



IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

la

CORTE DEI CONTI

Sezione di controllo per la regione Toscana

composta dai magistrati

Mario Nispi Landi
Francesco Belsanti
Paolo Bertozzi
Rosaria Di Blasi
Anna Peta
Matteo Lariccia

presidente
consigliere
consigliere – relatore
primo referendario - relatore
primo referendario – relatore
referendario - relatore

ha pronunciato la seguente

DECISIONE

nel giudizio sul rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio finanziario 2023;

VISTI gli artt. 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;

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, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante *“Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012”*, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e in particolare l'art. 1, comma 5, che istituisce il giudizio di parificazione del rendiconto generale della regione e dispone che alla decisione di parifica sia allegata una relazione

con la quale 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 migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante *“Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42”*, da ultimo modificato con decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, recante *“Disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118”*;

VISTA la legge regionale Toscana 7 gennaio 2015, n. 1, recante *“Disposizioni in materia di programmazione economica e finanziaria regionale e relative procedure contabili”*;

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie 14 maggio 2014, n. 14, recante *“Linee di orientamento sul giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione”*;

VISTA la proposta di legge regionale n. 3 *“Rendiconto Generale per l'anno finanziario 2023”* approvata dalla giunta nella seduta del 6 maggio 2024;

VISTA la nota 16 maggio 2024, n. 276177, con la quale l'Amministrazione regionale ha trasmesso a questa Sezione regionale di controllo della Corte dei conti il rendiconto generale (conto del bilancio, stato patrimoniale e conto economico) per l'esercizio finanziario 2023, ai fini del giudizio di parificazione;

VISTA la relazione del Collegio dei revisori, pervenuta in data 14 giugno 2024 e che si esprime con parere positivo sul rendiconto regionale;

CONSIDERATO che nell'adunanza in camera di consiglio del 2 luglio 2024 è stata approvata la bozza della relazione sul rendiconto 2023 trasmessa nella medesima data al Presidente della Regione al fine di consentire all'Amministrazione di formulare le proprie deduzioni;

VISTE le deduzioni scritte pervenute dall'Amministrazione con nota del 10 luglio 2024 n. 390357;

CONSIDERATO che, ai fini del giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio 2023, sono stati selezionati, attraverso un metodo di campionamento statistico elaborato dalla Sezione, atti relativi ai residui attivi e passivi pregressi e di competenza, sottoposti a riaccertamento ordinario di cui alla delibera di Giunta del 6 maggio 2024, n. 522, al fine di verificare la loro esatta contabilizzazione, ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs n. 118/2011. Sono stati, inoltre, selezionati, con lo stesso metodo sopra descritto, atti di impegno di competenza, liquidati entro la chiusura dell'esercizio, al fine, anche in questo caso, di verificarne l'esatta contabilizzazione ai sensi dell'art. 56 del d.lgs. n. 118/2011 come definita dal paragrafo 5 dell'allegato 4/2;

CONSIDERATO che il controllo dei menzionati atti, volto ad asseverare che i dati contenuti nel rendiconto rappresentino la trasposizione di fatti gestionali effettivi e che

i documenti contabili siano elaborati in conformità alle regole relative alla loro formazione, non ha fatto emergere particolari irregolarità;

CONSIDERATI gli esiti del contraddittorio intervenuto con l'Amministrazione regionale e con la Procura regionale, nell'adunanza dell'11 luglio 2024;

VISTA l'ordinanza 27 marzo 2024, n. 8, con la quale il Presidente della Sezione di controllo ha convocato l'adunanza per il giorno 18 luglio 2024, alle ore 11, per deliberare in pubblica udienza sulla parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio finanziario 2023;

UDITI, nell'udienza pubblica del 18 luglio 2024 con l'assistenza del segretario di udienza dott.ssa Barbara Innocenti, i relatori Paolo Bertozzi, Anna Peta, Rosaria Di Blasi e Matteo Lariccia;

UDITO il pubblico ministero nella persona del Vice Procuratore generale, Roberto D'Alessandro;

UDITO, in rappresentanza della Regione, il Presidente Eugenio Giani;

RITENUTO in

FATTO

Con la nota n. 276177 del 16 maggio 2024 la Regione Toscana ha trasmesso a questa Sezione la proposta di legge n. 3 approvata dalla Giunta in data 6 maggio 2024 recante il *"Rendiconto Generale per l'anno finanziario 2023"*, ai fini della resa del giudizio di parificazione previsto dall'articolo 1, comma 5, del decreto-