudenza più recente, i cui orientamenti vanno integralmente condivisi.

---

<sup>2</sup> Cfr. Sezione controllo Friuli Venezia Giulia Del. FVG/29/2018/PAR (Cfr. altresì, Sezione controllo Molise n. 166/2017/PAR e Sezione controllo Lombardia n. 287/2011/PAR)

La delibera n. 236/2016 della Sezione regionale di controllo per il Veneto ha provveduto, con ampio parere, a rammentare le tre fasi obbligatorie e sequenziali della gestione delle risorse destinate alla contrattazione decentrata:

- l'individuazione a bilancio delle risorse,
- la costituzione del fondo,
- l'individuazione delle modalità di ripartizione del fondo mediante contratto decentrato.

In relazione alla prima fase, si ricorda nella ridetta delibera che la programmazione dell'ente e il relativo bilancio devono contenere gli indirizzi fondamentali per la contrattazione integrativa e per l'attribuzione dei compensi incentivanti sulla base della valutazione delle performance, oltre alle risorse finanziarie previste nei limiti di legge e di contratto (cfr., in termini, il recentissimo parere Aran 15542/2018).

Nella medesima delibera si pone altresì in risalto, che la costituzione del fondo deve avvenire tempestivamente all'inizio dell'esercizio per stabilire contestualmente le regole per la corresponsione del trattamento accessorio legato alla produttività individuale e collettiva sulla base di verificati incrementi di efficienza.

In merito alla diffusa prassi della cosiddetta contrattazione tardiva, che interviene nell'esercizio successivo a quello di riferimento, era già stata, in precedenza, posta in discussione la liceità di contratti collettivi integrativi che non solo siano conclusi dopo la scadenza del periodo di riferimento, ma che individuino criteri di ripartizione della parte variabile di retribuzione in assenza sia di criteri predeterminati prima dell'inizio del periodo di riferimento che di qualsivoglia processo di verifica, di fatto impossibile, proprio a causa della mancanza dei criteri preliminari (Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Lombardia, deliberazione 287/2011).

A tali principi, dunque, appare del tutto auspicabile che l'Ente si conformi per gli esercizi seguenti.

### **1.3 Quota derivante dagli anni precedenti al 2003 destinata al finanziamento delle posizioni organizzative della Giunta: disallineamento e azioni di recupero**

Determinazione annuale del fondo per il trattamento accessorio per il comparto personale non dirigenziale tenendo conto di risorse stabilizzate nel 2004, annualmente

confermate fino all'anno 2014, con conseguente **disallineamento dell'incremento** del fondo de quo (pari € 18.088.010,26) **rispetto alla contrattazione nazionale**, "in quanto la norma [art. 1, comma 4, e schemi allegati, della legge regionale n. 6/2013] non permette di evidenziare le ragioni che portarono a tale incremento (e quindi la legittimità dello stanziamento)".

*"IN PROPOSITO, SI VOGLIA ALTRESÌ RELAZIONARE IN MANIERA DETTAGLIATA ED ESAUSTIVA, SULLE INIZIATIVE ED ATTIVITÀ INTRAPRESE, IN PRESENZA DEL RILIEVO CONTENUTO NEL REFERTO ALLEGATO ALLA PARIFICA DEL RENDICONTO REGIONALE PER L'ANNO 2013 CIRCA L'ASSENZA DI DOCUMENTATO TITOLO PER L'INCREMENTO DELLE RISORSE STABILI (IL QUALE SI PALESA COME SGANCIATO DAI CASI E DAGLI SCOPI DI POSSIBILE INCREMENTO PREVISTI DALLA CONTRATTAZIONE NAZIONALE)' E L'IRREGOLARITÀ DEGLI STANZIAMENTI E DELLE RELATIVE DELIBERE CHE HANNO DISPOSTO GLI INCREMENTI DE QUIBUS A PARTIRE DALL'ANNO 2004, AL FINE DI 'FAVORIRE L'ALLINEAMENTO DELLA DISCIPLINA DEL FONDO PER IL TRATTAMENTO ACCESSORIO CON IL QUADRO NORMATIVO (IN PARTICOLARE QUELLO COSTITUZIONALE E NAZIONALE) OLTRE CHE CON LE MISURE DI CONTENIMENTO DELLA SPESA DEL PERSONALE PREVISTE DAL PIANO DI STABILIZZAZIONE FINANZIARIA E CON QUELLE ULTERIORI PREVISTE DALL'ARTICOLO 4 DEL D.L. N. 16/2014, ATTIVANDOSI COERENTEMENTE SUI VARI LIVELLI DI GOVERNO DELINEATI DAL SISTEMA DELLE FONTI DI CUI AL TITOLO V DELLA COSTITUZIONE"*

LA GIUNTA, in riscontro alla nota istruttoria della Sezione, ha evidenziato che non si è avuto, in realtà, un incremento delle risorse stabili relative ai fondi in esame, ma la stabilizzazione delle risorse aventi carattere di certezza, stabilità e continuità, così come previsto dall'art. 31 del CCNL 22/1/2004: "(...) dette somme nell'anno 2002 erano pari ad €. 24.218.276,48 e nell'anno 2003 furono quantificate in €. 24.910.829,22. Nell'anno 2004 di dette risorse integrative del fondo 2003, finalizzate al finanziamento degli istituti stabili, solo €. 18.088.010,26 furono stabilizzate con Legge Regionale n. 9 del 12/11/2004 che istituì, altresì, apposita U.P.B. 6.23.234 nel Bilancio Regionale. Non si tratta, pertanto, di nuove risorse, ma di una stabilizzazione di risorse già presenti".

La tabella esplicativa riportata nel C.C.D.I. comparto 1/1/98-31/12/2001 Fondo salario accessorio per il 1999 evidenzia che il valore delle posizioni organizzative che la Giunta si era impegnata contrattualmente a finanziare -

fissandone il numero ed il valore unitario nonché suddividendole in tre livelli: art. 11 del contratto- era, già nel 2000, di oltre 18 milioni di euro, coerente con il valore poi determinato nel corso del 2004.

	NUMERO	VALORE UNITARIO	TOTALE
livello A	893	11362,05	10146310,65
livello B	480	9296,22	4462185,6
livello C	480	7230,39	3470587,2
			18.079.083,45

Fonte: Elaborazione dati Regione Campania

In sintesi:

- *“la somma di euro 18.088.010,26 risulta derivare dalla stabilizzazione di risorse aventi carattere di certezza, stabilità e continuità, ai sensi dell’art. 31 del C.C.N.L. 22/01/2004;*
- *la somma è coerente con il precedente C.C.D.I., stipulato dall’Ente nel corso del 2000;*
- *la somma in esame, presente nei fondi a partire dall’anno 2003, rappresenta la quota derivante dagli anni precedenti al 2003 destinata (in massima parte) al finanziamento delle posizioni organizzative istituite presso l’ente (di ciò si ha conferma nella relazione del Mef del 7 febbraio 2012 -inviata anche alla Procura Regionale della Corte dei Conti- che ha evidenziato tale collegamento);*
- *la quota è stata oggetto di esame e di analisi anche da parte degli ispettori del Mef nel corso del 2012. I rilievi mossi dal Mef sono confluiti nel piano di stabilizzazione finanziaria che ha previsto una riduzione graduale delle posizioni organizzative, non prevedendo una specifica azione volta alla rimozione della quota in parola. “(…) nel rispetto della misura 46 del piano di stabilizzazione (cfr decreto commissario ad acta n. 1 del 28 dicembre 2012 pag. 36) che prevede una riduzione delle posizioni organizzative, si è proceduto alla costante rideterminazione della quota de qua, proporzionandola al numero di posizioni organizzative cessate a decorrere dall’anno successivo all’entrata in vigore del piano di stabilizzazione, indipendentemente dal fatto che le posizioni cessate siano state o meno sostituite e quindi finanziate”.*

calcolo riduzione da apportare al fondo 2016	posizione	risultato	totale
valore cessazioni 2013	341.625,70	47.827,60	389.453,30
valore cessazioni 2014	479.092,51	67.072,95	546.165,46
valore cessazioni 2015	719.821,18	100.775,00	820.596,18
valore cessazioni 2016	200.002,65	28.461,00	228.463,65
		totale	2.537.430,49

Fonte: Elaborazione dati Regione Campania

La Direzione Generale per le Risorse Umane ha proposto, ricevendo la condivisione del Commissario ad acta con nota inviata al Dipartimento della Ragioneria Generale dello stato (nota prot. 49/UDCP/commAPS del 12/11/2016-pag. 10), una graduale (annuale) riduzione delle risorse in questione (€ 18.088.010,26) rapportata alle cessazioni delle posizioni organizzative interessate, vigenti nel 2012, impegnandosi a finanziare le nuove eventuali posizioni con le ordinarie risorse del fondo.

Ciò, pur prescindendo dall'indicazione della circolare PCM che con nota prot. DAR 0012120 del 12/9/2014 ha precisato -come sopra ricordato- che “è fatta salva la costituzione di fondi contrattuali adottati dalle regioni e dagli organismi strumentali delle stesse, in conformità delle legislazioni regionali vigenti”; bensì piuttosto optando, “in un’ottica di riduzione dei costi, ma anche di mantenimento dell’organizzazione scelta”, nel senso di “procedere comunque alla riduzione, in aggiunta a quella dettata dalle disposizioni di legge che nel corso degli ultimi anni hanno imposto una riduzione proporzionale del fondo in ragione delle cessazioni del personale (art. 9, comma 2 bis, del d.l 78/2010 e art. 1, comma 236, l. 208/2015)”.

Con la DGR di approvazione del fondo 2018, il calcolo relativo alla riduzione 2017 in funzione delle posizioni organizzative cessate, così come avvenuto fino al 2016, è stato rinviato in attesa dell’applicazione delle nuove disposizioni contrattuali che, in materia, hanno profondamente modificato l’istituto, imputando il finanziamento delle posizioni organizzative al bilancio anziché al fondo delle risorse decentrate. Le risorse, pertanto, destinate alle posizioni vanno espunte dal fondo, fermo restando il limite complessivo di cui all’art. 23, comma 2, del D.lgs. 75/2017 (che impone di non superare l’importo del trattamento accessorio del 2016). La spesa stimata per il 2017 per tale istituto,

al netto della retribuzione di risultato, è pari a un totale di oltre 15,5 milioni di euro. L'art. 67, comma 2, e l'art. 68, comma 1, del richiamato contratto prevedono la possibilità di incrementare il fondo con delle risorse specifiche, ivi comprese l'indennità Ria e le progressioni economiche orizzontali dei dipendenti cessati. Un dipendente titolare di posizione organizzativa e retribuzione individuale di anzianità che cessa dal servizio, concorrerebbe, contestualmente, ad incrementare il fondo delle risorse decentrate del valore della ria e della peo ed a decurtare, dell'ammontare della p.o. e del risultato, l'importo appostato in bilancio proprio per il finanziamento di tali istituti per i fondi 2018 e 2019. Si ritiene che tale decurtazione non può ricadere sull'importo definito in bilancio per il pagamento dell'istituto delle posizioni organizzative e che la "misura 46" non sia più attuabile in tali termini.

In esito a tali risultanze istruttorie, la Sezione ha svolto, nella relazione comunicata all'amministrazione regionale ai fini dell'audizione prodromica all'udienza conclusiva del giudizio di parificazione, le osservazioni che di seguito si riportano.

*“L'amministrazione regionale attesta “la certezza della bontà della determinazione della quota effettuata nel 2004” e rinnova quindi le controdeduzioni già formulate nel giudizio di parifica afferente all'esercizio finanziario 2013, rappresentando quindi nuovamente che la quota di “€. 18.088.010,26 furono stabilizzate con Legge Regionale n. 9 del 12/11/2004 che istituì, altresì, apposita U.P.B. 6.23.234 nel Bilancio Regionale. Non si tratta, pertanto, di nuove risorse, ma di una stabilizzazione di risorse già presenti”.*

*La Sezione prende atto delle iniziative intraprese dall'amministrazione volte a favorire l'allineamento della disciplina del fondo per il trattamento accessorio con il quadro normativo; tuttavia, a fronte delle surriportate argomentazioni intende rimarcare che né la scelta del Governo di non impugnare in via principale la legge regionale, né la richiamata Circolare della Presidenza del Consiglio dei ministri prot. n. DAR 0012120 del 12/9/2014, costituiscono certezza di conformità dell'azione regionale al quadro normativo nazionale e costituzionale. Pertanto ci si richiama alle considerazioni di questa Sezione secondo cui:*

*“La Legge regionale n. 9 del 12 novembre 2004, altro non è che la legge di ‘Bilancio di previsione della Regione Campania per l’anno Finanziario 2004 e Bilancio pluriennale per il triennio 2004-2006’;*

*tale disposizione legislativa non è più vigente in quanto abrogata dalla Legge regionale n. 29 del 9 ottobre 2012 [...].*

*Nonostante l’abrogazione, ai fini della quantificazione delle grandezze di bilancio 2013, il previsionale di cui alla L. 6/2013 continua a fare riferimento alla richiamata UPB [...] In definitiva, la disamina della legge regionale n. 6/2013, ed in particolare dell’art. 1, comma 4 e degli schemi allegati, nonché la ricostruzione a ritroso della successione delle leggi nel tempo, consente di affermare che il fondo per il trattamento accessorio è annualmente determinato tenendo conto di risorse stabilizzate nel lontano 2004, annualmente confermate fino all’anno 2014 [...] ciò ha determinato, complessivamente e nel tempo (tra il 2004 e il 2013), un incremento del fondo pari € 18.088.010,26 [...];*

*l’aumento delle posizioni organizzative, ove non sia correlato ad un aumento delle dotazioni organiche, potrebbe in concreto essere correlato solo alla fattispecie astratta della ‘attivazione di nuovi servizi di organizzazione’, quindi alla parte variabile del fondo.*

*Il rilievo è confortato da analoga posizione espressa dal Commissario ad acta (circolare prot. 2014 - 0000105 /UDCP/commAPS del 17/12/2014 U) e dalla relazione finale degli ispettori del MEF, che al riguardo, nella relazione conclusiva effettuata nel 2010, affermano che ‘la disposizione in questione (articolo 31, comma 2) non lascia spazio alla possibilità di disporre incrementi che non derivino da specifiche previsioni contenute nei contratti collettivi, per cui l’incremento applicato dall’anno 2004 presso l’Ente verificato, contenuto in una norma, con la quale è stato approvato il bilancio regionale, non appare in linea con il dettato contrattuale’ [...].*

*Di conseguenza se ne deve derivare che anche lo stanziamento del fondo per le risorse decentrate, assunto a parametro contenitivo della spesa per il trattamento accessorio per l’art. 9 comma 2-bis del D.L. n. 78/2010, come da circolare MEF n. 12/2011, abbia incluso tali risorse, alterando la politica contenitiva della Regione sulla dinamica retributiva. Del resto, è la stessa Regione a ritenere che la fattispecie in questione, sia da includere nell’alveo delle situazioni di irregolare pregressa*

*costituzione del fondo <fatte salve> dalla circolare della Presidenza del Consiglio dei ministri prot. n. DAR 0012120 del 12/09/2014 (ai sensi della quale, si rammenta, è ‘fatta salva la costituzione dei fondi contrattuali adottati dalle regioni e dagli organismi strumentali delle stesse in conformità alle legislazioni regionali già vigenti [...]’)” (SRCCAM/285/2016/PARI, cit.).*

*Per ciò che concerne più specificamente l’azione di recupero delle somme indebitamente erogate al personale dipendente mediante apprensione a valere sui fondi di finanziamento del salario accessorio, l’amministrazione regionale dichiara di adottare il criterio definito dalla disciplina sopracitata di cui all’art. 4 del D.L. n. 16/2014 e succ. modd.<sup>3</sup> recuperando le somme indebitamente erogate mediante il*

---

3 . Cfr. art. 4 DL n. 16/2014 succ. modd. “ Le regioni e gli enti locali che non hanno rispettato i vincoli finanziari posti alla contrattazione collettiva integrativa sono obbligati a recuperare integralmente, a valere sulle risorse finanziarie a questa destinate, rispettivamente al personale dirigenziale e non dirigenziale, le somme indebitamente erogate mediante il graduale riassorbimento delle stesse, con quote annuali e per un numero massimo di annualità corrispondente a quelle in cui si è verificato il superamento di tali vincoli. Al fine di non pregiudicare l’ordinata prosecuzione dell’attività amministrativa delle amministrazioni interessate, la quota del recupero non può eccedere il 25 per cento delle risorse destinate alla contrattazione integrativa ed il numero di annualità di cui al periodo precedente, previa certificazione degli organi di controllo di cui all’articolo 40-bis, comma 1, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, è corrispondentemente incrementato. Nei predetti casi, le regioni adottano misure di contenimento della spesa per il personale, ulteriori rispetto a quelle già previste dalla vigente normativa, mediante l’attuazione di piani di riorganizzazione finalizzati alla razionalizzazione e allo snellimento delle strutture burocratico-amministrative, anche attraverso accorpamenti di uffici con la contestuale riduzione delle dotazioni organiche del personale dirigenziale in misura non inferiore al 20 per cento e della spesa complessiva del personale non dirigenziale in misura non inferiore al 10 per cento. Gli enti locali adottano le misure di razionalizzazione organizzativa garantendo in ogni caso la riduzione delle dotazioni organiche entro i parametri definiti dal decreto di cui all’articolo 263, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. Al fine di conseguire l’effettivo contenimento della spesa, alle unità di personale eventualmente risultanti in soprannumero all’esito dei predetti piani obbligatori di riorganizzazione si applicano le disposizioni previste dall’articolo 2, commi 11 e 12, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, nei limiti temporali della vigenza della predetta norma. Le cessazioni dal servizio conseguenti alle misure di cui al precedente periodo non possono essere calcolate come risparmio utile per definire l’ammontare delle disponibilità finanziarie da destinare alle assunzioni o il numero delle unità sostituibili in relazione alle limitazioni del turn over. Le Regioni e gli enti locali trasmettono entro il 31 maggio di ciascun anno alla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento della funzione pubblica, al Ministero dell’economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato e al Ministero dell’interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali, ai fini del relativo monitoraggio, una relazione illustrativa ed una relazione tecnico-finanziaria che, con riferimento al mancato rispetto dei vincoli finanziari, dia conto dell’adozione dei piani obbligatori di riorganizzazione e delle specifiche misure previste dai medesimi per il contenimento della spesa per il personale ovvero delle misure di cui al terzo periodo.

2. Le regioni e gli enti locali che hanno rispettato il patto di stabilità interno possono compensare le somme da recuperare di cui al primo periodo del comma 1, anche attraverso l’utilizzo dei risparmi effettivamente derivanti dalle misure di razionalizzazione organizzativa di cui al secondo e terzo periodo del comma 1 nonché di quelli derivanti dall’attuazione dell’articolo 16, commi 4 e 5, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111.

3. Fermo restando l’obbligo di recupero previsto dai commi 1 e 2, non si applicano le disposizioni di cui al quinto periodo del comma 3-quinquies dell’articolo 40 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, agli atti di costituzione e di utilizzo dei fondi, comunque costituiti, per la contrattazione decentrata adottati anteriormente ai termini di adeguamento previsti dall’articolo 65 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, e successive modificazioni, che non abbiano comportato il riconoscimento giudiziale della responsabilità erariale, adottati dalle regioni e dagli enti locali che hanno rispettato il patto di stabilità interno, la vigente disciplina

*graduale riassorbimento delle stesse, “con quote annuali e per un numero massimo di annualità corrispondente a quelle in cui si è verificato il superamento di tali vincoli”, pur riportandosi ripetutamente nelle proprie argomentazioni -con apparente contraddizione- alle indicazioni della clausola di salvaguardia contenuta in favore della legislazione regionale vigente, nella circolare n. DAR0012120 del 12/09/2014 della Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento Affari Regionali [...] Quindi, nel medesimo contesto la G.R.C., da un lato “si muove” riconoscendo come indebita l'erogazione, mentre dall'altro lato ne prospetta la legittimità (cfr. DGR. n. 676 del 4/12/2015, richiamata al punto 1. che precede).*

*Tanto premesso, la Sezione deve rilevare che [...] in tutte le fattispecie di erogazione indebita che non possono essere ricondotte a disposizioni di carattere eccezionale aventi natura derogatoria -come la disposizione del richiamato art. 4 del d.l. n. 16/2014 dei cui criteri si avvale la stessa amministrazione regionale per l'azione di recupero dell'indennità da posizione organizzativa erogata ai sensi della L.R.C. n. 9/2004- resta confermato il principio generale di diritto comune ex art. 2033 c.c. che prescrive la ripetizione dell'indebito oggettivo direttamente nei confronti dell'ingiusto percettore, di modo che il diritto alla restituzione di quanto corrisposto sine titulo deve essere esercitato esclusivamente in danno dei dipendenti indebiti percettori, dato che la facoltà recuperatoria, riconosciuta in deroga all'ente locale, che prescrive l'apprensione dell'indebito a valere sui fondi comporterebbe -in assenza dei presupposti tassativi di legge surrichiamati quali il mancato rispetto e l'inaccertato superamento dei vincoli finanziari da parte di questo organo contabile, che in effetti non ricorrono nell'ipotesi in esame- ingiustificabili lesioni ai diritti economici di cui sono titolari invece i dipendenti che non risultano coinvolti nel sistema dell' erogazioni indebite che sono oggetto del recupero (cfr. Corte di Cassazione Sez. Lav. n. 4323 del 20/2/2017).*

*Per ciò che concerne la considerazione secondo cui, in attesa dell'applicazione delle nuove disposizioni contrattuali, imputando il finanziamento delle posizioni organizzative al bilancio anziché al fondo delle risorse decentrate, la misura 46 non sarebbe più attuabile in tali termini, la Sezione, vista la complessità del quadro normativo e la stratificazione di atti di regolamentazione secondari, si riserva di verificare,*

---

in materia di spese e assunzione di personale, nonché le disposizioni di cui all'articolo 9, commi 1, 2-bis, 21 e 28, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, e successive modificazioni”.

*in sede di successivi controlli, le iniziative regionali in proposito e di effettuare ulteriori disamine della questione, invitando comunque la G.R. a consultare, in argomento, la delibera n. 200/2018/PAR del 25/6/2018 della Sezione regionale di controllo per la Lombardia che affronta l'interpretazione del calcolo dei fondi alla luce dei nuovi istituti contrattuali del CCNL 2016/2018”.*

In sede di controdeduzioni presentate il 4/9/2018, la Giunta regionale ha ribadito quanto precedentemente argomentato in esito all'istruttoria della Sezione, evidenziando altresì di aver operato secondo *“un percorso condiviso con le OO.SS. e con i dipendenti da queste rappresentati”* e di aver ricevuto, riguardo le modalità del recupero, l'adesione del Commissario ad acta.

La Procura Regionale ha svolto, sul punto, considerazioni sovrapponibili a quelle relative al punto **I.1.** precedentemente trattato.

#### **OSSERVAZIONI CONCLUSIVE**

La Sezione ritiene, in conclusione sull'argomento, di rinviare a quanto già osservato -stante l'attività di recupero intrapresa dall'amministrazione regionale in riferimento alle somme indebitamente erogate al titolo qui considerato- al precedente punto I.1.

Va altresì osservato, in argomento, che -ad avviso della Sezione- un'azione di recupero ex art. 2033 c.c. a carico degli illegittimi percettori, potrebbe comportare l'assicurazione di maggiori entrate per i recuperi di risorse monetarie pubbliche corrisposte in assenza dei relativi presupposti, oltretutto in presenza di un termine di prescrizione decennale prevista per l'indebito oggettivo, che si porrebbe -tra l'altro- a rimedio dell'incertezza prospettata dalla Giunta regionale circa la compatibilità dell'applicazione delle nuove disposizioni contrattuali ex art. 67 co. 2 e art. 68 co. 1 del CCNL 22/05/2018 con la cd. misura 46, che la Regione sostiene nelle sue deduzioni non sarebbe *“più attuabile in termini”*.

Per completezza, va rilevato che la Sezione regionale di controllo per la Lombardia ha sottoposto, con la recentissima deliberazione n. 221/2018, al Presidente della Corte dei conti la valutazione sull'opportunità di deferire alla Sezione delle autonomie o alle Sezioni riunite in sede di controllo, la seguente questione: *“se gli incrementi del Fondo risorse decentrate previsti dall'art. 67, comma 2, lett. a) e b) del CCNL Funzioni locali del 21 maggio 2018, in quanto derivanti da risorse finanziarie definite a livello nazionale e previste nei quadri di finanza pubblica, non siano assoggettati ai limiti di crescita dei Fondi previsti dalle norme vigenti e, in particolare, al limite stabilito dall'art. 23, comma 2, del decreto legislativo n. 75/2017”*. Ciò, in ragione del contrasto interpretativo della

normativa de qua emerso tra la precedente delibera della medesima Sezione regionale di controllo per la Lombardia n. 200/2018 -precedentemente richiamata- e quella della Sezione regionale di controllo per la Puglia n. 99/2018.

#### **1.4 Disciplina degli incarichi di alta professionalità**

Attribuzione in via ordinaria al personale già titolare di incarico ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. a), del CCNL del 31/3/1999, anche e contemporaneamente di incarichi di alta professionalità disciplinati dal medesimo art. 8, comma 1, lettere b) e c), nonché indebita inclusione, in sede di costituzione del fondo per la contrattazione decentrata per la Giunta, di risorse per le A.P. di fatto mai istituite.

*"SUL PUNTO, SI VOGLIA SPECIFICAMENTE DEDURRE IN MERITO ALL'AVVENUTA RICONDUZIONE DELL'EROGAZIONE DEI FONDI PER IL TRATTAMENTO ACCESSORIO ENTRO I PRINCIPI CHE POSTULANO LA DISTINZIONE TRA LE POSIZIONI ORGANIZZATIVE E LE POSIZIONI ORGANIZZATIVE DI ALTA PROFESSIONALITÀ, 'RIBADENDO IL RUOLO NON ORGANIZZATIVO DI QUESTE E IL PRINCIPIO DI ONNICOMPRESIVITÀ (PER CUI NON È AMMESSA LA EROGAZIONE DI INDENNITÀ CORRISPOSTE IN AGGIUNTA ALLA RETRIBUZIONE DI POSIZIONE E DI RISULTATO)', NONCHÉ SULLO STATO E SUGLI ESITI, RILEVANTI AI FINI DEGLI ESERCIZI 2015 E 2016, DELL'ATTIVITÀ RECUPERATORIA AVVIATA -SECONDO QUANTO CONTRODEDOTTO IN SEDE DI PARIFICA RELATIVA ALL'ANNUALITÀ 2013- CON DELIBERA DI G.R. N. 771 DEL 30/12/2014 DI COSTITUZIONE DEL FONDO PER L'ANNO 2014".*

LA GIUNTA, in riscontro alla nota istruttoria della Sezione, ha rappresentato che l'istituto dell'alta professionalità non è stato ancora regolamentato dalla Giunta Regionale della Campania e che, in ogni caso, l'amministrazione ha comunque proceduto ad espungere la quota annuale a tale titolo di €. 912.359,79, che non viene più considerata tra gli addendi che alimentano il fondo.

Più in dettaglio, la G.R. ha esposto che con la delibera di costituzione del fondo per l'anno 2014 (DGR 771 del 30/12/2014), si è proceduto contestualmente a recuperare, direttamente dalle risorse variabili dell'anno in

esame, la somma degli importi appostati sul fondo a titolo di “alta Professionalità” -istituto, peraltro, mai attivato dalla Giunta Regionale- pari al valore cumulato per gli anni dal 2006 al 2013 per un ammontare complessivo di €. 7.298.878,32. La parte variabile -quantificata in €. 9.370.140,66- è stata ridotta del suindicato importo di €. 7.298.878,32, determinandosi un differenziale pari ad €. 2.071.262,34 ex art. 17 comma 5 del CCNL del 1/4/1999, che, sommato alle risorse stabili, pari ed €. 56.612.756,00 ha condotto alla determinazione del Fondo per le risorse decentrate del personale del comparto, per l’anno 2014, per un ammontare di €. 58.684.018,34.

In esito a tali risultanze istruttorie, la Sezione ha svolto, nella relazione comunicata all’amministrazione regionale ai fini dell’audizione prodromica all’udienza conclusiva del giudizio di parificazione, le osservazioni che di seguito si riportano.

*“L’art. 10 del CCNL del 31/3/1999 disciplina il trattamento accessorio (indennità di posizione e risultato) dei soggetti cui sia stata conferita la titolarità delle posizioni organizzative, per le quali è ribadito il principio di onnicomprensività della retribuzione accessoria, sancito espressamente dal medesimo art. 10, comma 1, del CCNL 1999, nella parte in cui dispone che il trattamento così corrisposto (retribuzione di posizione ed indennità di risultato) «assorbe tutte le competenze accessorie e le indennità previste dal vigente contratto collettivo nazionale, compreso il compenso per lavoro straordinario».*

*L’art. 17, comma 2, lett. c), del CCNL 1999 prevede che per la corresponsione dei due emolumenti venga utilizzata una parte del fondo. Per ciò che concerne gli oneri connessi alle posizioni organizzative essi devono gravare sulla parte stabile del fondo, la quale ne rappresenta, al contempo, la fonte di finanziamento ed il limite quantitativo.*

*Diverso istituto è quello delle c.d. “posizioni di Alta professionalità” (A.P.). La disciplina dell’area delle posizioni organizzative contenuta negli artt. 8 e ss. del CCNL del 31/3/1999 infatti, è stata successivamente integrata dal CCNL del 22/1/2004 (art. 10) mediante la previsione di tali figure, relative a soggetti privi di P.O. ma beneficiari, per la loro alta professionalità universitaria o per la loro qualificata esperienza in materia di organizzazione in posizione di staff, di un particolare trattamento retributivo.*

*Ai sensi del richiamato art. 10 «Gli enti valorizzano le alte professionalità del personale della categoria D mediante il conferimento di incarichi a termine nell'ambito della disciplina dell'art. 8, comma 1, lett. b) e c) del CCNL del 31.3.1999 e nel rispetto di quanto previsto dagli artt. 9, 10, e 11 del medesimo CCNL [...]. Le risorse previste dall'art. 32, comma 7, integrano quelle già disponibili negli enti per la retribuzione di posizione e di risultato e sono espressamente destinate alla remunerazione degli incarichi disciplinati dal presente articolo».*

*Come affermato espressamente dall'Aran<sup>4</sup>, nel regime del CCNL del 31/3/1999, gli incarichi di posizione organizzativa ai sensi della lettera a) dell'articolo 8 del CCNL 31/3/1999 (di direzione di struttura) erano e restano diversi ed autonomi rispetto agli incarichi delle lettere b) e c) del medesimo articolo.*

*Di conseguenza, al personale già titolare di un incarico ai sensi dell'articolo 8, lettera a) non possono essere attribuiti in via ordinaria anche e contemporaneamente incarichi di alta professionalità che, come noto, si collocano proprio all'interno della generale disciplina dell'articolo 8, comma 1, lettere b) e c).*

*La Sezione prende atto che le attività di recupero per un importo pari a € (912.359,79 x n. 8 annualità =) € 7.298.878,32 si sono concluse con la citata DGR 771/2014.*

*L'amministrazione dichiara, nel contempo, di non aver ancora regolamentato l'istituto. Sul punto si rappresenta che ai sensi dell'art. 13 del nuovo CCNL 2016/2018 Comparto Funzioni Locali nell' "Area delle posizioni organizzative" viene inserito "lo svolgimento di attività con contenuti di alta professionalità"<sup>5</sup>.*

---

<sup>4</sup> Cfr. "RAL\_1371\_Orientamenti applicativi del 06/09/2012, avente ad oggetto la corretta procedura per l'istituzione di posizioni organizzative di alta professionalità ai sensi dell'articolo 10 del Ccnl del 22.01.2004".

<sup>5</sup> Art. 13 Area delle posizioni organizzative:

"1. Gli enti istituiscono posizioni di lavoro che richiedono, con assunzione diretta di elevata responsabilità di prodotto e di risultato: lo svolgimento di funzioni di direzione di unità organizzative di particolare complessità, caratterizzate da elevato grado di autonomia gestionale e organizzativa; lo svolgimento di attività con contenuti di alta professionalità, comprese quelle comportanti anche l'iscrizione ad albi professionali, richiedenti elevata competenza specialistica acquisita attraverso titoli formali di livello universitario del sistema educativo e di istruzione oppure attraverso consolidate e rilevanti esperienze lavorative in posizioni ad elevata qualificazione professionale o di responsabilità, risultanti dal curriculum.

2. Tali posizioni possono essere assegnate esclusivamente a dipendenti classificati nella categoria D, sulla base e per effetto di un incarico a termine conferito in conformità all'art. 14. Nel caso in cui siano privi di posizioni di categoria D, la presente disciplina si applica:

presso i comuni, ai dipendenti classificati nelle categorie C o B; presso le ASP e le IPAB, ai dipendenti classificati nella categoria C.

*Nella delibera di certificazione dell'ipotesi di accordo delle Sezioni riunite in sede di controllo N. 6/SSRRCO/CCN/18 (depositata il 18/5/2018) viene, sul punto, evidenziato che: "l'art. 13 della presente Ipotesi innova la materia delle posizioni organizzative sostituendo integralmente le norme contrattuali precedenti. Tutti gli incarichi conferiti ai sensi delle norme pregresse (sia l'art. 8 del CCNL 31 marzo 1999, sia l'art. 10 del CCNL 22 gennaio 2004) possono essere prorogati al massimo per un anno dalla data di sottoscrizione dell'Ipotesi in oggetto. La disciplina viene semplificata con la previsione di due sole tipologie: 1) direzione di unità organizzative; 2) alte professionalità (art. 13, lett. a e lett. b). Non è più, quindi, prevista la possibilità di conferire posizioni organizzative connesse ad attività di staff e/o studio, ricerca, ispettive, di vigilanza e di controllo, come precedentemente stabilito dall'art. 8, comma 1, lett. c) del CCNL del 31 marzo 1999, né incarichi per la valorizzazione delle alte professionalità di cui all'art. 10 del CCNL 22 gennaio 2004. L'incarico può durare al massimo 3 anni (anteriormente, 5 anni)". Tali dovrebbero essere, dunque, i principi da applicare alla regolamentazione di competenza dell'ente regionale, auspicabilmente da adottare in tempi rapidi.*

*Va rilevato che nell'operazione di riduzione del fondo (cfr. par. 1.6) non si tiene conto del surriportato differenziale di € 2.071.262,34, tant'è che la parte stabile che corrisponde a quella dell'anno 2014 è pari ad € 56.612.756,00, anziché ad € 58.864.018,34 come qui rappresentato".*

In sede di controdeduzioni presentate il 4/9/2018, la Giunta regionale ha sostanzialmente ribadito quanto precedentemente argomentato in esito all'istruttoria della Sezione. Nel corso dell'audizione prodromica all'odierno giudizio di parifica, il Direttore Generale Vicario per le Risorse Umane presso la G.R.C. dott. Lorenzo Masi, ha esposto, sul punto, che per le posizioni di alta professionalità ci si muove -anche grazie alla cd. "misura 46"- verso la loro progressiva riduzione.

La Procura Regionale ha espresso, sia nel corso della ridetta audizione che nella memoria scritta presentata in vista dell'udienza deputata allo svolgimento del giudizio di parifica, piena adesione alle osservazioni della Sezione in ordine alla necessità di una regolamentazione dell'istituto.

---

3. Gli incarichi di posizione organizzativa di cui all'art.8 del CCNL del 31.3.1999 e all'art.10 del CCNL del 22.1.2004, già conferiti e ancora in atto, proseguono o possono essere prorogati fino alla definizione del nuovo assetto delle posizioni organizzative, successivo alla determinazione delle procedure e dei relativi criteri generali previsti dal comma 1 dell'art 14 e, comunque, non oltre un anno dalla data di sottoscrizione del presente CCNL".

## OSSERVAZIONI CONCLUSIVE

Non può che restare fermo, in argomento, quanto già osservato nella relazione finalizzata all'audizione in contraddittorio con l'Ente regionale, stante l'assenza di ulteriori significativi sviluppi, in termini di risultanze istruttorie, nelle successive fasi procedurali in cui si è complessivamente articolato in giudizio di parifica.

### **1.5 Illegittimità delle norme regionali disciplinanti i cc.dd. "fondi etero-finanziati": azioni amministrative intraprese dal Consiglio**

Illegittimità delle norme regionali disciplinanti i cc.dd. "fondi etero-finanziati" rappresentati da due fondi "integrativi" rispetto a quello unico per il personale di "comparto" e per la "dirigenza" del Consiglio Regionale della Campania, da attribuire con le stesse quantità e modalità di erogazione del salario accessorio previsto dai contratti collettivi decentrati integrativi del personale di ruolo del Consiglio regionale, pertanto alimentati -direttamente- con risorse attinte al bilancio del Consiglio, rappresentati, nello specifico, dal fondo di cui all'art. 2, comma 2, della L.R.C. n. 20/2002 (c.d. "Legge 20") e dal fondo di cui all'art. 2, comma 4, della medesima L.R.C., come novellata L.R.C. n. 25/2003 (c.d. "Legge 25").

*"IN PROPOSITO, SI VOGLIA ESPORRE DETTAGLIATAMENTE IN MERITO ALL'AVVENUTO ADEGUAMENTO DELLA DISCIPLINA REGIONALE AL PRINCIPIO SECONDO CUI 'LA DISCIPLINA DEL FINANZIAMENTO E DEI PRESUPPOSTI DI ALIMENTAZIONE DEGLI STESSI E DELLA LORO EROGAZIONE È RISERVATA ALLE LEGGI DELLO STATO E ALLA CONTRATTAZIONE COLLETTIVA NAZIONALE CUI QUESTE FANNO RINVIO (CONTRATTI CHE DISCIPLINANO, APPUNTO, LE REGOLE PER LA COSTITUZIONE DEL FONDO DELLE RISORSE DECENTRATE, STABILI E VARIABILI)', NONCHÉ PRODURRE UNA RELAZIONE ILLUSTRATIVA E DIMOSTRATIVA DELLO STATO E DEGLI ESITI, RILEVANTI AI FINI DEGLI ESERCIZI 2015 E 2016, DELL'ATTIVITÀ RECUPERATORIA AVVIATA - SECONDO QUANTO CONTRODEDOTTO IN SEDE DI PARIFICA RELATIVA ALL'ANNUALITÀ 2013- A SEGUITO DELLE INTRAPRESE AZIONI AMMINISTRATIVE (CFR. DELIBERA DEL CONSIGLIO REGIONALE N. 365 DEL 30.01.2015)".*

Il **CONSIGLIO REGIONALE**, in esito alla nota istruttoria della Sezione, ha evidenziato quanto segue.

A) Allo stato, in materia di personale, risulta vigente la legge regionale 20/2002 e ss.mm.ii., produttiva di effetti. L'eventuale illegittimità dell'articolo

2, commi 2 e 4, deve essere pronunciata in sede di giudizio costituzionale ed al riguardo si rileva che, allo stato, non è pendente alcun giudizio innanzi alla Consulta.

B) In relazione alle prescrizioni, contenute nelle note del Commissario ad acta e nelle deliberazioni con cui sono stati decisi i giudizi di parificazione dei rendiconti regionali, va evidenziato che in vigenza della normativa regionale - come chiarito anche dal Consiglio di Stato con sentenza n. 1862 del 14/4/2015 - la pubblica amministrazione ha l'obbligo di applicare le leggi, anche se ritenute illegittime. Risulta, del resto, consolidata la giurisprudenza della Consulta per la quale *“l’Autorità amministrativa, dinanzi al principio di legalità costituzionale, non ha il potere di sindacato costituzionale in via incidentale”* e *“coloro che esercitano le funzioni amministrative hanno l’obbligo di applicare le leggi, in ossequio al principio di legalità, visto che l’ulteriore dimensione della legalità costituzionale ha il proprio presidio naturale sulla competenza della Corte Costituzionale”*.

C) Anche la Circolare, emanata, in data 12/9/2014, dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento per gli Affari Regionali, le Autonomie e lo Sport, contenente le *“Indicazioni applicative in materia di trattamento accessorio del personale di Regioni ed Enti locali”*, con riferimento a quanto previsto dall’art. 4 del D.L. 6 marzo 2014, n. 16 al terzo capoverso, statuisce che dal recupero di somme indebitamente erogate attraverso i fondi per la contrattazione collettiva decentrata *“è fatta salva la costituzione dei fondi contrattuali adottati dalle Regioni e dagli organismi strumentali delle stesse, in conformità alle legislazioni regionali già vigenti”*.

D) I due fondi, previsti per il personale comandato/distaccato nelle strutture politiche e per il personale di ruolo del Consiglio regionale risultano, annualmente, finanziati con legge di bilancio sul capitolo di spesa n. 4021.

La materia, per gli anni 2015/2016, è stata disciplinata con le delibere dell’Ufficio di Presidenza nn. 365/2015 e 370/2015 e con le conseguenti determinazioni della Direzione Generale Risorse umane, strumentali e finanziarie del Consiglio regionale della Campania, competente per materia; in sede di contrattazione decentrata integrativa con le organizzazioni sindacali, è stato definito il relativo accordo che ha precisato le modalità ed i criteri di utilizzo del fondo, previsto dal comma 4 dell’art. 2 della stessa legge regionale

20/2002 e ss.mm.ii., accordo recepito dall'Ufficio di Presidenza proprio con la citata delibera n. 370/2015.

Le determine della D.G. Risorse Umane n. 287 del 16/4/2015 e n. 377 del 14/5/2015 hanno dato attuazione alle indicate delibere, individuando i gruppi di lavoro per lo svolgimento delle attività non ordinarie, con contrattualizzazione della prestazione lavorativa, ai sensi dell'art. 53 d.lgs. n. 165/2001.

E) In ordine alle attività non ordinarie comunque poste in essere dal personale dipendente fuori dall'orario ordinario di lavoro, allo stato, per le annualità all'esame, non risulta siano state attivate azioni di recupero di risorse pubbliche per le motivazioni espressamente riportate nella relazione della Direzione generale Risorse umane strumentali e finanziarie - prot. n. 6767/P del 6 maggio 2015 (di riscontro alla nota istruttoria di questa Sezione).

F) Nel CCNL 2016/2018 del Comparto Funzioni Locali, in vigore dal 22/5/2018, a seguito della sottoscrizione in via definitiva da parte dell'Aran e delle Organizzazioni sindacali, il nuovo articolo 18 disciplina l'aspetto dei compensi aggiuntivi anche al personale regionale, stabilisce il criterio secondo cui *"Ai titolari di posizione organizzativa, in aggiunta alla retribuzione di posizione e di risultato, possono essere erogati anche i seguenti trattamenti accessori [...]"* e indica, al comma 1, lettera h), *"i compensi che specifiche disposizioni di legge espressamente prevedano a favore del personale, in coerenza con le medesime"*, elencandone alcuni *"a titolo esemplificativo e non esaustivo"*.

In esito a tali risultanze istruttorie, la Sezione ha svolto, nella relazione comunicata all'amministrazione regionale ai fini dell'audizione prodromica all'udienza conclusiva del giudizio di parificazione, le seguenti osservazioni.

*"Sulla compatibilità di tali fondi con il vigente sistema delle fonti del trattamento economico dei dipendenti pubblici in sede di relazione parifica 2013 veniva rappresentato che: "In definitiva, atteso quanto sopra, preso atto delle già intraprese azioni amministrative (Cfr. Delibera del Consiglio regionale n. 365 del 30.01.2015) la Sezione evidenzia l'urgenza di immediati provvedimenti correttivi, di carattere legislativo, volti ad eliminare, anche a fini recuperatori, le indennità erogate ai sensi delle richiamate leggi"*.

*La problematica afferente all'istituzione di fondi etero-finanziati del Consiglio regionale fa riferimento precisamente a due istituti la cui disciplina si rinviene in*

*una legge regionale (n. 20/2002), la quale individua due fondi “integrativi” rispetto a quello unico per il personale di “comparto” e per la “dirigenza” del Consiglio Regionale della Campania, da attribuire con le stesse quantità e modalità di erogazione del salario accessorio previsto dai contratti collettivi decentrati integrativi del personale di ruolo del Consiglio regionale. Di talché, tali fondi sono entrambi alimentati, direttamente, con risorse attinte al bilancio del Consiglio (nello specifico: cap. 4021 e 4024).*

*Il Fondo di cui all’art. 2, comma 2, della suindicata L.R.C. (c.d. “Legge 20”) è destinato al personale comandato e distaccato in servizio presso le strutture politiche (uffici a diretta collaborazione e supporto dei Presidenti di Commissioni, dei membri dell’Ufficio di Presidenza e dei Gruppi Consiliari). In ragione di esso, quindi, è stata -in buona sostanza- creata una nuova figura apicale, con trattamento economico in parte equiparato a quella dei dirigenti.*

*In particolare, il comma 3 dell’articolo 2 stabilisce che “Il fondo di cui al comma 2, lettera b, è ripartito in base alla consistenza numerica del personale assegnato alle strutture di cui agli articoli 9 e 14 della legge regionale 15/89, ai sensi della normativa vigente”.*

*Il Fondo di cui all’art. 2, comma 4, della L.R.C. n. 20/2002, come novellata dalla L.R.C. n. 25/2003 (c.d. “Legge 25”) consiste in un fondo integrativo in cui questa componente retributiva viene erogata come indennità di importo fisso e predeterminato per ciascuna categoria di personale (compreso il personale dirigenziale e il personale non dirigenziale con posizione organizzativa, per cui sono previste misure percentuali più elevate), ed è legata allo svolgimento delle prestazioni di assistenza all’attività degli organi istituzionali del Consiglio.*

*Come evidenziato dal Commissario straordinario, il trattamento accessorio di tali categorie di dipendenti, «in mancanza di una espressa previsione del contratto collettivo nazionale o di altre disposizioni di fonte statale, deve comunque gravare sull’unico fondo dell’Amministrazione, dovendosi escludere la possibilità, come nella fattispecie che ci occupa, di istituire un fondo “parallelo” per il trattamento accessorio del personale comandato o distaccato in servizio presso le strutture politiche».*

*Poiché è ex lege previsto l’aggancio ai criteri di retribuzione della contrattazione nazionale, la distribuzione delle risorse deve comunque avvenire con uno specifico*

*collegamento alla posizione e ai risultati tipici dei soggetti in questione, in ossequio alla finalità retributiva individuata dalla normativa regionale; il trattamento accessorio così erogato non può tradursi perciò in un generico premio a tutti dipendenti che collaborano in posizione di comando o distacco con gli organi istituzionali, traducendosi altrimenti in una forma atipica (anche per l'ordinamento regionale) di aumento retributivo (come avviene con il fondo "Legge 20").*

*Sul punto, nella relazione del Consiglio si rappresenta che l'eventuale illegittimità dell'articolo 2, commi 2 e 4, deve essere pronunciata in sede di giudizio costituzionale ed al riguardo si rileva che, allo stato, non è pendente alcun giudizio innanzi alla Consulta, citando la circolare della PCM già più volte richiamata; in relazione a quest'ultima, però la Sezione deve ancora una volta rimarcare che, in via generale, né la scelta del Governo di non impugnare in via principale la legge regionale, né la richiamata circolare della Presidenza del Consiglio dei ministri prot. n. DAR 0012120 del 12/09/2014, costituiscono certezza di conformità dell'azione regionale al quadro normativo nazionale e costituzionale (come già, del resto, precedentemente rilevato).*

*Per ciò che concerne il riferimento alla disciplina del CCNL 2016/2018, fermo restando che ai sensi dell'art. 11 delle preleggi la rinnovata disposizione contrattuale soggiace al principio di irretroattività, va evidenziato, comunque, che l'esemplificazione normativa di riferimento (art. 18, comma 1, lett. h) del medesimo CCNL) ha una portata meramente -appunto- esemplificativa di fattispecie previste in norme statali, presumibilmente per il principio di competenza esclusiva statale di cui all'art. 117 comma 2 lett. l) Cost.*

*Al contempo, deve osservarsi che la retribuzione connessa alla mera effettuazione di un plus orario, in ragione di compiti istituzionali, mal si concilia con il principio di onnicomprensività della retribuzione, specie in presenza di altri istituti contrattuali che sono specificamente destinati a remunerare le eccedenze orarie, come il compenso per lavoro straordinario, che il Consiglio intende differenziare rispetto all'istituzione del fondo "Legge 25". Va, sul punto, richiamato quanto considerato dalla Sezione Giurisdizionale Campania, nella citata sent. n. 127/2018: "E' vietato compensare con i fondi incentivanti prestazioni svolte fuori dall'orario di lavoro, in sostituzione del compenso previsto per il lavoro straordinario".*

:

:

:

:

*Risulta dagli atti trasmessi che la materia, per gli anni 2015/2016, è stata disciplinata, in linea di continuità con le valutazioni emerse in riferimento all'esercizio finanziario 2013, con le delibere dell'Ufficio di Presidenza nn. 365/2015 e 370/2015.*

*Sono state, altresì, prodotte rispettivamente la determine della D.G. Risorse n. 287 del 16/4/2015 (rubricata "Costituzione Gruppo di lavoro interdirezionale per l'individuazione delle procedure amministrative relative all'organizzazione delle attività istituzionali ordinarie e non ordinarie in applicazione della L.R. n. 20/2002 e s.m.i. e dell'art. 19 comma 5 del Regolamento concernente il nuovo ordinamento del C.R., contenente l'accordo organizzativo delle attività dell'Ente") e la determina n. 377 del 14/5/2015 (avente ad oggetto: "Approvazione progetti, e relativa procedura amministrativa, giusta Delibera U.P. n. 370/2015").*

*Ora, il comma 5 dell'articolo 2 della legge 20/2002 demanda la definizione delle modalità di erogazione e dei destinatari delle risorse di tale secondo fondo, alla contrattazione decentrata integrativa con le organizzazioni sindacali.*

*Nella delibera n. 377/2015 sopra citata, si rappresenta che: "[...] con delibera n. 365 del 30/01/2015, avente ad oggetto 'Legge Regionale 20/2002', è stato deliberato: la decadenza dell'Accordo relativo alla legge in oggetto; la sospensione dell'efficacia degli accordi precedenti; il mandato al Direttore Generale Risorse Umane, Finanziarie e Strumentali; definire un nuovo Accordo coerente con quanto disposto dall'articolo 19, comma 5 del Regolamento allegato alla delibera U.P. n.364/2015; la sospensione dell'erogazione dei compensi in assenza di un nuovo accordo a decorrere dall'1/02/2015; l'invio all'ARAN della copia del nuovo Accordo; l'erogazione delle risorse al personale in possesso di incarico di posizione organizzativa a condizione che all'interno del nuovo accordo sia previsto che, a decorrere dal 1/02/2015 la maturazione del diritto sia subordinato agli esiti degli eventuali rilievi posti dall'ARAN e che, in tal caso, i funzionari con posizione organizzativa debbano essere esclusi dall'elenco dei beneficiari; la previsione nell'Accordo di modalità certe di recupero in caso di rilievo; la sospensione dell'istituto in caso di mancato invio all'ARAN entro il 28/02/2015".*

*In data 11/2/2015 è stato sottoscritto l'accordo tra le Organizzazioni sindacali e l'Amministrazione concernente la "Organizzazione delle attività istituzionali ordinarie e non ordinarie. Regolamento in applicazione della L.R. 20 del*

03/09/2002 e s. m. e i., dell'art. 19 comma 5 dell'Ordinamento del Consiglio Regionale della Campania", ratificato con delibera dell'Ufficio di Presidenza n. 270 del 27/2/2015.

*L'Accordo individua le attività di assistenza ulteriore agli organi con le quali si prevede la realizzazione delle attività istituzionali ordinarie e non ordinarie attraverso la predisposizione di progetti destinati all'incremento dell'assistenza agli organi consiliari. Tra l'altro, è stato statuito il principio dello svolgimento delle prestazioni al di fuori dell'ordinario orario di lavoro, e all'interno dell'attuale orario di servizio in quanto le prestazioni fuori orario devono incardinarsi all'interno dell'organizzazione degli uffici nell'arco temporale pari all'orario di servizio stesso.*

*Considerato che la delibera U.P. n. 365/2015 non prevede la formulazione di alcun parere, non sono pervenute dall'ARAN osservazioni o rilievi relativi ai contenuti applicativi dell'Accordo inviato; trascorso un tempo ritenuto "congruo", l'amministrazione regionale ha dato per determinate le condizioni per dar seguito ai contenuti dell'Accordo.*

*Sono state prodotte per l'annualità 2015, tra le altre documentazioni: la determina n. 212/2015, la determina n. 287/DGR-s del 16/04/2015 e la determina n. 529/DGR-S del 10.06.2015, aventi ad oggetto la costituzione del Gruppo di lavoro per l'attività di programmazione, progettazione e predisposizione degli atti amministrativi necessari alla gestione e allo svolgimento delle procedure amministrative legate alla realizzazione di n. 8 progetti; la determina n. 700/DGR-S -in cui in particolare si rappresenta che "i componenti del Gruppo di lavoro hanno dovuto provvedere a sopperire alla mancanza di un Ufficio ad hoc preposto alla gestione degli aspetti tecnico-amministrativi della legge 25/2003; occorre procedere al monitoraggio dei Progetti in corso; gli eventuali oneri aggiuntivi graveranno sullo stesso capitolo di spesa previsto per i progetti, senza ulteriore aggravio"; le determine n. 645 del 13/07/2015 e n. 660 del 20/07/2015 contenenti la valutazione dei progetti primo semestre 2015 e l'impegno di spesa del secondo semestre 2015.*

*Per l'annualità 2016 l'amministrazione ha prodotto l'accordo sindacale del 2016 che ridetermina le modalità e i criteri di utilizzo del fondo previsto dalla L.R.C. n. 20/2002, individuando le attività (art. 2), le modalità organizzative (art. 3) e le*

*prestazioni contrattuali (art. 4) relativamente alle quali viene stabilito che: “Le attività previste dal presente istituto sono svolte oltre l’orario ordinario di lavoro nella misura necessaria a rispondere alle necessità progettuali con prestazioni professionali diversificate”; è stata altresì trasmessa la determina n. 26 del 13/1/2017, avente ad oggetto l’attività del secondo semestre 2016 con cui si prende atto della Relazione finale del Coordinatore del Gruppo di lavoro che attesta l’avvenuta realizzazione dei progetti approvati con determina n. 212 del 1/4/2016.*

*Il Consiglio ha attestato, in conclusione, che: “Allo stato, per le annualità all’esame, non risulta siano state attivate azioni di recupero di risorse pubbliche per le motivazioni espressamente riportate nella relazione della Direzione generale Risorse umane strumentali e finanziarie - prot. n. 6767/P del 6 maggio 2015 che si allega alla presente, sub ‘B’, in ordine alle attività non ordinarie comunque poste in essere dal personale dipendente fuori dall’orario ordinario di lavoro”.*

*La regolamentazione dei due istituti, sì come dianzi descritta, ad oggi suscita consistenti perplessità riguardo la conformità ai principi già indicati in sede di parifica del rendiconto regionale 2013.*

*Non solo: va ulteriormente rilevata la discutibilità dell’orientamento espresso dal Consiglio regionale, nel senso di non procedere a recupero di quanto erogato in epoca antecedente all’anno 2015, ovvero precedentemente alla regolamentazione contenuta nell’accordo sindacale del 16/3/2016, considerato che nella citata relazione prot. n. 6767/P del 30/1/2015 alle cui motivazioni l’amministrazione si riporta, viene espressamente deliberato di: “dichiarare decaduto l’accordo legislativo applicativo della legge regionale n. 20/2002 e s.m.i. del maggio 2014 e di sospenderne l’efficacia [...], precisando che in mancanza di un nuovo accordo a decorrere dal 01.01.2015 nessun diritto alle risorse di cui al fondo della legge regionale può essere in qualche modo maturato [...] Per effetto della disposizione del 1 giugno 2015 che ha determinato la revoca degli incarichi di Posizione organizzazione di alcuni dipendenti, sono in fase di annullamento i contratti sottoscritti e sopra richiamati, che saranno sostituiti dalla sottoscrizione del solo modello di adesione al Progetto”.*

*Nelle controdeduzioni scritte inviate alla Sezione il 12/97/2018, il C.R. ha ulteriormente evidenziato, sull’argomento, che: “sin dall’anno di approvazione della legge soprarichiamata, il bilancio del Consiglio regionale ha previsto la costituzione di tale capitolo di spesa, divenuta, quindi, spesa consolidata*

*obbligatoria del bilancio del Consiglio regionale, approvato assieme al Bilancio della Regione, annualmente, con apposita legge regionale [...] I criteri per la individuazione degli importi e la regolamentazione per l'uso, sono stati indicati negli accordi contrattuali succedutisi negli anni; riguardo "la retribuzione connessa alla mera effettuazione di un plus orario, in ragione di compiti istituzionali, essa sembrerebbe non confliggere con il principio di omnicomprensività della indennità di posizione e di risultato, nel caso che tali compensi, in atto tra amministrazione e dipendente, sono da riferirsi a "prestazioni non ordinarie, per l'attuazione di convenzioni e di assistenza ulteriore agli organi e organismi del Consiglio regionale e delle Autonomie locali, in applicazione di specifiche normative regionali e nazionali in vigore, regolamentate nell'ambito delle ordinarie relazioni sindacali", così come previsto dall'art. 19, comma 5, del vigente Ordinamento Amministrativo del Consiglio regionale approvato con delibera dell'Ufficio di Presidenza n. 369 del 27 febbraio 2015 [...] quindi, [...] tali prestazioni non potevano essere remunerate con il capitolo previsto per il lavoro straordinario che è destinato a retribuire eccedenze orarie, soltanto ed esclusivamente per casi eccezionali e non programmabili, ai fini dello svolgimento di attività ordinarie disciplinate dal CCNL".*

In data 14/9/2018 è stata, poi, presentata, la memoria del Procuratore Regionale per la parifica del rendiconto regionale 2015/2016, in cui sono state svolte, sul punto, le osservazioni di seguito riportate:

*"In argomento, si concorda con le forti perplessità sul fondamento competenziale del legislatore regionale a una siffatta disciplina, che, peraltro, slegata da ogni riferimento concreto a parametri oggettivamente verificabili di attività e di risultato, appare configurarsi come un'irragionevole forma di aumento retributivo per tutti i dipendenti assegnati alle strutture "politiche" del Consiglio regionale.*

*Già nella decisione di parifica del rendiconto 2013, del resto, la Sezione aveva evidenziato «l'urgenza di immediati provvedimenti correttivi, di carattere legislativo, volti ad eliminare, anche a fini recuperatori, le indennità erogate ai sensi delle richiamate leggi».*

*Nondimeno, nella relazione del Consiglio [...] si rappresenta che l'eventuale illegittimità dei richiamati commi 2 e 4 dell'articolo 58 deve essere pronunciata dalla Corte costituzionale, non potendo l'amministrazione sottrarsi all'esecuzione di un comando legislativo, anche se ritenuto illegittimo.*

*[...] la Procura Regionale sottopone alla Sezione la valutazione dell'opportunità di rimettere, d'ufficio, in via incidentale, al giudizio della Corte costituzionale la questione di costituzionalità della normativa regionale di riferimento, sussistendo il presupposto della sua rilevanza ai fini della decisione di parificare i rendiconti regionali 2015 e 2016 nonché anche la sua non manifesta infondatezza per tutte le ragioni innanzi esposte".*

#### **OSSERVAZIONI CONCLUSIVE**

Ferme restando le considerazioni già precedentemente svolte, la Sezione ritiene che i dubbi di non conformità ai parametri costituzionali delle disposizioni regionali prevedenti i beneficiari, le finalità ed il finanziamento dei fondi cc.dd. "etero-finanziati" destinati al trattamento economico accessorio del personale dipendente del Consiglio Regionale della Campania -già rilevati nella decisione di parifica del rendiconto 2013 ed oggi nuovamente segnalati dalla Procura Regionale- debbano essere sottoposti al vaglio della Consulta, per le ragioni e nei termini da specificare in apposita ordinanza collegiale.

#### **1.6 Criteri di quantificazione e base di calcolo utilizzati per la riduzione e la quantificazione del fondo complessivo nell'anno 2015 e nell'anno 2016**

Oltre a ciò, si voglia altresì provvedere a specificare, argomentando in proposito nella relazione illustrativa e dimostrativa richiesta in relazione alle questioni dianzi indicate, quanto segue:

*"A. DESCRIZIONE DELLA CONGRUITÀ DELLA SPESA DELLA REGIONE IN ORDINE AGLI ASPETTI DISCIPLINATI DAL COMMA 2-BIS DELL'ART. 9 DEL D.L. N. 78/2010, IN RAGIONE DELLE DISPOSIZIONI INTRODOTTE DALL'ART. 1 COMMA 456 DELLA LEGGE N. 147 DEL 27/12/2013 RELATIVO ALLE RISORSE COSTITUENTI I FONDI RELATIVAMENTE ALL'ANNO 2015 NONCHÉ AI SENSI DEL COMMA 236 DELL'ART. 1 DELLA LEGGE N. 208/2015 RIGUARDANTE LE RISORSE COSTITUENTI I FONDI RELATIVAMENTE ALL'ANNO 2016 CON RIFERIMENTO AI FONDI 2015. IN SINTESI, SI RICHIEDE CHE L'ENTE INDICHI I CRITERI DI QUANTIFICAZIONE E LA BASE DI CALCOLO UTILIZZATI PER LA RIDUZIONE E LA QUANTIFICAZIONE DEL FONDO COMPLESSIVO NELL'ANNO 2015 E, CONSEGUENTEMENTE, PER LA MEDESIMA QUANTIFICAZIONE NELL'ANNO 2016 PER LA QUALE VA UTILIZZATO QUALE PARAMETRO DI RIFERIMENTO L'ANNO 2015".*

Il CONSIGLIO REGIONALE, in esito alla nota istruttoria della Sezione, ha argomentato come segue.

In ordine alla descrizione della congruità della spesa delle Regione (disciplinata dal comma 2-bis dell'art. 9 del D.L. n. 78/2010), ha fornito apposito schema, di seguito riportato (in ragione delle disposizioni introdotte dall'art. 1, comma 456, della legge n. 147 del 27 dicembre 2013, relativo alle risorse costituenti i fondi, con riferimento all'anno 2015 nonché ai sensi del comma 236 dell'art. 1 della legge n. 208/2015, riguardante le risorse costituenti i fondi relativamente all'anno 2016 e con riferimento ai fondi 2015).

ANNO	FONDI LORDI 2015	RIDUZIONI PER CESSAZIONI 2014	FONDI NETTI LIMITE 2016 DELL'ART. 1 DELLA LEGGE N. 208/2015
Personale comparto consiglio	3.407.128,30	295.278,89	3.111.849,41
Dirigenti consiglio	2.217.361,88	723.735,05	1.493.626,83

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

Nel periodo 2011/2014 i fondi di dette annualità sono stati costituiti utilizzando come parametro di riferimento il fondo 2010 e riducendolo anno per anno in base alle cessazioni avvenute nell'anno precedente. Per il 2015, anno non soggetto ai limiti di finanza pubblica, il fondo è stato rideterminato con gli incrementi consentiti dal vigente CCNL, rispetto al fondo 2010, applicando una riduzione a titolo definitivo in relazione alle decurtazioni applicate per i cessati nel periodo 2011/2014. Per il 2016 è stato utilizzato come parametro di riferimento il fondo dell'anno 2015, ridotto sulla base delle cessazioni del personale sopra indicate.

Le economie derivanti dalle somme non utilizzate nell'anno precedente, non sono state considerate ai fini del rispetto dei tetti di spesa, essendo un mero trasporto di fondi da un anno all'altro, così come previsto dall'ARAN e dal MEF.

Il metodo utilizzato per il taglio dei fondi per la contrattazione decentrata integrativa per il personale del comparto e della dirigenza per gli anni 2011/2014 e per l'anno 2016, è quello suggerito dal MEF/Ragioneria Generale dello Stato ossia il calcolo mediante la semisomma (presenti in servizio al 1 gennaio e al 31 dicembre) per ciascuna annualità considerata. Tale deduzione è stata ribadita nella nota, pervenuta via mail il 26/7/2018, acquisita al prot. Cdc n. 5368/2018.

La **GIUNTA REGIONALE**, sempre in esito alla nota istruttoria della Sezione, ha a sua volta esposto quanto segue.

La determinazione delle quote per il fondo del comparto della Giunta Regionale della Campania segue le indicazioni delle Linee guida del Documento approvato dalla Conferenza delle regioni e delle Province Autonome nella seduta del 13/10/2011, giusta nota prot. n. 4538/C1PERS del 17/10/2011 e con le modifiche apportate in data 7/2/2013, nota prot. n. 13/018/CR9/C1.

Le norme sopra indicate imponevano una riduzione proporzionale dei fondi, in ragione delle cessazioni dal servizio. Il calcolo è avvenuto moltiplicando, distinto per categoria di appartenenza, il numero dei soggetti cessati nell'anno per il valore medio degli istituti sopra indicati. In aggiunta, sono stati defalcati (dal fondo del comparto) i valori totali (e non medi) delle indennità delle posizioni organizzative e del relativo risultato.

Con DGR 676 del 4/12/2015 per il 2015, in base alle disposizioni vigenti (art. 1 comma 456 della l. 147/2013, che ha previsto la storicizzazione delle riduzioni effettuate fino all'anno 2014) al fondo del comparto sono state applicate le riduzioni effettuate negli anni precedenti.

Il fondo 2015 è stato, pertanto, costituito per un valore pari ad € 60.803.183,0 (di cui € 54.174.959,92, per la parte stabile ed € 6.628.223,09 per la parte variabile).

La parte stabile corrisponde a quella dell'anno 2014 (DGR 771 del 31/12/2014), cioè ad €. 56.612.756,00, importo decurtato della somma di €. 2.437.796,09.

Con DGR 655 del 22/11/2016 si è approvato il fondo 2016, quantificato in €59.212.767,18 (di cui risorse stabili per €. 51.617.798,13 e risorse variabili per €7.594.969,05) e si è quantificata la riduzione ai sensi dell'art. 1 comma 236 della Legge 208/2015 in €.2.557.161,79.

La parte stabile è uguale a quella del 2015 (DGR 676/2015), pari ad €. 54.174.959,92, decurtata del predetto importo di €. 2.557.161,79.

Anno	Fondi Lordi 2015	Riduzioni per cessazioni 2014	Fondi netti limite 2016 dell'art. 1 della Legge n. 208/2015
Personale comparto giunta	DGR. 676/2015	€. 2.437.796,08	DGR. 676/2015
	Ris. Stabili €. 56.612.756,00		Ris. Stabili €. 54.174.959,92
	Ris. Variabili €. 6.628.223,09		Ris. Variabili €. 6.628.223,09
	€. 63.240.970,10		<b>€. 60.803.174,02</b>
	Fondi Lordi 2016	Riduzioni per cessazioni art. 1 comma 236 Legge 208/2015	Fondi netti limite 2016 dell'art. 1 della Legge n. 208/2015
Personale comparto giunta	(DGR 655/2016)	€. 2.557.161,79	(DGR 655/2016)
	Ris. Stabili €. 54.174.959,92		Ris. Stabili €. 51.617.798,13
	Ris. Variabili €. 7.594.969,05		Ris. Variabili €. 7.594.969,05
	€. 59.212.767,18		<b>€. 59.212.767,18</b>

Fonte: Regione Campania

In esito a tali risultanze istruttorie, la Sezione ha svolto, nella relazione comunicata all'amministrazione regionale ai fini dell'audizione prodromica all'udienza conclusiva del giudizio di parificazione, le seguenti osservazioni.

*“Va in primo luogo rilevato che in base al sistema normativo e contrattuale nonché alle regole finanziarie vigenti per ciascun anno di base, la costituzione del fondo per la contrattazione integrativa del 2015 nella sua quantificazione va ad operare come tetto di riferimento per il 2016, la cui annualità a sua volta andrà consequenzialmente ad operare come tetto di riferimento per il successivo 2017.*

*Con l'art. 9-bis del decreto-legge n. 78/2010, convertito dalla legge n. 122/2010, è stato disposto, per il triennio 2011-2013, che l'ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, anche di livello dirigenziale, non potesse superare il corrispondente importo dell'anno 2010, oltre a dover essere ridotto in proporzione alle cessazioni dal servizio.*

*In seguito, con la legge n. 147/2013, la formulazione del ridotto comma 2-bis dell'art. 9 viene integrata, distinguendo fra la disciplina valevole per il 2014, che rimane identica a quella del precedente triennio 2011-2013, da quella da osservare, invece, nel 2015, per il quale la legge di stabilità n. 147/2013 aveva inserito l'ultimo periodo del comma, prescrivente quanto segue: “a decorrere dal 1° gennaio 2015, le risorse destinate annualmente al trattamento economico accessorio sono decurtate di un importo pari alle riduzioni operate per effetto del precedente periodo”.*

*Il citato comma 456, quindi, rispetto a quanto disposto precedentemente, ha contemporaneamente apportato due significative novità: ha immediatamente prorogato al 31 dicembre 2014 (il termine precedente era il 31 dicembre 2013) le misure di contenimento e riduzione previste dalla prima parte del comma (obbligo di non superare il corrispondente importo dell'anno 2010 e automatica riduzione in misura proporzionale alla riduzione del personale in servizio) e ha previsto, a decorrere dall'1 gennaio 2015, una volta terminati gli obblighi di contenimento e di riduzione proporzionale descritti, una decurtazione di "un importo pari alle riduzioni operate per effetto del precedente periodo" (non precedente esercizio o precedente anno).*

*Mentre la disciplina di cui al comma 2 bis art. 9 del decreto legge n. 78/2010 nella formulazione vigente nel quadriennio 2011-2014 stabilisce che la regola finanziaria valevole per il 2014 rimane identica a quella del precedente triennio 2011-2013, secondo cui il fondo è soggetto al tetto dell'ammontare costituito nel 2010 ed è comunque automaticamente ridotto in proporzione dalle cessazioni dal servizio, i limiti di finanza pubblica intervenuti per gli esercizi finanziari 2015 e 2016 hanno modificato radicalmente i criteri di quantificazione stabilendo che:*

*1) per l'anno 2015 con la novellata formulazione ex art. 1 comma 456 della legge di stabilità n. 147/2013 il fondo costituito secondo le regole del CCNL di comparto non è più soggetto al tetto dell'ammontare costituito nel 2010 né all'obbligo di riduzione proporzionale alle cessazioni dal servizio, ma va decurtato di un importo pari alle riduzioni operate nel quadriennio<sup>6</sup>; vale a dire che una volta costituito il fondo va decurtato dei risparmi stratificatisi nel quadriennio 2011-2014.*

*2) per l'anno 2016, la disciplina di cui all'art. 1 comma 236 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 muta l'anno di riferimento, giacché il fondo costituito nel 2015 all'esito della ridetta operazione di decurtazione diventa il tetto finanziario da rispettare nel 2016 e l'obbligo di riduzione in misura proporzionale alle cessazioni dal servizio, viene reintrodotta in modalità attenuata prevedendosi la possibilità di compensare le riduzioni da cessazioni con il "personale assumibile ai sensi della*

---

6 la legge di stabilità n. 147/2013 aveva inserito l'ultimo periodo del comma, prescrivente quanto segue: "a decorrere dal 1° gennaio 2015, le risorse destinate annualmente al trattamento economico accessorio sono decurtate di un importo pari alle riduzioni operate per effetto del precedente periodo".

*normativa vigente” (cfr., sul punto, deliberazione Sezione delle Autonomie n. 34/SEZAUT/2016/QMIG)7.*

*In linea con un consolidato orientamento di questa Corte dei conti (deliberazioni SS.RR. n. 51/CONTR/2011 e n. 56/CONTR/2011 e deliberazioni n. 2/SEZAUT/2013 e n. 26/SEZAUT/2013), la Sezione intende confermare che la disciplina in esame si inserisce nel quadro delle disposizioni volte al contenimento della spesa per il personale aventi natura cogente ed inderogabile e che la norma è da considerare di stretta interpretazione; dal che consegue che le decurtazioni de quibus diventano permanenti e non possono più essere recuperate<sup>8</sup>.*

*Con l’art. 1, comma 236, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, la disciplina di finanza pubblica dell’art. 9, comma 2- bis, del decreto-legge n. 78/2010 (sia nella formulazione vigente nel quadriennio 2011-2014 che in quella operante nel 2015) viene, infatti, meno. La nuova norma è, tuttavia, costruita in maniera simile a quella valevole nel quadriennio 2011-2014. A decorrere dal 1 gennaio 2016 (arco temporale poi limitato al solo esercizio 2016), “l’ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, anche di livello dirigenziale, di ciascuna delle amministrazioni pubbliche di cui all’art. 1, co. 2, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, non può superare il corrispondente importo determinato per l’anno 2015 ed è comunque, automaticamente ridotto in misura proporzionale alla riduzione del personale in servizio, tenendo conto del personale assumibile ai sensi della normativa vigente”.*

*Per il 2016, pertanto, venuta meno la vigenza del precedente art. 9 comma 2-bis, il legislatore ripropone, tuttavia, il tetto all’ammontare complessivo delle risorse destinate al trattamento accessorio del personale, mutando l’anno di riferimento, che dal 2010, diventa il 2015, esercizio in cui i fondi per la contrattazione integrativa non avevano limiti verso l’alto (se non quelli apposti dai vari CCNL di comparto), ma dovevano essere solo decurtati delle economie consolidate nel quadriennio precedente. Inoltre, la norma di finanza pubblica*

---

7 Con l’art. 1, comma 236, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 dal 1° gennaio 2016 “l’ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, anche di livello dirigenziale, di ciascuna delle amministrazioni pubbliche di cui all’art. 1, co. 2, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, non può superare il corrispondente importo determinato per l’anno 2015 ed è comunque, automaticamente ridotto in misura proporzionale alla riduzione del personale in servizio, tenendo conto del personale assumibile ai sensi della normativa vigente”

8 Il fondo delle risorse decentrate per il 2015 deve essere costituito con una decurtazione pari alla somma di tutte le riduzioni operate sui suddetti fondi per gli anni dal 2011 al 2014 e la base di calcolo alla quale applicare la suddetta riduzione può, infatti, essere individuata nel fondo calcolato in base ai tuttora vigenti CCNL relativi al personale degli enti locali, e quindi secondo le pertinenti regole della vigente normativa contrattuale<sup>8</sup> proprie dei vari CCNL di comparto (Cfr. art. 40, commi 3-bis e 3 quinquies, del d. lgs. vo n. 165/2001).

*vigente nel 2016 attenua l'obbligo di decurtazione in misura proporzionale alle cessazioni dal servizio, perché permette di compensare queste ultime con il "personale assumibile ai sensi della normativa vigente".*

*Per completezza espositiva va rappresentato che il limite di finanza pubblica vigente per il 2017 introdotto con la disciplina di cui all'art. 23 comma 2 del d. lgs. n. 75/2017, abroga espressamente l'art. 1 comma 236 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, disponendo che, nelle more dell'armonizzazione dei trattamenti economici accessori del personale delle pubbliche amministrazioni, a decorrere dal 1° gennaio 2017, l'ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, anche di livello dirigenziale, non possa superare il corrispondente importo determinato per l'anno 2016, per cui dal 2017 opera come tetto l'ammontare del fondo costituito per l'anno 2016, mentre non è più operante l'obbligo di decurtazione in misura proporzionale alle cessazioni del personale dal servizio<sup>9</sup>.*

*La Sezione prende atto della determinazione delle quote per il fondo accessorio in base al sistema normativo e contrattuale nonché alle regole finanziarie vigenti per ciascun anno di base e allo stesso tempo rammenta l'esigenza di assicurare il rispetto dei parametri finanziari e dei tetti di spesa in modo consolidato per tutta la struttura regionale (personale dell'Esecutivo e del Consiglio regionale), data l'unità del bilancio e l'ovvia considerazione che le prefate norme statali hanno come naturale destinatario l'Ente regionale nel suo complesso.*

*Circa il taglio dei fondi per la contrattazione decentrata integrativa per il personale del comparto per gli anni 2011/2014 e per l'anno 2016 effettuato in conseguenza delle cessazioni dal servizio, la Sezione prende atto del metodo utilizzato dall'amministrazione regionale nel suo complesso.*

*In particolare, il Consiglio dichiara di aver adoperato quello suggerito dal MEF/Ragioneria Generale dello Stato, ossia il calcolo mediante la semisomma (presenti in servizio al 1 gennaio e al 31 dicembre) per ciascuna annualità considerata; la Giunta attesta che il calcolo è avvenuto moltiplicando, distinto per categoria di appartenenza, il numero dei soggetti cessati nell'anno per il valore medio degli istituti riguardanti le componenti delle progressioni economiche orizzontali e della produttività.*

---

<sup>9</sup> Cfr. Sezione regionale di controllo per la Liguria Deliberazione del 21 luglio n. 64/2017/SRCLIG/PAR.

*Sul punto questa Sezione intende riportarsi all'orientamento secondo cui: "il criterio per calcolare la riduzione del fondo in base alle cessazioni è più aderente alla realtà. Con la Deliberazione n. 324/2011/PAR (riferita all'allora vigente art. 9, comma 2 bis, del d.l. n. 78/2010), la consistenza dei fondi per la contrattazione integrativa deve essere '...conteggiata a saldo comparando l'entità del personale al 31 dicembre rispetto alla consistenza al 1 gennaio del medesimo anno, tenendo conto della data di cessazione delle singole unità e in considerazione del diritto dei cessati all'attribuzione del trattamento accessorio per il periodo di permanenza in servizio nell'anno solare di cessazione. Si opererà, così, una riduzione non della quota intera, ma del rateo, da effettuarsi entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento', mentre, a far data dall'anno successivo (nel caso di specie nel 2017), 'si applicherà la riduzione della quota annuale intera per le cessazioni del 2011 (2016 nel caso di specie) e, se dovessero intervenire ulteriori cessazioni nel 2012 (2017 nel caso di specie), del rateo ad esse corrispondenti'. Identico calcolo sarà applicato per il 2013, in riferimento alle cessazioni intervenute, eventualmente, nel 2012, per l'intero, e in ragione del rateo per quelle intervenute nel 2013, in modo da rispettare l'automatismo previsto dalla norma senza intaccare il diritto dei cessati dall'attribuzione del trattamento economico accessorio per il periodo di permanenza in servizio" (Sezione regionale di controllo Umbria Del. n. 2/2017/PAR; in termini, Sezione regionale di controllo Lombardia Del. n. 324/2011/PAR).*

*La scelta applicativa della Ragioneria (circolari nn. 12/2011-16/2012 e 12/2016), secondo cui la riduzione viene effettuata sulla base del confronto tra il valore medio dei presenti nell'anno di riferimento rispetto al valore medio dell'anno precedente, comporterebbe un ingiustificato incremento della riduzione del fondo 2016.*

*La Sezione deve criticamente rilevare la metodologia utilizzata dalla Giunta<sup>10</sup>, comportante la defalcazione (dal fondo del comparto) degli importi totali delle indennità delle posizioni organizzative e di risultato, in quanto destinata a produrre inevitabili e indebite ricadute nella determinazione delle quote del fondo accessorio delle annualità successive.*

---

<sup>10</sup> Per l'individuazione dei capitoli afferenti alle quote da posizioni organizzative, l'amministrazione si riporta alla disciplina dell'art. 14 co.3-bis. D. Lgs. n. 118/2011 secondo cui: "Le Regioni, a seguito di motivate ed effettive difficoltà gestionali per la sola spesa di personale, possono utilizzare in maniera strumentale, per non più di due esercizi finanziari, il programma "Risorse umane", all'interno della missione "Servizi istituzionali, generali e di gestione". La disaggregazione delle spese di personale per le singole missioni e i programmi rappresentati a bilancio deve essere comunque esplicitata in apposito allegato alla legge di bilancio, aggiornata con la legge di assestamento e definitivamente contabilizzata con il rendiconto".

*In merito alla precisazione del Consiglio secondo cui le economie derivanti dalle somme non utilizzate nell'anno precedente, non sono state considerate ai fini del rispetto dei tetti di spesa, essendo un mero trasporto di fondi da un anno all'altro, così come previsto dall'ARAN e dal MEF, questa Sezione intende evidenziare che nel computo del tetto di spesa rientrano tutte le risorse stanziare in bilancio con vincolo di destinazione al trattamento accessorio del personale, indipendentemente da eventuali risorse derivanti da maggiori entrate e sganciate dai "fondi". Se, infatti, il Legislatore ha inteso adoperare locuzioni quali "[...] l'ammontare complessivo delle risorse [...]" destinate al "[...] trattamento accessorio del personale" (in alternativa all'espressione "[...] ammontare delle risorse presenti nei fondi per la contrattazione integrativa") è perché ha evidentemente voluto comprendere nel limite stabilito anche le eventuali entrate ulteriori rispetto a quelle presenti nei fondi delle risorse decentrate.*

*La giurisprudenza nomofilattica della Corte dei conti (Cfr. Sezione delle Autonomie n. 26/SEZAUT/2014 del 6 ottobre 2014 e n. QM 51/CONTR/11 del 4 ottobre 2011), argomentando sul carattere restrittivo e inderogabile (e di stretta interpretazione) dell'art. 9 comma 2-bis, ha ritenuto che la previsione fosse applicabile a qualsiasi forma di emolumento aggiuntivo, straordinario o comunque accessorio, tranne che si tratti di risorse destinate a remunerare prestazioni professionali tipiche di soggetti individuati o individuabili e che potrebbero essere altrimenti acquisite attraverso il ricorso all'esterno dell'amministrazione pubblica con possibili costi aggiuntivi per il bilancio dei singoli enti.*

*Tale orientamento è stato nuovamente condiviso nelle considerazioni, svolte nella delibera Sezione delle Autonomie N. 34/SEZAUT/2016/QMIG<sup>11</sup>, secondo cui: "In assenza di un sostanziale mutamento del quadro ordinamentale all'interno del quale si collocano le due disposizioni normative in esame, deve ritenersi che la ratio legis del rinnovato congelamento delle risorse per la contrattazione integrativa ai livelli raggiunti nel 2015 sia in tutto simile a quella enucleata con la pronuncia del 4 ottobre 2011, n. 51/CONTR/11, delle Sezioni riunite in sede di controllo in riferimento all'art. 9, comma 2-bis, del decreto-legge n. 78/2010. In quella occasione, la Corte ebbe a precisare come la regola generale voluta dal legislatore consistesse nel 'porre un limite alla crescita dei fondi della contrattazione integrativa destinati alla generalità dei dipendenti dell'ente pubblico' e che, pertanto, le sole risorse di alimentazione dei fondi da ritenere non ricomprese nell'ambito applicativo della norma fossero quelle 'destinate a remunerare prestazioni professionali tipiche di soggetti individuati*

---

<sup>11</sup> Cfr., altresì, delibera Sezione delle Autonomia Corte dei conti n. 7/SEZAUT/2017/QMIG.

*o individuabili'. L'estensione di detta interpretazione logico-sistematica è ora avvalorata dall'assenza di disposizioni in senso correttivo o integrativo delle modalità applicative del precedente limite di spesa, che in via pretoria hanno portato ad escludere dal computo del tetto, oltre alle risorse provenienti dai Piani triennali di razionalizzazione e riqualificazione della spesa, anche gli incentivi per i progettisti interni di opere pubbliche, i compensi per il censimento Istat e quelli per l'avvocatura interna in caso di condanna della controparte alle spese di lite, nonché le economie degli anni precedenti derivanti dalla parte stabile del fondo per le risorse decentrate””.*

In sede di controdeduzioni presentate il 4/9/2018, la **GIUNTA REGIONALE** ha sostanzialmente ribadito quanto precedentemente argomentato in esito all'istruttoria della Sezione, sottolineando altresì che lo stesso Commissario ad Acta, con propria nota prot. 2016-0000049/UDCP/comm APS del 02/11/2016U, indirizzata al Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, ha reputato *“la soluzione prospettata dall'Amministrazione regionale [...] coerente con quanto previsto dal Piano di stabilizzazione finanziaria, il quale, [...] per quanto attiene alle modalità di costituzione dei fondi per il trattamento economico del personale della Giunta, prevede appunto[...] che la Regione garantisce un graduale riassorbimento del fondo per il finanziamento delle posizioni organizzative”*.

Nulla è stato specificamente argomentato, sul punto, in sede di audizione prodromica all'udienza deputata allo svolgimento del giudizio di parifica.

Nelle controdeduzioni scritte del C.R.C. pervenute in data 12/9/2018, ci si sofferma sulla (corretta) esclusione dal computo del tetto di spesa da destinare al trattamento accessorio del personale degli importi dei fondi dei CCDI non utilizzati nell'anno precedente, in quanto economie degli anni precedenti derivanti dalla parte stabile del fondo delle risorse destinate alla retribuzione accessoria del personale.

#### **OSSERVAZIONI CONCLUSIVE**

Riguardo il criterio di calcolo seguito dalla G.R., va opportunamente evidenziato che nella nota di riscontro (prot. Cdc n. 3072/2018) all'istruttoria della Sezione si attesta, in proposito, che *“si sono seguite le indicazioni delle Linee Guida del Documento approvato dalla Conferenza delle regioni e delle Province Autonome nella seduta del 13/10/2011...”*; in effetti, nelle considerazioni preliminari del decreto dirigenziale n. 2 del 14/12/2016 del Dipartimento delle Risorse Finanziarie, Umane e Strumentali – Giunta Regionale della

Campania (avente ad oggetto “Deliberazione di Giunta regionale n. 655 del 22 Novembre 2016. Determinazioni”), si espone, testualmente, che:

*“a) la determinazione della riduzione del fondo ex art. 1 comma 236 della legge n. 208 del 28 dicembre 2015, in assenza di delucidazioni ministeriali in materia, è effettuata in continuità rispetto al passato, utilizzando le linee guida stabilite con Documento approvato dalla Conferenza delle Regioni e delle Province Autonome nella seduta del 13/10/2011, giusta nota prot. n. 4538/C1PERS del 17/10/2011 e con le modifiche apportate in data 07/02/2013, nota prot. n.13/018/CR9/C1;*

*b) le voci/istituti contrattuali da prendere in considerazione per il calcolo della riduzione, in conformità a quanto previsto dal citato documento della Conferenza stato Regioni e delle indicazioni fornite anche dal Commissario ad acta per l'attuazione del piano di stabilizzazione finanziaria sono le seguenti: progressione economica orizzontale, produttività retribuzione di posizione e di risultato sempre riferita al personale cessato;*

*c) in merito alla riduzione del personale in servizio per l'anno 2013 rispetto al 2012, la deliberazione n. 116/2014 della sezione regionale di controllo della Corte dei Conti Lombardia ha sottolineato, e la percorribilità della procedura di riduzione enunciata dalla Ragioneria Generale dello Stato con circolare n. 12 del 15 aprile 2011 che si basa sul confronto tra il valore medio delle unità di personale presenti nell'anno di riferimento rispetto al valore medio relativo all'anno 2010 e quella del criterio proposto nel Documento approvato dalla Conferenza delle Regioni e delle Province Autonome nella seduta del 13/10/2011, giusta nota prot. n. 4538/C1PERS del 17/10/2011, secondo cui "... nel calcolo dell'entità annuale di riduzione delle risorse si dovrà tener conto della data di cessazione del personale fuoriuscito, operando pertanto una riduzione in termini di rateo";*

*d) alla luce della deliberazione summenzionata n. 116/2014 della sezione regionale di controllo della Corte dei Conti Lombardia, appare maggiormente equo, rispetto al sistema della media dei dipendenti proposto dalla Ragioneria Generale dello Stato con circolare n. 12 del 15 aprile 2011, il metodo di calcolo previsto dal Documento approvato dalla Conferenza delle Regioni e delle Province Autonome nella seduta del 13/10/2011, in quanto tiene conto della data di effettiva cessazione delle singole unità di personale e conseguentemente, del diritto maturato da queste ultime all'attribuzione del trattamento accessorio, per il periodo di permanenza in servizio;*

*e) con circolare n. DAR0012120 del 12/09/2014 la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento Affari Regionali nel fornire indicazioni applicative in materia di trattamento retributivo accessorio del personale di Regioni ed Enti Locali, ai sensi dell'art. 4 del D.L. n. 16/2014, precisa sia che: "... E' fatta salva la costituzione dei fondi contrattuali*

*adottati dalle Regioni e dagli Organismi strumentali delle stesse in conformità delle legislazioni regionali già vigenti", sia che, nella quantificazione delle riduzioni per il personale cessato ai sensi dell'art. 9, comma 2-bis, "... siano da considerarsi anche le interpretazioni contenute nel documento Linee guida della Conferenza delle Regioni e delle Pubbliche Amministrazioni".*

Pertanto, deve ritenersi corretto l'operato della G.R.C. sul punto.

Riguardo quanto dichiarato dal C.R.C., l'organo de quo -come precedentemente riportato- ha precisato, nella nota prot. n. 574217 del 12/9/2018 in cui ha controdedotto alle osservazioni della Sezione, quanto segue: *"In merito agli importi dei fondi dei CCDI non utilizzati nell'anno precedente, si conferma che essi sono rientrati nei limiti complessivi previsti per la spesa da destinare al trattamento accessorio del personale e regolarmente stanziati nel bilancio preventivo ma, così come indicato nella pronuncia del 4 ottobre n. 51 Sezioni riunite, in riferimento all'art. 9, c. 2-bis del D.L. 78/2010, in assenza di diverse disposizioni, tali somme sono state escluse dal computo del tetto di spesa, in quanto economie degli anni precedenti derivanti dalla parte stabile del fondo delle risorse destinate alla retribuzione accessoria del personale"*.

Se tale effettivamente è -come dichiarato, cioè, dallo stesso C.R.C.- il metodo di quantificazione utilizzato, la Sezione non può che prenderne, nella presente sede, atto.

**"B. COSTITUZIONE DEL FONDO RELATIVO AI DIRIGENTI IN RAGIONE DEL NUMERO DEI DIRIGENTI IN ORGANICO O IN RELAZIONE AGLI INCARICHI EFFETTIVAMENTE RICOPERTI, CONSIDERATO CHE IN PROPOSITO IL COMMISSARIO AD ACTA HA OSSERVATO, NELLA PROPRIA RELAZIONE PROT. 2016 - 000049/UDCP/COMMAPS DEL 02/11/2016 U DEDICATA ALLA 'PROGRAMMAZIONE DELLE RESIDUE ATTIVITÀ DA SVOLGERE IN ATTUAZIONE DELLE MISURE DEL PIANO DI STABILIZZAZIONE FINANZIARIA', CHE IL FONDO DE QUO 'DOVESSE ESSERE DIMENSIONATO, TENENDO CONTO DEL NUMERO DELLE STRUTTURE DI FATTO ISTITUITE CON LA DELIBERA DI GIUNTA N. 478 DEL 10/9/2012 E SUCCESSIVE [...] LA DIREZIONE GENERALE PER LE RISORSE UMANE, CON NOTA PROT. N. 2014.0851246 DEL 15.12.2014, COMUNICAVA ALLO SCRIVENTE CHE AVREBBE PROCEDUTO ALLA RIDUZIONE DEL FONDO DAL MESE DI NOVEMBRE 2013 IN MISURA PARI AL TRATTAMENTO ECONOMICO PREVISTO PER LE STRUTTURE DIRIGENZIALI ALLO STATO NON ISTITUITE, AMMONTANTI A N. 45 POSIZIONI INDIVIDUALI [...] IL TEMA DELLA 'RIDUZIONE DEL FONDO' È DIVENUTO DI GRANDE ATTUALITÀ E RILEVANZA, ALLA LUCE ANCHE DELLA RECENTE INDAGINE PRESSO LA GIUNTA REGIONALE DELLA GUARDIA DI FINANZA - NUCLEO POLIZIA**

*TRIBUTARIA DI NAPOLI CHE HA CHIESTO CHIARIMENTI IN ORDINE ALLE MODALITÀ DI COSTITUZIONE DEL FONDO DEI DIRIGENTI; IN PARTICOLARE È STATO CHIESTO DI CONOSCERE SE LO STESSO SIA STATO COSTITUITO IN RAGIONE DEL NUMERO DEI DIRIGENTI IN ORGANICO O IN RELAZIONE AGLI INCARICHI EFFETTIVAMENTE RICOPERTI”.*

La **GIUNTA REGIONALE**, sempre in esito alla nota istruttoria della Sezione, ha svolto le seguenti controdeduzioni.

Per quanto concerne il fondo della Dirigenza, con DGR 576 del 21/11/2015 è stato costituito il fondo 2015, in base alle disposizioni vigenti ed è stata effettuata l'applicazione delle riduzioni effettuate negli anni precedenti.

Il fondo è stato costituito per un valore di €. 18.796.292,97, al netto delle riduzioni suddette che ammontano complessivamente ad €. 1.430.409,65.

Con DGR 656 del 22/11/2016 si è approvato il fondo 2016 e si è quantificata la riduzione, ai sensi dell'art. 1 comma 236 della Legge 208/2015, in €. 307.176,67.

Anno	Fondi Lordi 2015	Riduzioni per cessazioni 2014	Fondi netti limite 2016 dell'art. 1 della Legge n. 208/2015
	DGR. 772/2014 - DD N. 2/2015		DGR. 772/2014 - DD N. 2/2015
Dirigenti giunta	€.21.143.553,08	1.430.409,65	19.713.143,43
	Fondi Lordi 2016	Riduzioni per cessazioni art. 1 comma 236 Legge 208/2015	Fondi netti limite 2016 dell'art. 1 della Legge n. 208/2015
	DGR. 171/2017		
Dirigenti giunta	18.268.109,57	€. 307.176,67	€. 17.960.932,90*

\*L'importo risente anche delle riduzioni di sotto riportate:

1) DGR 576 del 24/11/2015 (ART. 26 COMMA 3 DEL CCNL 23/12/99) € 916.850,46

2) DGR 171 del 28/03/2017 (ART. 23 CCNL 22/02/06) € 528.183,40

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

In merito alla tematica relativa alla riduzione del fondo dei dirigenti a decorrere dall'anno 2014 è stata eliminata la quota di cui all'art. 26, comma 3, del CCNL 23/12/1999. I servizi a suo tempo attivati (nel corso del 2003) riconducibili a n. 17

posizioni individuali che diedero luogo all'incremento del fondo, con l'entrata in vigore del vigente ordinamento amministrativo non sono considerati come una novità nell'organizzazione regionale. L'importo annuo di riduzione è stato pari ad € 916.850,48.

Ai sensi dell'art. 9 comma 2 bis del d.l. 78/2010 la riduzione del fondo è stata pari ad € 1.430.409,68. In applicazione dell'art. 1 comma 236 della legge 208/2015 -anch'essa di deroga alla irriducibilità dei fondi- la riduzione per il 2016 è stata pari ad € 307.176,77.

Il fondo destinato al finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato area dirigenza per l'anno 2017 deve essere determinato in esecuzione dell'art. 23 D.Lgs. 75/2017 per un importo pari ad € 17.960.932,93 in applicazione di quanto previsto dall'art. 2 L.R.C. n. 3/2017. Il fondo destinato al finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato area dirigenza per l'anno 2017 è stato, infatti, determinato, in €. 16.327.508,33, per un importo inferiore rispetto al tetto pari ad una riduzione appunto di € 1.633.424,60.

La regione nel corso degli ultimi anni ha perseguito una politica di riduzione del fondo dei dirigenti che ha portato all'eliminazione dal suddetto fondo, a regime, di oltre 8,5 milioni annui. Anche se l'Aran, in merito, ha più volte confermato il generale principio di irriducibilità dei fondi destinati all'incentivazione del personale, sia esso dirigente che comparto, in assenza di una specifica disposizione di legge o contrattuale (cfr. orientamento n. 96 del 5/9/2012)

La riduzione del fondo con L.R.C. n. 1/2012, art. 23, comma 6, (per un valore di € 2.526.421,00), a partire dal fondo costituito per l'anno 2010 è stata oggetto di impugnativa del Governo conclusasi con la sentenza della Corte costituzionale n. 28/2013.

La riduzione con delibera di Giunta n. 945/2010, per un valore di € 1.841.290, anche questa a partire dal fondo costituito per l'anno 2010, è invece attualmente oggetto di impugnativa dinanzi al giudice del lavoro di Napoli – RG n. 20017/2015, il cui esito non è ad oggi noto.

La L.R.C. n. 3/2017, all'art. 23, comma 2, ha previsto una determinazione del valore del fondo della dirigenza diverso da quello previsto dalle norme contrattuali, ancorandolo alle strutture esistenti (rimane da verificare la presunta violazione della riserva di legge in materia); il fondo 2017 (DGR 800/2017) è stato costituito per la prima volta, applicando tale nuova normativa regionale.

Inoltre, in sede di autotutela a seguito delle ordinarie attività di monitoraggio sul costo del personale effettuata dalla direzione per il Personale, è emersa una

disomogeneità nella quantificazione del monte salari del personale dirigenziale negli anni scorsi che, in base al contratto vigente, rappresenta il punto di riferimento per gli incrementi del fondo.

L'analisi svolta dall'ufficio con l'utilizzo della documentazione del conto annuale degli anni 2001-2002-2003 ha evidenziato un'erronea lettura delle tabelle 12 e 13 del conto annuale 2001. Il contratto (art. 23 comma 3 CCNL 22/2/2006) prevedeva un incremento del fondo di una percentuale pari al 1,66 % del monte salari 2001. L'applicazione dell'istituto contrattuale in parola fu effettuata nel corso del 2006. Probabilmente il dato desumibile dalle citate tabelle del conto annuale fu considerato erroneamente in euro e non in migliaia di lire (le tabelle del conto non indicavano né l'unità di misura né l'espressione in migliaia di lire). L'errata interpretazione delle tabelle del conto annuale ha determinato una erronea determinazione del monte salari 2001 (si ripete base di calcolo per l'incremento ex art. 23, comma 3, CCNL) e, conseguentemente, del valore incrementale del fondo. L'incremento in parola, applicato fin dal 2003, parzialmente errato, ha comportato un recupero di una quota annua di € 528.183,00. L'importo complessivo da recuperare (oltre 6 milioni di euro relativo a 12 annualità) è stato fatto valere sui fondi relativi agli anni 2015, 2016 e 2017 (cfr. DGR n. 171/2017 e DD n. 4 del 13 luglio 2017 avente ad oggetto "Determinazione quota disponibile risorse del fondo per il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato della dirigenza per le annualità 2015-2016).

Il piano di recupero della somma complessiva di € 6.338.200,80, avvenuto in tre annualità, si è concluso nel corso del 2017 (DGR. N.800/2017).

Dal 2015, la quota errata di 528 mila euro circa non è stata più riportata tra le voci costitutive del fondo stesso.

In esito a tali risultanze istruttorie, la Sezione ha svolto, nella relazione comunicata all'amministrazione regionale ai fini dell'audizione prodromica all'udienza conclusiva del giudizio di parificazione, le seguenti osservazioni.

*“La Sezione prende atto della metodologia utilizzata dall'amministrazione circa l'operazione di costituzione e riduzione ai sensi delle normative finanziarie di riferimento, rinviando per ciò che attiene alla procedimentalizzazione dei tagli alle considerazioni già espresse sul fondo comparto.*

*In particolare va rilevato che il fondo 2015 è stato costituito con DGR 576 del 21/11/2015 per un valore di € 18.796.292,97, al netto sia dell'applicazione delle riduzioni effettuate negli anni precedenti (per un ammontare pari ad € 21.143.553,00 - € 1.430.409,65 = € 19.713.143,43), sia della riduzione di cui alla DGR n. 576 del 24/11/2015 (art. 26 comma*

3 del CCNL 23/12/1999) di € 916.850,46 (€ 19.713143,43 – € 916.850,46 = € 18.796.292,97).

*Il fondo lorde 2016 è invece pari ad € 18.268.109,57 in quanto risente della riduzione iniziale di € 528.183,40 (€ 18.796.292,97 - € 528.183,4 = € 18.268.109,57) di cui alla DGR 171 del 28/03/2017 (art. 23 CCNL 22/2/2006) che, al netto dell'applicazione delle riduzioni effettuate negli anni precedenti di € 307.176,67 individua un tetto pari ad € 17.960.932,93.*

*La Sezione prende atto delle dichiarazioni dell'amministrazione secondo cui dal 2015 la quota errata di 528 mila euro circa non è stata più riportata tra le voci costitutive del fondo stesso.*

*La Sezione prende altresì atto dell'azione di recupero intrapresa e conclusasi con la DGR n. 800/2017 limitando anche in questo caso l'analisi delle controdeduzioni agli esercizi finanziari 2015-2016 di riferimento e riservandosi, anche data la complessità del quadro normativo in evoluzione, in sede di successivi controlli di verificare le iniziative regionali e di effettuare ulteriori disamine della questione.*

*Cionondimeno, in via generale e più specificatamente in merito alla problematica emersa sulla compatibilità di una determinazione da parte della legislazione regionale (Cfr. lg. regionale n. 3/2017<sup>12</sup>) del valore del fondo della dirigenza in modo difforme da quello previsto dalle norme contrattuali, si intende rimarcare che le amministrazioni non possono determinare unilateralmente la concessione di trattamenti economici.*

*La fonte legislativa legittimante l'erogazione non può essere una fonte regionale: il Giudice delle Leggi ha, infatti, deliberato e valutato l'illegittimità costituzionale di norme regionali che disciplinavano la formazione e la costituzione dei fondi per la contrattazione decentrata, a copertura del trattamento accessorio, mediante l'individuazione di risorse aggiuntive rispetto alla disciplina nazionale (cfr. Corte cost. sentenza n. 26 maggio 2017, n. 121 e sentenza n. n. 339/2011). Norme siffatte, infatti, disciplinano un aspetto del trattamento economico dei dipendenti delle regioni (il cui rapporto di impiego è privatizzato); di conseguenza esse non solo rischiano di porre in crisi il coordinamento della finanza pubblica (materia di competenza concorrente, art. 117, comma 3, Cost.), ma trascinano dall'area della competenza normativa regionale per invadere un aspetto della competenza esclusiva statale, trattandosi di materia afferente l'area dell'“ordinamento*

---

12 Cfr. Art. 2 (Riduzione del Fondo per la retribuzione di posizione e di risultato della dirigenza) della legge regionale della Campania n. 3/2017 recita: “1. In attuazione del principio del buon andamento dell'attività amministrativa e ai fini del contenimento della spesa del personale con qualifica dirigenziale, a partire dall'anno 2017, il fondo per il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato dell'area dirigenza della Giunta regionale e del Consiglio regionale è determinato tenendo conto del numero delle posizioni dirigenziali attive nell'anno di riferimento e comunque, in misura non superiore al numero delle strutture ordinamentali, così come fissate con deliberazione di Giunta regionale dell'anno di riferimento, adottata ai sensi dell'articolo 6, comma 3, del regolamento 15 dicembre 2011, n. 12 (Ordinamento amministrativo della Giunta regionale)”.

civile” (art. 117, comma 2, lett. l, Cost. e art. 45, comma 1, D.lgs. 165/2001; cfr. in tale senso anche SRC Lombardia n. 137/2013/PAR).

*Pertanto, la Sezione evidenzia l’urgenza di immediati provvedimenti correttivi, di carattere legislativo, che tengano adeguatamente conto dei limiti statali che hanno il loro fondamento nella competenza concorrente del coordinamento della finanza pubblica (art. 117, comma 3, Cost.) e in quella esclusiva della disciplina dell’ordinamento civile (dell’art. 117, secondo comma, lettera l) come più volte evidenziato dal Giudice delle leggi (C. Cost. sentenza n. 339/2011), onde eliminare anche a fini recuperatori le illegittimità determinatesi, impregiudicata ogni valutazione degli eventuali consequenziali profili della questione rientranti nella competenza di altri organi magistratuali”.*

In sede di controdeduzioni presentate il 4/9/2018, la Giunta regionale ha ribadito, con argomentazioni non dissimili da quelle spiegate in fase istruttoria, le ragioni - ritenute corrette- dell’operata quantificazione, osservando, in conclusione, che “*pur comprendendo i rilievi in ordine alla legittimità costituzionale della richiamata normativa regionale, si rappresenta che detta norma risulta tuttora vigente senza che risulti pendente alcun giudizio di legittimità costituzionale, ovvero sia stato presentato ricorso incidentale in sede giurisdizionale*”. Sul punto, la G.R. ha altresì evidenziato che il fondo destinato al finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato area dirigenza per l’anno 2017 è stato determinato, in esecuzione dell’art. 23 D.Lgs. 75/2017, per un importo pari ad € 17.960.932,93, pari al fondo 2016. Ma in particolare, ha posto in risalto la circostanza che in applicazione dell’art. 2 L.R.C. n. 3/2017 – Legge di stabilità regionale 2017”, (Riduzione del Fondo per la retribuzione di posizione e di risultato della dirigenza) con D.G.R. n. 800 del 19/12/2017, si è provveduto alla determinazione del fondo destinato al finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato area dirigenza per l’anno 2017 in €. 16.327.508,33, con una riduzione di € 1.633.424,60, ai sensi della richiamata normativa regionale.

Nel corso dell’audizione prodromica all’odierno giudizio di parifica, il Direttore Generale Vicario per le Risorse Umane presso la G.R.C. dott. Lorenzo Masi ha svolto brevi considerazioni a chiarimento, esponendo che la ritenuta incostituzionalità dei criteri di costituzione del fondo relativo ai dirigenti è stata superata con la regolamentazione, per il prosieguo, contenuta nelle prescrizioni della L.R.C. n. 3/2017 (poi modificata in senso ulteriormente restrittivo dalla L.R.C. n. 38/2017) e che l’impugnazione di tali ultime norme regionali innanzi alla C. Cost. paradossalmente produrrebbe -in caso di esito positivo- effetti economicamente pregiudizievoli per l’Ente. Su quest’ultimo aspetto, si è provveduto ad integrare per iscritto con chiarimenti pervenuti in data 12/9/2018, in cui l’Ente si è intrattenuto sulla descrizione

del quadro normativo e sulle linee interpretative ARAN di riferimento, concludendo nel senso che *“le dinamiche di finanziamento del fondo per la relativa retribuzione di posizione e di risultato sono configurate, dalla contrattazione collettiva nazionale, secondo un assetto dinamico, comunque connesso al riparto organizzativo delle stesse tra le posizioni dirigenziali istituite nella dotazione organica. Il finanziamento del fondo per la retribuzione di posizione e di risultato dirigenziale appare, dunque, strumentalmente e dinamicamente correlato all'assetto funzionale ed organizzativo dell'ente”*. Dopo aver evidenziato che l'Amministrazione regionale *“ha effettuato le [...] decurtazioni in rigorosa coerenza anche con le risultanze della verifica ispettiva in materia di scostamenti dagli obiettivi di Finanza Pubblica, eseguita dal MEF - Dipartimento della Ragioneria dello Stato nel corso del 2010, nonché con le misure previste dal conseguente Piano di Stabilizzazione Finanziaria, elaborato dalla Regione ed approvato dal Ministero”*, la G.R. ha fatto presente che sulla materia è già intervenuta la Corte Costituzionale con sentenza n. 28/2013, pronunciata in ordine alle prescrizioni di cui all'art. 23 c. 6 della legge regionale n. 1/2012, che, analogamente alla normativa regionale anno 2017, disponevano la riduzione del fondo della dirigenza per le posizioni dirigenziali soppresse, pronuncia con cui la Consulta *“ha ritenuto non fondata la questione di legittimità costituzionale, giudicando la norma regionale <perfettamente aderente a quanto disposto dal legislatore statale>”*.

La Procura Regionale, che in sede di audizione ha adombrato l'eventualità che la Sezione sollevasse sul punto questione di legittimità costituzionale, ha ulteriormente argomentato in merito nella memoria trasmessa in data 14/9/2018, in cui si è espressa nei termini che seguono:

*“[...] viene in rilievo una legge regionale -e in particolare l'articolo 2 della legge 20 gennaio 2017, n. 3- che ha introdotto criteri di determinazione di tale fondo difforni da quelli previsti dalla legislazione statale.*

*Occorre peraltro ulteriormente tenere presente anche la novità introdotta dal comma 10 dell'articolo 14 della legge 29 dicembre 2017, n. 38, che, a decorrere dal 1° gennaio 2018, ha previsto che la norma contenuta nel citato articolo 2 si interpreta conformemente alla normativa nazionale vigente in materia di pubblico impiego, nel senso cioè «di escludere dal computo del riparto del fondo le strutture vacanti».*

*Già questa indicazione del legislatore regionale può essere tenuta in debita considerazione dall'amministrazione regionale, che potrebbe utilmente avviare effettive e concrete attività recuperatorie delle indebite erogazioni effettuate negli esercizi 2015 e 2016.*

*Tuttavia, sotto il profilo della rilevanza temporale agli esercizi considerati nel presente giudizio di parifica, resta pur vero che la Corte costituzionale ha più volte dichiarato*

*l'incostituzionalità di discipline regionali che prevedevano la formazione e la costituzione dei fondi per la contrattazione decentrata, a copertura del trattamento accessorio, mediante l'individuazione di risorse aggiuntive rispetto alla disciplina nazionale, osservando come la materia dell'“ordinamento civile”, cui si riconduce il rapporto di lavoro dei dipendenti regionali, è di esclusiva competenza statale (art. 117, comma 2, lett. l), Cost.).*

*Come già anticipato in occasione dell'audizione di pre-parifica, anche per questa fattispecie, la Procura Regionale rimette al prudente apprezzamento della Sezione la decisione se promuovere d'ufficio, in via incidentale, la questione di costituzionalità della disciplina in esame, che comunque rientra nell'area decisionale del presente giudizio di parificazione, all'esito anche delle ulteriori valutazioni sull'effettiva riduzione della spesa che tale declaratoria comporterebbe, secondo quanto eccepito dalla Regione in occasione della medesima audizione.*

*Si tratta, come è evidente, di profili, che, in quanto incidenti sulla effettiva esistenza di conseguenze pregiudizievoli per gli interessi economico-patrimoniali della Regione, possono essere utilmente apprezzati nella valutazione dei presupposti di promovibilità della questione, dequotandone la rilevanza”.*

#### **OSSERVAZIONI CONCLUSIVE**

L'art. 23 c. 6 della legge regionale n. 1/2012 -che ovviamente rappresenta la disposizione di riferimento per la quantificazione dei fondi relativi alle annualità 2015 e 2016 qui in esame- è già stato segnalato -come evidenziato dalla G.R.C. nelle proprie controdeduzioni- innanzi alla Corte Costituzionale, che in merito si è pronunciata -con dichiarazione di manifesta infondatezza- con la sentenza n. 28/2013, con la quale la Consulta ha respinto l'impugnazione proposta dalla PCM, ritenendo che *“la disposizione impugnata non incide affatto sul trattamento economico del personale ma si limita ad adeguare il bilancio di previsione alla mutata consistenza numerica del personale dirigenziale. Pertanto l'intervento legislativo regionale, che si mostra perfettamente aderente a quanto disposto dal legislatore statale, il quale aveva già previsto -con l'art. 9, comma 2-bis, decreto legge n. 78/2010, come convertito- la riduzione delle poste per il trattamento accessorio in funzione della riduzione del personale in servizio, non interferisce con la materia dell'ordinamento civile”,* di competenza statale ai sensi dell'art. 117, comma 2 lettera l), Costituzione.

Oltre a ciò, va opportunamente posto in rilievo che l'art. 2 L.R.C. n. 3/2017 (Legge di stabilità regionale 2017), rubricato “Riduzione del Fondo per la retribuzione di posizione e di risultato della dirigenza”, prevede: “1. In attuazione del principio del

buon andamento dell'attività amministrativa e ai fini del contenimento della spesa del personale con qualifica dirigenziale, a partire dall'anno 2017, il fondo per il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato dell'area dirigenza della Giunta regionale e del Consiglio regionale è determinato tenendo conto del numero delle posizioni dirigenziali attive nell'anno di riferimento e comunque, in misura non superiore al numero delle strutture ordinamentali, così come fissate con deliberazione di Giunta regionale dell'anno di riferimento, adottata ai sensi dell'articolo 6, comma 3, del regolamento 15 dicembre 2011, n. 12 (Ordinamento amministrativo della Giunta regionale)" - "2. La riduzione del Fondo di cui al comma 1 tiene conto del numero di strutture effettivamente coperte, del numero dei dirigenti incaricati, e di quanto previsto dall'articolo 10 del CCDI dirigenti anche in esito al processo di pesatura delle strutture in atto". Inoltre, come puntualmente evidenziato dalla Procura Regionale, a decorrere dal 1° gennaio 2018, la norma contenuta nel citato articolo 2 (L.R. n. 3/2017) si interpreta, per effetto del comma 10 dell'articolo 14 della legge 29 dicembre 2017, n. 38, conformemente alla normativa nazionale vigente in materia di pubblico impiego, nel senso cioè "di escludere dal computo del riparto del fondo le strutture vacanti", ovvero in senso ancor più restrittivo e conforme ai principi del quadro normativo nazionale e costituzionale.

Per tali motivi -ovvero, perché la questione di legittimità costituzionale della disposizione di riferimento da assumere in considerazione nella presente sede (esercizi 2015 e 2016) è già stata dichiarata manifestamente infondata con la sentenza C. Cost. n. 28/2013 e perché con le disposizioni introdotte nel 2017 la regolamentazione regionale della materia è stata opportunamente ricondotta nell'alveo del contenimento della spesa legata alla quantificazione del fondo della dirigenza- non si ravvisano, allo stato, sussistenti i presupposti per sollevare, sul punto, ulteriore questione di legittimità costituzionale.

## **CAPITOLO II**

### **IL SISTEMA CONTABILE SANITARIO DELLA REGIONE CAMPANIA**

#### **Introduzione**

Nell'ambito del ciclo di parificazione del rendiconto generale della regione Campania per l'anno 2015 e 2016 la Sezione ha compiuto le necessarie verifiche contabili sulla regolarità e affidabilità dei conti regionali del comparto sanità ed è stata compiuta un'analisi aggregata delle principali voci di spesa sanitaria anni 2013-2016 al fine di monitorare l'andamento del settore sanità in Campania negli ultimi anni.

I dati riportati nella presente relazione sono stati forniti dalle strutture regionali preposte in pieno spirito di collaborazione istituzionale, confrontati cartolarmente mediante l'attività istruttoria che si è svolta a decorrere dal 18 aprile c.a. e nell'udienza di pre-parifica dell'11 settembre 2018 in contraddittorio con i rappresentanti della Regione e della Procura presso la Sezione giurisdizionale in funzione di garanzia.

La presente Relazione, collocata all'interno dell'allegato B alla istruttoria del Giudizio di parifica sui rendiconti 2015 e 2016 della regione Campania, si articola in due capitoli: il capitolo II, che ripercorre le criticità e le conclusioni dell'attività di analisi del perimetro sanitario all'interno del bilancio della regione Campania per gli anni 2015/2016 oggetto del presente Giudizio di parifica ai sensi dell'art. 1, comma 5, della legge 7 dicembre 2012, n. 213 e il capitolo III che espone in estrema sintesi alcuni fenomeni gestionali rilevati attraverso una disanima di dati finanziari, economici e patrimoniali del settore sanità dal 2013 ad oggi.

Si segnalano alcuni aspetti salienti del capitolo II per le problematiche connesse al perimetro sanitario, al risultato di amministrazione e alla cassa.

L'area sanitaria è ben delimitata all'interno del Bilancio regionale in quanto sottratta, ex art 20 del d.lgs.118/2011, alle innovazioni proprie della cosiddetta contabilità finanziaria potenziata. Il legislatore con il d.lgs. n.118/2011 (art. 20) pone a carico delle regioni a statuto ordinario il compito di garantire un'esatta individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del servizio sanitario regionale al

fine di consentire la confrontabilità immediata tra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel bilancio regionale e le risorse indicate negli atti di determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard e di individuare le correlate fonti di finanziamento. L'area sanitaria è perimetrata in contabilità finanziaria mediante la definizione delle entrate accertabili e destinabili, sia dal sistema sanitario nazionale che dal bilancio regionale, alla spesa sanitaria, declinando le tipologie di entrate e di spese e, soprattutto, imponendo di seguire le regole contabili proprie della contabilità finanziaria ante d.lgs. 118/2011 (es. impegno tecnico).

Perimetrare l'area finanziaria sanitaria risponde all'esigenza di non confondere la gestione sanitaria con quella ordinaria della Regione e consente di dare immediata e separata evidenza alle fonti di finanziamento ordinario della sanità e alle risorse ulteriori predisposte dalla regione per finanziare, dal lato della spesa, le uscite finanziarie destinate ai diversi progetti o direttamente gestite dalla regione (vedi GSA – centro di responsabilità) o destinate ai vari centri di responsabilità (ASL e aziende ospedaliere). Con la riorganizzazione del sistema Sanitario nazionale, mediante l'entrata in vigore del d.lgs. n. 502/1992, è stata introdotto per le aziende sanitarie, ospedaliere e i vari centri di responsabilità la contabilità economico-patrimoniale (costi/ricavi) in luogo della tradizionale contabilità finanziaria in quanto più idonea a rilevare l'efficacia e l'efficienza del servizio sanitario a diretto contatto con il cittadino utente e a misurare risultati d'esercizio positivi o “disavanzi economico sanitari”.

La gestione sanitaria pone problemi informativi contabili di non poco conto in quanto incrocia tre diverse contabilità: quella finanziaria potenziata inserita nel bilancio regionale, quella finanziaria non potenziata in quanto perimetrata all'interno del bilancio regionale e infine quella economica patrimoniale nella gestione direttamente a contatto con l'utente cittadino. I principali problemi informativi contabili del settore sanitario- in specie di quello campano -derivano dai consuntivi economici dei vari centri di responsabilità, che scontano le difficoltà non solo del lavoro dei tavoli tecnici nella definizione dei c.d. LEA, ma anche le complesse problematiche della tempistica della contabilità finanziaria della regione e dello Stato - soprattutto nell'accertamento delle entrate – con conseguenze in termini di incertezza e scarsa attendibilità e veridicità dei dati economico-patrimoniali. I risultati economico-patrimoniali dovrebbero al contrario essere guidati dai principi contabili nazionali OIC, oltre che da quelli specifici del d.lgs. n. 118/2011.

In questa reale complessità operativa la Corte dei conti spera di contribuire al percorso di miglioramento intrapreso dalla sanità campana sia mediante l'annuale giudizio di parifica del rendiconto sia monitorando l'andamento gestionale complessivo o per settori di interesse. Va evidenziato quanto segue:

1) Il comparto sanità continua a occupare un peso preponderante sugli equilibri di bilancio della regione Campania con un saldo primario della regione complessivo che risente negativamente del risultato contabile primario della gestione sanitaria, per quanto in miglioramento. La gestione sanitaria assorbe circa l'87% delle entrate correnti accertate di competenza sia per il 2015 che per il 2016 e dal lato della spesa l'80% circa degli impegni correnti assunti rispettivamente nel 2015/16. Al contrario, dal lato degli investimenti si rileva una incidenza degli impegni assunti in conto capitale afferenti al perimetro sanitario rispettivamente del 9% e 6% per il 2015 e 2016, rispetto al totale degli impegni in conto capitale assunti dalla regione. Nel 2016, al contrario del 2015, la gestione sanitaria di competenza registra un avanzo di competenza pari a 19 milioni€ circa che contribuisce all'equilibrio complessivo della gestione di competenza regionale. Si assiste, inoltre, a una gestione ordinaria che contribuisce alla determinazione dell'avanzo complessivo per 420 milioni€ circa;

2) È significativa la forte mancanza di investimenti nel settore sanitario con ripercussioni sui Lea (livelli essenziali delle prestazioni sanitarie). L'esiguo impegno finanziario dal lato degli investimenti nel sistema sanitario pone in primo luogo un problema sulla qualità dei servizi offerti e secondariamente un problema dal punto di vista patrimoniale. Gli investimenti, infatti, hanno la funzione di creare nuovo capitale di funzionamento e di sostituire quello interamente ammortizzato con un valore recuperabile prossimo allo zero. Il capitale di funzionamento, già interamente ammortizzato, se non opportunamente sostituito e recuperato con adeguati investimenti, non sarà in grado di garantire standards qualitativi di servizi sanitari elevati e costanti nel tempo. Da un punto di vista strettamente contabile è probabile che l'assenza di investimenti adeguati possa far emergere problemi di attendibilità e correttezza della valutazione delle immobilizzazioni materiali in sede di controllo dei rendiconti di tutti gli enti afferenti al sistema sanitario regionale. La mancanza di investimenti è fenomeno su cui l'attuale Governo della Regione Campania ha assicurato (nell'udienza di pre-parifica dell'11 settembre) di voler porre rimedio recuperando occasioni perdute dal passato e su cui questa Sezione della Corte dei conti porrà in futuro la massima attenzione in considerazione delle ripercussioni dirette sui cittadini;

3) E' stato rilevato il fenomeno dell'interrelazione tra la cassa sanitaria e ordinaria, anche se in diminuzione. Nel 2015 e 2016 i flussi di cassa in entrata rilevano, innanzitutto, un incremento del flusso complessivo di entrata, in particolare del Titolo I e II, e una riduzione del flusso di cassa complessivo in entrata del Titolo III del titolo IV. La riduzione del titolo IV segnala una riduzione delle entrate in conto capitale e della spesa in conto capitale con possibili pregiudizi per il livello degli investimenti (la spesa in conto capitale complessiva di cassa subisce un decremento consistente da 155 mila€ circa del 2015 a 37 mila€ circa del 2016). Il titolo "entrate per contabilità speciali" registra un consistente decremento dei prelevamenti dal conto di gestione ordinario a dimostrazione di una riduzione delle interrelazioni tra i due conti di tesoreria, sanitario e ordinario. Infatti, i prelievi nel 2015 dal titolo "entrate per contabilità speciali" rilevano un importo di 1.666.779.716,74€ per poi ridursi nel 2016 a 832.000.000,00€. Si rileva, in particolare, una contrazione del flusso di cassa dal conto "Differenza tra prelevamenti e versamenti dal e al conto ordinario" di conseguenza una riduzione dell'utilizzo della tesoreria della sanità come strumento di anticipazione liquidità per la gestione ordinaria. Risulta pertanto che la cassa ordinaria utilizza la cassa sanitaria per anticipazioni di liquidità per l'ammontare consistente di 1,3 miliardi nel 2015 non restituendo entro l'esercizio (31.12) 440 milioni e nel 2016 per 700 milioni non restituendo entro il 31.12 circa 308 milioni. La circostanza che tali anticipazioni siano state restituite nell'anno successivo non esclude che si tratta di un fenomeno gestionale che, se perdurante e ripetuto nel tempo, rischia di avere riflessi negativi anche sul risultato d'amministrazione e che richiede, pertanto, un attento monitoraggio.

4) Va dato atto positivamente dell'avvenuta riduzione delle perdite portate a nuovo delle ASL anche se da verbale dei tavoli del 28 novembre 2017 (a pag 5) risulterebbe che la struttura Commissariale ancora non ha preso provvedimenti in ordine alla destinazione degli utili d'esercizio a copertura delle perdite pregresse. Peraltro i risultati e la gestione delle singole ASL, dove si annidano le principali criticità e i cui bilanci continuano ad essere approvati con grande ritardo, vanno attentamente analizzati con ulteriori istruttorie;

5) Va dato atto, come risultante dai tavoli, che dall'esercizio 2013 in poi il bilancio consolidato del SSR Campania è positivo e non ricorre all'apporto di manovre fiscali regionali aggiuntive rispetto all'addizionale Irpef e Irap che concorrono al finanziamento ordinario corrente del SSR. Inoltre, come rilevato nella riunione del Tavolo ministeriale di verifica del 18 luglio scorso, è stata riconosciuta la possibilità per

la Regione in considerazione dei risultati raggiunti nella gestione sanitaria nel triennio 2015-2017 (art. 2 comma 6 d.l. 120/2013) a decorrere dall'anno 2019 di eliminare o destinare a finalità extrasanitarie il gettito delle aliquote fiscali che in passato erano destinate all'equilibrio del SSR.

Il Capitolo III della presente relazione affronta alcuni fenomeni critici sotto l'aspetto gestionale ripercorrendo l'evoluzione del commissariamento della sanità della regione Campania che, insieme ad altre sette regioni (Abruzzo, Lazio, Molise, Sicilia, Calabria, Piemonte e Puglia) è dal 2007 in regime di piano di rientro della spesa sanitaria (13 marzo 2007).

Le ragioni che hanno portato nel 2007 all'esigenza della predisposizione di un piano di riequilibrio e, a seguito del mancato raggiungimento dei risultati contenuti all'interno del medesimo piano, al commissariamento della Sanità della Regione Campania, risalgono alla situazione economica del comparto sanitario della Regione per il periodo degli anni 2003 e successivi con disavanzi (rectius "perdite d'esercizio" dei vari centri di responsabilità – Asl, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, aziende ospedaliere universitarie, GSA) in costante aggravamento: 577 mln€ nel 2003, 1.203 mln€ nel 2004, 1.787 mln€ nel 2005.

Le cause di tale squilibrio si individuano sia sul versante di una crescente difficoltà di reperimento di fonti di finanziamento, sia dal lato di un incremento dei costi del SSR consistente e costante. Le disponibilità finanziarie risultavano infatti largamente insufficienti a contenere il fabbisogno regionale e generavano disavanzi crescenti che raggiungevano, al termine del 2005, la cifra di 1.839 milioni di euro (+42% rispetto al 2004).

Altro dato preoccupante era la crescita della spesa sanitaria che proseguiva a ritmi molto sostenuti (+13% nel 2004, +5,10% nel 2005).

Il commissariamento della sanità in Campania ha consentito di intraprendere un percorso di risanamento ancora in itinere.

I Tavoli tecnici di verifica chiamati nel corso degli anni a esprimere una valutazione complessiva sui risultati raggiunti hanno progressivamente riconosciuto che la Regione Campania, nel dare attuazione al Piano di rientro, ha conseguito via via maggiori risultati, pur con andamento altalenante, sul piano del contenimento dei costi, della realizzazione degli interventi previsti dal Piano di riorganizzazione della rete ospedaliera, dei contratti con erogatori privati accreditati, della tematica del personale e di quella concernente beni e servizi – Soresa (Vedi esiti monitoraggio formale e

sostanziale pubblicati sul sito web ufficiale del Ministero della Salute - [www.quadernidellasalute.it](http://www.quadernidellasalute.it)). Tra gli aspetti salienti riscontrati si annoverano:

1) una tendenziale diminuzione della spesa sanitaria ma anche, come già rilevato, la riduzione della spesa in conto capitale con la conseguente riduzione di investimenti e il rischio di impoverimento complessivo della sanità. Nel 2014 la spesa sanitaria era pari a €11.865,18 mln€ su spesa complessiva 17.453,52 mln€ (ovvero il 67%), nel 2015 era pari a 10.920,05 mln€ su spesa complessiva di 23.379,67 mln€ (ovvero il 43%), nel 2016 era pari a € 10.796,80 mln€ su spesa complessiva di 19.572,41 mln€ (ovvero il 55%);

2) L'analisi dei risultati della gestione caratteristica delle Aziende del SSR campano per gli anni dal 2013 al 2016 sia a livello aggregato che a livello delle singole Aziende per gli esercizi considerati ("depurati" di altri fenomeni di natura finanziaria e straordinaria) evidenzia che i risultati consolidati della gestione caratteristica dal 2013 al 2016 sono caratterizzati da un moderato incremento iniziale (passando da 268,72 mln di euro nel 2013 a 378,01 mln di euro nel 2014,) per poi subire una riduzione (passando a 349,59 mln di euro nel 2015 e 351,25 mln di euro nel 2016) e un incremento a livello aggregato del costo della produzione (passando da 10.631,93 mln di euro per il 2013 a 10.899,41 mln di euro per il 2014 a 10.989,77 mln di euro a 12.191,13 mln di euro per l'anno 2016). Costi della produzione crescenti, un risultato della gestione caratteristica in sostanziale invarianza con incremento compensativo a livello di entrate e, specificamente, nei fondi indistinti corrisposti in conto esercizio alle Aziende del SSR; questo fenomeno rende estremamente complesso effettuare una valutazione comparativa tra le stesse aziende sanitarie in termini di perdita/utile di esercizio;

3) sul fronte delle perdite registrate dalle Aziende del SSR si rileva un peggioramento particolarmente marcato della performance di alcune di esse. Tra queste aziende vi sono: l'ASL Napoli 2 Nord, che passa da un risultato della gestione finanziaria per l'anno 2015 di - 1,54 mln di euro ad un risultato della gestione finanziaria per l'anno 2016 di - 3,37 mln di euro, l'ASL Benevento, che passa da un risultato negativo della gestione finanziaria per l'anno 2015 pari a - 0,02 mln di euro ad un risultato negativo della gestione finanziaria per l'anno 2016 pari a - 1,15 mln di euro e l'ASL Caserta, che passa da un risultato negativo della gestione finanziaria per l'anno 2015 di 0,80 mln di euro ad un risultato negativo della gestione finanziaria per l'esercizio 2016 pari a - 1,51 mln di euro. In valore assoluto, le maggiori perdite relative alla gestione finanziaria per l'esercizio 2016 vengono subite dall' ASL Napoli 1 centro (- 5,18 mln di euro), dall'ASL Napoli 3 Sud (- 3,85 mln di euro) e dall'ASL Napoli 2 Nord (- 3,37 mln di euro) Queste

tre Aziende, da sole, cumulano una perdita di circa 13,70 mln di euro, ovvero quasi il 66% delle perdite totali della gestione finanziaria consolidata per l'anno 2016;

4) L'analisi dei singoli bilanci delle Aziende del SSR sconta un limite fondamentale dovuto all' algoritmo (ovvero delle modalità) con cui la Regione procede alla ripartizione dei fondi alle singole aziende del consolidato sanitario, con particolare riferimento al "fondo indistinto", che da solo rappresenta la voce di ricavo in assoluto più consistente per tutte le Aziende. Va sottolineato infatti che l'attribuzione di quote di fondo indistinto ad un'azienda influisce in modo determinante sul risultato d'esercizio e diventa pertanto estremamente complesso effettuare una valutazione comparativa tra le stesse in termini di risultati aziendali e di utile/perdite di esercizio;

5) L'analisi del bilancio consolidato nel biennio 2015/16 (conto economico) evidenzia, un aumento dell'utile del 42,24%. Il suddetto risultato positivo è ottenuto attraverso la riduzione del risultato negativo ottenuto dalla gestione delle attività straordinarie del 53,19%. Dal punto di vista qualitativo si può osservare una riduzione dei ricavi provenienti dalla mobilità attiva del 21% circa ed un contenuto incremento della mobilità passiva (3,49%). E' rilevabile un valore assoluto della mobilità attiva nettamente superiore alla mobilità passiva. Si registra, inoltre, un contenuto incremento (3,49%) dei ricavi per attività intramoenia.

6) L'esame dello Stato patrimoniale consolidato del servizio sanitario regionale, nel biennio 2015 -16, fa registrare:

a) la consistente riduzione degli "utili o perdite portate a nuovo" dell'80% circa che si traduce in un significativo miglioramento del ripiano del disavanzo sanitario regionale;

b) l'incremento del patrimonio netto del 22% circa;

c) la riduzione dei debiti del 30% circa;

d) la contrazione delle Immobilizzazioni del 3% che denota una riduzione degli investimenti effettuati nei due esercizi;

e) alla riduzione dei finanziamenti per investimenti da parte dello Stato si assiste ad uno sforzo positivo da parte della regione del 20% in più rispetto al 2015;

f) l'abbattimento delle Perdite portate a nuovo risulta dovuto ad un significativo abbattimento dei debiti (-30%) e ad un contestuale aumento degli utili (+42% circa);

7) il problema dei controlli all'interno della sanità, che si impone, soprattutto in vista di una eventuale fine del commissariamento, che richiede una forte sinergia tra l'attività di verifica dei Collegi sindacali all'interno delle ASL e dei vari centri di spesa e del Servizio ispettivo sanitario e sociosanitario;

Infine va fatto un doveroso accenno alla problematica LEA ovvero alle prestazioni e servizi essenziali che il Servizio sanitario nazionale è tenuto a fornire a tutti i cittadini (gratuitamente o dietro pagamento di una quota di partecipazione-ticket) su cui si è soffermato il recente Rapporto 2018 sul Coordinamento della finanza pubblica–Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei Conti, presentato in data 12 luglio 2018, in cui è stata sottolineata l'importanza di una verifica non solo formale ma *“sostanziale”* dei LEA al fine di evitare *“doppioni e duplicazione di funzioni e unità operative”*, *“costi strutturali degli ospedali costantemente superiori ai ricavi”*, *“bassi indicatori di efficienza nella attività di cura e inappropriata dei ricoveri”*, considerando che permangono gravi elementi di criticità per cui nel 2016 la Campania si colloca ancora nettamente al di sotto (di adempienza con un punteggio pari a 106) della *“Griglia LEA”*. A tal fine la Corte dei conti può contribuire al percorso di miglioramento intrapreso dalla sanità campana monitorando il sistema di controllo regionale che rende necessarie ulteriori analisi e l'implementazione dei sistemi di misurazione e valutazione delle performance (costi standard e benchmark). Ciò si impone sia nell'ambito della contabilità economico patrimoniale, con lo spaccettamento delle singole gestioni, in modo da avere maggiore contezza delle specifiche gestioni aziendali in cui si annidano le inefficienze, (gestione caratteristica, gestione finanziaria, gestione straordinaria etc), sia nell'ambito della contabilità analitica, la cui implementazione, peraltro prevista a norma di legge, favorirebbe le analisi costi/benefici ed in generale le valutazioni di efficienza dei singoli processi aziendali.

## **2.1 – Il sistema contabile sanitario della Regione Campania**

Il sistema sanitario regionale per espressa previsione del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, pubblicato sulla G.U. n. 172 del 26/7/2011, al titolo II, denominato **"PRINCIPI CONTABILI GENERALI E APPLICATI PER IL SETTORE SANITARIO"** dispone che nell'ambito del bilancio regionale le regioni garantiscono un'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale, al fine di consentire la confrontabilità immediata fra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel bilancio regionale e le risorse indicate negli atti di determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard e di individuazione delle correlate fonti di finanziamento, nonché un'agevole verifica delle ulteriori risorse

rese disponibili dalle regioni per il finanziamento del medesimo servizio sanitario regionale.

Dagli allegati al rendiconto 2015 della regione Campania viene fornito il “Prospetto perimetro sanitario”, allegato 36 al rendiconto. Dal suddetto prospetto è possibile ritrovare i titoli e i capitoli delle entrate destinate a finanziarie (sia per le spese ordinarie che in conto capitale) la spesa sanitaria. Dal lato della spesa a fronte dell’interessamento di diversi capitoli e titoli (sia per le spese ordinarie che in conto capitale) esiste un unico aggregato classificatorio rappresentato e costituito dalla Missione 13 “Tutela della salute”.

Dal lato entrate vengono perimetrare le categorie di entrate destinate a finanziare la Sanità (compartecipazione Iva, Irap e addizionale Irpef) cui si aggiunge la quota di completamento da parte dello Stato in sede di riparto al Ministero. Le entrate finanziarie vengono accertate e impegnate a tal fine. Dal lato della spesa tutto confluisce nella Missione 13 (di quest’ultima si può verificare la coincidenza dell’impegnato con i ricavi – Contributi della regione – nel consolidato della sanità e di fatto è l’unico contatto tra contabilità finanziaria regionale ed economico patrimoniale del sistema sanitario e costringe eventualmente la regione ad incrementare le risorse - con opportuna manovra di bilancio). Ciò avviene attraverso due parametri essenziali e collegati: il risultato d’esercizio (utile/perdite- a seconda se la perdita è strutturale – definito anche “avanzo/disavanzo di gestione”) e i LEA (livelli essenziali di assistenza), indicatore di sintesi di altri parametri – posti letto – tempistica nella emergenza-mobilità intraregionale – etc. .... In base al raggiungimento o meno di un utile o di una perdita e dei livelli dei LEA (attualmente 160) si attiva la voce del conto economico sanitario “Risorse aggiuntive da bilancio regionale a titolo di copertura LEA”. Quindi la regione deve trovare risorse aggiuntive con opportune manovre di bilancio; viceversa qualora abbia previsto a bilancio risorse aggiuntive ma non si presenta la necessità del loro utilizzo (perché i LEA sono stati raggiunti o perché non ci sono perdite a livello consolidato) può trattenerle.

Nell’allegato 36 del Rendiconto 2015 è riportato il prospetto relativo alla gestione del perimetro sanitario.

Le entrate tributarie – quota vincolata destinata alla sanità per il 2015 è pari ad euro 10.315.819.991,56

**Tabella n. 1 – Entrate tributarie 2015**

Tipologia Tributo	Accertamenti
IRAP	<b>1.678.449.374,33</b>
<i>quota sanità</i>	915.232.677,78
<i>quota vincolata</i>	38.729.380,30
<i>quota libera</i>	724.487.316,25
<b>ADDIZIONALE IRPEF/IRE</b>	<b>914.918.159,45</b>
<i>quota sanità</i>	637.698.262,17
<i>quota vincolata</i>	139.775.120,70
<i>quota libera</i>	137.444.776,58
<b>TASSA AUTOMOBILISTICA</b>	<b>410.070.838,06</b>
<i>quota vincolata</i>	34.947.545,79
<i>quota libera</i>	375.123.292,27
<b>ARISGAM</b>	<b>22.089.511,25</b>
<i>quota libera</i>	22.089.511,25
<b>TRIB. SPEC. DEP. DISCARICA RIFIUTI SOLIDI</b>	<b>140.512,09</b>
<i>quota vincolata</i>	140.512,09
<b>COMPARTICIPAZIONE REGIONALE ALL' IVA</b>	<b>8.588.613.526,92</b>
<i>quota sanità</i>	8.553.052.756,15
<i>quota libera</i>	35.560.770,77
<b>ALTRI TRIBUTI (voce residuale del Titolo I)</b>	<b>267.593.290,54</b>
<i>quota sanità</i>	209.836.295,46
<i>quota vincolata</i>	40.778.247,65
<i>quota libera</i>	16.978.747,43
<b>Risorse del fondo di cui all'articolo 16-bis del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con legge 7 agosto 2012, n. 135 (art. 1, comma 528 della legge n. 147/2013 legge di stabilità 2014)</b>	<b>545.034.652,99</b>
<b>A) TOTALE ENTRATE TRIBUTARIE</b>	<b>12.426.909.865,63</b>
<b>B) Quota Vincolata</b>	<b>254.370.806,53</b>
<b>C) Quota Sanità</b>	<b>10.315.819.991,56</b>
<b>D) Totale Quota Vincolata</b>	<b>10.570.190.798,09</b>
<b>Quota Libera (A - D)</b>	<b>1.856.719.067,54</b>
<b>E) Totale Entrate Tributarie al netto della Sanità (A - C)</b>	<b>2.111.089.874,07</b>

Fonte: Rendiconto Regione Campania 2015

Dal sopra riportato stralcio della spesa per la salute si può osservare come il valore appostato nella “Previsione di competenza definitiva” di €10.998.698.664,87 coincida esattamente con il valore in entrata e uscita di competenza riportato nel “Prospetto perimetro sanitario” allegato 36 al rendiconto 2015. In particolare, soffermandosi sulla cassa, si può osservare come i pagamenti registrati nella Missione 13, indistintamente in conto residui e competenza, ammontanti a €10.337.482.678,09 (10.576.882.751,02 dato che risulta dagli allegati al rendiconto) non coincidono con le uscite di cassa registrati in Siope “Gestione sanitaria” ammontanti a 11.964.850.394,49 (indistintamente in conto residui e competenza) con una differenza di €1.627.367.716,40 (Allegato 33 al rendiconto 2015). Va subito precisato che la gestione di cassa Siope non registra un equilibrio perfetto tra entrate e uscite: a fronte della sopra riportata spesa di 11.964.850.394,49€ esistono entrate di importo 11.845.728.110,72€ con una spesa di cassa superiore per 119.122.283,77€.

Per quel che concerne il 2016, dalla relazione sulla gestione 2016, si riporta, di seguito, il prospetto relativo alla gestione del perimetro sanitario.

**Tabella n. 2 – Entrate tributarie 2016**

<b>Tipologia Tributo</b>	<b>Accertamenti</b>
<b>IRAP</b>	<b>1.755.552.491,96</b>
<i>quota sanità</i>	972.591.441,31
<i>quota vincolata</i>	26.734.924,00
<i>quota libera</i>	756.226.126,65
<b>ADDIZIONALE IRPEF/IRE</b>	<b>928.295.955,23</b>
<i>quota sanità</i>	660.538.785,88
<i>quota vincolata</i>	129.136.728,75
<i>quota libera</i>	138.620.440,60
<b>TASSA AUTOMOBILISTICA</b>	<b>476.831.039,27</b>
<i>quota vincolata</i>	39.993.983,45
<i>quota libera</i>	436.837.055,82
<b>ARISCAM</b>	<b>23.495.631,30</b>
<i>quota libera</i>	23.495.631,30
<b>TRIB. SPEC. DEP. DISCARICA RIFIUTI SOLIDI</b>	<b>3.384.066,95</b>
<i>quota vincolata</i>	3.384.066,95
<b>COMPARTECIPAZIONE REGIONALE ALL' IVA</b>	<b>8.576.548.771,00</b>
<i>quota sanità</i>	8.547.006.360,00
<i>quota libera</i>	29.542.411,00
<b>ALTRI TRIBUTI (voce residuale del Titolo I)</b>	<b>139.928.759,64</b>
<i>quota sanità</i>	88.033.755,19
<i>quota vincolata</i>	34.387.188,70
<i>quota libera</i>	17.507.815,75
<b>Risorse del fondo di cui all'articolo 16-bis del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135 (art. 1, comma 528 della legge n. 147/2013 legge di stabilità 2014)</b>	<b>512.334.634,75</b>
<b>A) TOTALE ENTRATE TRIBUTARIE</b>	<b>12.416.371.350,10</b>
<b>B) Quota Vincolata</b>	<b>233.636.891,85</b>
<b>C) Quota Sanità</b>	<b>10.268.170.342,38</b>
<b>D) Totale Quota Vincolata</b>	<b>10.501.807.234,23</b>
<b>Quota Libera (A - D)</b>	<b>1.914.564.115,87</b>
<b>E) Totale Entrate Tributarie al netto della Sanità (A - C)</b>	<b>2.148.201.007,72</b>

Fonte: Rendiconto Regione Campania 2016

Le entrate tributarie – quota vincolata destinata alla sanità per il 2016 - è pari ad euro 10.268.170.342,38

Anche per il 2016, si pone in rilievo come il valore appostato nella “Previsione di competenza definitiva” di € 10.804.460.261,79 coincida esattamente con il valore in entrata e uscita di competenza riportato nel “Prospetto perimetro sanitario” allegato 36 al rendiconto 2016.

## 2.2 – G.S.A. (Gestione Sanitaria Accentrata)

Le Regioni, per espressa previsione dell'articolo 22 del Dlgs n. 118/2011, a partire dal 1° gennaio 2012, hanno potuto esercitare la scelta di gestire direttamente una quota del finanziamento del servizio sanitario loro spettante, individuando, all'interno della propria struttura organizzativa, uno specifico centro di responsabilità, denominato Gestione sanitaria accentrata (G.S.A), con lo specifico compito di:

- elaborare ed adottare il bilancio di esercizio della GSA presso la regione;
- redigere il bilancio sanitario consolidato con riconciliazione e raccordo tra le poste iscritte in termini di contabilità economico-patrimoniale e contabilità finanziaria. Con specifico riferimento all'attività di consolidamento, il responsabile della GSA presso la Regione deve garantire la coerenza del bilancio sanitario consolidato con le risultanze dei modelli ministeriali CE e SP, di cui al decreto ministeriale 13 novembre 2007 e [ss. mm.](#) e ii.

La regione Campania con **decreto commissariale n. 80** del 16/07/2012 ha istituito la **GSA**. La GSA rappresenta, quindi, un centro di responsabilità privo di personalità giuridica istituito nell'ambito del bilancio regionale.

A norma del decreto n. 118/2011, la GSA:

garantisce un'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale attraverso un'adeguata articolazione dei capitoli di contabilità finanziaria sia per quanto riguarda la sezione delle entrate che la sezione delle spese (articolo 20).

A tale perimetrazione deve corrispondere l'insieme delle operazioni da registrare, da parte della G.S.A., in contabilità economico-patrimoniale, in termini di ricavi/attività e costi/passività della G.S.A., anche al fine di consentire una confrontabilità immediata tra le risorse appostate nel bilancio regionale e quelle definite negli atti di assegnazione nazionali. Il Ministero della Salute con il D.M. 12 settembre 2012 ha definito la "Casistica Applicativa" relativa all'implementazione e alla tenuta della contabilità di tipo economico-patrimoniale della GSA, di cui all'articolo 19, comma 2, lettera b) del decreto legislativo 23 giugno 2011, n.118, nonché all'applicazione dei principi di valutazione specifici di cui all'articolo 29 del predetto decreto legislativo, cui gli enti del Servizio sanitario nazionale, come individuati dall'articolo 19 del citato decreto legislativo, devono uniformarsi.

La regione Campania inoltre:

- accende appositi conti di tesoreria intestati alla sanità (articolo 21);

- garantisce la riconducibilità a una sola voce dei modelli SP e CE di cui al Dm 13 novembre 2007 e successive modifiche di ciascuna voce del Piano dei Conti utilizzato in ambito regionale (articolo 27);
- effettua la ricognizione della situazione patrimoniale al 1° gennaio 2012;
- predispone il libro giornale e il libro inventari quali libri contabili obbligatori (articolo 24);
- nomina un Responsabile interno tenuto alla redazione del Bilancio d'esercizio, alla compilazione dei modelli SP e CE relativi all'ente, al consolidamento dei conti della gestione accentrata con quelli degli altri enti d'ambito regionale (articolo 19, comma 2, lettera c) destinatari delle medesime disposizioni del titolo II e al raccordo e riconciliazione tra le poste iscritte e contabilizzate in termini di contabilità economico-patrimoniale e quelle iscritte in termini di contabilità finanziaria (articolo 22).

L'articolo 22 del Dlgs n. 118/2011, alla lettera d) ha infine previsto che le Regioni individuino un **Responsabile regionale (Terzo Certificatore)** che, con riferimento alla G.S.A. presso la Regione, certifichi:

- in sede di rendicontazione trimestrale, la regolare tenuta dei libri contabili e della contabilità, la riconciliazione dei dati economico patrimoniali della G.S.A. con le risultanze del bilancio finanziario, la riconciliazione dei dati di cassa, la coerenza dei dati inseriti nei modelli ministeriali di rilevazione dei conti con le risultanze della contabilità;

- in sede di rendicontazione annuale, quanto sopra indicato nonché le risultanze del bilancio a quelle della contabilità.

Il bilancio della GSA e il consolidato della Regione Campania al 31/12/2015 e al 31/12/2016 alla data di redazione della presente relazione (01.08.2018) non risultano ancora approvati.

## **2.3 – SO.RE.SA – Società Regionale per la Sanità**

**SO.RE.SA. S.p.A. – Società Regionale per la Sanità** - è una società strumentale unipersonale, istituita dalla Regione Campania con DGRC n. 361 del 27/02/2004, in attuazione dell'art. 6, della L.R. n. 28 del 6/12/2003 per la realizzazione di azioni strategiche finalizzate alla razionalizzazione della spesa sanitaria regionale.

I rapporti con la Regione, socio unico, sono disciplinati da un'apposita convenzione e da specifici atti che gli attribuiscono compiti e funzioni.

La missione della Società, come definita all'art. 4 dello statuto (delibera della G.R. n. 236 del 31/05/2011 e approvato dall'Assemblea straordinaria in data 27/06/2011) consiste nell'elaborare e gestire un progetto volto al "compimento di operazioni di carattere patrimoniale, economico e finanziario, destinate ad integrarsi con gli interventi per il consolidamento ed il risanamento della maturata debitoria del sistema sanitario regionale e per l'equilibrio della gestione corrente del debito della sanità; la società assiste e supporta gli enti del servizio sanitario regionale in materia di controllo di gestione e di pianificazione aziendale nei settori tecnologico, informatico e logistico-gestionale".

Per la realizzazione di questo obiettivo il socio unico Regione Campania ha affidato a SORESA il ruolo di centrale unica di committenza dei prodotti destinati alle aziende del sistema sanitario regionale (ASL e AO) e la realizzazione del ripiano del debito maturato negli anni passati, attraverso operazioni ad hoc decise con provvedimenti regionali.

Le attribuzioni tipiche di SORESA in materia di centralizzazione degli acquisti e di accertamento del debito, sono state nel corso del tempo ampliate attraverso nuove funzioni strategiche assegnate alla società, quale Centrale Unica di Pagamento, cioè ha previsto che essa aggiudichi appalti pubblici o concluda accordi quadro di lavori, forniture o servizi non più destinati solo alle ASL e AO della Regione Campania, ma anche in favore delle società partecipate della Regione Campania.

L'art. 17, comma 1, lett. a) del DL 98/2011 attribuisce alle Regioni un ruolo di centralità in materia di Spending review in quanto sono chiamate ad adottare "tutte le misure necessarie a garantire il conseguimento degli obiettivi di risparmio programmati, intervenendo anche sul livello di spesa per gli acquisti delle prestazioni sanitarie presso gli operatori privati accreditati".

Analoga centralità è riconosciuta nel processo alle Centrali regionali per gli acquisti, quali la SORESA S.p.A., cui è demandata l'analisi dei prezzi unitari corrisposti dalle Aziende Sanitarie.

In termini generali si sottolinea che il conseguimento dei risparmi di spesa imposti dal D.L. 95/2012 assume una rilevanza strategica per il mantenimento dell'equilibrio economico sanitario regionale, tenuto conto che le risorse stimate in applicazione dei suddetti tagli sono automaticamente stornati dai trasferimenti erariali, per cui il mancato raggiungimento dell'obiettivo determina una diretta incidenza sul risultato economico regionale del settore sanitario.

Con il Decreto Commissariale n.126/2012, la Regione Campania ha:

- emanato le linee guida di indirizzo al fine di esplicitare alcuni aspetti applicativi della norma in oggetto cui le aziende dovranno attenersi anche nell'ottica di garantire un approccio omogeneo a livello di SSR;
- proceduto all'implementazione di una piattaforma informatica (gestita dalla SORESA S.p.A.) al fine di acquisire da parte delle Aziende Sanitarie le informazioni necessarie a determinare il risparmio ottenuto dall'applicazione della "Spending review";
- istituito un'Unità di Governo e Monitoraggio degli adempimenti, volta a verificare l'attuazione delle disposizioni emanate attraverso un monitoraggio delle azioni attivate dalle Aziende Sanitarie e dalla Regione nonché gli impatti economico gestionali;
- Istituito un'Unità Operativa di Coordinamento al fine di supportare le Aziende Sanitarie nell'attuazione delle attività di cui alle linee guida, nonché di riferire periodicamente all'Unità di Governo e di Monitoraggio sugli obiettivi di risparmio conseguiti.

La SORESA ha approvato il bilancio 2015 il 02/08/2017 e il bilancio 2016 il giorno 11/06/2018

#### **2.4 – Il perimetro sanitario nel bilancio regionale**

Nell'ambito del bilancio regionale la gestione finanziaria sanitaria risulta circoscritta, ai sensi dell'art. 20 comma 1 del D.lgs. 118/2011, in una perimetrazione ben definita: *“Nell'ambito del bilancio regionale le regioni garantiscono un'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale, al fine di consentire la confrontabilità immediata fra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel*

*bilancio regionale e le risorse indicate negli atti di determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard e di individuazione delle correlate fonti di finanziamento, nonché un'agevole verifica delle ulteriori risorse rese disponibili dalle regioni per il finanziamento del medesimo servizio sanitario regionale per l'esercizio in corso. A tal fine le regioni adottano un'articolazione in capitoli tale da garantire, sia nella sezione dell'entrata che nella sezione della spesa, ivi compresa l'eventuale movimentazione di partite di giro, separata evidenza delle seguenti grandezze:*

*A) Entrate:*

*a) finanziamento sanitario ordinario corrente quale derivante dalle fonti di finanziamento definite nell'atto formale di determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard e di individuazione delle relative fonti di finanziamento intercettate dall'ente regionale, ivi compresa la mobilità attiva programmata per l'esercizio;*

*b) finanziamento sanitario aggiuntivo corrente, quale derivante dagli eventuali atti regionali di incremento di aliquote fiscali per il finanziamento della sanità regionale, dagli automatismi fiscali intervenuti ai sensi della vigente legislazione in materia di copertura dei disavanzi sanitari, da altri atti di finanziamento regionale aggiuntivo, ivi compresi quelli di erogazione dei livelli di assistenza superiori rispetto ai LEA, da pay back e da iscrizione volontaria al Servizio sanitario nazionale;*

*c) finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso;*

*d) finanziamento per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli interventi per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'[articolo 20, della legge n. 67 del 1988](#);*

*B) Spesa:*

*a) spesa sanitaria corrente per il finanziamento dei LEA, ivi compresa la mobilità passiva programmata per l'esercizio e il pay back;*

*b) spesa sanitaria aggiuntiva per il finanziamento di livelli di assistenza sanitaria superiori ai LEA;*

*c) spesa sanitaria per il finanziamento di disavanzo sanitario pregresso;*

*d) spesa per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli interventi per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'[articolo 20, della legge n. 67 del 1988](#). “*

In particolare il perimetro sanitario, dal lato delle entrate accertate nel corso del 2015 e 2016 presenta i seguenti dati finanziari:

**Tabella n. 3****Entrate finanziarie perimetro finanziario classificate ex art. 20 comma 1 del d.lgs. 118/2011**

	2015	2016
totale a	10.553.709.433,27	10.570.648.825,67
totale b	60.721.359,48	58.936.588,25
totale c	185.861.695,53	143.086.440,19
totale d	19.382,70	33.456.197,50
<b>Totale accertamenti</b>	<b>10.800.311.870,98</b>	<b>10.806.128.051,61</b>

Fonte: Elaborazioni Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti su dati della Regione

Una prima lettura della tabella sopra esposta evidenzia come la riduzione, nel biennio preso in considerazione, della voce “c”) *finanziamento regionale del disavanzo sanitario progressivo*” documenta un processo di risanamento in fase di forte e considerevole progresso. Altresì bisogna rilevare una riduzione della voce destinata al “*finanziamento sanitario aggiuntivo corrente, quale derivante dagli eventuali atti regionali di incremento di aliquote fiscali per il finanziamento della sanità regionale, dagli automatismi fiscali intervenuti ai sensi della vigente legislazione in materia di copertura dei disavanzi sanitari, da altri atti di finanziamento regionale aggiuntivo, ivi compresi quelli di erogazione dei livelli di assistenza superiori rispetto ai LEA, da pay back e da iscrizione volontaria al Servizio sanitario nazionale*”.

Dalle tabelle riportate di seguito si può osservare, nell’esercizio 2015, un disavanzo di competenza della gestione sanitaria pari 119.817.328,43 €. Il suddetto disavanzo è stato coperto in parte con la voce A3 e A2 del bilancio, rispettivamente economie per la riscrittura dei residui perenti e economie derivanti dalla mancata assunzione di impegni correlate ad entrate già accertate con vincolo di destinazione di importo pari rispettivamente a 103.910.223,41€ e 8.491.547,10€. Contemporaneamente al disequilibrio della gestione di competenza del perimetro sanitario si registra un avanzo della gestione di competenza ordinaria pari a 28 milioni€ circa, non sufficiente a coprire il suddetto disavanzo di competenza della gestione sanitaria.

La gestione di competenza complessiva della regione, escludendo ogni applicazione dell’avanzo di amministrazione (compresa la quota destinata a coprire l’ammortamento del dl 35/2013), rileva un disavanzo di competenza pari a 91 milioni€ circa con ciò evidenziando che il risultato della gestione ordinaria è del tutto insufficiente a coprire il disavanzo del perimetro sanitario.

Va osservato che il 25% in media dei trasferimenti correnti complessivi di competenza, tra il 2015 e il 2016, sono relativi al perimetro sanitario così come altresì il 23,55% delle entrate ex tributarie complessive afferiscono al perimetro sanitario.

E' importante evidenziare che la gestione sanitaria assorbe circa l'87% delle entrate correnti accertate di competenza sia per il 2015 che per il 2016 e l'80% circa degli impegni correnti assunti rispettivamente nel 2015/16. Al contrario, dal lato degli investimenti si rileva una incidenza degli impegni assunti in conto capitale afferenti al perimetro sanitario del 9% o 6%, per il 2015 e 16, rispetto al totale degli impegni in conto capitale assunti dalla regione. L'esiguo impegno finanziario dal lato degli investimenti pone in primo luogo un problema in merito alla qualità dei servizi offerti dal sistema sanitario e secondariamente un problema dal punto di vista patrimoniale. Gli investimenti, infatti, hanno la funzione di creare nuovo capitale di funzionamento e di sostituire quello interamente ammortizzato con un valore recuperabile prossimo allo zero. Il capitale di funzionamento, già interamente ammortizzato, se non opportunamente sostituito e recuperato con adeguati investimenti, non sarà in grado di garantire standards qualitativi di servizi sanitari elevati e costanti nel tempo. Da un punto di vista strettamente contabile è probabile che l'assenza di investimenti adeguati possa far emergere problemi di attendibilità e correttezza della valutazione delle immobilizzazioni materiali in sede di controllo dei rendiconti di tutti gli enti afferenti al sistema sanitario regionale.

Nel 2016, al contrario del 2015, la gestione sanitaria di competenza registra un avanzo di competenza pari a 7.032.610,24 € che contribuisce all'equilibrio complessivo della gestione di competenza regionale. Si assiste, inoltre, a una gestione ordinaria che contribuisce alla determinazione dell'avanzo complessivo per 420 milioni€ circa.

Tabella n. 4 - QUADRO GENERALE RIASSUNTIVO - Sanità + Gestione ordinaria - (Allegato n.10 modificato - Rendiconto della gestione 2015)

ENTRATE	ACCERTAMENTI	ACCERTAMENTI sanità	ACCERTAMENTI ordinario	%	SPESE	IMPEGNI	IMPEGNI sanità	IMPEGNI ordinario	%
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio									
Utilizzo avanzo di amministrazione <i>di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo regioni</i>	0,00				Disavanzo di amministrazione				-
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente <sup>(1)</sup>	387.192.484,85		387.192.484,85						
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale <sup>(1)</sup>	135.776.415,07		135.776.415,07						
<b>Titolo 1</b> - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	1.881.872.641,74	10.316.159.279,13	1.565.713.362,61	86,82	<b>Titolo 1</b> - Spese correnti	13.456.210.676,31	<b>10.653.421.013,43</b>	2.802.789.662,88	79,17
<b>Titolo 2</b> - Trasferimenti correnti	1.135.675.438,91	332.106.293,79	803.569.145,12	29,24	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente <sup>(2)</sup>	0,00			
<b>Titolo 3</b> - Entrate extratributarie	778.750.674,43	151.952.168,68	626.798.505,75	19,51	<b>Titolo 2</b> - spese in conto capitale	2.883.387.891,40	266.633.439,30	2.616.754.452,10	9,25
<b>Titolo 4</b> - Entrate in conto capitale	2.523.826.369,92	19.382,70	2.523.806.987,22	0,00	Fondo pluriennale vincolato in c/capitale <sup>(2)</sup>	0,00			
<b>Titolo 5</b> - Entrate da riduzione di attività finanziarie	336.774.930,69	-	336.774.930,69		<b>Titolo 3</b> - Spese per incremento di attività finanziarie	4.541.711,27	-	4.541.711,27	
					Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie <sup>(2)</sup>	0,00			
<b>Totale entrate finali.....</b>	<b>16.656.900.055,69</b>	<b>10.800.237.124,30</b>	<b>5.856.662.931,39</b>		<b>Totale spese finali.....</b>	<b>16.344.140.278,98</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>5.424.085.826,25</b>	
<b>Titolo 6</b> - Accensione di prestiti	1.334.600.000,00	-	1.334.600.000,00		<b>Titolo 4</b> - Rimborso di prestiti	2.261.760.931,45	-	2.261.760.931,45	
					<i>di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)</i>	0,00			
<b>Titolo 7</b> - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	-	-		<b>Titolo 5</b> - Chiusura Anticipazioni da istituto tes.re/cass.re	0,00	-	-	
<b>Titolo 9</b> - Entrate per conto di terzi e partite di giro	4.773.772.783,66	-	4.773.772.783,66		<b>Titolo 7</b> - Spese per conto terzi e partite di giro	4.773.772.783,67	-	4.773.772.783,67	
<b>Totale entrate dell'esercizio</b>	<b>22.765.272.839,35</b>	<b>10.800.237.124,30</b>	<b>11.965.035.715,05</b>		<b>Totale spese dell'esercizio</b>	<b>23.379.673.994,10</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>12.459.619.541,37</b>	
<b>TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE</b>	<b>23.288.241.739,27</b>	<b>10.800.237.124,30</b>	<b>12.488.004.614,97</b>		<b>TOTALE COMPLESSIVO SPESE</b>	<b>23.379.673.994,10</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>12.459.619.541,37</b>	
<b>DISAVANZO DELL'ESERCIZIO</b>	<b>91.432.254,83</b>	<b>119.817.328,43</b>	-		<b>AVANZO DI COMPETENZA</b>	-	-	<b>28.385.073,60</b>	
<b>TOTALE A PAREGGIO</b>	<b>23.379.673.994,10</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>12.488.004.614,97</b>		<b>TOTALE A PAREGGIO</b>	<b>23.379.673.994,10</b>	<b>10.920.054.452,73</b>	<b>12.488.004.614,97</b>	

Fonte: Elaborazioni Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti su dati della Regione

Tabella n. 5 - QUADRO GENERALE RIASSUNTIVO sanità + gestione ordinaria (Allegato n.10 modificato - Rendiconto della gestione 2016)

ENTRATE	ACCERTAMENTI	ACCERTAMENTI sanità	ACCERTAMENTI ordinario	%	SPESE	IMPEGNI	IMPEGNI sanità	IMPEGNI ordinario	%
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio									
Utilizzo avanzo di amministrazione					Disavanzo di amministrazione	151.092.770,45		151.092.770,45	
di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo regioni									
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente <sup>(1)</sup>	195.455.314,99		195.455.314,99						
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale <sup>(1)</sup>	263.664.412,03	1.965.689,64	261.698.722,39						
<b>Titolo 1</b> - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	11.904.036.715,35	10.281.070.282,23	1.622.966.433,12	6,37	<b>Titolo 1</b> - Spese correnti	13.436.628.053,39	10.620.263.083,32	2.816.364.970,07	9,04
<b>Titolo 2</b> - Trasferimenti correnti	1.712.300.146,21	371.976.676,14	1.340.323.470,07	1,72	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente <sup>(2)</sup>	6.240.330,39	4.255.410,00	1.984.920,39	
<b>Titolo 3</b> - Entrate extratributarie	489.092.017,22	119.624.895,74	369.467.121,48	4,46					
					<b>Titolo 2</b> - Spese in conto capitale	2.775.163.800,39	176.542.637,69	2.598.621.162,70	6,36
<b>Titolo 4</b> - Entrate in conto capitale	2.467.801.702,10	33.456.197,50	2.434.345.504,60	,36					
					Fondo pluriennale vincolato in c/capitale <sup>(2)</sup>	136.277.612,95		136.277.612,95	
<b>Titolo 5</b> - Entrate da riduzione di attività finanziarie	74.957.876,60	0,00	74.957.876,60		<b>Titolo 3</b> - Spese per incremento di attività finanziarie	1.933.307,64	0,00	1.933.307,64	
					Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie <sup>(2)</sup>	0,00			
<b>Totale entrate finali.....</b>	<b>16.648.188.457,48</b>	<b>10.806.128.051,61</b>	<b>5.842.060.405,87</b>		<b>Totale spese finali.....</b>	<b>16.356.243.104,76</b>	<b>10.801.061.131,01</b>	<b>5.555.181.973,75</b>	
<b>Titolo 6</b> - Accensione di prestiti	330.400.000,00	0,00	330.400.000,00		<b>Titolo 4</b> - Rimborso di prestiti	782.420.214,68	0,00	782.420.214,68	
					di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)	0,00			
<b>Titolo 7</b> - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	0,00		<b>Titolo 5</b> - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	0,00	
<b>Titolo 9</b> - Entrate per conto di terzi e partite di giro	2.576.261.143,83	0,00	2.576.261.143,83		<b>Titolo 7</b> - Spese per conto terzi e partite di giro	2.576.261.143,83	0,00	2.576.261.143,83	
<b>Totale entrate dell'esercizio</b>	<b>19.554.849.601,31</b>	<b>10.806.128.051,61</b>	<b>8.748.721.549,70</b>		<b>Totale spese dell'esercizio</b>	<b>19.714.924.463,27</b>	<b>10.801.061.131,01</b>	<b>8.913.863.332,26</b>	
<b>TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE</b>	<b>20.013.969.328,33</b>	<b>10.808.093.741,25</b>	<b>9.205.875.587,08</b>		<b>TOTALE COMPLESSIVO SPESE</b>	<b>19.866.017.233,72</b>	<b>10.801.061.131,01</b>	<b>9.064.956.102,71</b>	
<b>DISAVANZO DELL'ESERCIZIO</b>	-	-	-		<b>AVANZO DI COMPETENZA</b>	<b>147.952.094,61</b>	<b>7.032.610,24</b>	<b>140.919.484,37</b>	
<b>TOTALE A PAREGGIO</b>	<b>20.013.969.328,33</b>	<b>10.808.093.741,25</b>	<b>9.205.875.587,08</b>		<b>TOTALE A PAREGGIO</b>	<b>20.013.969.328,33</b>	<b>10.808.093.741,25</b>	<b>9.205.875.587,08</b>	

Fonte: Elaborazioni Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti su dati della Regione

## 2.5 – Il risultato di amministrazione del perimetro sanitario

I capitoli afferenti il perimetro sanitario, sia di entrata che di uscita, sono stati analizzati singolarmente al fine di rilevare, esaminare e classificare i movimenti effettuati. Tale lavoro è risultato necessario in quanto, l'allegato 36 al rendiconto 2015 e l'allegato 39 al rendiconto 2016 riportano una delimitazione dei capitoli relativi al perimetro sanitario con indicazione del solo stanziamento di competenza in entrata e di spesa in perfetto equilibrio. Di seguito si riporta la tabella riassuntiva del perimetro sanitario con un confronto tra stanziato e accertato/impegnato:

**Tabella n.6 - Confronto tra stanziato e accertato/impegnato del perimetro sanitario**

	entrata (stanziamento)	accertato		spesa (stanziamento)	impegnato	
Totale perimetro sanitario 2015	10.998.698.664,80	10.800.311.870,98	<b>8,20</b>	10.998.698.664,80	10.920.054.452,73	<b>99,28</b>
Totale perimetro sanitario 2016	10.804.460.261,79	10.806.128.051,61	<b>100,11</b>	10.804.460.261,79	10.801.061.131,01	<b>99,97</b>

Fonte: Elaborazioni Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti su dati della Regione

Il grado di realizzazione degli stanziamenti a previsione si aggira intorno al 99%, sia in entrata che in uscita, registrando nel 2016 un grado di realizzazione di 0,11% in più rispetto alle entrate stanziare.

Dall'analisi dei singoli capitoli afferenti il perimetro sanitario di entrata e spesa si rileva l'ammontare complessivo dei residui attivi e passivi finali e il calcolo del saldo primario contabile (cioè al netto del FPV) del perimetro sanitario al fine di giungere ad un risultato d'amministrazione del bilancio ordinario e complessivo della regione come somma del bilancio sanitario e ordinario.

Le tabelle successive riportano il risultato delle suddette elaborazioni per gli esercizi 2015 e 2016:

**Tab. n. 7 - Saldo contabile primario del Perimetro sanitario e del bilancio ordinario 2015**

	<b>REGIONE (A+B)</b>	<b>Gest. SANITA (A)</b>	<b>Gest. Ordinaria (B)</b>
Cassa al 31/12/2015	446.615.953,19	78.594.977,63	368.020.975,56
Residui attivi	7.113.034.380,43	2.157.342.026,53	4.955.692.353,90
Residui passivi	6.841.245.602,23	2.464.206.018,33	4.377.039.583,90
	718.404.731,39	- 228.269.014,17	946.673.745,56
FPV	459.119.727,02	1.965.689,64	457.154.037,38
<b>SALDO CONTABILE PRIMARIO</b>	<b>259.285.004,37</b>	<b>-230.234.703,81</b>	<b>489.519.708,18</b>
Differenza cassa di diritto e di fatto		75.118.654,34	
<b>SALDO CONTABILE PRIMARIO AL NETTO DELLE DIFFERENZE DI CASSA</b>		<b>-155.116.049,47</b>	

Fonte: Elaborazioni Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti su dati della Regione

Nell'esercizio 2015 si registra un saldo primario contabile negativo di 230 milioni € della gestione sanitaria. Dall'analisi della tabella è possibile rilevare come, in termini gestionali, il saldo primario contabile della gestione ordinaria pari a 489 milioni € risulta, quindi, in parte assorbito dalla gestione sanitaria segnatamente per un importo pari a 230 milioni €. Il fenomeno è stato in qualche misura già anticipato nell'analisi sulla gestione di competenza sopra riportata in cui si rileva, per l'esercizio 2015, un disavanzo della gestione di competenza (accertamenti inferiori agli impegni) pari a 119.817.328,43 € (cfr. tabella del quadro riassuntivo generale per il 2015) a conferma dell'assorbimento di risorse attinenti alla gestione ordinaria da parte della gestione sanitaria. E' importante rilevare dai dati rappresentati come, nonostante l'accertamento del titolo primo delle entrate è per circa l'80% assorbito da finanziamenti afferenti al perimetro sanitario, l'ammontare dei residui attivi della gestione sanitaria risulta notevolmente inferiore all'ammontare dei residui attivi della gestione ordinaria. Quest'ultimo fenomeno rileva una tempistica di concretizzazione o esigibilità dei residui attivi del sistema sanitario nettamente superiore a quella afferente alla gestione ordinaria, quantunque nel perimetro sanitario si applica una contabilità finanziaria non potenziata.

Si osserva, inoltre, che il sistema sanitario della regione Campania è in grado di garantire, per il meccanismo di finanziamento, maggiore certezza in relazione all'esigibilità delle risorse investite. Anche dal lato dei residui passivi si registra un importo complessivo inferiore all'ammontare dei residui passivi della gestione ordinaria. In sostanza il bilancio regionale afferente il perimetro sanitario è gestito da risorse caratterizzate da maggiore certezza rispetto alle strutture aziendali sanitarie a cui esse

stesse sono destinate, con tutti i rischi di inefficienza e inefficacia propri dei cicli produttivi di servizi sanitari.

**Tab. n. 8 Saldo contabile primario del Perimetro sanitario e del bilancio ordinario 2016**

	REGIONE (A+B)	Gest. SANITA (A)	Gest. Ordinaria (B)
Cassa al 31/12/2016	709.903.023,56	306.738.589,86	403.164.433,70
Residui attivi	6.997.170.598,78	<b>1.651.479.242,92</b>	5.345.691.355,86
Residui passivi	6.811.094.916,95	2.227.701.564,46	4.583.393.352,49
	895.978.705,39	-269.483.731,68	1.165.462.437,07
<b>FPV</b>	142.517.943,34	4.255.410,00	138.262.533,34
<b>SALDO CONTABILE PRIMARIO</b>	753.460.762,05	-273.739.141,68	1.027.199.903,73
Differenza cassa di diritto e di fatto		668,19	
<b>SALDO CONTABILE PRIMARIO AL NETTO DELLE DIFFERENZE DI CASSA</b>		-273.738.473,49	

Fonte: Elaborazioni Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti su dati della Regione

Nel 2016 il settore sanitario presenta, così come nel 2015, un saldo contabile primario negativo che sottrae risorse al settore ordinario comprimendo il saldo primario contabile complessivo.

Il fenomeno che merita maggiore attenzione è la crescita della cassa sanitaria che si incrementa di circa 220 milioni€. Di seguito vengono riproposte le stesse tabelle sul saldo contabile primario con l'aggiunta e il completamento di una analisi dell'incidenza percentuale della gestione sanitaria sul totale della gestione regionale.

**Tab. n. 9 Saldo contabile primario del Perimetro sanitario e del bilancio ordinario 2015/16 a confronto**

<b>Esercizio 2015</b>	<b>REGIONE (A+B)</b>	<b>Gest. SANITA (A)</b>	<b>%</b>	<b>Gest. Ordinaria (B)</b>	
Cassa al 31/12/2015	446.615.953,19	78.594.977,63	17,60	368.020.975,56	2,4
Residui attivi	7.113.034.380,43	2.157.342.026,53	<b>30,33</b>	4.955.692.353,90	<b>9,67</b>
Residui passivi	6.841.245.602,23	2.464.206.018,33	<b>36,02</b>	4.377.039.583,90	<b>3,98</b>
	718.404.731,39	-228.269.014,17	-31,77	946.673.745,56	31,77
FPV	459.119.727,02	1.965.689,64	0,43	457.154.037,38	9,57
<b>Saldo contabile primario</b>	<b>259.285.004,37</b>	<b>-230.234.703,81</b>	<b>-88,80</b>	<b>489.519.708,18</b>	<b>88,80</b>
<b>Esercizio 2016</b>	<b>REGIONE (A+B)</b>	<b>Gest. SANITA (A)</b>	<b>%</b>	<b>Gest. Ordinaria (B)</b>	<b>%</b>
Cassa al 31/12/2016	709.903.023,56	306.738.589,86	43,21	403.164.433,70	6,8
Residui attivi	6.997.170.598,78	1.651.479.242,92	<b>23,60</b>	5.345.691.355,86	<b>6,40</b>
Residui passivi	6.811.094.916,95	2.227.701.564,46	<b>32,71</b>	4.583.393.352,49	<b>7,29</b>
	895.978.705,39	-269.483.731,68	-30,08	1.165.462.437,07	30,08
FPV	142.517.943,34	4.255.410,00	2,99	138.262.533,34	7,01
<b>Saldo contabile primario</b>	<b>753.460.762,05</b>	<b>-273.739.141,68</b>	<b>-36,33</b>	<b>1.027.199.903,73</b>	<b>36,33</b>

Fonte: Elaborazioni Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti su dati della Regione

L'esame della tabella rileva, in primo luogo, una riduzione dell'incidenza dei residui attivi sanità sull'ammontare complessivo dei residui attivi; Gli stessi passano, infatti, da una l'incidenza del 30% del 2015 al 23% del 2016 rappresentando una diminuzione sia in valore relativo sia in valore assoluto.

La cassa generale è composta nel 2015 per il 17,60% dalla cassa sanitaria mentre nel 2016 la cassa della gestione sanitaria costituisce il 43,21% dalla cassa complessiva con un netto incremento.

L'incidenza dei fondi pluriennali vincolati risulta molto contenuta (intorno alla media del 2%) per ragioni attinenti al sistema contabile di rilevazione, diverso dalla contabilità finanziaria potenziata, e alle basse percentuali di investimenti effettuati nel settore sanitario nel corso del 2015 e 2016.

## 2.6 – La cassa del perimetro sanitario regionale

L'art. 21 del d.lgs. 118/2011 ha istituito conti di tesoreria intestati alla sanità: “1. *Per garantire trasparenza e confrontabilità dei flussi di cassa relativi al finanziamento del fabbisogno sanitario regionale standard:*

*a) le risorse destinate al finanziamento del fabbisogno sanitario regionale standard che affluiscono nei conti di tesoreria unica intestati alle singole regioni e a titolo di trasferimento dal Bilancio dello Stato e di anticipazione mensile di tesoreria sono versate in conti di tesoreria unica appositamente istituiti per il finanziamento del servizio sanitario nazionale e funzionanti secondo le modalità di cui all'[articolo 7 del decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279](#);*

*b) le ulteriori risorse destinate al finanziamento del Servizio sanitario nazionale sono versate in appositi conti correnti intestati alla sanità presso i tesorieri delle regioni secondo le modalità previste dall'[articolo 77-quater, comma 2, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133](#). 2. Ai fini della rilevazione SIOPE le regioni sono identificate da distinti codici-ente, riguardanti la gestione non sanitaria e la gestione sanitaria”.*

I flussi di cassa del conto di tesoreria relativi agli esercizi 2015 e 2016 sono rappresentati nelle tabelle che seguono ottenute dalla elaborazione degli allegati SIOPE (dati SIOPE on – line).

Le entrate così come le uscite rilevate dal sistema SIOPE non distinguono la gestione residui da quella di competenza. Quindi il flusso di cassa è da considerarsi “*complessivo*” in quanto si riferisce alla somma dei flussi derivanti dalla competenza e dalla gestione residui. Nel 2015 e 2016 i flussi di cassa in entrata rilevano, innanzitutto, un incremento del flusso complessivo di entrata, in particolare del Titolo I e II, e una riduzione del flusso di cassa complessivo in entrata del Titolo III del titolo IV. La riduzione del titolo IV segnala, come già rilevato, una riduzione delle entrate in conto capitale e della spesa in conto capitale con possibili pregiudizi per il livello degli investimenti.

Il titolo “*entrate per contabilità speciali*” registra un consistente decremento dei prelevamenti dal conto di gestione ordinario a dimostrazione di una riduzione delle interrelazioni tra i due conti di tesoreria, sanitario e ordinario. Infatti, i prelievi nel 2015 dal titolo “*entrate per contabilità speciali*” rilevano un importo di 1.666.779.716,74€ per poi ridursi nel 2016 a 832.000.000,00€.

Il titolo I delle entrate mostra un incremento della categoria relativa all’“*Imposta regionale sulle attività produttive*” e un decremento della “*Compartecipazione IVA*” a

dimostrazione di come la gestione sanitaria trova la sua copertura prevalentemente con le leve fiscali direttamente correlate al mondo produttivo e commerciale della Regione Campania e solo in minima parte al reddito delle persone fisiche.

**Tabella n. 10 - Dati Siope a confronto Entrate**

			2015	2016
<b>800000611 - GESTIONE SANITARIA REGIONE CAMPANIA</b>			<b>Importo nel periodo</b>	<b>Importo a tutto il periodo</b>
<b>TITOLO 10: ENTRATE DERIVANTI DA TRIBUTI PROPRI DELLA REGIONE, DAL GETTITO DI TRIBUTI ERARIALI O DI QUOTE DI ESSO DEVOLUTE ALLA REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA</b>			<b>5.525.620.222,84</b>	<b>5.634.485.046,00</b>
	110	Imposta regionale sulle attività produttive	750.379.613,83	994.649.290,81
	120	Addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche	565.404.313,55	551.802.000,00
	310	Compartecipazione IVA	4.209.836.295,46	4.088.033.755,19
<b>TITOLO 20: ENTRATE DERIVANTI DA CONTRIBUTI E TRASFERIMENTI DI PARTE CORRENTE DELL'UNIONE EUROPEA, DELLO STATO E DI ALTRI SOGGETTI</b>			<b>4.481.692.371,20</b>	<b>5.340.008.051,85</b>
	113	Trasferimenti correnti da Stato per Sanità	303.130.266,37	270.054.313,36
	116	Altri trasferimenti correnti da Stato	4.133.251.339,26	5.029.122.029,83
	2313	Trasferimenti correnti da imprese private	45.310.765,57	40.831.708,66
<b>TITOLO 30: ENTRATE EXTRATRIBUTARIE</b>			<b>151.335.543,26</b>	<b>118.654.137,05</b>
	113	Interessi attivi da altri per finanziamenti a medio-lungo	161.686,82	46.263,62
	115	Interessi attivi da altri per depositi	59.885,88	
	210	Proventi speciali	252.729,33	442.804,60
	230	Altri recuperi e Rimborsi	779.544,09	123.057,07
	231	Indennizzi di assicurazione	65.000,00	
	240	Altre entrate correnti	150.016.697,14	118.042.011,76
<b>TITOLO 40: ENTRATE DERIVANTI DA ALIENAZIONI, DA TRASFORMAZIONE DI CAPITALE, DA RISCOSSIONE DI CREDITI E DA TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE</b>			<b>20.279.207,47</b>	<b>8.627.789,55</b>
	212	Trasferimenti in conto capitale da Stato per Sanità	20.279.207,47	8.627.789,55
<b>TITOLO 60: ENTRATE PER CONTABILITA' SPECIALI</b>			<b>1.666.800.765,95</b>	<b>832.057.179,89</b>
	230	PRELEVAMENTI DAI CONTI DELLA GESTIONE ORDINARIA	1.666.779.716,74	832.000.000,00
	318	Altre partite di giro	21.049,21	57.179,89
<b>INCASSI DA REGOLARIZZARE</b>			<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
	999	ALTRI INCASSI DA REGOLARIZZARE (riscossioni codificate dal tesoriere)	0,00	0,00
<b>TOTALE INCASSI</b>			<b>11.845.728.110,72</b>	<b>11.933.832.204,34</b>

Fonte: Siope allegati Rendiconto Regione 2015 – 2016

**Tabella n. 11 - Dati Siope a confronto Uscite**

			2015	2016
<b>800000611 - GESTIONE SANITARIA REGIONE CAMPANIA</b>			<b>Importo nel periodo</b>	<b>Importo nel periodo</b>
<b>TITOLO 10: SPESE CORRENTI</b>			<b>9.495.719.186,07</b>	<b>10.893.730.985,88</b>
101	SPESE PER ORGANI ISTITUZIONALI		5.633,47	
256	Indennità di missione e rimborsi spese viaggi		9.346,71	8.551,65
257	Rimborsi spese per personale comandato		1.168,19	
343	Pubblicazioni, giornali e riviste		549,00	896,70
345	Altri materiali di consumo		8.218,42	
347	Altri contratti di servizio		2.745,00	5.312.550,00
348	Studi, consulenze, indagini e gettoni di presenza		304.147,42	448.612,07
349	Organizzazione manifestazioni e convegni		583,40	9.150,00
350	Corsi di formazione organizzati per terzi		16.021,31	20.453,02
353	Altre spese di manutenzione ordinaria e riparazioni		1.670.097,04	1.287.973,52
354	Servizi ausiliari, spese di pulizia, traslochi e facchinaggio		481,91	
355	Utenze e canoni per telefonia e reti di trasmissione		1.373.956,41	44.076,00
357	Utenze e canoni per altri servizi		2.332,10	
359	Spese postali		482,47	512,00
360	Assicurazioni		40,86	38,26
362	Assistenza informatica e manutenzione software		335.980,83	20.374,00
363	Spese per liti (patrocinio legale)			5.100,00
364	Altre spese per servizi		96.399.657,06	20.690.266,29
365	Acquisto di servizi sanitari per assistenza ospedaliera da soggetti privati		167.117.786,35	166.972.936,70
367	Acquisto di altri beni e servizi sanitari		406.515.906,75	413.699.633,55
512	Trasferimenti correnti ad altri Enti dell'Amministrazione Centrale		140.686,40	20.015.272,95
513	Trasferimenti correnti ad Enti di ricerca delle Amministrazioni centrali		177.480,50	
531	Trasferimenti correnti ad altre Regioni e Province Autonome			186.341,46
535	Altri trasferimenti correnti ai Comuni		41.010,00	1.756,20
538	Trasferimenti correnti ad Aziende sanitarie		2.796.948.416,29	3.764.417.074,37
539	Trasferimenti correnti ad Aziende ospedaliere		1.044.724.471,86	1.009.946.764,69
540	Trasferimenti correnti a IRCCS pubblici		113.466.540,58	92.886.467,86
	Trasferimenti correnti a Enti di ricerca delle Amministrazioni		177.391,22	132.203,10

541	locali		
545	Trasferimenti correnti a Università	2.283.552,69	13.726.470,65
547	Trasferimenti correnti a ARPA	47.609.139,95	47.560.000,00
549	Trasferimenti correnti ad Enti e Agenzie regionali	4.182.833.434,25	4.754.952.850,32
550	Trasferimenti correnti ad altri Enti delle Amministrazioni locali	1.004.338,00	739.347,00
551	Trasferimenti correnti ad Istituti Zooprofilattici Sperimentali	30.039.967,34	
552	Trasferimenti correnti a Policlinici Universitari	583.277.755,03	553.296.560,34
623	Trasferimenti correnti ad imprese private (escluse quelle produttrici di servizi sanitari e assistenziali)	16.384,32	11.966,00
625	Trasferimenti correnti ad imprese produttrici di servizi sanitari e assistenziali	44.615,40	212.768,00
631	Trasferimenti correnti a famiglie per assistenza sanitaria erogata direttamente dalla Regione	18.343.583,59	23.382.259,57
632	Trasferimenti correnti a famiglie		2.420.693,94
636	Trasferimenti correnti ad enti privati produttori di servizi sanitari e assistenziali	330.706,89	142.397,60
911	Ripiani perdite in aziende pubbliche	21.387,22	
912	Altri oneri straordinari della gestione corrente	472.189,84	1.178.668,07
913	Oneri da contenzioso e sentenze sfavorevoli (esclusa obbligazione principale)	1.000,00	
<b>TITOLO 20: SPESE IN CONTO CAPITALE</b>		<b>155.264.705,63</b>	<b>36.392.646,96</b>
234	Trasferimenti in conto capitale a Comuni		119.799,19
237	Trasferimenti in conto capitale ad Aziende sanitarie		28.219.962,42
238	Trasferimenti in conto capitale ad Aziende ospedaliere	28.105.339,21	8.036.224,10
239	Trasferimenti in conto capitale a IRCCS pubblici	577.357,51	
247	Trasferimenti in conto capitale a Enti e agenzie regionali	729.000,00	
250	Trasferimenti in conto capitale a Istituti Zooprofilattici Sperimentali	913.390,65	
251	Trasferimenti in conto capitale a Policlinici Universitari	1.969.964,47	
332	Trasferimenti in conto capitale ad istituzioni sociali private		16.661,25
630	Fondo di riserva per la reiscrizione residui perenti conto capitale	4.418.967,29	
<b>TITOLO 40: SPESE PER CONTABILITA' SPECIALI</b>		<b>2.313.866.502,79</b>	<b>775.564.959,27</b>
230	VERSAMENTI AL CONTO CORRENTE BANCARIO DELLA GESTIONE ORDINARIA	2.313.011.030,29	775.459.405,73
318	Altre partite di giro	855.472,50	105.553,54
<b>PAGAMENTI DA REGOLARIZZARE</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
999	ALTRI PAGAMENTI DA REGOLARIZZARE (pagamenti codificati dal tesoriere)	0,00	0,00
<b>TOTALE PAGAMENTI</b>		<b>11.964.850.394,49</b>	<b>11.705.688.592,11</b>

Fonte: Siope allegati Rendiconto Regione 2015 - 2016

Dal prospetto delle Uscite complessive si rileva, nel contempo, un ampliamento della spesa corrente in termini di cassa ed in particolare un incremento dei trasferimenti correnti verso aziende sanitarie ed enti ed agenzie regionali. I trasferimenti correnti verso “Trasferimenti correnti ad Enti e Agenzie regionali” registrano un aumento da 4.182.833.434,25€ del 2015 a 4.754.952.850,32€ nel 2016.

La spesa in conto capitale complessiva di cassa subisce un decremento consistente, come già rilevato, in quanto si assiste tra il 2015 e il 2016 a una consistente contrazione della spesa per cassa degli investimenti, oltre che per competenza. La riduzione del titolo II registra una contrazione da 155 mila€ circa del 2015 a 37 mila€ circa del 2016.

Il titolo IV “Spese per contabilità speciali” ed in particolare la categoria “Versamenti al conto corrente bancario della gestione ordinaria”, come già rilevato per le entrate, rileva un decremento consistente a dimostrazione di una riduzione importante del fenomeno di interrelazione/interdipendenza tra i due conti di tesoreria. Si rileva, in particolare, una contrazione del flusso di cassa dal conto “Differenza tra prelevamenti e versamenti dal e al conto ordinario” di conseguenza una riduzione dell’utilizzo della tesoreria della sanità come strumento di anticipazione liquidità per la gestione ordinaria.

**Tabella n. 12 -Indicatori dati da indici e margini**

<b>Indicatori spesa</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
SPESE CORRENTI / SPESE TOTALI	79,36	93,06
SPESE CONTO CAPITALE / SPESE TOTALI	1,30	0,31
Trasferimenti Correnti / Spese Correnti	92,90	94,40
<b>Indicatori entrata</b>		
Autonomia Finanziaria	51,18	51,86
Autonomia Impositiva	54,39	50,79
Dipendenza da Trasferimenti	44,12	48,14
AUTONOMIA TRIBUTARIA	58,19	51,72
<b>Indicatori per Margini</b>		
Differenza tra prelevamenti e versamenti dal e al conto ordinario	<b>-646.231.313,55</b>	<b>56.540.594,27</b>
Differenza tra E – U	-119.122.283,77	228.143.612,23

Fonte: Elaborazioni Sezione Corte dei conti dati Siope

Dagli indicatori, dal SIOPE e dall’analisi di questa Sezione emerge che l’8 % della spesa totale, come per tutte le aziende di produzione di servizi alla persona, è composto da spesa corrente. Ancora una volta si rileva quale dato critico la bassissima, se non

inesistente, incidenza della spesa in conto capitale sul flusso complessivo in uscita dalla tesoreria sanità.

A fronte di una considerevole autonomia finanziaria e impositiva (superiore al 50% circa), intesa come rapporto tra il titolo I e III delle entrate e totale delle entrate correnti nonché come incidenza del solo titolo I sulle entrate correnti, si registra un'altrettanta dipendenza dai trasferimenti statali (tra 44 e 48% circa).

L'autonomia tributaria intesa come rapporto tra il titolo primo e la spesa corrente mostra un decremento passando dal 58 al 51%. Quindi la spesa corrente, che rappresenta l'80% della spesa totale per cassa, è finanziata sostanzialmente con tributi propri della regione o meglio con leve fiscali propri delle regioni.

L'indicatore di margine più consistente è rappresentato dalla “differenza tra prelevamenti e versamenti dal e al conto ordinario” da cui si evidenzia come nel 2015 la gestione ordinaria utilizza la tesoreria della sanità come “*anticipazione di liquidità*”. Il fenomeno tende, però, ad esaurirsi; infatti, dal 2015 al 2016 si passa da un meno 646 milioni€ circa a un più 228 milioni€ a favore della tesoreria sanità.

## CAPITOLO III

### IL SERVIZIO SANITARIO REGIONALE

#### 3.1 – Le origini del commissariamento della Sanità della Regione Campania

I poteri del Commissario ad acta Piano di Rientro dal Disavanzo Sanitario della Campania sono previsti e regolamentati all'art. 120 Cost., che, al secondo comma, testualmente recita: "*...Il Governo può sostituirsi a organi delle Regioni.. quando lo richiedono la tutela dell'unità giuridica o dell'unità economica e in particolare la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, prescindendo dai confini territoriali dei governi locali. ..*"

La medesima norma continua, ancora, statuendo che: "*..La legge definisce le procedure atte a garantire che i poteri sostitutivi siano esercitati nel rispetto del principio di sussidiarietà e del principio di leale collaborazione. ..*". Detta disposizione va poi letta alla luce dei principi costituzionali che governano la materia della ripartizione di competenze tra Stato e Regione in campo sanitario: la competenza esclusiva a determinare i "livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali" ex art. 117, c. 2, lett. m), Cost. e quella concorrente in materia di "tutela della salute" e "coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario" ex art. 117, comma3.

Le normative nazionali che si sono succedute hanno determinato le linee operative e i percorsi regolamentativi degli organi ad acta: **la Legge 30/12/2014 n. 311** (finanziaria 2015) ha dato inizio all'intervento governativo a seguito del constatato inarrestabile disavanzo di sette Regioni tra cui la Campania. Ai sensi della normativa nazionale di riferimento, "**la stipula di accordi**" o l'integrazione di quelli già conclusi ai sensi della Legge 311/04, costituisce condizione, per le Regioni in disavanzo, per poter accedere ai benefici economici stanziati dallo Stato; qualora gli adempimenti previsti dal piano non vengano rispettati, lo Stato, previa diffida alla Regione ad adempiere, esercita **il potere sostitutivo, nominando un Commissario ad acta che provvederà alla attuazione del Piano di Rientro** (il cui carattere vincolante è stato ripetutamente acclarato dalla giurisprudenza costituzionale), e, quindi, delle misure attinenti l'azzeramento del debito e il riequilibrio del profilo erogativo dei livelli essenziali di assistenza.

I piani di rientro costituiscono parte integrante di accordi fra Stato e Regione la cui redazione muove dall'esame del rispetto della normativa vigente, della situazione della

domanda e dell'offerta nel settore sanitario e delle condizioni economico-finanziarie, per poi individuare una serie di obiettivi da raggiungere (e la relativa tempistica) in relazione alla necessità di risanare i disavanzi e di assicurare i livelli essenziali di assistenza. Nel percorso di raggiungimento degli obiettivi imposti dal piano le Regioni interessate sono supportate sia dai Ministeri coinvolti, sia da altre Regioni mentre i risultati della sua applicazione devono essere verificati periodicamente da appositi **organi di controllo (Tavoli e comitati)**.

Accanto alla performance economica, occorre anche valutare il modo in cui una determinata Regione eroga, rispetta e dà dignità ai **Livelli essenziali di assistenza** ex articolo 117, comma 2 lettera m) della Costituzione (art. 1, comma 169 della legge n. 311 del 2004). **I conti e i Lea devono procedere assieme**. La condizione per uscire dal commissariamento o dal Piano di rientro non può essere solo quella dell'equilibrio di bilancio, perché il risanamento economico deve essere accompagnato da una valutazione almeno sufficiente dei Lea. Non a caso la normativa denomina il Piano di rientro come un programma operativo da attuare non solo sotto il profilo economico-finanziario, ma anche sul versante della riorganizzazione, della riqualificazione dei rispettivi Servizi sanitari regionali.

**Il Siveas (Sistema nazionale di verifica e controllo sull'assistenza)**, istituito con Decreto 17 giugno 2006 presso il Ministero della salute, in attuazione dell'articolo 1, comma 288, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, ha l'obiettivo di provvedere alla verifica del rispetto dei criteri di appropriatezza e qualità delle prestazioni sanitarie erogate, coerentemente con quanto previsto dai **Livelli essenziali di assistenza**, livelli di cui il **Comitato Lea** (organismo paritetico del Ministero della salute, del Ministero dell'Economia, del Ministero degli Affari regionali, della Conferenza delle Regioni e dell'Agenas) provvede alla verifica dell'erogazione in condizione di appropriatezza e di efficienza.

All'interno di siffatto quadro ordinamentale le ragioni che hanno portato all'esigenza della predisposizione di un piano di riequilibrio e, a seguito del mancato raggiungimento dei risultati contenuti all'interno del medesimo piano, al commissariamento della Sanità della Regione Campania, risalgono alla situazione economica del comparto sanitario della Regione per il periodo degli anni 2003 e successivi. Tali ragioni si individuano sia sul versante di una crescente difficoltà di reperimento di fonti di finanziamento, sia dal lato di un incremento dei costi del SSR consistente e costante.

Nel primo piano di riequilibrio, denominato "PIANO DI RIENTRO DAL DISAVANZO E DI RIQUALIFICAZIONE E RAZIONALIZZAZIONE DEL

SERVIZIO SANITARIO DELLA REGIONE CAMPANIA 1.1.2007 – 31.12.2009”, pubblicato nel BURC n° 17 del 26 marzo 2007, si evincono tra le ragioni del piano stesso le criticità individuate nei fabbisogni e nelle coperture finanziarie per gli esercizi 2003, 2004 e 2005.

Per una ricostruzione dei risultati di esercizio relativi al periodo 2003/2005, si espongono nel successivo prospetto i valori del fabbisogno della Regione Campania, espressi in dati di costo secondo il consolidamento dei conti economici delle aziende sanitarie ed ospedaliere, e il relativo finanziamento a copertura.

**Tab. 1 RISULTATI FINALI DI GESTIONE (costi di gestione e finanziamento corrente)**

(mln di euro)									
CAMPANIA	FABBISOGNO				COPERTURA FINANZIARIA				DISAVANZO
	Costi di Gestione	Saldo Mobilità Passiva	Rettifiche	Totale	Finanziamento CIPE	Proventi gestionali	Ricavi straordinari: altri fin.ti vincolati	Totale	
<b>2003</b>	7.805	247	0	8.052	7.233	105	137	7.475	577
<b>2004</b>	8.713	281	0	8.994	7.504	109	178	7.791	1.203
<b>2005</b>	9.647	278	0	9.925	7.798	170	170	8.138	1.787

Fonte: delibere CIPE di riparto del FSN e Tavolo di Monitoraggio Regioni - Min. Salute ed Economia

**Tab. 2 COSTI DEL SERVIZIO SANITARIO REGIONALE PER FUNZIONI DI SPESA**

(Mgl di Euro)												
Campania	Personale	Beni e servizi	Medicina generale conv	Farm. Conv.	Osped. Conv.	Specialist. Int. Conv	Specialist. Est. Conv.	Altre prestazioni	Oneri finanziari	Saldi voci economiche	Saldo intramoenia	Costi con saldi voci econ.
<b>2003</b>	2.542.58	1.328.524	549.218	1.206.635	617.407	108.000	240.632	657.576	22.250	536.205	3.639	7.805.395
<b>2004</b>	2.775.77	1.534.723	598.514	1.264.449	668.051	125.000	242.928	707.309	42.220	758.211	4.263	8.712.915
<b>2005</b>	3.074.37	1.853.293	651.527	1.234.400	718.193	140.000	232.955	769.150	84.819	894.091	5.910	9.646.888

Fonte: delibere CIPE di riparto del FSN e Tavolo di Monitoraggio Regioni - Min. Salute ed Economia

Le percentuali di crescita dei costi di gestione aumentavano del 13% per il 2004 sul 2003 e del 10% per il 2005 sul 2004, mentre gli oneri per la mobilità interregionale rimanevano costanti. Quanto al finanziamento, l'incremento della quota CIPE, era pari a circa il 3,9% per ciascun anno.

L'analisi evidenzia soprattutto come le disponibilità finanziarie risultavano largamente insufficienti a contenere il fabbisogno regionale e generavano disavanzi

crescenti che raggiungevano, al termine del 2005, la cifra di 1.839 milioni di euro (+42% rispetto al 2004). Altro dato preoccupante era la crescita della spesa sanitaria che proseguiva a ritmi molto sostenuti (+13% nel 2004, +5,10% nel 2005).

In relazione all'esigenza di interrompere la crescita del disavanzo e di ridurre quello esistente, la Regione predisponne Il **“Piano di Rientro dal disavanzo della Regione Campania”**, siglato il **13 marzo 2007** e prevedeva una stima di interventi per il recupero del disavanzo sanitario. I piani di rientro costituiscono, pertanto, parte integrante di un accordo fra Stato e Regione. La loro redazione muove dall'esame del rispetto della normativa vigente, della situazione della domanda e dell'offerta nel settore sanitario e delle condizioni economico-finanziarie, per poi individuare una serie di obiettivi da raggiungere (e la relativa tempistica) in relazione alla necessità di risanare i disavanzi e di assicurare i livelli essenziali di assistenza. Nel percorso di raggiungimento degli obiettivi imposti dal piano le Regioni interessate sono supportate sia dai Ministeri coinvolti, sia da altre Regioni mentre i risultati della sua applicazione devono essere verificati periodicamente da appositi organi di controllo.

A seguito della riunione del 10 ottobre 2008, non essendo stati conseguiti gli obiettivi prefissati, il Presidente del Consiglio dei Ministri, con propria nota dell'11 novembre 2008, diffidava la Regione Campania, ai sensi dell'art. 4 del Decreto Legge 159/07 convertito con modificazioni dalla Legge 222/07, ad adottare tutti gli atti normativi, amministrativi e gestionali che risultassero produttivi di effetti finanziari nel 2008 e idonei alla correzione strutturale della spesa per gli anni successivi.

Nel corso della riunione di verifica del 20 luglio 2009, nonostante gli sforzi compiuti dalla Regione, Tavolo e Comitato ritenevano di confermare i presupposti, già manifestati nella citata riunione di ottobre, per l'applicazione della procedura, nei termini prescritti dalla citata legge. Sulla base di tali evidenze la **Presidenza del Consiglio dei Ministri**, con propria deliberazione del 28 luglio 2009, **nominava il Presidente pro tempore della Regione Campania Antonio Bassolino quale commissario ad acta** per l'attuazione del vigente Piano di Rientro dai disavanzi del settore sanitario della Regione, ai sensi della normativa di cui sopra.

Con successiva **delibera della Presidenza del Consiglio del 15 ottobre 2009** veniva nominato quale sub commissario per l'attuazione del Piano di Rientro e affiancamento al commissario ad acta, il **dott. Giuseppe Zuccatelli**.

A seguito delle elezioni regionali del marzo 2010, con delibera **della Presidenza del Consiglio dei Ministri del 23 aprile 2010**, veniva nominato **commissario ad acta** per la

prosecuzione del Piano di Rientro dai disavanzi del settore sanitario, il **neo Presidente pro-tempore della Regione Campania Stefano Caldoro**.

In conformità con quanto disposto dal “Patto per la Salute” del 3 dicembre 2009, art. 13 comma 14 e art. 2 comma 88 della Legge 23 dicembre 2009, n° 191, la Regione inviava alla Presidenza del Consiglio dei Ministri in data **7 maggio 2010 il Programma Operativo 2010 con il quale si intendeva dare seguito al Piano di Rientro 2007-2009**.

Con delibera del **3 marzo 2011**, la Presidenza del Consiglio dei Ministri nominava quali sub commissari per l’attuazione del Piano e affiancamento al commissario ad acta, il **dott. Mario Morlacco** e il **dott. Achille Coppola**. Con la medesima nota si prendeva atto delle dimissioni della precedente nomina a sub commissario del dott. Giuseppe Zuccatelli.

Con decreto del Commissario n°45 del **20 giugno 2011 veniva approvato il Programma Operativo 2011-2012**.

Con delibera della Presidenza del Consiglio dei Ministri del 23 marzo 2012 veniva dato incarico al sub commissario Mario Morlacco di realizzare i punti assegnati al dimissionario sub commissario Achille Coppola.

Con Decreto del Commissario n° 53 del **20 giugno 2012** veniva approvato l’**adeguamento per l’anno 2012 del Programma Operativo 2011-2012**.

Con il **Decreto del Commissario n° 153 del 28 dicembre 2012** veniva approvato il **Programma Operativo 2013-2015**, e successivamente adeguato/modificato con i **Decreti del Commissario n° 24 del 15 marzo 2013 e n° 82 del 5 luglio 2013**.

A seguito delle indicazioni dei Tavoli di monitoraggio il 2 ottobre 2013 la Regione presentava una nuova bozza di Programma Operativo 2013-2015.

Il **29 ottobre 2013 il Consiglio dei Ministri nominava anche il prof. Ettore Cinque sub commissario** per l’attuazione del Piano di Rientro dai disavanzi e della riqualificazione del Servizio Sanitario Regionale con rideterminazione dei compiti e degli obiettivi del sub commissario Mario Morlacco.

Nel corso della riunione di verifica del 27 novembre 2013 i Tavoli valutavano positivamente con prescrizioni il Programma Operativo 2013-2015. Con **Decreto del Commissario n° 18 del 21 marzo 2014** veniva approvato il **Programma Operativo 2013-2015** in modificazione ed integrazione di quelli approvati precedentemente. Dopo la riunione di verifica del 10 aprile 2014 in occasione della quale Tavolo e Comitato valutavano positivamente la versione del P.O. recante le prescrizioni indicate, veniva concesso alla struttura commissariale di procedere all’adozione del provvedimento di approvazione del P.O. 2013-2015 contenente la risoluzione delle criticità evidenziate. Al

riguardo la Struttura Commissariale in data **21 luglio 2014** anticipava la versione consolidata del **P.O. 2013-2015**, recante il recepimento delle ulteriori prescrizioni formulate da Tavolo e Comitato, nelle more dell'adozione del relativo provvedimento di approvazione da parte della medesima Struttura Commissariale.

Con **Decreto del Commissario n°108 del 10 ottobre 2014** veniva definitivamente approvato il **Programma Operativo 2013-2015**.

### **3.2 - Stato della sanità nella Regione Campania**

La sanità, nella Regione Campania, ancora in stato di commissariamento, è soggetta a piano di rientro dal disavanzo, come evidenziato nei verbali delle riunioni del Tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti regionali e dal Comitato permanente per la verifica dei LEA, (in seguito "Tavoli"), che rendono esplicite tutte le problematiche afferenti l'argomento, la loro evoluzione e lo stato di attuazione, aggiornato alla data del 28 novembre 2017 (cfr., per tutti, i verbali delle riunioni del 1 aprile 2015, 30 luglio 2015, 5 novembre 2015, 28 luglio 2016, 23 novembre 2016, 21 dicembre 2016, 25 luglio 2017, 28 settembre 2017 e 28 novembre 2017)<sup>13</sup>.

Attraverso l'azione della Struttura commissariale<sup>14</sup> sono state poste in essere misure che, pur se non hanno eliminato le disfunzioni del sistema, si sono rivelate comunque utili a contenere la tendenza espansiva dei costi e a ridurre l'ammontare del debito sanitario.

Con legge 23 dicembre 2014, n. 190, art. 1, comma 569, è stato stabilito che la nomina a Commissario ad acta per la predisposizione, l'adozione o l'attuazione del piano di rientro dal disavanzo del settore sanitario è incompatibile con l'affidamento o la prosecuzione di qualsiasi incarico istituzionale presso la Regione soggetta a

---

<sup>13</sup> La Regione, con deliberazione n. 460 del 20 marzo 2007 approvava, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 1, comma 180, della legge 30 novembre 2004 n. 311, l'accordo sul piano di rientro dai disavanzi sanitari 2007-2009. Successivamente, essendo stato tale accordo disatteso, il Governo esercitava i poteri sostitutivi previsti dall'articolo 4, comma 2, del d.l. 1 ottobre 2007 n. 159, convertito dalla legge 29 novembre 2007, n. 222 procedendo, in data 23 aprile 2010, alla nomina del Presidente della Regione quale Commissario *ad acta* per la realizzazione del piano di rientro, con il compito di proseguire nell'attuazione del piano stesso attraverso i programmi operativi di cui all'articolo 2, comma 88, della l. n. 191/2009 (finanziaria 2010).

Con tale legge si concedeva alle Regioni che si trovavano in gestione commissariale, come la Regione Campania, la possibilità di proseguire il piano di rientro attraverso programmi operativi precisandosi, ai commi 80 e 95 dell'articolo 2, che *"gli interventi individuati dal piano sono vincolanti per la Regione, che è obbligata a rimuovere i provvedimenti, anche legislativi, e a non adottarne di nuovi che siano di ostacolo alla piena attuazione del richiamato piano di rientro"*.

Con l'approvazione del citato accordo, la Regione si impegnava all'attuazione del suddetto piano e al rispetto della legislazione vigente, con particolare riferimento a quanto disposto dall'articolo 1, comma 796, lettera b), della l. 27 dicembre 2006, n. 296.

<sup>14</sup> Il Commissario ad acta per il piano di rientro (nella persona dell'allora Presidente pro-tempore della Regione Campania) fu nominato con delibera del Consiglio dei ministri del 23 aprile 2010; con delibere del cdm del 3 marzo 2011 e del 29 ottobre 2013, furono nominati due sub Commissari, al fine di coadiuvarne l'attività.

commissariamento, precisandosi che tale disposizione si sarebbe applicata alle nomine successive all'entrata in vigore della legge medesima.

A seguito delle elezioni amministrative regionali del 31 maggio 2015, il nuovo Presidente della Giunta regionale si è insediato il 6 luglio 2015 e, in data 11 dicembre 2015, il Consiglio dei ministri ha deliberato la nomina di un nuovo Commissario ad acta, non più coincidente con il Presidente della Regione, nonché di un sub Commissario unico, entrambi insediatisi il 13 gennaio 2016.

All'originario tendenziale affidamento dell'incarico agli stessi Presidenti delle Regioni, previsto dall'articolo 2 comma 79 della Legge 191/2009, ha, in prosieguo, dapprima fatto seguito il succitato divieto di coincidenza delle due cariche, recato dall'art 1 c. 569 della Legge 23/12/2014, n. 190 ( già introdotto dall'art. 4 c. 2 del D.L. 159 del 1/10/2007, convertito in Legge 222/2007 e poi abrogato dall'art. 79 c. 3 del D.L. 112/2008), normato sull'assunto della necessità di una separazione istituzionale tra chi avesse prodotto il disavanzo e chi dovesse risanarlo, e da ultimo, con l'art. 1 c. 395 della Legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017), è stata ripristinata la possibile cumulabilità delle cariche di Presidente di Regione e Commissario ad acta.

Con la deliberazione del Consiglio dei Ministri del 10 luglio 2017, a seguito dell'esito delle dimissioni del dott. Polimeni dall'incarico commissariale, il Presidente della Giunta Regionale Vincenzo De Luca è stato nominato Commissario ad Acta per l'attuazione del vigente piano di rientro dal disavanzo del SSR Campano.

Per quanto riguarda i risultati più recenti dell'azione di risanamento, i Tavoli tecnici, ed in particolare quelli del 28 novembre 2017 e del 18 luglio 2018, ricordano che, al fine di poter considerare gli utili aziendali a copertura delle perdite del SSR, occorre un provvedimento commissariale di destinazione di tali utili. Gli stessi Tavoli si esprimono in relazione alle dinamiche di rientro del debito del SSR, affermando che ***“In ogni caso, stante le effettive risorse ad oggi disponibili per la copertura delle perdite pregresse, si riepilogano gli eventuali effetti sulla copertura delle perdite pregresse, da cui emergerebbe che, considerando le risorse effettivamente disponibili, residuerebbe una perdita ancora da coprire di 403 mln di euro. Nel caso di esito positivo degli approfondimenti in corso sugli accantonamenti effettuati per i disallineamenti delle partite infragruppo per l'intero importo di 111 mln di euro, residuerebbero ancora da coprire 292 mln di euro. Al momento non sono ipotizzabili altre risorse a copertura per le motivazioni su evidenziate e in attesa degli esiti dei lavori in corso da poter valutare.”***

Tab. 2 Bis

<b>copertura residue perdite pregresse</b>	
totale perdite portate a nuovo aziende 2016	-642.636
utile portato a nuovo GSA 2016	186.372
utile portato a nuovo aziende 2016	3.831
<b>totale perdite portate a nuovo 2016 residue (999 2016)</b>	<b>-452.433</b>
quota parte dell'utile GSA 2016	31.296
utile aziende 2016 utilizzato per copertura perdite MEDESIME aziende	13.811
utile aziende 2016 utilizzato per copertura perdite restanti aziende	4.437
<b>TOTALE DA COPRIRE</b>	<b>-402.889</b>
DISALLINEAMENTI VOCI R	111.000
<b>VOCI DA COPRIRE NETTO VOCI R</b>	<b>-291.889</b>

Fonte: Tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti regionali e dal Comitato permanente per la verifica dei LEA del 28 novembre 2017

Dalle analisi effettuate dal Tavolo alla data del 28 novembre 2017 emerge inoltre che il punteggio complessivo dell'adempimento e) (Griglia LEA) oggetto di verifica del Comitato LEA, mostra un graduale peggioramento fra il 2013 e il 2016, collocandosi, nell'ultima annualità, nettamente al di sotto della soglia di adempienza con un punteggio pari a 106. Il verbale citato prosegue con un'analisi dei LEA prospettando risultati differenziati a seconda dell'ambito d'indagine.

Tavolo e Comitato nel Verbale prendono atto dell'avvenuta adozione di tutti i bilanci pregressi, e raccomandano in generale il rispetto delle scadenze previste dal decreto legislativo n. 118/2011; visto il consistente piano di lavoro prospettato dalla struttura commissariale, dichiarano di attendere gli opportuni aggiornamenti in merito allo stato di avanzamento lavori, al fine di effettuare un aggiornamento delle valutazioni in merito alla definitiva sistemazione contabile del patrimonio netto, e di conseguenza anche al fine di effettuare valutazioni sulle somme poste a tutela dei conti sanitari in occasione della riunione del 28 settembre 2017, inoltre dichiarano che si registra ancora la presenza di tempi di pagamento superiori ai tempi indicati dalla legge, ed invita la struttura commissariale ad attivarsi affinché vi sia il conseguimento del rispetto della normativa europea sui tempi di pagamento. Il Tavolo registra il positivo andamento dell'esercizio 2017, a partire dai dati contabili di II e III trimestre 2017 e dichiara che in ordine alla verifica adempimenti per l'anno 2014 la regione è risultata adempiente e che pertanto possono essere erogate le relative spettanze residue

pari a 298,9 mln di euro, conferma il permanere di criticità per l'anno 2015 e sottolinea che la verifica per l'anno 2016 è in corso. Il Tavolo inoltre raccomanda la struttura commissariale al regolare rispetto della tempistica relativa alle verifiche degli adempimenti regionali, al fine di non ritardare l'accesso alle quote premiali del finanziamento condizionate alla positiva verifica degli stessi.

Nel Verbale del 18 luglio 2018 si rileva che il Tavolo ed Il Comitato provvedono all'aggiornamento delle valutazioni effettuate, avendo la Regione Campania registrato nel biennio 2016-2017 un risultato di gestione che evidenzia un avanzo medio annuo di 19,330 mln di euro e avendo registrato un trend consolidato nel triennio di risultati di gestione in equilibrio, come si evince dal seguente prospetto:

## **CAMPANIA**

	<b>Consuntivo 2015</b>	<b>Consuntivo 2016</b>	<b>Consuntivo 2017</b>
<b>Risultato di gestione</b>	<b>49,821</b>	<b>30,782</b>	<b>7,878</b>

Alla luce di quanto sopra, ai sensi dell'articolo 2, comma 6, del decreto legge n. 120/2013, Tavolo e Comitato affermano che dall'anno d'imposta 2019 è consentita l'eliminazione o la destinazione a finalità extrasanitarie del gettito delle aliquote fiscali che erano destinate all'equilibrio del SSR a seguito della sottoscrizione dell'Accordo per il Piano di rientro. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 2, comma 86 della legge n. 191/2009.

### 3.3 - Analisi economico-finanziaria e patrimoniale

#### 3.3.1 – Introduzione

La spesa relativa alla sanità è di evidente rilevanza nel bilancio della Regione in quanto riguarda un ammontare estremamente elevato di risorse finanziarie pubbliche.

Dai prospetti che seguono risulta, infatti, che le somme impegnate in tale ambito, nell'anno **2014**, sono pari a 11.865,17 mln di euro, a fronte di 17.453,52 mln di euro di spesa globalmente impegnata in ambito regionale, con una percentuale pari al 67,98%, mentre i pagamenti relativi al sistema sanitario ammontano a 11.241,75 mln di euro, a fronte di 19.728,47 mln di euro complessivamente pagati dalla Regione nell'anno di riferimento. Nell'anno **2015**, le somme impegnate nell'ambito sanitario sono pari a 10.920,05 mln di euro a fronte di 23.379,67 mln di euro pagati dalla Regione nell'anno 2015, corrispondenti ad una percentuale pari al 46,71%, infine nell'anno **2016** le somme impegnate nella Missione 13 relativa alla Tutela della Salute ammontano a 10.796,80 mln di euro, a fronte di 19.572,41 mln di euro pagati dalla Regione, corrispondenti ad una percentuale del 55,16%.

Tab. 3 (mln di euro)

#### Rendiconto 2014 – Raffronto tra spesa sanitaria e spesa totale della Regione nell'anno 2014

(mln di euro)

Spesa totale			Spesa sanitaria			Spesa al netto della sanità		
Stanziamenti	Impegni	Pagamenti totali	Stanziamenti	Impegni	Pagamenti totali	Stanziamenti	Impegni	Pagamenti totali
31.181,04	17.453,52	19.728,47	11.874,92	11.865,17	11.241,75	19.306,12	5.588,35	8.486,72

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati comunicati dalla Regione Campania

Tab. 3 Bis (mln di euro)

#### Rendiconto 2015 – Raffronto tra spesa sanitaria e spesa totale della Regione nell'anno 2015

(mln di euro)

Spesa totale			Spesa sanitaria			Spesa al netto della sanità		
Stanziamenti	Impegni	Pagamenti totali	Stanziamenti	Impegni	Pagamenti totali	Stanziamenti	Impegni	Pagamenti totali
28.493,74	23.379,67	20.109,77	10.998,70	10.920,05	9.787,60	17.495,04	12.459,62	10.322,17

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati comunicati dalla Regione Campania

Tab. 3 Ter (mln di euro)

#### Rendiconto 2016 – Raffronto tra spesa sanitaria e spesa totale della Regione nell'anno 2016

(mln di euro)

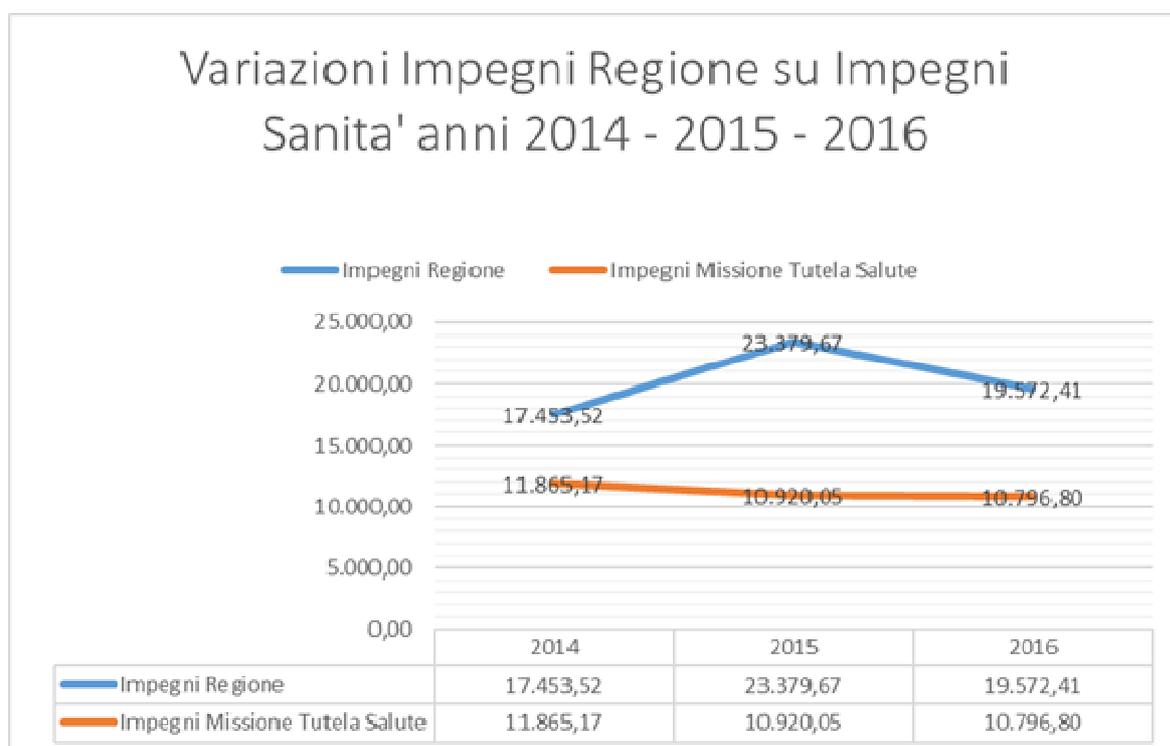
Spesa totale			Spesa sanitaria			Spesa al netto della sanità		
Stanziamenti	Impegni	Pagamenti totali	Stanziamenti	Impegni	Pagamenti totali	Stanziamenti	Impegni	Pagamenti totali
27.850,95	19.572,41	16.405,05	10.804,46	10.796,80	10.017,74	17.046,49	8.775,61	6.387,31

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati comunicati dalla Regione Campania

Il successivo prospetto mostra l'evoluzione della spesa sanitaria negli anni 2013, 2014, 2015 e 2016, evidenziandone l'aumento nel 2014 seguito da una consistente riduzione nel 2015 e seguito da un'ulteriore riduzione nel 2016 (a livello di impegni), rispetto agli impegni del bilancio generale regionale.

Si precisa che gli importi esaminati fanno riferimento esclusivamente alla classificazione della spesa per missioni e programmi, così come previsto dall'art. 12 del d.lgs. 118/2011. Per rendere omogenea la comparazione, si riportano i dati degli anni dal 2013 al 2016, in modo da evidenziare l'evoluzione della spesa sanitaria nel quadriennio.

Tab. 3 Quater (mln di euro)



**Tab. 3 Quinquies****Spesa missione 13 "tutela della salute" anni 2013-2014-2015-2016**

(mln di euro)

		anno 2013	anno 2014	anno 2015	anno 2016
Spesa totale	Stanziamenti	30.513,33	31.181,04	28.493,74	27.850,95
	Impegni	17.294,88	17.453,52	23.379,67	19.572,41
	Pagamenti definitivi (di competenza)	14.079,67	15.171,19	20.109,77	16.405,05
	Pagamenti definitivi (in conto residui)	4.108,44	4.557,27	1.788,97	2.954,72
	Pagamenti totali	18.188,11	19.728,47	21.898,74	19.359,77
Spesa sanitaria	Stanziamenti	11.673,67	11.874,92	10.998,70	10.804,46
	Impegni	11.572,04	11.865,18	10.920,05	10.796,80
	Pagamenti definitivi (di competenza)	10.586,53	10.707,79	9.787,60	10.017,74
	Pagamenti definitivi (in conto residui)	1.206,02	533,96	549,88	1.070,87
	Pagamenti totali	11.792,55	11.241,75	10.337,48	11.088,61
Spesa al netto della sanità	Stanziamenti	18.839,66	19.306,12	17.495,04	17.046,49
	Impegni	5.722,84	5.588,35	12.459,62	8.775,61
	Pagamenti definitivi (di competenza)	3.493,14	4.463,41	10.322,17	6.387,31
	Pagamenti definitivi (in conto residui)	2.902,42	4.023,31	1.239,09	1.883,85
	Pagamenti totali	6.395,56	8.486,72	11.561,26	8271,16

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del rendiconto Regione Campania es. 2013, 2014, 2015 e 2016

### 3.3.2 - I risultati di esercizio 2015 e 2016

I conti economici consolidati della sanità relativi agli anni 2015 e 2016 evidenziano un risultato positivo, al lordo delle rettifiche, pari rispettivamente a 68,59 mln di euro per l'anno 2015 e a 101,30 mln di euro per l'anno 2016.

Per quanto riguarda l'esercizio 2015, considerando le rettifiche di 1,63 mln di euro (elisione mobilità intraregionale per - 1,67 mln di euro e elisione poste ICP – Istituti clinici perfezionamento - per + 3,30 mln di euro), si perviene al risultato finale definitivo di 70,22 mln di euro, come indicato quale utile di esercizio nel conto economico del bilancio consolidato al 31 dicembre 2015, come risulta a seguito delle modifiche apportate dal Commissario *ad acta* in occasione della Riunione congiunta del Tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti regionali con il Comitato permanente per la verifica dei L.E.A. data 28 settembre 2017.

Tab. 4

Prospetto rettifiche risultato d'esercizio bilancio consolidato SSR anno 2015			
(mln di euro)			
	Riunioni		
	7 aprile 2016	28 luglio 2016	28 settembre 2017
	IV trim 2015	consuntivo 2015	consuntivo 2015
Modello CE (al netto della voce AA0080) (contributi LEA extrafondo)	<b>34,311</b>	<b>70,222</b>	<b>70,222</b>
rettifica somma aziende in utile	-6,825	-18,712	-18,712
rettifica iscrizioni voce AA0030	0,001	0	0
rettifica iscrizioni voce AA0040	0,171	0	0
rettifica minori accantonamenti personale convenzionato		-0,057	-0,057
rettifica differenziale partite		-1,632	-1,632
<b>Risultato di gestione 2015 rideterminato</b>	<b>27,658</b>	<b>49,821</b>	<b>49,821</b>
<b>coperture</b>			
coperture fiscali da D.L. 120/2013 come da verbale 22 luglio 2014	51,755	51,755	
rideterminazione stima gettito a.i. 2015, a.i. 2014 e consuntivazione a.i. 2013	-23,027	-23,027	
<b>Totale coperture</b>	<b>28,728</b>	<b>28,728</b>	<b>0</b>
<b>Risultato di gestione rideterminato dopo le coperture</b>	<b>56,386</b>	<b>78,549</b>	<b>49,821</b>

Fonte: Dati forniti da Regione Campania (Tavolo 28 settembre 2017)

Nella citata riunione si modifica il Consolidato regionale 2015 rispetto alle valutazioni effettuate dai Tavoli tecnici in occasione della riunione del 28 luglio 2016, con particolare riferimento alla voce AA0080 “Contributi da Regione extrafondo – risorse aggiuntive da bilancio regionale a titolo di copertura LEA”, in quanto la manovra fiscale iscritta per 51,755 mln di euro su tale voce a copertura del risultato di

gestione 2015, è rientrata nella disponibilità del bilancio regionale, a seguito delle valutazioni effettuate sul consuntivo 2015 dal Tavoli tecnici. Con l'avvenuta modifica del 13 settembre 2017, la voce non è più valorizzata, in coerenza con l'avvenuto rientro di tali risorse nella disponibilità del bilancio regionale.

Pertanto il conto consuntivo della Regione Campania relativo all'esercizio 2015 presenta un avanzo di 49.821 mln di euro

Per quanto riguarda l'esercizio 2016, considerando le rettifiche di 0,51 mln di euro (elisione mobilità intraregionale per - 2,26 mln di euro e elisione poste ICP - Istituti clinici perfezionamento - per + 1,75 mln di euro), si perviene al risultato finale definitivo di 100,78 mln di euro, come indicato quale utile di esercizio nel conto economico del bilancio consolidato al 31 dicembre 2016 (prot 2479 del 10 aprile 2018 - modello bilancio consolidato excel anno 2016). Il risultato di 100,78 mln di euro del consolidato sanitario 2016, decurtato della voce "A.1.B.1) Contributi da Regione o Prov. Aut. (extra fondo)" per 51,75 mln di euro, corrisponde ad un risultato d'esercizio consolidato anno 2016 (al lordo delle rettifiche) di 49,03 mln di euro, indicate nella seguente tabella.

Tab. 4 Bis

<b>Prospetto rettifiche risultato d'esercizio bilancio consolidato SSR anno 2016</b>			
	(mln di euro)		
	Riunioni		
	4 aprile 2017	25 luglio 2017	28 settembre 2017
	IV trim 2016	consuntivo 2016	consuntivo 2016
Modello CE (al netto della voce AA0080) (contributi LEA extrafondo)	<b>21,123</b>	<b>78,783</b>	<b>49,030</b>
rettifica somma aziende in utile	-14,943	-12,882	-18,248
disallineamento voci "R"		-3,020	
rettifica note di credito da ricevere		-33,000	
<b>Risultato di gestione 2015 rideterminato</b>	<b>6,180</b>	<b>29,881</b>	<b>30,782</b>
<b>coperture</b>			
coperture fiscali da D.L. 120/2013 come da verbale 22 luglio 2014	51,755	51,755	51,755
<b>Totale coperture</b>	<b>51,755</b>	<b>51,755</b>	<b>51,755</b>
<b>Risultato di gestione rideterminato dopo le coperture</b>	<b>57,935</b>	<b>81,636</b>	<b>82,537</b>

Fonte: Dati forniti da Regione Campania (Tavolo 28 settembre 2017)

Ai sensi dell'art. 30 del D.lgs 118/2012, avendo il Tavolo e Comitato rilevato nell'esercizio la presenza di Aziende in utile per complessivi 18,248 mln di euro, si

procedeva a rettificare il risultato di gestione di tale utile. Con il conferimento delle coperture fiscali destinate al SSR, come da Piano di rientro, per 51,755 mln di euro, il risultato di gestione consolidato rideterminato per l'anno 2016 ammonta a 82,537 mln di euro, come risulta a seguito delle modifiche apportate dal Commissario *ad acta* in occasione della Riunione congiunta del Tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti regionali con il Comitato permanente per la verifica dei L.E.A. data 28 settembre 2017.

Vi è da notare che, per quanto riguarda l'esercizio 2016, con riferimento al maggior gettito fiscale, lo stesso non era stato svincolato alla data della riunione del 25 luglio 2017 a causa delle criticità allora rilevate da Tavolo e Comitato.

Di seguito si riportano alcune tabelle integrative fornite dalla Regione che evidenziano i risultati economici consolidati dal 2012 al 2016 con le relative manovre fiscali per ciascun esercizio, i risultati economici della G.S.A. con gli importi delle manovre ed i risultati della G.S.A al netto delle manovre.

Tab. 5

## Risultati economici anni 2012-2013-2014-2015-2016 (importi in migliaia di euro)

Cod. Az.	Descrizione	ANNO 2012	MANOVRE FISCALI	ANNO 2013	MANOVRE FISCALI	ANNO 2014	MANOVRE FISCALI	ANNO 2015	MANOVRE FISCALI	ANNO 2016	MANOVRE FISCALI
000	GSA	349.987	232.978	62.345	53.999	184.375	0	120.132	0	153.783	51.755
201	ASL AVELLINO	2.46		16.255		236		3.105		197	
202	ASL BENEVENTO	-10.460		1.494		8.712		1.292		1.033	
203	ASL CASERTA	412		27.095		24.284		2.838		1.297	
204	ASL NA1 CENTRO	-115.304		-67.926		-54.197		-70.254		-65.480	
205	ASL NA 2 NORD	2.872		20.983		-3.342		2.685		1.547	
206	ASL NA 3 SUD	65		17.649		320		350		1.659	
207	ASL SALERNO	-19.531		446		626		795		837	
901	AO CARDARELLI	11		-9.920		354		476		1.101	
902	AO SANTOBONO	171		-189		18		55		2.194	
903	AO DEI COLLI	-		-		-		-		-	
904	AOU RUGGI	-19.549		-12.806		7.777		1.919		3.633	
905	AO MOSCATI	-3.415		181		3.875		295		588	
906	AO RUMMO	-5.476		1.123		-506		1.057		1.170	
907	AO SAN SEBASTIANO	-7.12		-14.090		656		1.859		-5.252	
908	AOU VANVITELLI	17.937		3.170		8.202		234		282	
909	AOU FEDERICO II	4.164		15.119		-		1.752		2.362	
910	IRCCS PASCALE	202		12		50		-		348	
999	Totale	192.499		60.941		181.440		68.590		101.299	
		-44712		1829		1450		1632		-514	
		147.787		62.770		182.890		70.222		100.785	

Fonte: Dati forniti da Regione Campania

Tab. 6

GSA							
ANNO	RISULTATI ECONOMICI GSA	MANOVRE FISCALI	RISULTATI NETTO MANOVRE	DELTA NETTO MANOVRE 13-12	DELTA NETTO MANOVRE 14-13	DELTA NETTO MANOVRE 15-14	DELTA NETTO MANOVRE 16-15
2012	-10.460	-	-10.460				
2013	1.494	-	1.494	-11.954			
2014	8.712	-	8.712		7.218		
2015	1.292	-	1.292			-7.420	
2016	1.033	-	1.033				-259

Fonte: Dati forniti da Regione Campania

Tab. 7

CONSOLIDATO AL NETTO MANOVRE FISCALI			
ANNO	RISULTATI ECONOMICI	MANOVRE FISCALI	RISULTATI NETTO MANOVRE
2012	147.787		147.787
2013	62.770	53.999	8.771
2014	182.890		182.890
2015	70.222		70.222
2016	100.785	51.755	49.030

Fonte: Dati forniti da Regione Campania

La successiva tabella 8 evidenzia il risultato positivo di gestione di 18,71 mln di euro per l'anno 2015 e di 18,25 mln di euro per l'anno 2016, ottenuti come sommatoria degli utili conseguiti da alcune delle Aziende del SSR, al netto di quello della GSA. Si pone in evidenza che il risultato di gestione della sola GSA ha subito variazioni particolarmente consistenti negli ultimi esercizi, passando da un risultato positivo per l'anno 2012 di mln di euro di 349,987 ad un utile per l'anno 2013 di mln di euro di 62,345, un risultato positivo per l'anno 2014 di mln di euro di 184,375, un risultato positivo per l'anno 2015 di mln di euro 120,13 ed un risultato positivo per l'anno 2016 di mln di euro 153,78.

L'incidenza del risultato economico della Gestione Sanitaria Accentrata è particolarmente consistente, impattando sul risultato positivo complessivo per percentuali che variano da circa il 50% a quasi il 90% della somma dei risultati positivi complessivi del SSR negli esercizi considerati. Per quanto riguarda gli esercizi 2015 e 2016 l'incidenza è evidenziata nel dettaglio nelle tabelle successive. La somma dei

risultati positivi conseguiti dalle Aziende del SSR nel 2015 al netto della GSA ammonta a mln di euro 18,71, mentre il risultato della sola GSA per l'anno 2015 ammonta a mln di euro 120,13. La somma dei risultati positivi conseguiti dalle Aziende del SSR nell'esercizio 2016 al netto del risultato della GSA ammonta a mln di euro 18,25, mentre il risultato d'esercizio della sola GSA per l'anno 2016 ammonta a mln di euro 153,78.

Le somme dei risultati d'esercizio positivi degli Enti del SSR relativi al 2015 ed al 2016, al netto del risultato della GSA, sono sostanzialmente omogenee, per cui la variazione del risultato complessivo consolidato dei due esercizi è ascrivibile sia per il 2015 che per il 2016 alle variazioni del risultato di esercizio della GSA.

**Risultati economici Aziende Servizio Sanitario Regionale anni 2012 - 2013 - 2014 - 2015 - 2016**

**Tab 8**

mgl di euro

Aziende del SSR	ACCENTRATA	AV	BN	CE	NA1	NA2	NA3	SA	CARDA RELLI	SANTO BONO	COLLI	S.GIOV. SA	MOSCATI AV	RUMMO BN	OSP. CIVI. CE	AOU SUN	AOU F 2°	PASCALE	TOTALE	rettifiche	Totale netto
<b>Risultato d'esercizio 2016</b>	153.783	197	1.033	1.297	-65.480	1.547	1.659	837	1.101	2.194	0	3.633	588	1.170	-5.252	282	2.362	348	<b>101.299</b>	-514	<b>100.785</b>
<b>Risultato d'esercizio 2015</b>	120.132	3.105	1.292	2.838	-70.254	2.685	350	795	476	55	0	1.919	295	1.057	1.859	234	1.752	0	<b>68.590</b>	1.632	<b>70.222</b>
<b>Risultato d'esercizio 2014</b>	184.375	236	8.712	24.284	-54.197	-3.342	320	626	354	18	0	7.777	3.875	-506	656	8.202	0	50	<b>181.440</b>	1450	<b>182.890</b>
<b>Risultato d'esercizio 2013</b>	62.345	16.255	1.494	27.095	-67.926	20.983	17.649	446	-9.920	-189	0	-12.806	181	1.123	-14.090	3.170	15.119	12	<b>60.941</b>	1.829	<b>62.770</b>
<b>Risultato d'esercizio 2012</b>	349.987	-2.467	-10.460	412	-115.304	2.872	65	-19.531	11	171	0	-19.549	-3.415	-5.476	-7.120	17.937	4.164	202	<b>192.499</b>	-44.712	<b>147.787</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

### **3.3.3 - I risultati di esercizio del bilancio consolidato degli Enti del SSR dal 2013 al 2016**

Il prospetto che segue (tab. n. 9) mostra i risultati d'esercizio relativi al SSR per gli anni dal 2012 al 2016. (In particolare, per l'anno 2015 l'utile è di 70,222 mln di euro, per l'anno 2016 l'utile è di 100,785 mln di euro, per la GSA ammonta a 120,132 mln di euro per l'anno 2015 e a 153,783 mln di euro per l'anno 2016). Il risultato economico consolidato subisce variazioni consistenti, così come il risultato economico per i singoli enti del SSR. Dal raffronto dei valori degli anni 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016, si rileva un andamento oscillante nei cinque anni di riferimento, essenzialmente a causa delle rilevanti variazioni dei finanziamenti ricevuti.

La Tab. 9 evidenzia un risultato economico consolidato in peggioramento tra gli esercizi 2014 e 2015, passando tale importo da 181,44 mln di euro a 68,59 mln di euro, per poi registrare un miglioramento del risultato tra l'esercizio 2015 e l'esercizio 2016, passando il risultato da 68,59 mln di euro a 101,30 mln di euro. La Tab. 9 evidenzia le dinamiche generali dell'andamento del risultato d'esercizio dei singoli Enti del SSR al lordo delle rettifiche per gli anni dal 2012 al 2016; tra le maggiori criticità rilevabili vi è la costante chiusura in perdita per tutti gli anni considerati dell'ASL Na1 Centro, ove si rileva che a fronte di una iniziale riduzione della perdita per gli anni 2012 – 2014, per il 2015 ed il 2016 tale tendenza si è sostanzialmente arrestata. Nel complesso nel corso del quadriennio si sono ridotte le Aziende del SSR che chiudono in perdita il bilancio, infatti si è passati dal 2012 con 8 aziende in perdita sulle 18 oggetto dell'osservazione, alle 5 aziende in perdita per l'anno 2013, alle 3 aziende in perdita per l'anno 2014, ad 1 azienda in perdita per l'anno 2015, a due aziende in perdita per l'anno 2016. Quest'analisi sconta tuttavia il limite del valore assoluto, non ponderando l'entità delle singole perdite o dei singoli risultati positivi. Alla luce di quanto rilevato precedentemente relativamente all'andamento nel tempo **del** risultato economico consolidato complessivo, le modalità di assegnazione dei fondi indistinti nei singoli esercizi sono determinanti al fine di pervenire ad una riduzione del numero di Aziende del SSR in perdita in condizioni di limitate variazioni in diminuzione dei costi delle singole Aziende e quindi di invarianza delle performance dal lato della riduzione della spesa.

Tab. n. 9

## Risultati economici anni 2012-2013-2014-2015-2016

(mgl di euro)

Enti SSR e GSA	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015	ANNO 2016
GSA	349.987	62.345	184.375	120.132	153.783
ASL AV	-2.467	16.255	236	3.105	197
ASL BN	-10.460	1.494	8.712	1.292	1.033
ASL CE	412	27.095	24.284	2.838	1.297
ASL NA1	-115.304	-67.926	-54.197	-70.254	-65.480
ASL NA2	2.872	20.983	-3.342	2.685	1.547
ASL NA3	65	17.649	320	350	1.659
ASL SA	-19.531	446	626	795	837
A.O. CARDARELLI NA	11	-9.920	354	476	1.101
A.O. SANTOBONO NA	171	-189	18	55	2.194
A.O. COLLI NA	0	0	0	0	0
A.O. S.GIOV. SA	-19.549	-12.806	7.777	1.919	3.633
A.O. MOSCATI AV	-3.415	181	3.875	295	588
A.O. RUMMO BN	-5.476	1.123	-506	1.057	1.170
A.O. OSP.CIVIL. CE	-7.120	-14.090	656	1.859	-5.252
A.O. VANVITELLI	17.937	3.170	8.202	234	282
A.O.U. FEDERICO II NA	4.164	15.119	0	1.752	2.362
A.O. PASCALE NA	202	12	50	0	348
<b>TOTALE</b>	<b>192.499</b>	<b>60.941</b>	<b>181.440</b>	<b>68.590</b>	<b>101.299</b>
RETTIFICHE	-44.712	1.829	1.450	1.632	-514
<b>RISULTATO NETTO</b>	<b>147.787</b>	<b>62.770</b>	<b>182.890</b>	<b>70.222</b>	<b>100.785</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

### **3.3.4 - I risultati di esercizio del bilancio consolidato degli Enti del SSR dal 2013 al 2016 per macro-aggregati di ricavo e costo**

Le successive tabelle 10, 10bis, 10ter e 10quater mostrano, per gli anni 2013, 2014, 2015 e 2016 i dati di risultato di esercizio, indicati nel prospetto 9, distinti nei macro-aggregati di ricavo e di costo che hanno concorso a formarli, consentendo una visione di maggiore dettaglio del fenomeno aziendale, suddiviso nelle principali gestioni (caratteristica, finanziaria e straordinaria), mentre le tabelle 14, 14bis e 14 ter ne evidenziano, esclusivamente per la gestione caratteristica, le differenze, espresse in valore assoluto e percentuale, tra il 2014 e il 2013, tra il 2015 e il 2014 e tra il 2016 e il 2015.

Tab.10

**Risultati di esercizio per macro-aggregati di ricavo e di costo**  
**Anno 2013**

(mgl di euro)

ESERCIZIO 2013	A	B	A - B	C	E	A-B+/-C +/-E	Y	A-B+/-C +/-E-Y		
	Valore della produzione	Costo della produzione	Risultato della gestione caratteristica	Risultato della gestione finanziaria	Risultato della gestione straordinaria	Risultato prima delle imposte	Imposte	Risultato netto	Rettifiche	Risultato netto rettificato
GESTIONE ACCENTR.	815.647	717.405	98.242	444	-36.341	62.345	0	62.345		
ASL AV	574.438	552.782	21.656	-1.417	5.111	25.350	9.095	16.255		
ASL BN	349.319	343.646	5.673	-101	2.115	7.687	6.193	1.494		
ASL CE	1.185.793	1.139.362	46.431	-634	2.173	47.970	20.875	27.095		
ASL NA1	1.628.330	1.696.686	-68.356	-633	35.437	-33.552	34.374	-67.926		
ASL NA2	1.297.411	1.253.025	44.386	-901	-3.693	39.792	18.809	20.983		
ASL NA3	1.369.776	1.329.158	40.618	-6.979	5.384	39.023	21.374	17.649		
ASL SA	1.529.227	1.504.806	24.421	-27	10.472	35.172	34.726	446		
A.O. CARDARELLI	360.477	351.435	9.042	-4.019	-2.391	2.632	12.552	-9.920		
A.O. SANTOBONO	139.530	134.818	4.712	1	666	5.379	5.568	-189		
A.O. COLLI	309.869	305.034	4.835	-59	5.179	9.955	9.955	0		
A.O. S. GIOVANNI SA	299.270	297.173	2.097	-1.521	-850	-274	12.532	-12.806		
A.O. MOSCATI AV	179.348	175.796	3.552	-6	2.515	6.061	5.880	181		
A.O. RUMMO BN	124.992	120.350	4.642	-204	1.471	5.909	4.786	1.123		
OSP. CIVILE CE	168.596	167.191	1.405	-159	-9.596	-8.350	5.740	-14.090		
A.O.U. SUN	148.908	141.556	7.352	-144	-227	6.981	3.811	3.170		
AOU FEDERICO II	289.268	271.440	17.828	-734	6.109	23.203	8.084	15.119		
A.O. PASCALE	130.444	130.264	180	4	3.957	4.141	4.129	12		
<b>TOTALE</b>	<b>10.900.643</b>	<b>10.631.927</b>	<b>268.716</b>	<b>-17.089</b>	<b>27.491</b>	<b>244.252</b>	<b>218.483</b>	<b>60.941</b>	<b>1.829</b>	<b>62.770</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

Tab. 10bis

**Risultati di esercizio per macro-aggregati di ricavo e di costo**  
**Anno 2014**

(mgl di euro)

ESERCIZIO 2014	A	B	A - B	C	E	A-B+/-C +/-E	Y	A-B+/-C +/-E-Y		
	Valore della produzione	Costo della produzione	Risultato della gestione caratteristica	Risultato della gestione finanziaria	Risultato della gestione straordinaria	Risultato prima delle imposte	Imposte	Risultato netto	Rettifiche	Risultato netto rettificato
GESTIONE ACCENTR.	672.801	534.631	138.170	1.222	44.983	184.375	0	184.375		
ASL AV	619.293	607.043	12.250	-1.022	-2.083	9.145	8.909	236		
ASL BN	386.798	371.060	15.738	-780	-110	14.848	6.136	8.712		
ASL CE	1.262.498	1.216.520	45.978	-377	-1.070	44.531	20.247	24.284		
ASL NA1	1.712.573	1.722.537	-9.964	-446	-10.480	-20.890	33.307	-54.197		
ASL NA2	1.332.417	1.307.047	25.370	-1.649	-8.902	14.819	18.161	-3.342		
ASL NA3	1.435.766	1.420.407	15.359	-3.674	9.329	21.014	20.694	320		
ASL SA	1.655.711	1.615.816	39.895	-173	-5.139	34.583	33.957	626		
A.O. CARDARELLI	374.069	357.757	16.312	-3.098	-670	12.544	12.190	354		
A.O. SANTOBONO	141.361	135.070	6.291	-6	-514	5.771	5.753	18		
A.O. COLLI	326.007	314.778	11.229	-11	-977	10.241	10.241	0		
A.O. S.GIOVANNI SA	312.189	298.258	13.931	-1.423	7.580	20.088	12.311	7.777		
A.O. MOSCATI AV	191.756	182.082	9.674	-17	116	9.773	5.898	3.875		
A.O. RUMMO BN	127.406	123.178	4.228	-142	703	4.789	5.295	-506		
OSP. CIVILE CE	170.503	162.426	8.077	-1.778	77	6.376	5.720	656		
A.O.U. SUN	145.176	132.739	12.437	-314	-388	11.735	3.533	8.202		
AOU FEDERICO II	267.349	255.951	11.398	-2.724	-308	8.366	8.366	0		
A.O. PASCALE	143.745	142.106	1.639		2.297	3.936	3.886	50		
<b>TOTALE</b>	<b>11.277.418</b>	<b>10.899.406</b>	<b>378.012</b>	<b>-16.412</b>	<b>34.444</b>	<b>396.044</b>	<b>214.604</b>	<b>181.440</b>	<b>1.450</b>	<b>182.890</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

(n.b.: il risultato della gestione finanziaria della AOU Vanvitelli (ex SUN) è comprensivo di rettifiche di valore -svalutazioni- per 21 mgl di euro).

Tab. 10 Ter

**Risultati di esercizio per macro-aggregati di ricavo e di costo**  
**Anno 2015**

ESERCIZIO 2015	A	B	A - B	C	E	A-B+/-C +/-E	Y	A-B+/-C +/-E-Y		
	Valore della produzione	Costo della produzione	Risultato della gestione caratteristica	Risultato della gestione finanziaria	Risultato della gestione straordinaria	Risultato prima delle imposte	Imposte	Risultato netto	Rettifiche	Risultato netto rettificato
GESTIONE ACCENTR.	485.707	365.583	120.124	61	-53	120.132	0	120.132		
ASL AV	610.436	607.317	3.119	-354	8.992	11.757	8.652	3.105		
ASL BN	388.429	380.585	7.844	-18	-569	7.257	5.965	1.292		
ASL CE	1.285.461	1.262.347	23.114	-801	904	23.217	20.379	2.838		
ASL NA1	1.725.782	1.727.459	-1.677	-5.743	-31.136	-38.556	31.698	-70.254		
ASL NA2	1.388.315	1.354.413	33.902	-1.542	-11.739	20.621	17.936	2.685		
ASL NA3	1.492.674	1.450.085	42.589	-7.155	-14.986	20.448	20.098	350		
ASL SA	1.696.551	1.654.832	41.719	-276	-8.449	32.994	32.199	795		
A.O. CARDARELLI	385.141	369.320	15.821	-1.266	-1.917	12.638	12.162	476		
A.O. SANTOBONO	141.574	137.072	4.502	-8	1.254	5.748	5.693	55		
A.O. COLLI	350.011	337.601	12.410	-69	-2.535	9.806	9.806	0		
A.O. S.GIOVANNI SA	322.625	306.885	15.740	-815	-1.473	13.452	11.533	1.919		
A.O. MOSCATI AV	194.203	187.736	6.467	-105	-145	6.217	5.922	295		
A.O. RUMMO BN	133.746	128.496	5.250	-170	594	5.674	4.617	1.057		
OSP. CIVILE CE	174.175	165.108	9.067	-122	-1.470	7.475	5.616	1.859		
A.O.U. SUN	150.310	145.830	4.480	-37	-740	3.703	3.469	234		
AOU FEDERICO II	259.409	257.034	2.375	-1.153	8.730	9.952	8.200	1.752		
A.O. PASCALE	154.812	152.069	2.743	-24	1.117	3.836	3.836	0		
<b>TOTALE</b>	<b>11.339.361</b>	<b>10.989.772</b>	<b>349.589</b>	<b>-19.597</b>	<b>-53.621</b>	<b>276.371</b>	<b>207.781</b>	<b>68.590</b>	<b>1.632</b>	<b>70.222</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

Tab. 10 Quater

**Risultati di esercizio per macro-aggregati di ricavo e di costo**  
**Anno 2016**

(mgl di euro)

ESERCIZIO 2016	A	B	A - B	C	E	A-B+/-C +/-E	Y	A-B+/-C +/-E-Y		
	Valore della produzione	Costo della produzione	Risultato della gestione caratteristica	Risultato della gestione finanziaria	Risultato della gestione straordinaria	Risultato prima delle imposte	Imposte	Risultato netto	Rettifiche	Risultato netto rettificato
GESTIONE ACCENTR.	532.516	383.895	148.621	-4	5.166	153.783	0	153.783		
ASL AV	713.961	701.559	12.402	-369	-3.525	8.508	8.311	197		
ASL BN	451.918	443.839	8.079	-1.150	130	7.059	6.026	1.033		
ASL CE	1.458.120	1.442.135	15.985	-1.512	8.897	23.370	22.073	1.297		
ASL NA1	1.930.669	1.945.316	-14.647	-5.183	-13.807	-33.637	31.843	-65.480		
ASL NA2	1.605.444	1.577.320	28.124	-3.371	-5.508	19.245	17.698	1.547		
ASL NA3	1.683.220	1.646.800	36.420	-3.852	-11.950	20.618	18.959	1.659		
ASL SA	1.885.931	1.849.694	36.237	-28	-2.793	33.416	32.579	837		
A.O. CARDARELLI	395.216	376.434	18.782	-1.380	-4.484	12.918	11.817	1.101		
A.O. SANTOBONO	143.186	136.108	7.078	-7	567	7.638	5.444	2.194		
A.O. COLLI	348.898	338.904	9.994	-365	-191	9.438	9.438	0		
A.O. S.GIOVANNI SA	318.542	303.234	15.308	-295	-585	14.428	10.795	3.633		
A.O. MOSCATI AV	197.508	190.722	6.786	-115	-214	6.457	5.869	588		
A.O. RUMMO BN	133.763	128.403	5.360	-122	1.129	6.367	5.197	1.170		
OSP. CIVILE CE	174.590	174.008	582	-30	-183	369	5.621	-5.252		
A.O.U. SUN	148.412	143.798	4.614	-52	-484	4.078	3.796	282		
AOU FEDERICO II	262.513	252.095	10.418	-931	-17	9.470	7.108	2.362		
A.O. PASCALE	157.973	156.870	1.103	-21	2.871	3.953	3.605	348		
<b>TOTALE</b>	<b>12.542.380</b>	<b>12.191.134</b>	<b>351.246</b>	<b>-18.787</b>	<b>-24.981</b>	<b>307.478</b>	<b>206.179</b>	<b>101.299</b>	<b>-514</b>	<b>100.785</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

Le Tabelle evidenziano le dinamiche delle singole gestioni delle Aziende del SSR per gli anni dal 2013 al 2016. L'analisi dei risultati della gestione caratteristica, sia a livello aggregato che a livello delle singole Aziende per gli esercizi considerati, permette di cogliere informazioni sulle attività di gestione tipiche delle Aziende, ed in particolare di leggere i risultati aziendali "depurati" di altri fenomeni di natura finanziaria e straordinaria.

I risultati consolidati della gestione caratteristica dal 2013 al 2016 sono caratterizzati da un moderato incremento iniziale, passando da 268,72 mln di euro nel 2013 a 378,01 mln di euro nel 2014, per poi subire una riduzione passando a 349,59 mln di euro nel 2015 e 351,25 mln di euro nel 2016. Nel quadriennio di osservazione il costo della produzione ha subito un incremento a livello aggregato, passando da 10.631,93 mln di euro per il 2013 a 10.899,41 mln di euro per il 2014 a 10.989,77 mln di euro a 12.191,13 mln di euro per l'anno 2016. Conseguentemente, di fronte a costi della produzione crescenti (in particolare dal 2015 al 2016) ed un risultato della gestione caratteristica in leggera diminuzione o sostanziale invarianza, l'incremento compensativo a livello aggregato si ritrova dal lato delle entrate e specificamente nei fondi indistinti corrisposti in conto esercizio alle Aziende del SSR.

**3.3.5 – La gestione caratteristica – Variazione del valore e del costo della produzione degli Enti del SSR dal 2013 al 2016**

**Tab. 11**

**Variazione del valore e del costo della produzione esercizi 2014 - 2013**

(mgl di euro)

VARIAZIONI 2013-2014	Variazione assoluta e percentuale valore della produzione		Variazione assoluta e percentuale costi della produzione	
GESTIONE ACCENTRATA	-142.846	-21,23%	-182.774	-34,19%
ASL AV	44.855	7,24%	54.261	8,94%
ASL BN	37.479	9,69%	27.414	7,39%
ASL CE	76.705	6,08%	77.158	6,34%
ASL NA1	84.243	4,92%	25.851	1,50%
ASL NA2	35.006	2,63%	54.022	4,13%
ASL NA3	65.990	4,60%	91.249	6,42%
ASL SA	126.484	7,64%	111.010	6,87%
A.O. CARDARELLI NA	13.592	3,63%	6.322	1,77%
A.O. SANTOBONO NA	1.831	1,30%	252	0,19%
A.O. COLLI NA	16.138	4,95%	9.744	3,10%
A.O. S. GIOVANNI SA	12.919	4,14%	1.085	0,36%
A.O. MOSCATI AV	12.408	6,47%	6.286	3,45%
A.O. RUMMO BN	2.414	1,89%	2.828	2,30%
OSP. CIVILE CE	1.907	1,12%	-4.765	-2,93%
A.O.U. SUN NA	-3.732	-2,57%	-8.817	-6,64%
AOU FEDERICO II	-21.919	-8,20%	-15.489	-6,05%
A.O. PASCALE NA	13.301	9,25%	11.842	8,33%
<b>TOTALE</b>	<b>376.775</b>	<b>3,34%</b>	<b>267.479</b>	<b>2,45%</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

Tab. 11 Bis

<b>Variazione del valore e del costo della produzione esercizi 2015 - 2014</b>
--------------------------------------------------------------------------------

( mgl di euro)

VARIAZIONI 2015-2014	Variazione assoluta e percentuale valore della produzione		Variazione assoluta e percentuale costi della produzione	
GESTIONE ACCENTRATA	-187.094	-38,52%	-169.048	-46,24%
ASL AV	-8.857	-1,45%	274	0,05%
ASL BN	1.631	0,42%	9.525	2,50%
ASL CE	22.963	1,79%	45.827	3,63%
ASL NA1	13.209	0,77%	4.922	0,28%
ASL NA2	55.898	4,03%	47.366	3,50%
ASL NA3	56.908	3,81%	29.678	2,05%
ASL SA	40.840	2,41%	39.016	2,36%
A.O. CARDARELLI NA	11.072	2,87%	11.563	3,13%
A.O. SANTOBONO NA	213	0,15%	2.002	1,46%
A.O. COLLI NA	24.004	6,86%	22.823	6,76%
A.O. S. GIOVANNI SA	10.436	3,23%	8.627	2,81%
A.O. MOSCATI AV	2.447	1,26%	5.654	3,01%
A.O. RUMMO BN	6.340	4,74%	5.318	4,14%
OSP. CIVILE CE	3.672	2,11%	2.682	1,62%
A.O.U. SUN NA	5.134	3,42%	13.091	8,98%
AOU FEDERICO II	-7.940	-3,06%	1.083	0,42%
A.O. PASCALE NA	11.067	7,15%	9.963	6,55%
<b>TOTALE</b>	<b>61.943</b>	<b>0,55%</b>	<b>90.366</b>	<b>0,82%</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

Tab. 11 Ter

<b>Variazione del valore e del costo della produzione esercizi 2016 - 2015</b>
--------------------------------------------------------------------------------

( mgl di euro)

VARIAZIONI 2016-2015	Variazione assoluta e percentuale valore della produzione		Variazione assoluta e percentuale costi della produzione	
GESTIONE ACCENTRATA	46.809	12,19%	18.312	4,77%
ASL AV	103.525	14,76%	94.242	13,43%
ASL BN	63.489	14,30%	63.254	14,25%
ASL CE	172.659	11,97%	179.788	12,47%
ASL NA1	204.887	10,53%	217.857	11,20%
ASL NA2	217.129	13,77%	222.907	14,13%
ASL NA3	190.546	11,57%	196.715	11,95%
ASL SA	189.380	10,24%	194.862	10,53%
A.O. CARDARELLI NA	10.075	2,68%	7.114	1,89%
A.O. SANTOBONO NA	1.612	1,18%	-964	-0,71%
A.O. COLLI NA	-1.113	-0,33%	1.303	0,38%
A.O. S. GIOVANNI SA	-4.083	-1,35%	-3.651	-1,20%
A.O. MOSCATI AV	3.305	1,73%	2.986	1,57%
A.O. RUMMO BN	17	0,01%	-93	-0,07%
OSP. CIVILE CE	415	0,24%	8.900	5,11%
A.O.U. SUN NA	-1.898	-1,32%	-2.032	-1,41%
AOU FEDERICO II	3.104	1,23%	-4.939	-1,96%
A.O. PASCALE NA	3.161	2,02%	4.801	3,06%
<b>TOTALE</b>	<b>1.203.019</b>	<b>9,59%</b>	<b>1.201.362</b>	<b>9,85%</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Campania

Dall'analisi dei dati sopra esposti si evidenzia un incremento del *valore della produzione* dall'esercizio 2013 all'esercizio 2014, che passa da 10.900,64 mln dell'anno 2013 a 11.277,42 mln dell'anno 2014, con un incremento in valore assoluto pari a 376,77 mln<sup>15</sup>, e in percentuale del 3,34%; un incremento del valore della produzione dall'esercizio 2014 all'esercizio 2015, che passa da 11.277,42 mln di euro dell'anno 2014 a 11.399,36 dell'anno 2015, con un incremento in valore assoluto pari a 61,94 mln di euro, e in percentuale dello 0,55%; un incremento del valore della produzione dall'esercizio 2015 all'esercizio 2016, che passa da 11.399,36 mln di euro dell'anno 2015 a 12.542,38 mln di euro dell'anno 2016, con un incremento in valore assoluto pari a 1.203,02 mln di euro, e in percentuale del 9,85%;

Si può osservare che a tale incremento complessivo del valore della produzione corrisponde una variazione accentuata dello stesso tra le singole Aziende del SSR, evidenziandosi differenti valori in aumento, o addirittura a volte in diminuzione, rispetto all'aumento globale del valore della produzione. In effetti la percentuale consolidata di variazione del valore della produzione 2014 su 2013 è del 3,34%, tuttavia questo valore, apparentemente contenuto, è un valore di variazione complessiva, al suo interno nasconde alcune variazioni consistenti, come quella di GSA (- 21%) etc

La percentuale di riduzione maggiore del valore della produzione, nel 2014 rispetto al 2013, è ascrivibile alla GSA, con un valore della produzione che segna una diminuzione in valore assoluto di 142,85 mln di euro, corrispondente ad un decremento percentuale del 21,23%; seguono, in ordine decrescente l'A.O. Federico II, con un decremento del valore della produzione del 8,20% ed un decremento in valore assoluto di 21,92 mln di euro e l'A.O. SUN, con un decremento del 2,57% (in valore assoluto di 5,92 mln di euro).

Presentano invece nel 2014 rispetto al 2013 un incremento percentuale del valore della produzione le seguenti Aziende: ASL Benevento, con un incremento percentuale del 9,69% ed un incremento in valore assoluto di 37,48 mln di euro; A.O. Pascale, con un incremento percentuale del 9,25% ed uno in valore assoluto di 13,30 mln di euro; ASL Salerno, con un incremento percentuale del 7,64% (in valore assoluto di 126,48 mln di euro); ASL Avellino, con un incremento percentuale del 7,24% (in valore assoluto di 44,85 mln di euro); A.O. Moscati (AV), con un incremento percentuale del 6,47% ed un incremento in valore assoluto di 12,41 mln di euro; ASL Caserta, con un incremento percentuale del 6,08% ed un incremento in valore assoluto di 76,70 mln di euro; A.O. Dei

---

<sup>15</sup> Il valore della produzione delle aziende del SSR è composto prevalentemente da contributi da Regione per quota fondo sanitario regionale indistinto.

Colli, con un incremento percentuale del 4,95% ed un incremento in valore assoluto di 16,14 mln di euro; ASL Napoli 1 Centro, con un incremento percentuale del 4,92% ed un incremento in valore assoluto di 84,24 mln di euro; ASL Napoli 3 Sud, con un incremento percentuale del 4,60% ed un incremento in valore assoluto di 65,99 mln di euro; A.O. San Giovanni e Ruggi D'Aragona (SA), con un incremento percentuale del 4,14% (in valore assoluto di 12,92 mln di euro); A.O. Cardarelli, con un incremento percentuale del 3,63% (in valore assoluto di 13,59 mln di euro); ASL Napoli 2 Nord, con un incremento percentuale del 2,63% ed un incremento in valore assoluto di 35,00 mln di euro; A.O. Rummo (BN), con un incremento percentuale del 1,89% ed un incremento in valore assoluto di 2,41 mln di euro; A.O. Santobono - Pausilipon, con un incremento percentuale del 1,30% ed un incremento in valore assoluto di 1,83 mln di euro; A.O. Sant'Anna e San Sebastiano – Ospedale Civile di Caserta, con un incremento percentuale del 1,12% ed un incremento in valore assoluto di 1,91 mln di euro.

La percentuale di riduzione maggiore del valore della produzione, nel 2015 rispetto al 2014, è ascrivibile alla GSA, con un valore della produzione che segna una diminuzione in valore assoluto di 187,09 mln di euro, corrispondente ad un decremento percentuale del 38,52%; seguono, in ordine decrescente l'A.O. Federico II, con un decremento del valore della produzione del 3,06% ed un decremento in valore assoluto di 7,94 mln di euro e l'ASL Avellino, con un decremento del 1,45% (in valore assoluto di 8,86 mln di euro).

Presentano invece nel 2015 rispetto al 2014 un incremento percentuale del valore della produzione le seguenti Aziende: A.O. Pascale, con un incremento percentuale del 7,15% ed un incremento in valore assoluto di 11,08 mln di euro; A.O. dei Colli, con un incremento percentuale del 6,86% ed un aumento in valore assoluto di 24,00 mln di euro; A.O. Rummo, con un incremento percentuale del 4,74% (in valore assoluto di 6,34 mln di euro); ASL Napoli 2 Nord, con un incremento percentuale del 4,03% (in valore assoluto di 55,90 mln di euro); A.O.U della Campania Vanvitelli (ex SUN), con un incremento percentuale del 3,42% ed un incremento in valore assoluto di 5,13 mln di euro.

La percentuale di riduzione maggiore del valore della produzione, nel 2016 rispetto al 2015, è ascrivibile all'A.O. San Giovanni di Dio Ruggi d'Aragona, con un valore della produzione che segna una diminuzione in valore assoluto di 4,08 mln di euro, corrispondente ad un decremento percentuale del 1,35%; seguono, in ordine decrescente l'A.O.U della Campania Vanvitelli (ex SUN), con un decremento del valore della produzione del 1,32% ed un decremento in valore assoluto di 1,90 mln di euro e l'A.O. dei Colli, con un decremento dello 0,33% (in valore assoluto di 1,11 mln di euro).

Presentano invece nel 2016 rispetto al 2015 un incremento percentuale del valore della produzione le seguenti Aziende: ASL Avellino, con un incremento percentuale del 14,76% ed un incremento in valore assoluto di 103,52 mln di euro; ASL Benevento, con un incremento percentuale del 14,30%, in valore assoluto di 63,49 mln di euro; ASL Napoli 2 Nord, con un incremento percentuale del 13,77%, in valore assoluto di 217,13 mln di euro; GSA, con un incremento percentuale del 12,19%, in valore assoluto di 46,81 mln di euro); ASL Caserta, con un incremento percentuale dell' 11,97% ed un incremento in valore assoluto di 172,66 mln di euro; ASL Napoli3 sud, con un incremento percentuale dell' 11,57% ed un incremento in valore assoluto di 190,55 mln di euro; ASL Napoli 1 Centro, con un incremento percentuale dell' 10,53% ed un incremento in valore assoluto di 204,89 mln di euro; ASL Salerno, con un incremento percentuale del 10,24% ed un incremento in valore assoluto di 189,38 mln di euro.

Questa Sezione non ha potuto verificare, neanche per gli anni 2015 e 2016, le motivazioni della varianza suddetta in quanto non sono state fornite spiegazioni analitiche al riguardo; si rinvia, a tal proposito, alle osservazioni contenute nelle precedenti Deliberazioni di parifica (dove si rilevava che le modalità di *ripartizione dei contributi del fondo sanitario regionale tra i centri di spesa* avrebbero dovuto essere premianti per i soggetti con azione maggiormente efficiente ed efficace, a prescindere da pure logiche di perequazione (cfr. delibera n.285-2016, Decisione di Parifica del Rendiconto generale della regione Campania esercizio 2013 - SRCCAM/285/2016/PARI).

Il **costo della produzione** aggregato si caratterizza per un incremento totale dal 2013 al 2014 del 2,45% per un importo, in valore assoluto, di 267,48 mln di euro; per un incremento totale dal 2014 al 2015 dello 0,82%, per un importo in valore assoluto, di 90,37 mln di euro, per un incremento dal 2015 al 2016 del 9,85%, per un importo, in valore assoluto, di 1.201,36 mln di euro.

Dal confronto dei dati tra l'esercizio 2013 e 2014, emerge che il **decremento** percentuale maggiore del **costo della produzione** riguarda la GSA, con una variazione di 182,77 mln di euro (-34,19%). Seguono, in ordine decrescente: A.O S.U.N. con un decremento in valore assoluto di 8,82 mln di euro (-6,64%); A.O. Federico II, con un decremento di 15,49 mln di euro (-6,05%); A.O. Sant'Anna e San Sebastiano – Ospedale Civile di Caserta, con un decremento di 4,76 mln di euro (-2,93%).

Si segnalano di seguito, in relazione al confronto tra l'esercizio 2013 e l'esercizio 2014 le Aziende che, invece, presentano gli **incrementi** percentuali maggiori, in ordine decrescente, del costo della produzione: ASL Avellino, con un incremento del 8,94% (54,26 mln di euro in valore assoluto); A.O. Pascale, con un incremento del 8,33% (11,84

mln di euro); ASL Benevento, con un incremento del 7,39% (27,41 mln di euro); ASL Salerno, con un incremento del 6,87% (111,01 mln di euro); ASL Napoli 3 Sud, con un incremento del 6,42% (91,25 mln di euro); ASL Caserta, con un incremento del 6,34% (77,16 mln di euro); ASL Napoli 2 Nord, con un incremento del 4,13% (54,02 mln di euro); A.O. Moscati (AV), con un incremento del 3,45% (6,29 mln di euro); A.O. Dei Colli, con un incremento del 3,10% (7,74 mln di euro); A.O. Rummo (BN), con un incremento del 2,30% (2,83 mln di euro); A.O. Cardarelli, con un incremento del 1,77% (6,32 mln di euro); ASL Napoli 1 Centro, con un incremento del 1,50% (25,85 mln di euro); A.O. San Giovanni e Ruggi D'Aragona (SA), con un incremento dello 0,36% (1,08 mln di euro); A.O. Santobono - Pausilipon, con un incremento dello 0,19% (0,25 mln di euro).

Dal confronto dei dati tra l'esercizio 2014 e 2015, emerge che l'unica Azienda ad avere un **decremento del costo della produzione** è la GSA, con una variazione di 169,05 mln di euro (-46,24%).

Si segnalano di seguito, in relazione al confronto tra l'esercizio 2014 e l'esercizio 2015 le Aziende che, invece, presentano gli **incrementi** percentuali maggiori, in ordine decrescente, del costo della produzione: l'A.O.U della Campania Vanvitelli (ex SUN), con un incremento del 8,98% (13,09 mln di euro in valore assoluto); A.O. Pascale, con un incremento del 6,55% (9,96 mln di euro in valore assoluto); A.O. dei Colli, con un incremento del 6,76% (22,82 mln di euro); A.O. Rummo, con un incremento del 4,14% (5,32 mln di euro); ASL Caserta, con un incremento del 3,63% (45,83 mln di euro); ASL Napoli 2 Nord, con un incremento del 3,50% (47,37 mln di euro); A.O. Cardarelli, con un incremento del 3,13% (11,56 mln di euro); A.O. Moscati (AV), con un incremento del 3,01% (5,65 mln di euro); A.O. San Giovanni e Ruggi D'Aragona (SA), con un incremento del 2,81% (8,63 mln di euro); ASL Benevento, con un incremento del 2,50% (9,52 mln di euro);

Dal confronto dei dati tra l'esercizio 2015 e 2016, emerge che il **decremento** percentuale maggiore del **costo della produzione** riguarda la A.O.U. Federico II, con una variazione in diminuzione di 4,94 mln di euro (-1,96%). Seguono, in ordine decrescente: l'A.O.U della Campania Vanvitelli (ex SUN), con un decremento in valore assoluto di 2,03 mln di euro (-1,41%); A.O.U San Giovanni di Dio Ruggi d'Aragona, con un decremento di 3,65 mln di euro (-1,20%); A.O. Santobono - Pausilipon, con un decremento di 0,96

mln di euro (-0,71%); A.O. Rummo (BN), con un decremento di 0,09 mln di euro (-0,07%).

Si segnalano di seguito, in relazione al confronto tra l'esercizio 2015 e l'esercizio 2016 le Aziende che, invece, presentano gli **incrementi** percentuali maggiori, in ordine decrescente, del costo della produzione: ASL Benevento, con un incremento del 14,25% (63,25 mln di euro in valore assoluto); ASL Napoli 2 Nord, con un incremento del 14,13% (222,91 mln di euro); ASL Avellino, con un incremento del 13,43% (94,24 mln di euro); ASL Caserta, con un incremento del 12,47% (179,79 mln di euro); ASL Napoli 3 Sud, con un incremento del 11,95% (196,71 mln di euro); ASL Napoli 1 Centro, con un incremento del 11,20% (217,86 mln di euro); ASL Salerno, con un incremento del 10,53% (194,86 mln di euro); A.O. Sant'Anna e San Sebastiano (Osp. Civile di Caserta), con un incremento del 5,11% (8,90 mln di euro); G.S.A. (Gestione Sanitaria Accentrata), con un incremento del 4,77% (18,31 mln di euro); A.O. Pascale, con un incremento del 3,06% (4,80 mln di euro); A.O. Cardarelli, con un incremento del 1,89% (7,11 mln di euro); A.O. Moscati (AV), con un incremento del 1,57% (2,99 mln di euro); A.O. dei Colli, con un incremento dello 0,38% (1,30 mln di euro).

**Il risultato globale della gestione caratteristica**, come si è già osservato, presenta una dinamica diversa a seconda degli anni di riferimento.

Si assiste ad un consistente aumento dal 2013 al 2014, con un incremento di 109,30 mln di euro, passando da un risultato positivo di 268,72 mln di euro dell'anno 2013 a 378,01 mln nell'anno 2014; ad una diminuzione dal 2014 al 2015, con un decremento di 28,42 mln di euro, passando da un risultato della gestione caratteristica consolidato nel 2014 per 378,01 mln di euro ad un risultato della gestione caratteristica consolidato nel 2015 per 349,59 mln di euro, ad un lieve aumento dal 2015 al 2016, con un incremento di 1,66 mln di euro, passando da un risultato consolidato della gestione caratteristica per il 2015 di 349,59 ad un risultato consolidato della gestione caratteristica per il 2016 di 351,25 mln di euro.

Gli aumenti sono dovuti essenzialmente all'aumento dell'ammontare dei finanziamenti ricevuti in conto esercizio, non essendosi rilevato un decremento della componente del costo della produzione consolidato, che, per quanto osservato nelle tabelle precedenti, cresce anch'esso, passando da 10.631,93 mln di euro per l'anno 2013 a

10.899,41 mln di euro per l'anno 2014, a 10.989,77 mln di euro per l'anno 2015 e a 12.191,13 mln di euro per l'anno 2016.

### **3.3.6 – I risultati della gestione finanziaria degli Enti del SSR dal 2013 al 2016**

Il risultato consolidato della *gestione finanziaria* rileva un leggero miglioramento **dall'esercizio 2013 all'esercizio 2014**, passando da una perdita di 17,09 mln di euro dell'anno 2013 ad una di 16,41 mln di euro nell'anno 2014.

Si rileva un incremento delle perdite relative alla gestione finanziaria della quasi totalità delle aziende sanitarie, con un peggioramento particolarmente marcato di alcune di esse tra le quali l'ASL Napoli 3 Sud, l'A.O. Cardarelli (NA) e l'A.O. Federico II che, da sole, cumulano una perdita di circa 9,5 mln di euro.

In questo quadro, il risultato della gestione finanziaria si è modificato notevolmente per alcune Aziende, come la ASL Napoli 3 Sud, che dimezza le perdite del risultato della gestione finanziaria, passando da una perdita di 6,98 mln di euro per l'anno 2013 ad una perdita di 3,67 mln di euro per l'anno 2014, mentre spicca il consistente peggioramento del risultato della gestione finanziaria dell'A.O. U. Federico II, che passa da una perdita di 0,73 mln di euro per l'anno 2013 ad una perdita di 2,72 mln di euro per l'anno 2014.

Da una prima osservazione dei dati di bilancio dell'ASL Napoli 3 Sud, si rileva che il risultato negativo della gestione finanziaria, che ammonta a 3,67 mln di euro, è determinato per la quasi totalità dalla voce “altri interessi passivi” per 3,37 mln di euro, per una parte residuale da “interessi passivi su anticipazioni di cassa” (0,27 mln di euro) e da “altri oneri finanziari” per 0,05 mln di euro, senza alcuna ulteriore indicazione al riguardo rinvenibile nella nota integrativa al bilancio consolidato 2014.

La voce di costo relativa agli interessi passivi totali del bilancio consolidato delle aziende del SSR, pari a 18,48 mln di euro, si riferisce principalmente alle seguenti aziende:

- Asl NA3 per 3,63 mln di euro, riferiti per 0,26 mln di euro alla voce interessi passivi su anticipazioni di cassa e per 3,01 mln di euro alla voce altri interessi passivi;
- AO Cardarelli per 3,10 mln di euro, riferiti per 0,08 mln di euro alla voce interessi passivi su anticipazioni di cassa e per 3,02 mln di euro alla voce altri interessi passivi;
- AO Ruggi per 1,43 mln di euro, riferiti per 0,24 mln di euro alla voce interessi passivi su mutui, e per 1,19 mln di euro alla voce altri interessi passivi;
- ASL AV per 1,05 mln di euro imputabili, per 0,07 mln di euro alla voce interessi passivi su mutui e per 1,04 mln di euro alla voce altri interessi passivi, per transazioni con fornitori.

Per quanto riguarda il **confronto tra gli esercizi 2014 e 2015**, il risultato consolidato della *gestione finanziaria* rileva un peggioramento, passando da una perdita di 16,41 mln di euro dell'anno 2014 ad una perdita di 19,60 mln di euro dell'anno 2015

Si rileva un incremento delle perdite relative alla gestione finanziaria di 9 aziende sanitarie, con un peggioramento particolarmente marcato di alcune di esse tra le quali l'ASL Napoli 1 Centro, che passa da un risultato della gestione finanziaria per l'anno 2014 di - 0,45 mln di euro ad un risultato della gestione finanziaria per l'anno 2015 di - 5,74 mln di euro, l'ASL Napoli 3 Sud che passa da un risultato negativo della gestione finanziaria per l'anno 2014 pari a - 3,67 mln di euro ad un risultato negativo della gestione finanziaria per l'anno 2015 pari a - 7,15 mln di euro e l'ASL Caserta, che passa da un risultato negativo della gestione finanziaria per l'anno 2014 di - 0,38 mln di euro ad un risultato negativo della gestione finanziaria per l'esercizio 2015 pari a - 0,80 mln di euro. Queste tre Aziende, da sole, cumulano una perdita di circa 13,70 mln di euro, ovvero quasi il 70% delle perdite totali della gestione finanziaria consolidata per l'anno 2015.

In questo quadro, il risultato della gestione finanziaria si è modificato notevolmente per alcune Aziende, come la A.O Cardarelli, che dimezza le perdite del risultato della gestione finanziaria, passando da una perdita di 3,10 mln di euro per l'anno 2014 ad una perdita di 1,27 mln di euro per l'anno 2015, A.O Sant'Anna e San Sebastiano (CE) consegue un miglioramento del risultato della gestione finanziaria, passando da una perdita per l'anno 2014 di 1,78 mln di euro per l'anno 2014 ad una perdita di 0,12 mln di euro per l'anno 2015.

Da una prima osservazione dei dati di bilancio dell'ASL Napoli 3 Sud, che in assoluto consegue la perdita maggiore per l'esercizio 2015 relativamente alla gestione finanziaria, si rileva che il risultato negativo, che ammonta a 7,15 mln di euro, è determinato per la quasi totalità dalla voce "altri interessi passivi" per 6,81 mln di euro e per una parte residuale da "altri oneri finanziari" (0,34 mln di euro).

La voce di costo relativa agli interessi passivi totali del bilancio consolidato delle aziende del SSR per l'anno 2015, pari a 19,43 mln di euro (maggiore rispetto alla voce di costo relativa agli interessi passivi del bilancio consolidato per l'anno 2014, che ammontava a 18,48 mln di euro), si riferisce principalmente alle seguenti aziende:

- ASL NA3 Sud per 6,81 mln di euro, riferiti quasi integralmente (6,80 mln di euro) alla voce altri interessi passivi;
- ASL Na1 Centro per 6,16 mln di euro, riferiti integralmente alla voce altri interessi passivi;

- ASL Napoli2 Nord per 1,52 mln di euro, riferiti integralmente ad interessi passivi su anticipazioni di cassa;
- A.O. Cardarelli per 1,27 mln di euro di cui 0,02 mln di euro imputabili ad interessi passivi per anticipazioni di cassa.
- A.O.U Federico II per 1,13 mln di euro riferiti integralmente alla voce altri interessi passivi.

Per quanto riguarda il **confronto tra gli esercizi 2015 e 2016**, il risultato consolidato della **gestione finanziaria** rileva un miglioramento, passando da una perdita di 19,60 mln di euro dell'anno 2015 ad una di 18,79 mln di euro dell'anno 2016

Si rileva una variazione delle perdite relative alla gestione finanziaria delle Aziende del SSR, con un peggioramento particolarmente marcato di alcune di esse in parte già interessate negli esercizi precedenti a peggioramenti dei risultati della gestione finanziaria, in parte con una modifica della composizione delle perdite finanziarie tra i diversi Enti. Alcune Aziende peggiorano le loro performance sul versante del risultato della gestione finanziaria per l'esercizio 2016 se comparate con i risultati relativi all'esercizio 2015. Tra queste aziende vi sono: l'ASL Napoli 2 Nord, che passa da un risultato della gestione finanziaria per l'anno 2015 di - 1,54 mln di euro ad un risultato della gestione finanziaria per l'anno 2016 di - 3,37 mln di euro, l'ASL Benevento, che passa da un risultato negativo della gestione finanziaria per l'anno 2015 pari a - 0,02 mln di euro ad un risultato negativo della gestione finanziaria per l'anno 2016 pari a - 1,15 mln di euro e l'ASL Caserta, che passa da un risultato negativo della gestione finanziaria per l'anno 2015 di 0,80 mln di euro ad un risultato negativo della gestione finanziaria per l'esercizio 2016 pari a - 1,51 mln di euro. In valore assoluto, le maggiori perdite relative alla gestione finanziaria per l'esercizio 2016 vengono subite dall' ASL Napoli 1 centro (- 5,18 mln di euro), dall'ASL Napoli 3 Sud (- 3,85 mln di euro) e dall'ASL Napoli 2 Nord (- 3,37 mln di euro) Queste tre Aziende, da sole, cumulano una perdita di circa 13,70 mln di euro, ovvero quasi il 66% delle perdite totali della gestione finanziaria consolidata per l'anno 2016.

In questo quadro, il risultato della gestione finanziaria si è modificato per alcune Aziende, come la ASL Napoli 3 Sud, che pur essendo tra le prime 3 Aziende del SSR in relazione all'ammontare in assoluto della perdita relativa alla gestione finanziaria per l'esercizio 2016 (- 3,85 mln di euro), dimezza le perdite del risultato della gestione finanziaria conseguite nell'esercizio 2015, passando da una perdita di 7,15 mln di euro per l'anno 2015 ad una perdita di 3,85 mln di euro per l'anno 2016.

Una situazione analoga si verifica per l'ASL Napoli 1 Centro, che pur essendo la prima Azienda del SSR in relazione alla consistenza dell'ammontare in assoluto della perdita relativa alla gestione finanziaria per l'esercizio 2016 (- 5,18 mln di euro), consegue un miglioramento del risultato della gestione finanziaria passando da una perdita di 5,74 mln di euro per l'anno 2015 ad una perdita di 5,18 mln di euro per l'anno 2016. Anche l'A.O. San Giovanni di Dio e Ruggi d'Aragona (SA) consegue un miglioramento del risultato della gestione finanziaria, che passa da una perdita di 0,81 mln di euro per l'anno 2015 ad una perdita di euro 0,29 mln di euro per l'anno 2016.

Dall'osservazione dei dati di bilancio dell'ASL Napoli 1 Centro, che in assoluto consegue la perdita maggiore per l'esercizio 2016 relativamente alla gestione finanziaria, si rileva che il risultato negativo, che ammonta a 5,18 mln di euro, è determinato dalla presenza di interessi attivi per 0,24 mln di euro e per la quasi totalità dalla voce "altri interessi passivi" per 5,42 mln di euro e per una parte residuale da "altri oneri finanziari" (0,02 mln di euro).

La voce di costo relativa agli interessi passivi totali del bilancio consolidato delle aziende del SSR per l'anno 2016, pari a 18,10 mln di euro (maggiore rispetto alla voce di costo relativa agli interessi passivi del bilancio consolidato per l'anno 2015, che ammontava a 19,43 mln di euro), si riferisce principalmente alle seguenti aziende:

- ASL Na 1 Centro per 5,42 mln di euro, riferiti quasi integralmente alla voce altri interessi passivi e per 0.02 mln di euro ad altri oneri finanziari;
- ASL NA 3 Sud per 3,81 mln di euro, riferiti quasi integralmente alla voce altri interessi passivi;
- ASL Napoli 2 Nord per 3,35 mln di euro, riferiti per 1,94 mln di euro ad altri interessi passivi e per 1,41mln di euro ad interessi passivi su anticipazioni di cassa;
- A.O. Cardarelli per 1,38 mln di euro di cui 0,58 mln di euro imputabili ad interessi passivi per anticipazioni di cassa.
- ASL Benevento per 1,15 mln di euro riferiti integralmente alla voce altri interessi passivi.

### **3.3.7 – La gestione straordinaria – costi e ricavi di natura straordinaria degli Enti del SSR dal 2013 al 2016**

Il risultato complessivo della *gestione straordinaria* passa da un utile di 27,49 mln di euro nel 2013 ad uno di 34,44 mln di euro nel 2014. Nell'esercizio 2015 il risultato consolidato della gestione straordinaria ammonta ad una perdita di 53,62 mln di euro,

nell'esercizio 2016 il risultato consolidato della gestione straordinaria ammonta ad una perdita di 24,98 mln di euro.

Le aziende che nell'esercizio 2015 hanno contribuito maggiormente alla perdita della gestione straordinaria sono l'ASL Napoli 1 Centro (- 31,14 mln di euro), ASL Napoli 3 Sud (- 14,99 mln di euro), Asl Napoli 2 Nord ( - 11,74 mln di euro).

Le aziende i cui risultati della gestione straordinaria hanno impattato maggiormente sul risultato della gestione straordinaria consolidata nell'esercizio 2016 sono l'ASL Napoli 1 Centro (- 5,18 mln di euro), Asl Napoli 3 Sud (- 3,85 mln di euro), Asl Napoli 2 Nord (- 3,37 mln di euro). Nell'anno 2016 la diminuzione della perdita della gestione straordinaria consolidata rispetto al risultato della gestione straordinaria consolidata relativa all'esercizio 2015 è stata fortemente influenzata dal risultato della gestione straordinaria di alcune singole Aziende, come ad esempio l'ASL Caserta, che consegue un risultato positivo della gestione straordinaria nell'anno 2016 pari a 8,90 mln di euro e la GSA (5,17 mln di euro). Nel complesso la varianza dei risultati della gestione straordinaria consolidata tra il 2015 ed il 2016 è aumentata, presentando una serie di dispersioni attorno ad un valore medio più accentuato, influenzando profondamente il risultato d'esercizio sia a livello di singole Aziende che a livello consolidato per l'anno 2015 e maggiormente per l'anno 2016.

### 3.3.8 - La situazione patrimoniale comparata al 31 dicembre 2014, 2015, 2016

Si ritiene doveroso, prima di tutto, evidenziare quanto rilevato dai Tavoli di verifica, nella riunione del 28 luglio 2016 quando, in occasione dell'aggiornamento dello stato patrimoniale 2014, rilevavano che *"...alcune aziende avevano inviato le informazioni contabili relative allo stato patrimoniale in data successiva alla quadratura del consolidato regionale. Sulla base delle rassicurazioni ricevute da parte della struttura commissariale e dell'advisor, Tavolo e Comitato procedevano ad effettuare l'istruttoria dello stato patrimoniale 2014 riservandosi, ove necessario, nella successiva riunione di verifica, di render conto dell'approfondimento di cui sopra.*

*La Regione ha aggiornato il modello SP) dell'anno 2014 una prima volta in data 5 agosto 2015 e, successivamente, in data 6 ottobre 2015.*

*In data 22 luglio 2016 la struttura commissariale ha modificato il modello SP 2014, con particolare riferimento ad alcune voci. Tavolo e Comitato fanno presente che la modifica dei dati di consuntivo 2014 a ridosso della riunione programmata continua ad evidenziare criticità sulla gestione contabile".*

I dati contabili relativi all'esercizio 2014 che, per quanto sopra accennato lasciano molti dubbi in merito alla loro attendibilità e veridicità, sono sintetizzati nei sottostanti prospetti; il valore totale dell'attivo, pari a 8.311,85 mln di euro, è composto dalla voce (A) immobilizzazioni, di 2.051,88 mln di euro, dalla voce (B) relativa all'attivo circolante, di 6.253,68 mln di euro, dalla voce (C) ratei e risconti attivi, per 6,30 mln di euro; il totale passivo risulta dalla somma del patrimonio netto (A) di 2.272,36 mln di euro e dalle seguenti componenti: (B) fondi per rischi ed oneri, pari a 1.705,93 mln di euro, (C) trattamento di fine rapporto, pari a 78,87 mln di euro, (D) debiti per 4.246,28 mln di euro, (E) ratei e risconti passivi, di 8,41 mln di euro.

Si rileva una diseguaglianza nella voce dei conti d'ordine inseriti nell'attivo e nel passivo dello stato patrimoniale che l'Ente, in data 11 febbraio 2017 ha giustificato quale *"squadratura di due aziende, di cui si provvederà ad effettuare una errata corrige".*

Per quanto riguarda l'esercizio 2015 il valore totale dell'attivo, pari a 14.445,97 mln di euro, è composto dalla voce (A) immobilizzazioni, di 2.107,14 mln di euro, dalla voce (B) relativa all'attivo circolante, di 12.325,23 mln di euro, dalla voce (C) ratei e risconti attivi, per 13,61 mln di euro; il totale passivo risulta dalla somma del patrimonio netto (A) di 1.654,64 mln di euro e dalle seguenti componenti: (B) fondi per rischi ed oneri, pari a 1.828,18 mln di euro, (C) trattamento di fine rapporto, pari a 82,56 mln di euro, (D) debiti per 10.874,56 mln di euro, (E) ratei e risconti passivi, di 6,04 mln di euro.

Per quanto riguarda l'esercizio 2016 il valore totale dell'attivo, pari a 10.902,88 mln di euro, è composto dalla voce (A) immobilizzazioni, di 2.029,27 mln di euro, dalla voce (B) relativa all'attivo circolante, di 8.860,09 mln di euro, dalla voce (C) ratei e risconti attivi, per 13,52 mln di euro; il totale passivo risulta dalla somma del patrimonio netto (A) di 2.028,92 mln di euro e dalle seguenti componenti: (B) fondi per rischi ed oneri, pari a 2.120,01 mln di euro, (C) trattamento di fine rapporto, pari a 87,67 mln di euro, (D) debiti per 6.660,00 mln di euro, (E) ratei e risconti passivi, di 6,28 mln di euro.

Tab. 12

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO ESERCIZIO 2014			
(mgl di euro)			
ATTIVO		PASSIVO	
<b>A) immobilizzazioni</b>	<b>2.051.877</b>	<b>A) patrimonio netto</b>	<b>2.272.359</b>
I) immateriali	18.239	<b>B) fondi per rischi ed oneri</b>	<b>1.705.929</b>
II) materiali	2.031.015	<b>C) trattamento fine rapporto</b>	<b>78.873</b>
III) finanziarie	2.623	<b>D) debiti</b>	<b>4.246.283</b>
<b>B) attivo circolante</b>	<b>6.253.679</b>	<b>E) ratei e risconti passivi</b>	<b>8.409</b>
I) rimanenze	161.101		
II) crediti	5.103.285		
III) att. Finanziarie no imm.	0		
IV) diponibilità liquide	989.292		
<b>C) ratei e risconti attivi</b>	<b>6.297</b>		
<b>TOTALE ATTIVO (A+B+C)</b>	<b>8.311.853</b>	<b>TOTALE PASSIVO (A+B+C+D+E)</b>	<b>8.311.853</b>
<b>D) conti d'ordine</b>	<b>194.451</b>	<b>F) conti d'ordine</b>	<b>135.065</b>

Fonte: dati forniti dalla Regione Campania

Tab. 12 Bis

## STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO ESERCIZIO 2015

(mgl di euro)

ATTIVO		PASSIVO	
<b>A) immobilizzazioni</b>	<b>2.107.138</b>	<b>A) patrimonio netto</b>	<b>1.654.642</b>
I) immateriali	15.370	<b>B) fondi per rischi ed oneri</b>	<b>1.828.177</b>
II) materiali	2.091.182	<b>C) trattamento fine rapporto</b>	<b>82.561</b>
III) finanziarie	586	<b>D) debiti</b>	<b>10.874.556</b>
<b>B) attivo circolante</b>	<b>12.325.226</b>	<b>E) ratei e risconti passivi</b>	<b>6.039</b>
I) rimanenze	207.989		
II) crediti	11.309.255		
III) att. Finanziarie no imm.	0		
IV) diponibilità liquide	807.982		
<b>C) ratei e risconti attivi</b>	<b>13.611</b>		
<b>TOTALE ATTIVO (A+B+C)</b>	<b>14.445.975</b>	<b>TOTALE PASSIVO (A+B+C+D+E)</b>	<b>14.445.975</b>
<b>D) conti d'ordine</b>	121.517	<b>F) conti d'ordine</b>	121.517

Fonte: dati forniti dalla Regione Campania

## STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO ESERCIZIO 2016

(mgl di euro)

ATTIVO		PASSIVO	
<b>A) immobilizzazioni</b>	<b>2.029.266</b>	<b>A) patrimonio netto</b>	<b>2.028.920</b>
I) immateriali	13.473	<b>B) fondi per rischi ed oneri</b>	<b>2.120.014</b>
II) materiali	2.015.207	<b>C) trattamento fine rapporto</b>	<b>87.669</b>
III) finanziarie	586	<b>D) debiti</b>	<b>6.660.000</b>
<b>B) attivo circolante</b>	<b>3.860.090</b>	<b>E) ratei e risconti passivi</b>	<b>6.276</b>
I) rimanenze	217.054		
II) crediti	7.453.691		
III) att. Finanziarie no imm.	0		
IV) diponibilità liquide	1.189.345		
<b>C) ratei e risconti attivi</b>	<b>13.523</b>		
<b>TOTALE ATTIVO (A+B+C)</b>	<b>10.902.879</b>	<b>TOTALE PASSIVO (A+B+C+D+E)</b>	<b>10.902.879</b>
<b>D) conti d'ordine</b>	120.130	<b>F) conti d'ordine</b>	120.130

Fonte: dati forniti dalla Regione Campania

Si precisa che le voci del bilancio consolidato sono da considerare al netto delle eventuali rettifiche dovute al consolidamento stesso; conseguentemente, per raccordare le voci di bilancio del consolidato con la somma algebrica delle voci di bilancio delle singole aziende del SSR (rappresentate nelle successive tab. 13, 13 bis e 13 Ter), è necessario tener conto di tali rettifiche (ad esempio, i crediti v/Regione 2014, nel bilancio consolidato ammontano a 0,72 mln di euro; tuttavia la somma algebrica del crediti v/Regione vantati dalle singole aziende del SSR ammonta a 3.881,23 mln di euro e, per avere una conciliazione di tale valore con l'importo di 0,72 mln di euro del bilancio consolidato, bisogna elidere i crediti infragruppo, e cioè i crediti tra le singole aziende del SSR per 0,15 mln di euro e i crediti tra le aziende del SSR e la GSA per 3.008,68 mln di euro). Lo stesso fenomeno avviene per i bilanci relativi agli esercizi 2015 e 2016. Relativamente all'anno 2015, le rettifiche sono particolarmente consistenti e comportano un sostanziale dimezzamento dell'attivo dello stato patrimoniale, che passa da mln di euro 14.445,57 a mln di euro 8.014,44

Nelle tabelle successive sono rappresentati gli stati patrimoniali consolidati relativi agli esercizi 2014, 2015 e 2016, con specifica indicazione delle voci contabili relative ai singoli Enti componenti l'area di consolidamento considerata

Tab. 13

Stato patrimoniale per macro-aggregati con rettifiche di consolidamento AA.SS. E GSA Anno 2014										
										(mgl di euro)
ESERCIZIO 2014	A	B	C	A+B+C	A	B	C	D	E	A+B+C+D+E
	Immobilizzazioni	attivo circolante	ratei e risconti attivi	TOTALE ATTIVO	patrimonio netto	fondi rischi ed oneri	TFR	debiti	ratei e risconti passivi	TOTALE PASSIVO
GESTIONE ACCENTRATA	0	6.107.014	0	6.107.014	1.812.841	603.763	0	3.690.410	0	6.107.014
ASL AV	53.971	311.042	42	365.055	32.722	87.317	6.560	238.456	0	365.055
ASL BN	54.843	141.003	6	195.852	10.221	36.876	2.208	146.547	0	195.852
ASL CE	195.050	405.816	0	600.866	-98.114	187.804	6.624	504.552	0	600.866
ASL NA1	512.502	1.377.140	3.180	1.892.822	227.958	115.147	20.598	1.527.994	1.125	1.892.822
ASL NA2	97.327	413.148	65	510.540	-108.724	80.606	20.437	518.222	0	510.541
ASL NA3	150.163	693.867	0	844.030	-180.048	126.693	12.171	883.673	1.541	844.030
ASL SA	263.783	572.274	305	836.362	-119.956	120.402	6.623	829.291	2	836.362
A.O. CARDARELLI	105.007	203.893	0	308.900	38.014	19.710	17	251.158	0	308.899
A.O. SANTOBONO	49.860	94.213	19	144.092	56.736	27.593	246	59.483	35	144.093
A.O. COLLI	76.562	209.167	2	285.731	104.919	36.211	769	143.832	0	285.731
A.O. S.GIOVANNI SA	115.001	198.358	2	313.361	127.410	30.268	105	155.573	5	313.361
A.O. MOSCATI AV	198.981	97.276	999	297.256	209.188	25.115	0	62.953	0	297.256
A.O. RUMMO BN	68.966	76.817	15	145.798	79.222	6.018	0	60.553	7	145.800
OSP. CIVILE CE	33.563	133.420	0	166.983	37.450	19.193	0	110.263	77	166.983
A.O.U. SUN	6.758	151.459	1.360	159.577	1.870	44.115	455	113.044	93	159.577
AOU FEDERICO II	12.082	242.965	25	255.072	-30.669	93.514	2.060	190.100	67	255.072
A.O. PASCALE	57.458	148.273	277	206.008	71.319	45.584	0	83.648	5.457	206.008
<b>TOTALE</b>	<b>2.051.877</b>	<b>11.577.145</b>	<b>6.297</b>	<b>13.635.319</b>	<b>2.272.359</b>	<b>1.705.929</b>	<b>78.873</b>	<b>9.569.752</b>	<b>8.409</b>	<b>13.635.322</b>
DEPURAZIONE DEBITI E CREDITI TRA AA.SS.		-154.186						-838.855		
DEPURAZIONE CREDITI E DEBITI TRA AA.SS. E GSA		-5.169.281						-4.484.614		
ALTRE RETTIFICHE										
<b>TOTALE CONSOLIDATO</b>	<b>2.051.877</b>	<b>6.253.679</b>	<b>6.297</b>	<b>8.311.853</b>	<b>2.272.359</b>	<b>1.705.929</b>	<b>78.873</b>	<b>4.246.283</b>	<b>8.409</b>	<b>8.311.853</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

Tab. 13 Bis

Stato patrimoniale per macro-aggregati con rettifiche di consolidamento AA.SS. E GSA Anno 2015										mgl di euro
<b>ESERCIZIO 2015</b>	A	B	C	A+B+C	A	B	C	D	E	A+B+C+D+E
	Immobilizzazioni	attivo circolante	ratei e risconti attivi	TOTALE ATTIVO	patrimonio netto	fondi rischi ed oneri	TFR	debiti	Ratei e risconti passivi	TOTALE PASSIVO
GESTIONE ACCENTRATA	0	6.226.743	0	6.226.743	1.207.676	573.549	0	4.445.518	0	6.226.743
ASL AV	55.081	330.913	59	386.053	41.179	86.727	6.879	251.268	0	386.053
ASL BN	54.282	162.470	1	216.753	11.157	38.359	1.825	165.412	0	216.753
ASL CE	191.785	479.067	16	670.868	-90.778	201.974	6.788	552.884	0	670.868
ASL NA1	575.037	1.354.007	3.001	1.932.045	152.828	131.323	20.664	1.627.207	23	1.932.045
ASL NA2	98.126	552.918	12	651.056	-90.823	107.621	22.114	612.144	0	651.056
ASL NA3	142.235	735.587	0	877.822	-175.780	141.270	12.212	900.112	8	877.822
ASL SA	256.348	701.918	4.111	962.377	-115.981	146.156	7.416	924.786	0	962.377
A.O. CARDARELLI	110.383	246.579	0	356.962	43.081	27.637	54	286.190	0	356.962
A.O. SANTOBONO	51.866	90.458	50	142.374	60.962	28.441	317	52.648	6	142.374
A.O. COLLI	76.978	262.485	1.937	341.400	107.175	39.549	1.045	193.609	22	341.400
A.O. S.GIOVANNI SA	112.222	225.077	1.136	338.435	130.417	35.977	105	171.692	244	338.435
A.O. MOSCATI AV	200.602	109.316	0	309.918	210.285	30.696	0	68.937	0	309.918
A.O. RUMMO BN	70.584	86.480	7	157.071	82.642	6.649	0	67.776	4	157.071
OSP. CIVILE CE	31.531	158.096	0	189.627	38.587	23.599	0	127.357	84	189.627
A.O.U. SUN	7.308	174.461	440	182.209	-6.771	53.566	683	134.628	103	182.209
AOU FEDERICO II	15.808	272.204	0	288.012	-22.069	106.452	2.459	201.170	0	288.012
A.O. PASCALE	56.962	156.447	2.841	216.250	70.855	48.632	0	91.218	5.545	216.250
<b>TOTALE</b>	<b>2.107.138</b>	<b>12.325.226</b>	<b>13.611</b>	<b>14.445.975</b>	<b>1.654.642</b>	<b>1.828.177</b>	<b>82.561</b>	<b>10.874.556</b>	<b>6.039</b>	<b>14.445.975</b>
DEPURAZIONE DEBITI E CREDITI TRA AA.SS.		-226.707	-559					-775.999		
DEPURAZIONE CREDITI E DEBITI TRA AA.SS. E GSA		-6.204.272						-5.657.171		
ALTRE RETTIFICHE					1.632					
<b>TOTALE CONSOLIDATO</b>	<b>2.107.138</b>	<b>5.894.247</b>	<b>13.052</b>	<b>8.014.437</b>	<b>1.656.274</b>	<b>1.828.177</b>	<b>82.561</b>	<b>4.441.386</b>	<b>6.039</b>	<b>8.014.437</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

**Tab. 13 Ter**

Stato patrimoniale per macro-aggregati con rettifiche di consolidamento AA.SS. E GSA Anno 2016										
(mgl di euro)										
<b>ESERCIZIO 2016</b>	A	B	C	A+B+C	A	B	C	D	E	A+B+C+D+E
	immobilizzazioni	attivo circolante	ratei e risconti attivi	TOTALE ATTIVO	patrimonio netto	fondi rischi ed oneri	TFR	debiti	ratei e risconti passivi	TOTALE PASSIVO
GESTIONE ACCENTRATA	0	3.820.068	0	3.820.068	377.655	453.123	0	2.989.290	0	3.820.068
ASL AV	57.108	344.022	79	401.209	47.595	108.557	7.345	237.712	0	401.209
ASL BN	51.957	111.060	5	163.022	34.047	43.770	1.924	83.275	6	163.022
ASL CE	141.133	483.604	4	624.741	-13.797	213.228	7.862	417.448	0	624.741
ASL NA1	590.184	979.751	2.680	1.572.615	494.349	301.622	20.664	755.978	2	1.572.615
ASL NA2	86.512	440.030	13	526.555	-19.589	154.135	23.619	368.390	0	526.555
ASL NA3	140.226	614.632	0	754.858	-9.777	210.901	12.814	540.912	8	754.858
ASL SA	250.706	563.801	3.900	818.407	220.097	173.230	7.416	417.663	1	818.407
A.O. CARDARELLI	109.390	186.533	0	295.923	140.722	38.450	182	116.569	0	295.923
A.O. SANTOBONO	47.842	95.615	30	143.487	60.473	32.438	458	50.118	0	143.487
A.O. COLLI	77.697	213.154	2.010	292.861	115.684	46.856	1.476	128.845	0	292.861
A.O. S. GIOVANNI SA	107.153	210.468	540	318.161	156.251	41.651	149	120.105	5	318.161
A.O. MOSCATI AV	195.953	104.763	0	300.716	206.795	33.340	0	60.581	0	300.716
A.O. RUMMO BN	68.197	73.638	58	141.893	83.578	11.442	0	46.849	24	141.893
OSP. CIVILE CE	33.070	109.633	0	142.703	36.415	28.711	0	77.502	75	142.703
A.O.U. SUN	6.530	139.725	1.326	147.581	-7.134	58.247	824	95.157	487	147.581
AOU FEDERICO II	12.884	223.712	805	237.401	35.042	105.672	2.936	93.751	0	237.401
A.O. PASCALE	52.724	145.881	2.073	200.678	70.514	64.641	0	59.855	5.668	200.678
<b>TOTALE</b>	<b>2.029.266</b>	<b>8.860.090</b>	<b>13.523</b>	<b>10.902.879</b>	<b>2.028.920</b>	<b>2.120.014</b>	<b>87.669</b>	<b>6.660.000</b>	<b>6.276</b>	<b>10.902.879</b>
DEPURAZIONE DEBITI E CREDITI TRA AA.SS.		-176.951	-477					-689.348	-8	
DEPURAZIONE CREDITI E DEBITI TRA AA.SS. E GSA		-3.339.338						-2.826.896		
ALTRE RETTIFICHE					-514					
<b>TOTALE CONSOLIDATO</b>	<b>2.029.266</b>	<b>5.343.801</b>	<b>13.046</b>	<b>7.386.113</b>	<b>2.028.406</b>	<b>2.120.014</b>	<b>87.669</b>	<b>3.143.756</b>	<b>6.268</b>	<b>7.386.113</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

Nelle tabelle seguenti sono evidenziate le variazioni intervenute nelle principali voci dello stato patrimoniale tra gli esercizi 2015 e 2014 e tra gli esercizi 2016 e 2015. Le tabelle in particolare permettono di valorizzare le variazioni intervenute relativamente alle immobilizzazioni, attivo circolante, ratei e risconti attivi, patrimonio netto, fondi rischi ed oneri, trattamento fine rapporto, debiti, ratei e risconti passivi, con specifica indicazione delle variazioni intervenute in relazione ai singoli Enti del SSR ricomprese nell'area del bilancio consolidato. Per semplicità di trattazione le variazioni sono al lordo delle rettifiche di consolidamento, quindi i valori espressi sono le differenze tra i valori assoluti indicati per le singole Aziende all'interno del bilancio.

Tab. 14

## Variazioni Valori di Stato patrimoniale per macro-aggregati AA.SS. E GSA

Variazioni anni 2015 - 2014

(mgl di euro)

ESERCIZIO 2015 / ESERCIZIO 2014	A	B	C	A+B+C	A	B	C	D	E	A+B+C+D+E
	immobilizzazioni	attivo circolante	ratei e risconti attivi	TOTALE ATTIVO	patrimonio netto	fondi rischi ed oneri	TFR	debiti	ratei e risconti passivi	TOTALE PASSIVO
GESTIONE ACCENTRATA	0	119.729	0	119.729	-605.165	-30.214	0	755.108	0	119.729
ASL AV	1.110	19.871	17	20.998	8.457	-590	319	12.812	0	20.998
ASL BN	-561	21.467	-5	20.901	936	1.483	-383	18.865	0	20.901
ASL CE	-3.265	73.251	16	70.002	7.336	14.170	164	48.332	0	70.002
ASL NA1	62.535	-23.133	-179	39.223	-75.130	16.176	66	99.213	-1.102	39.223
ASL NA2	799	139.770	-53	140.516	17.901	27.015	1.677	93.922	0	140.516
ASL NA3	-7.928	41.720	0	33.792	4.268	14.577	41	16.439	-1.533	33.792
ASL SA	-7.435	129.644	3.806	126.015	3.975	25.754	793	95.495	-2	126.015
A.O. CARDARELLI	5.376	42.686	0	48.062	5.067	7.927	37	35.032	0	48.062
A.O. SANTOBONO	2.006	-3.755	31	-1.718	4.226	848	71	-6.835	-29	-1.718
A.O. COLLI	416	53.318	1.935	55.669	2.256	3.338	276	49.777	22	55.669
A.O. S.GIOVANNI SA	-2.779	26.719	1.134	25.074	3.007	5.709	0	16.119	239	25.074
A.O. MOSCATI AV	1.621	12.040	-999	12.662	1.097	5.581	0	5.984	0	12.662
A.O. RUMMO BN	1.618	9.663	-8	11.273	3.420	631	0	7.223	-3	11.273
OSP. CIVILE CE	-2.032	24.676	0	22.644	1.137	4.406	0	17.094	7	22.644
A.O.U. SUN	550	23.002	-920	22.632	-8.641	9.451	228	21.584	10	22.632
AOU FEDERICO II	3.726	29.239	-25	32.940	8.600	12.938	399	11.070	-67	32.940
A.O. PASCALE	-496	8.174	2.564	10.242	-464	3.048	0	7.570	88	10.242
<b>TOTALE</b>	<b>55.261</b>	<b>748.081</b>	<b>7.314</b>	<b>810.656</b>	<b>-617.717</b>	<b>122.248</b>	<b>3.688</b>	<b>1.304.804</b>	<b>-2.370</b>	<b>810.656</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

Tab. 14 Bis

## Variazioni Valori di Stato patrimoniale per macro-aggregati AA.SS. E GSA

Variazioni anni 2016 - 2015

(mgl di euro)

ESERCIZIO 2016 / ESERCIZIO 2015	A	B	C	A+B+C	A	B	C	D	E	A+B+C+D+E
	immobilizzazioni	attivo circolante	ratei e risconti attivi	TOTALE ATTIVO	patrimonio netto	fondi rischi ed oneri	TFR	debiti	ratei e risconti passivi	TOTALE PASSIVO
GESTIONE ACCENTRATA	0	-2.406.675	0	-2.406.675	-830.021	-120.426	0	-1.456.228	0	-2.406.675
ASL AV	2.027	13.109	20	15.156	6.416	21.830	466	-13.556	0	15.156
ASL BN	-2.325	-51.410	4	-53.731	22.890	5.411	99	-82.137	6	-53.731
ASL CE	-50.652	4.537	-12	-46.127	76.981	11.254	1.074	-135.436	0	-46.127
ASL NA1	15.147	-374.256	-321	-359.430	341.521	170.299	0	-871.229	-21	-359.430
ASL NA2	-11.614	-112.888	1	-124.501	71.234	46.514	1.505	-243.754	0	-124.501
ASL NA3	-2.009	-120.955	0	-122.964	166.003	69.631	602	-359.200	0	-122.964
ASL SA	-5.642	-138.117	-211	-143.970	336.078	27.074	0	-507.123	1	-143.970
A.O. CARDARELLI	-993	-60.046	0	-61.039	97.641	10.813	128	-169.621	0	-61.039
A.O. SANTOBONO	-4.024	5.157	-20	1.113	-489	3.997	141	-2.530	-6	1.113
A.O. COLLI	719	-49.331	73	-48.539	8.509	7.307	431	-64.764	-22	-48.539
A.O. S.GIOVANNI SA	-5.069	-14.609	-596	-20.274	25.834	5.674	44	-51.587	-239	-20.274
A.O. MOSCATI AV	-4.649	-4.553	0	-9.202	-3.490	2.644	0	-8.356	0	-9.202
A.O. RUMMO BN	-2.387	-12.842	51	-15.178	936	4.793	0	-20.927	20	-15.178
OSP. CIVILE CE	1.539	-48.463	0	-46.924	-2.172	5.112	0	-49.855	-9	-46.924
A.O.U. SUN	-778	-34.736	886	-34.628	-363	4.681	141	-39.471	384	-34.628
AOU FEDERICO II	-2.924	-48.492	805	-50.611	57.111	-780	477	-107.419	0	-50.611
A.O. PASCALE	-4.238	-10.566	-768	-15.572	-341	16.009	0	-31.363	123	-15.572
<b>TOTALE</b>	<b>-77.872</b>	<b>-3.465.136</b>	<b>-88</b>	<b>-3.543.096</b>	<b>374.278</b>	<b>291.837</b>	<b>5.108</b>	<b>-4.214.556</b>	<b>237</b>	<b>-3.543.096</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

**Dall'analisi delle variazioni intervenute tra gli esercizi 2014 e 2015** emerge un aumento dell'attivo dello stato patrimoniale consolidato per un importo pari a 810,66 mln di euro. La gran parte di quest'incremento dell'attivo è dovuta ad un incremento dei crediti presenti nell'attivo circolante, che interessa quasi tutte le Aziende. Le uniche Aziende ad essere caratterizzate da una variazione negativa dell'attivo circolante tra gli esercizi 2014 e 2015 sono l'ASL Napoli 1 Centro, con una riduzione dell'attivo circolante di 23,13 mln di euro e l'A.O Santobono-Pausilipon, con una riduzione di 3,75 mln di euro. Le variazioni dell'attivo del bilancio consolidato tra l'esercizio 2014 e 2015 riguardano anche le immobilizzazioni, anche se in modo relativamente marginale per 55,26 mln di euro.

Il Patrimonio netto consolidato subisce una riduzione di 617,72 mln di euro. Ad un'analisi dettagliata delle variazioni del patrimonio netto tra gli esercizi 2014 e 2015, emerge che la variazione in diminuzione è ascrivibile quasi per intero alla G.S.A., che registra una riduzione in diminuzione del patrimonio netto per 605,16 mln di euro, seguita dall'ASL Napoli 1 Centro, con una riduzione del patrimonio netto tra il 2014 ed il 2015 di 75,13 mln di euro e l'A.U.O. della Campania Luigi Vanvitelli (ex S.U.N) che registra una diminuzione del patrimonio netto tra il 2014 ed il 2015 per 8,64 mln di euro. Le altre aziende rilevano lievi variazioni in aumento nell'intervallo di esercizi considerato.

La voce di variazione più consistente tra gli esercizi 2014 e 2015 relativa al bilancio consolidato riguarda i debiti, essendo tale variazione caratterizzata da un incremento per 1.304,80 mln di euro. Le variazioni in aumento riguardano in particolare la G.S.A, con 755,11 mln di euro, seguita dall' ASL Napoli 1 centro, con un incremento di 99,21 mln di euro, l'ASL Salerno con un incremento di 95,49 mln di euro, l'ASL Napoli 2 Nord, con un incremento di 93,92 mln di euro. Le altre aziende fanno registrare degli incrementi relativamente più contenuti riguardo ai debiti del passivo dello stato patrimoniale nel confronto tra l'esercizio 2014 e 2015, ad eccezione dell'A.O. Santobono-Pausilipon, che fa registrare una riduzione di 6,83 mln di euro.

Come già evidenziato, tali valori sono considerati al netto delle operazioni di rettifica di consolidamento. Nello stato patrimoniale consolidato relativo all'esercizio 2015 infatti sono presenti consistenti rettifiche di consolidamento per quanto riguarda i debiti, in particolare per i debiti tra le singole Aziende si rileva una rettifica con segno negativo per 776,00 mln di euro, per quanto riguarda le rettifiche dei debiti tra le singole Aziende e la GSA nello stato patrimoniale consolidato relativo all'esercizio 2015, l'importo di segno negativo ammonta a 5.657,17 mln di euro, per quanto riguarda i crediti tra le singole Aziende si rileva una rettifica in diminuzione di 226,71 mln di euro, per quanto riguarda le rettifiche dei crediti tra le singole Aziende e la GSA nello stato patrimoniale consolidato relativo all'esercizio 2015, si rileva una rettifica di valore negativo per 6.204,27 mln di

euro, con una consistente influenza sui valori di stock del passivo, e conseguentemente sull'attivo, dello stato patrimoniale consolidato 2015.

Dall'analisi delle variazioni intervenute tra gli esercizi 2015 e 2016 emerge una diminuzione dell'attivo dello stato patrimoniale consolidato per un importo pari a 3.543,10 mln di euro. La gran parte di questo decremento dell'attivo è dovuta ad una diminuzione dei crediti presenti nell'attivo circolante, che interessa quasi tutte le Aziende. Le uniche Aziende ad essere caratterizzate da una variazione positiva dell'attivo circolante tra gli esercizi 2015 e 2016 sono l'ASL Avellino, con un aumento dell'attivo circolante di 13,11 mln di euro, e l'A.O Santobono-Pausilipon, con un aumento di 5,16 mln di euro e l'ASL Caserta, con un incremento di 4,54 mln di euro. Le maggiori variazioni in diminuzione dell'attivo circolante nel confronto tra gli esercizi 2015 e 2016 si rilevano per l'ASL Napoli 1 Centro, con una riduzione di 359,43 mln di euro, ASL Salerno, con una riduzione di 138,12 mln di euro, ASL Napoli 3 Sud, con una riduzione di 120,95 mln di euro, ASL Napoli 2 Nord, con una riduzione di 112,89 mln di euro. Le altre Aziende registrano diminuzioni significative, sia pure meno consistenti di quelle analizzate. Le variazioni dell'attivo del bilancio consolidato tra l'esercizio 2015 e 2016 riguardano anche le immobilizzazioni, anche se in modo relativamente marginale si riducono per 77,87 mln di euro.

Il Patrimonio netto consolidato si caratterizza per un incremento di 374,28 mln di euro. Ad un'analisi dettagliata delle variazioni del patrimonio netto tra gli esercizi 2015 e 2016, emerge che la variazione indicata è caratterizzata da una notevole varianza, intesa come dispersione accentuata dei valori intorno ad un valore medio. La diminuzione più consistente è ascrivibile alla G.S.A., che registra una riduzione in diminuzione del patrimonio netto per 830,02 mln di euro, seguita dall'A.O. Moscati (AV), con una riduzione del patrimonio netto tra il 2015 ed il 2016 di 3,49 mln di euro e l'A.O. Sant'Anna e San Sebastiano (Ospedale Civile di Caserta) che registra una diminuzione del patrimonio netto tra il 2015 ed il 2016 per 2,17 mln di euro. Le altre aziende rilevano variazioni in aumento nell'intervallo di esercizi considerato, con particolare riferimento all'ASL Napoli 1 Centro, che registra un incremento del patrimonio netto tra gli esercizi 2015 e 2016 per 341,52 mln di euro, ASL Salerno, che rileva un incremento del patrimonio netto di 336,08 mln di euro, Asl Napoli 3 Sud, con un incremento di 166,00 mln di euro. Le altre Aziende fanno rilevare incrementi più contenuti, nel loro complesso comunque non sufficienti a determinare un'inversione del trend di riduzione consolidato indicato.

La voce di variazione più consistente tra gli esercizi 2015 e 2016 relativa al bilancio consolidato riguarda i debiti, essendo tale variazione caratterizzata da una riduzione per 4.214,56 mln di euro (tra il 2014 ed il 2015 vi era un incremento di 1.304,80 mln di euro).

Le variazioni in diminuzione riguardano in particolare la G.S.A, con 1.456,23 mln di euro, seguita dall' ASL Napoli 1 centro, con un decremento di 871,23 mln di euro, l'ASL Salerno con un decremento di 507,12 mln di euro, l'ASL Napoli 3 Sud, con un decremento di 359,20 mln di euro. Le altre aziende fanno registrare diminuzioni relativamente più contenute riguardo ai debiti del passivo dello stato patrimoniale nel confronto tra l'esercizio 2015 e 2016.

Come già evidenziato, tali valori sono considerati al netto delle operazioni di rettifica di consolidamento. Nello stato patrimoniale relativo all'esercizio 2016 sono presenti consistenti rettifiche di consolidamento per quanto riguarda i debiti, in particolare per i debiti tra le singole Aziende si rileva una rettifica con segno negativo per 689,35 mln di euro, per quanto riguarda le rettifiche dei debiti tra le singole Aziende e la GSA nello stato patrimoniale consolidato relativo all'esercizio 2016, l'importo di segno negativo ammonta a 2.826,90 mln di euro, per quanto riguarda i crediti tra le singole Aziende si rileva una rettifica in diminuzione di 176,95 mln di euro, per quanto riguarda le rettifiche dei crediti tra le singole Aziende e la GSA nello stato patrimoniale consolidato relativo all'esercizio 2016, si rileva una rettifica di valore negativo per 3.339,39 mln di euro con una consistente influenza sui valori di stock del passivo, e conseguentemente sull'attivo, dello stato patrimoniale consolidato 2016.

### **3.3.9 – L'indebitamento**

La situazione dell'indebitamento sanitario è sintetizzata nei successivi prospetti e che mostrano, rispettivamente, il dettaglio del debito del consolidato sanità al 31 dicembre 2014, 2015 e 2016, distinto per tipologie, e il dettaglio dei soli debiti verso i fornitori, riferiti alla GSA e alle singole ASL e Aziende ospedaliere, con comparazione delle medesime voci dell'esercizio precedente.

Emerge in una prima fase di **confronto tra i dati del 2013 e i dati del 2014** la riduzione sia del debito totale che di quello verso i fornitori, passando, il primo dai 4.989,40 mln di euro del 2013 ai 4.246,28 mln di euro del 2014, e i secondi da 3.872,35 mln di euro del 2013 a 3.112,91 del 2014, confermandosi la generale tendenza iniziata nel 2011, per effetto dell'attuazione delle azioni poste in essere dalla gestione commissariale, anche grazie all'utilizzo delle risorse previste dal d.l. n. 35/2013<sup>16</sup>.

---

<sup>16</sup> In merito all'analisi del debito e della sua passata gestione si rinvia all'ampia trattazione contenuta nella Relazione allegata alla Deliberazione di parifica relativa all'anno 2012, n. 19 del 17 marzo 2014, sopra citata.

Nella fase immediatamente successiva, in sede di **confronto tra i dati del 2014 ed i dati del 2015** si assiste ad una consistente inversione di tendenza sul debito totale da stato patrimoniale, che dal 2014 al 2015 passa da 4.246,28 mln di euro a 10.874,56 mln di euro, tuttavia vi è una sostanziale stabilità del debito v/fornitori, che passa dai 3.112,91 mln di euro del 2014 ai 3.031,08 mln di euro del 2015. La variazione del debito consolidato sanitario dagli anni 2014 agli anni 2015 è da attribuire principalmente all'incremento dei debiti v/Regione e ai debiti v/Aziende sanitarie pubbliche. A tal proposito si ritiene opportuno precisare che i dati oggetto di confronto ed osservazione sono omogenei tra i diversi esercizi ed al lordo delle successive elisioni da consolidamento, che, essendo effettuate dalla GSA sugli importi totali da sommatoria dei debiti delle Aziende del SSR, non permettono indagini ulteriori sull'allocazione presso le specifiche aziende delle cause di elisione dei debiti e crediti per le operazioni di consolidamento dei valori di gruppo.

**Passando al confronto tra i dati del 2015 ed i dati del 2016**, si assiste ad una riduzione del debito complessivo, che passa da 10.874,56 mln di euro per il 2015 ai 6.660,00 mln di euro per il 2016. Si rileva nel confronto tra l'esercizio 2016 e l'esercizio 2015 una riduzione del debito v/fornitori, che passa da 3.031,08 mln di euro a 2.385,17 mln di euro. La variazione del debito consolidato sanitario dal 2015 al 2016 è dovuta principalmente alle consistenti variazioni in diminuzione dei debiti v/ regione, che passano da 2.899,64 mln di euro a 606,95 mln di euro, e al debito v/Aziende Sanitarie pubbliche, che passa da 3.954,79 mln di euro per l'esercizio 2015 a 2.913,49 mln di euro per l'esercizio 2016. A tal proposito, come si è già osservato in precedenza in relazione ai commenti sulle variazioni della situazione debitoria negli esercizi precedenti, si ritiene opportuno precisare che i dati oggetto di confronto ed osservazione sono omogenei tra i diversi esercizi ed al lordo delle successive elisioni da consolidamento, che, essendo effettuate dalla GSA sugli importi totali da sommatoria dei debiti delle Aziende del SSR, non permettono indagini ulteriori sull'allocazione presso le specifiche aziende delle cause di elisione dei debiti e crediti per le operazioni di consolidamento dei valori di gruppo.

Tab. 15

## DEBITI DA STATO PATRIMONIALE BILANCIO CONSOLIDATO SANITA' 2014 - 2013

(mgl di euro)

	Cod SP	Debito	2014	2013	differenza 2014-2013
1	PDA000	DEBITI PER MUTUI PASSIVI	5.674	7.280	-1.606
2	PDA010	DEBITI V/STATO	4	16.268	-16.264
3	PDA070	DEBITI V/REGIONE	352.746	153.626	199.120
4	PDA130	DEBITI V/COMUNI	11.466	12.481	-1.015
5	PDA140	DEBITI V/AZIENDE SANITARIE PUBBLICHE	2.331	2.682	-351
6	PDA240	DEBITI V/SOCIETA' PARTECIPATE E/O ENTI DIPENDENTI DALLA REGIONE	151.227	267.379	-116.152
7	PDA280	DEBITI V/FORNITORI	3.112.906	3.872.352	-759.446
8	PDA310	DEBITI V/ISTITUTO TESORIERE	92.944	113.695	-20.751
9	PDA320	DEBITI TRIBUTARI	82.024	72.989	9.035
11	PDA330	DEBITI V/ISTITUTI PREVIDENZIALI, ASSISTENZIALI E SICUREZZA SOCIALE	91.546	89.237	2.309
12	PDA340	DEBITI V/ALTRI	343.415	381.406	-37.991
		<b>TOTALE</b>	<b>4.246.283</b>	<b>4.989.395</b>	<b>-743.112</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

**Tab. 15 Bis**

DEBITI DA STATO PATRIMONIALE BILANCIO CONSOLIDATO SANITA' 2015 - 2014					
(mgl di euro)					
	Cod SP	Debito	2015	2014	differenza 2015-2014
1	PDA000	DEBITI PER MUTUI PASSIVI	4.214	5.674	-1.460
2	PDA010	DEBITI V/STATO	16	4	12
3	PDA070	DEBITI V/REGIONE	2.899.644	352.746	2.546.898
4	PDA130	DEBITI V/COMUNI	5.139	11.466	-6.327
5	PDA140	DEBITI V/AZIENDE SANITARIE PUBBLICHE	3.954.790	2.331	3.952.459
6	PDA240	DEBITI V/SOCIETA' PARTECIPATE E/O ENTI DIPENDENTI DALLA REGIONE	357.677	151.227	206.450
7	PDA280	DEBITI V/FORNITORI	3.031.079	3.112.906	-81.827
8	PDA310	DEBITI V/ISTITUTO TESORIERE	54.851	92.944	-38.093
9	PDA320	DEBITI TRIBUTARI	128.948	82.024	46.924
11	PDA330	DEBITI V/ISTITUTI PREVIDENZIALI, ASSISTENZIALI E SICUREZZA SOCIALE	100.091	91.546	8.545
12	PDA340	DEBITI V/ALTRI	338.107	343.415	-5.308
		<b>TOTALE</b>	<b>10.874.556</b>	<b>4.246.283</b>	6.628.273

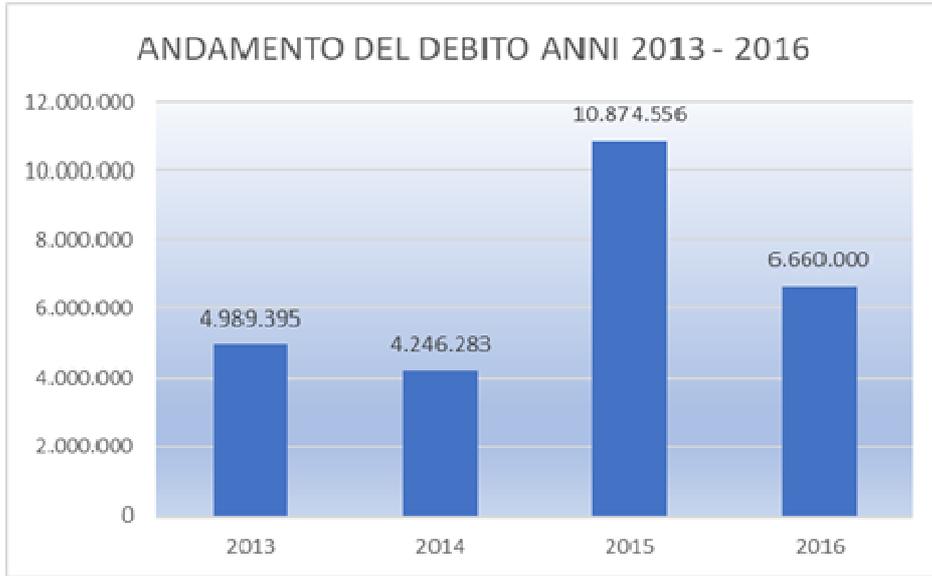
Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

**Tab. 15 Ter**

DEBITI DA STATO PATRIMONIALE BILANCIO CONSOLIDATO SANITA' 2016 - 2015					
(mgl di euro)					
	Cod SP	Debito	2016	2015	differenza 2016-2015
1	PDA000	DEBITI PER MUTUI PASSIVI	2.689	4.214	-1.525
2	PDA010	DEBITI V/STATO	50	16	34
3	PDA070	DEBITI V/REGIONE	606.954	2.899.644	-2.292.690
4	PDA130	DEBITI V/COMUNI	5.858	5.139	719
5	PDA140	DEBITI V/AZIENDE SANITARIE PUBBLICHE	2.913.492	3.954.790	-1.041.298
6	PDA240	DEBITI V/SOCIETA' PARTECIPATE E/O ENTI DIPENDENTI DALLA REGIONE	144.141	357.677	-213.536
7	PDA280	DEBITI V/FORNITORI	2.385.172	3.031.079	-645.907
8	PDA310	DEBITI V/ISTITUTO TESORIERE	34.272	54.851	-20.579
9	PDA320	DEBITI TRIBUTARI	133.229	128.948	4.281
11	PDA330	DEBITI V/ISTITUTI PREVIDENZIALI, ASSISTENZIALI E SICUREZZA SOCIALE	96.430	100.091	-3.661
12	PDA340	DEBITI V/ALTRI	337.713	338.107	-394
		<b>TOTALE</b>	<b>6.660.000</b>	<b>10.874.556</b>	-4.214.556

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

**Tab. 15 Quater**



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

Nei seguenti prospetti (Tab 16, 16 bis e 16ter) si analizza nel dettaglio la voce di bilancio Debiti v/fornitori ( PDA 280, D.VII) con riferimento alle singole aziende componenti il consolidato sanitario regionale, in particolare si analizza la differenza tra i diversi esercizi dal 2013 al 2016 in modo da poterne valutare nel maggior dettaglio le dinamiche e poter individuare quali sono i soggetti che, per l'ammontare del debito evidenziato, si caratterizzano per una maggiore incidenza sul debito complessivo consolidato.

**Tab. 16**

(mgl di euro)

<b>DEBITI VERSO FORNITORI ANNO 2014 E ANNO 2013</b>				
<b>PDA D. VII) DEBITI V/FORNITORI</b>	Anno 2014	Anno 2013	<b>DIFFERENZA 2014-2013</b>	<b>VARIAZIONE PERCENTUALE</b>
GSA	73.774	48.584	25.190	52%
ASL AV	162.538	170.916	- 8.378	-5%
ASL BN	39.190	57.484	- 18.294	-32%
ASL CE	276.814	308.435	- 31.621	-10%
ASL NA1	818.303	1.163.478	- 345.175	-30%
ASL NA 2	198.659	262.544	- 63.885	-24%
ASL NA3	596.514	630.609	- 34.095	-5%
ASL SA	395.255	597.150	- 201.895	-34%
A.O. CARDARELLI NA	91.106	102.909	- 11.803	-11%
A.O. SANTOBONO NA	18.701	19.478	- 777	-4%
A.O. COLLI NA	86.895	85.613	1.282	1%
A.O. S. GIOV. SA	71.772	82.690	- 10.918	-13%
A.O. MOSCATI AV	46.982	45.833	1.149	3%
A.O. RUMMO BN	35.275	27.956	7.319	26%
A.O. OSP. CIVIL. CE	30.890	67.947	- 37.057	-55%
A.O.U. SUN NA	34.837	32.683	2.154	7%
A.O.U. FEDERICO II NA	75.753	111.231	- 35.478	-32%
I.R.C.C.S. PASCALE NA	59.648	56.812	2.836	5%
<b>TOTALE DEBITI V/SO FORNITORI</b>	<b>3.112.906</b>	<b>3.872.352</b>	<b>- 759.446</b>	<b>-20%</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

**Tab. 16 Bis**

**DEBITI VERSO FORNITORI ANNO 2015 E ANNO 2014**

(mgl di euro)

PDA 280 D.VII) DEBITI V/FORNITORI	ANNO 2015	ANNO 2014	DIFFERENZA	VARIAZIONE
			2015-2014	PERCENTUALE
GESTIONE SANITARIA ACCENTRATA	75.088	73.774	1.314	2%
ASL AVELLINO	160.593	162.538	-1.945	-1%
ASL BENEVENTO	45.314	39.190	6.124	16%
ASL CASERTA	299.659	276.814	22.845	8%
ASL NAPOLI 1 CENTRO	808.717	818.303	-9.586	-1%
ASL NAPOLI 2 NORD	248.426	198.659	49.767	25%
ASL NAPOLI 3 SUD	469.434	596.514	-127.080	-21%
ASL SALERNO	384.328	395.255	-10.927	-3%
AO CARDARELLI	79.531	91.106	-11.575	-13%
AO SANTOBONO	15.481	18.701	-3.220	-17%
AO DEI COLLI	130.194	86.895	43.299	50%
AOU SAN GIOVANNI RUGGI D'ARAGONA	48.641	71.772	-23.131	-32%
AO MOSCATI	13.169	46.982	-33.813	-72%
AO RUMMO	28.435	35.275	-6.840	-19%
AO OSPEDALE CIVILE DI CASERTA	33.261	30.890	2.371	8%
AOU SUN	36.718	34.837	1.881	5%
AOU FEDERICO II	93.988	75.753	18.235	24%
IRCCS PASCALE	60.102	59.648	454	1%
<b>TOTALE DEBITI V/ FORNITORI</b>	<b>3.031.079</b>	<b>3.112.906</b>	<b>-81.827</b>	<b>-3%</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

Tab. 16 Ter

<b>DEBITI VERSO FORNITORI ANNO 2016 E ANNO 2015</b>				
(mgl di euro)				
<b>PDA 280 D.VII) DEBITI V/FORNITORI</b>	<b>ANNO 2016</b>	<b>ANNO 2015</b>	<b>DIFFERENZA</b>	<b>VARIAZIONE</b>
			<b>2016-2015</b>	<b>PERCENTUALE</b>
GESTIONE SANITARIA ACCENTRATA	58.805	75.088	-16.283	-22%
ASL AVELLINO	166.915	160.593	6.322	4%
ASL BENEVENTO	37.846	45.314	-7.468	-16%
ASL CASERTA	278.824	299.659	-20.835	-7%
ASL NAPOLI 1 CENTRO	618.752	808.717	-189.965	-23%
ASL NAPOLI 2 NORD	181.788	248.426	-66.638	-27%
ASL NAPOLI 3 SUD	389.038	469.434	-80.396	-17%
ASL SALERNO	288.778	384.328	-95.550	-25%
AO CARDARELLI	57.105	79.531	-22.426	-28%
AO SANTOBONO	16.326	15.481	845	5%
AO DEI COLLI	63.225	130.194	-66.969	-51%
AOU SAN GIOVANNI RUGGI D'ARAGONA	40.682	48.641	-7.959	-16%
AO MOSCATI	17.839	13.169	4.670	35%
AO RUMMO	23.544	28.435	-4.891	-17%
AO OSPEDALE CIVILE DI CASERTA	38.067	33.261	4.806	14%
AOU SUN	30.874	36.718	-5.844	-16%
AOU FEDERICO II	41.351	93.988	-52.637	-56%
IRCCS PASCALE	35.413	60.102	-24.689	-41%
<b>TOTALE DEBITI V/ FORNITORI</b>	<b>2.385.172</b>	<b>3.031.079</b>	<b>-645.907</b>	<b>-21%</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Regione Campania

Le maggiori situazioni debitorie nei confronti dei fornitori per quanto riguarda gli esercizi considerati, riguardano le ASL Napoli 1, con 818,30 mln di euro per l'anno 2014, 808,72 mln di euro per l'anno 2015 e 618,75 mln di euro per l'anno 2016, ed ASL Napoli 3 Sud, con 596,51 mln di euro per l'anno 2014, 469,43 mln di euro per l'anno 2015 e 389,04 mln di euro per l'anno 2016. Si evidenzia per entrambe le aziende considerate una

diminuzione del debito v/fornitori nell'intervallo di esercizi considerato, in particolare per quanto riguarda l'ASL Napoli 1 centro, si rileva una riduzione del 30% tra il 2013 ed il 2014, una riduzione dell'1% tra il 2014 ed il 2015 ed una riduzione del 23% tra il 2015 ed il 2016, per quanto riguarda l'Asl Napoli 3 Sud, si rileva una riduzione del 5% tra il 2013 ed il 2014, una riduzione del 21% tra il 2014 ed il 2015 ed una riduzione del 17% tra il 2015 ed il 2016.

Rispetto al trend di generale diminuzione della situazione dei debiti verso fornitori, è in controtendenza la GSA, che registra nell'esercizio 2014 un incremento del 52%, un incremento tra il 2014 ed il 2015 del 2%, per poi registrare un'inversione di tendenza tra il 2015 ed il 2016, ove si rileva una riduzione del 22%.

### **3.4 - Analisi specifiche sugli esiti del controllo eseguito dai Collegi Sindacali delle Aziende sanitarie della Regione Campania e dal Terzo Certificatore della GSA**

Si evidenziano di seguito gli esiti relativi ai pareri dei Collegi Sindacali e dei Terzi Certificatori relativi all'approvazione dei bilanci relativi agli Enti del SSR relativamente agli anni 2014, 2015 e 2016, estratti dai questionari degli Enti del SSR contenuti nelle relazioni inviate a questa Sezione Regionale di Controllo dai Collegi Sindacali e dal Terzo Certificatore GSA, ai sensi dell'art. 1, comma 170 della legge 266/2005, relativi agli esercizi 2014, 2015 e 2016.

Si rileva che, pur essendo aumentato nei diversi esercizi il numero degli Enti del SSR per i quali gli Organi di controllo interno hanno espresso parere favorevole all'approvazione del bilancio, sussistono tutt'ora, con particolare riferimento alle ASL, un elevato numero di Aziende con criticità importanti segnalate.

Tab. 17

<b>Pareri Collegi Sindacali sui bilanci degli Enti del SSR esercizi 2014 - 2015 - 2016</b>			
	<b>approvazione coll sind 2014</b>	<b>approvazione coll sind 2015</b>	<b>approvazione coll sind 2016</b>
<b>GSA</b>	si	si	<b>questionario non pervenuto</b>
<b>ASL</b>			
<b>ASL di Avellino</b>	si	si	si
<b>ASL di Benevento</b>	no	no	no
<b>ASL di Caserta</b>	no	no	no
<b>ASL Napoli 1 Centro</b>	no	no	no
<b>ASL Napoli 2 Nord</b>	no	no	si
<b>ASL Napoli 3 Sud</b>	no	no	no
<b>ASL di Salerno</b>	no	no	si
<b>Aziende Ospedaliere</b>			
<b>CARDARELLI NA</b>	si	si	si
<b>SANTOBONO PAUSILIPON NA</b>	si	si	si
<b>DEI COLLI NA</b>	si	si	si
<b>S.GIOV. SA</b>	si	si	si
<b>MOSCATI AV</b>	si	si	si
<b>RUMMO BN</b>	si	si	si
<b>OSP.CIVIL. CE</b>	si	si	si
<b>AOU LUIGI VANVITELLI (EX SUN)</b>	no	no	no
<b>AOU FEDERICO II</b>	si	si	si
<b>PASCALE NA</b>	si	si	si

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Collegi Aziende SSR

### **3.5 – Il bilancio consolidato del Servizio sanitario regionale**

Il bilancio consolidato del Servizio sanitario regionale è redatto ex comma 2 art 32. Del D.lgs. 118/2011 – “*Per la redazione dei bilanci consolidati di cui al comma 1 si applicano le disposizioni del decreto legislativo n. 127 del 1991, fatto salvo quanto disposto dal presente titolo*”.

I principi di consolidamento così come previsti all’art. 31 del D.lgs. 127/1991 prevedono “*1. Nella redazione del bilancio consolidato gli elementi dell’attivo e del passivo nonché i proventi e gli oneri delle imprese incluse nel consolidamento sono ripresi integralmente. 2. Sono invece eliminati:*

*a) le partecipazioni in imprese incluse nel consolidamento e le corrispondenti frazioni del patrimonio netto di queste;*

*b) i crediti e i debiti tra le imprese incluse nel consolidamento;*

*c) i proventi e gli oneri relativi ad operazioni effettuate fra le imprese medesime;*

*d) gli utili e le perdite conseguenti ad operazioni effettuate tra tali imprese e relative a valori compresi nel patrimonio, diversi da lavori in corso su ordinazione di terzi.*

*3. Possono non essere eliminati, indicandone il motivo nella nota integrativa: gli importi di cui alla lettera d) relativi ad operazioni correnti dell’impresa, concluse a normali condizioni di mercato, se la loro eliminazione comporta costi sproporzionati. <sup>(19)</sup>*

*4. Ai fini della eliminazione prevista nel secondo comma, lettera a), dal patrimonio netto delle imprese incluse nel consolidamento deve previamente essere detratto il valore contabile delle azioni o quote della società che redige il bilancio consolidato appartenenti a quelle. Si applica l’articolo 2424-bis, settimo comma, del codice civile.”*

Esaminando il bilancio consolidato nel biennio 2015/16, definito secondo le norme sopra citate, di seguito riportato in forma sintetica ed evidenziando solo alcune voci, di interesse della presente analisi, si possono effettuare delle appropriate osservazioni.

Dal conto economico si può evidenziare nel biennio un aumento dell’utile del 42,24%. Il suddetto risultato positivo è ottenuto attraverso la riduzione del risultato negativo ottenuto dalla gestione delle attività straordinarie del 53,19%. Dal punto di vista qualitativo si può osservare una riduzione dei ricavi provenienti dalla mobilità attiva del 21% circa ed un contenuto incremento della mobilità passiva (3,49%). Inoltre, bisogna sottolineare un valore assoluto della mobilità attiva nettamente superiore alla mobilità passiva prendendo a riferimento i seguenti valori:

A.4.A.3) Ricavi per prestaz. sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria erogate a soggetti pubblici Extraregione	150.348.000	118.129.000
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------	-------------

B.2.A.1.3) - da pubblico (Aziende sanitarie pubbliche Extraregione) - Mobilità extraregionale	2.205.000	2.282.000
-----------------------------------------------------------------------------------------------	-----------	-----------

Inoltre, si registra un contenuto incremento (3,49%) dei ricavi per attività intramoenia.

**Tab. 18**

Conto economico consolidato	2015	2016	Var ass	Var %
A.4.A.3) Ricavi per prestaz. sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria erogate a soggetti pubblici Extraregione	150.348.000	118.129.000	-32.219.000	-21,43
A.4.D) Ricavi per prestazioni sanitarie erogate in regime di intramoenia	45.269.000	47.923.000	2.654.000	5,86
<b>Totale valore della produzione (A)</b>	<b>*10.597.440.000</b>	<b>10.731.931.000</b>	134.491.000	1,27
B.2.A.1.3) - da pubblico (Aziende sanitarie pubbliche Extraregione) - Mobilità extraregionale	2.205.000	2.282.000	77.000	3,49
<b>Totale Costo del personale</b>	<b>2.591.772.000</b>	<b>2.514.157.000</b>	-77.615.000	-2,99
<b>Totale Ammortamenti</b>	<b>127.489.000</b>	<b>126.889.000</b>	-600.000	-0,47
<b>Totale costi della produzione (B)</b>	<b>10.244.951.000</b>	<b>10.380.709.000</b>	135.758.000	1,33
<b>DIFF. TRA VALORE E COSTI DELLA PRODUZIONE (A-B)</b>	<b>*352.489.000</b>	<b>351.222.000</b>	-1.267.000	-0,36
<b>Totale proventi e oneri finanziari (C)</b>	-19.436.000	-18.787.000	649.000	-3,34
<b>Totale rettifiche di valore di attività finanziarie (D)</b>	-	-		
<b>Totale proventi e oneri straordinari (E)</b>	-54.418.000	-25.471.000	28.947.000	-53,19
<b>Risultato prima delle imposte (A - B +/- C +/- D +/- E)</b>	278.635.000	306.964.000	28.329.000	10,17
<b>RISULTATO DI ESERCIZIO</b>	<b>*70.854.000</b>	<b>100.785.000</b>	29.931.000	42,24

Va innanzitutto evidenziato che questa Sezione ha riscontrato una mancata concordanza relativamente alla differenza tra valori e costi della produzione e nel risultato d'esercizio del 2015 pari a €70.854,00 (dati asteriscati) comunicati dalla Regione rispetto ai valori acquisiti (fonte prospetti excel di bilancio consolidato prot. 800 del 12feb18) pari a € 70.222,00. A seguito di sollecito istruttorio è stato verificato che effettivamente sul BURC (n. 42 del 27.09.2017) risulta inserita l'ammontare di € 70.222.000 mentre nel bilancio consolidato 2016 in corso di approvazione è inserito

70.854.000. La divergenza di 632 mila euro, pur non cambiando le riflessioni sul utile d'esercizio e sulla gestione 2015/16, pone gravi dubbi in termini di attendibilità dei bilanci consolidati e più in generale dei documenti di bilancio.

Dallo Stato patrimoniale consolidato del servizio sanitario regionale, nel biennio 2015-16, si possono trarre le seguenti considerazioni:

g) consistente riduzione degli “utili o perdite portate a nuovo” dell'80% circa con un significativo miglioramento del ripiano del disavanzo sanitario regionale;

h) incremento del patrimonio netto del 22% circa;

i) riduzione dei debiti del 30% circa;

j) contrazione delle Immobilizzazioni del 3% che denota una riduzione degli investimenti effettuati nei due esercizi;

k) alla riduzione dei finanziamenti per investimenti da parte dello Stato si assiste a uno sforzo positivo da parte della regione del 20% in più rispetto al 2015.

L'abbattimento delle Perdite portate a nuovo è dovuto a un significativo abbattimento dei debiti (-30%) e un contestuale aumento degli utili (+42% circa).

Tab. 19

Esercizi	2015	2016	Var. ass	var %
<b>ATTIVO</b>				
<b>A) IMMOBILIZZAZIONI</b>	<b>2.107.138.553</b>	<b>2.029.265.348</b>	- 77.873.206	-3,70
A.I) IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI	15.369.586	13.472.652	- 1.896.934	-12,34
A.II) IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI	2.091.182.967	2.015.206.696	- 75.976.272	-3,63
A.III) IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE	586.000	586.000	-	0,00
<b>B) ATTIVO CIRCOLANTE</b>	<b>5.894.271.364</b>	<b>5.343.799.439</b>	- 550.471.925	-9,34
B.I) RIMANENZE	208.013.364	217.053.397	9.040.032	4,35
B.II) CREDITI	4.878.276.000	3.937.402.018	- 940.873.982	-19,29
B.III) ATTIVITA' FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZAZIONI	0	0	-	
B.IV) DISPONIBILITA' LIQUIDE	807.982.000	1.189.344.025	381.362.025	47,20
<b>C) RATEI E RISCONTI ATTIVI</b>	<b>13.028.850</b>	<b>13.046.000</b>	17.150	0,13
<b>TOTALE ATTIVO</b>	<b>8.014.438.768</b>	<b>7.386.110.787</b>	- 628.327.981	-7,84
<b>PASSIVO</b>				
<b>A) PATRIMONIO NETTO</b>	<b>1.656.274.309</b>	<b>2.028.406.537</b>	372.132.228	<b>22,47</b>
A.I) FONDO DI DOTAZIONE	693.106.000	605.774.962	- 87.331.038	-12,60
A.II) FINANZIAMENTI PER INVESTIMENTI	1.545.990.194	1.703.561.819	157.571.624	10,19
<i>A.II.1) Finanziamenti per beni di prima dotazione</i>	291.663.684	296.701.948	5.038.264	1,73
<i>A.II.2) Finanziamenti da Stato per investimenti</i>	504.299.000	491.771.820	- 12.527.180	-2,48
FINANZIAMENTI DA REGIONE PER INVESTIMENTI	618.446.511	745.992.033	127.545.522	20,62
A.III) RISERVE DA DONAZIONI E LASCITI VINCOLATI AD INVESTIMENTI	4.298.755	3.502.621	- 796.134	-18,52
A.IV) ALTRE RISERVE	419.276.723	67.215.161	- 352.061.562	-83,97
A.V) CONTRIBUTI PER RIPIANO PERDITE	1.290.675.000		- 1.290.675.000	-100,00
A.VI) UTILI (PERDITE) PORTATI A NUOVO	-2.367.295.000	-452.433.026	1.914.861.974	-80,89
A.VII) UTILE (PERDITA) D'ESERCIZIO	70.222.637	100.785.000	30.562.364	43,52
<b>B) FONDI PER RISCHI E ONERI</b>	<b>1.828.177.227</b>	<b>2.120.011.930</b>	291.834.703	<b>15,96</b>
<b>C) TRATTAMENTO FINE RAPPORTO</b>	<b>82.561.000</b>	<b>87.668.907</b>	5.107.907	<b>6,19</b>
<b>D) DEBITI</b>	<b>4.441.386.838</b>	<b>3.143.755.414</b>	- 1.297.631.424	<b>-29,22</b>
<b>E) RATEI E RISCONTI PASSIVI</b>	<b>6.039.150</b>	<b>6.268.000</b>	228.850	<b>3,79</b>
<b>TOTALE PASSIVO</b>	<b>8.014.438.523</b>	<b>7.386.110.787</b>	- 628.327.737	-7,84

### **3.6– I controlli interni diversi da quelli del Collegio Sindacale – Il Servizio Ispettivo Sanitario e Sociosanitario**

Con la Legge regionale 23 dicembre 2015, n. 20 è stato istituito presso la Regione Campania il Servizio Ispettivo Sanitario e Sociosanitario. Si tratta di un ufficio speciale, è una struttura di livello dirigenziale generale, posta alle dirette dipendenze del Presidente della Giunta regionale, che svolge compiti di servizio per le strutture amministrative della Giunta e, nei casi previsti, del Consiglio regionale, degli enti regionali, in posizione di autonomia funzionale.

Il comma 3 ed il comma 4 dell'art 1 della L.R. 20 del 23 dicembre 2015, trattano della composizione dell'Ufficio, nominato dal Presidente della Giunta regionale e composto da dipendenti della Regione o di enti del SSR. Il comma 4 allarga la platea dei soggetti che possono comporre l'organico, includendo "specifici professionisti in servizio presso altri Uffici regionali o presso altri enti pubblici dipendenti o collegati all'amministrazione regionale e presso le Aziende Sanitarie.

Le funzioni dell'Ufficio sono elencate all'interno della normativa citata e sono le seguenti:

- a) regolare funzionamento delle strutture pubbliche e private, ospedaliere e ambulatoriali, con particolare riguardo alla completa e proficua utilizzazione dei mezzi impiegati e del personale ad essi addetto;
- b) verifica degli ambienti ospedalieri e della qualità delle prestazioni e dei servizi erogati ai cittadini;
- c) regolare svolgimento ed esecuzione degli appalti;
- d) controllo sulla appropriatezza delle prestazioni e dei servizi resi, sui ricoveri e sulle prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale;
- e) controllo analitico delle cartelle cliniche, della documentazione sottostante e delle corrispondenti schede di dimissioni ospedaliere;
- f) corretta attuazione dell'articolo 8 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502 (Riordino della disciplina in materia sanitaria, a norma dell'articolo 1 della legge 23 ottobre 1992, n. 421);
- g) verifica della permanenza dei requisiti di cui alla normativa vigente in materia di autorizzazione alla realizzazione di strutture e all'esercizio di attività sanitarie, di accreditamento istituzionale e di accordi contrattuali, da esercitare sui soggetti privati che erogano prestazioni per il servizio sanitario regionale;
- h) corretto ricorso alle strutture private accreditate sia per i ricoveri che per le prestazioni specialistiche ed indagini strumentali e di laboratorio;

- i) corretto uso del farmaco;
- j) ogni altro aspetto delle attività delle Aziende sanitarie locali e delle Aziende ospedaliere che presenti elementi di scostamento dalle vigenti disposizioni in materia, da attivare sulla base del Piano Annuale della attività ispettiva sanitaria e socio-sanitaria previsto dall'articolo 2 della Legge regionale 23 dicembre 2015, n. 20.

l'Ufficio, costituitosi il 1 luglio 2016, dovrebbe provvedere in linea generale ad accertamenti basati sull'art. 6 della citata L.R. 20 del 23/12/2015. L'attività ispettiva si svolgerebbe sulla base di linee programmatiche stabilite in un "Piano Annuale" dell'attività, che definisce l'organizzazione dell'Ufficio. Allo stato attuale, la Regione riferisce che l'Ufficio in pratica è divenuto operativo il 1/7/2016 dopo l'emanazione del piano annuale 2016, approvato con delibera 38 del 30/06/2016 in cui si specificavano le attività da svolgere nel secondo semestre 2016 ed il numero di aziende da ispezionare nello stesso periodo. Il report relativo al 2017, rappresenterebbe il primo report emesso dall'Ufficio. Nella stessa relazione si cita un elenco di attività svolte senza ulteriori oneri dalle stesse persone incardinate negli Uffici indicati nei citati articoli della L.R.

Allo stato attuale l'Ufficio non sarebbe pienamente operativo, ed i primi risultati dovrebbero essere quelli determinati dalla futura reportistica conseguente all'applicazione dei controlli contenuti del piano citato.

Si segnalano tra le criticità rilevate, considerando la distinzione tra attività ordinaria ed attività straordinaria, che le attività ordinarie di routine non abbiano un risultato rilevabile e che le attività straordinarie andrebbero implementate al fine di creare un sano contrasto di interessi. Tuttavia le modalità di reclutamento del personale svolgente tale attività, specificamente individuato dalla legge (in teoria peraltro senza oneri aggiuntivi) di fatto crea una pericolosa coincidenza o comunque una parziale sovrapposizione tra il controllore ed il controllato.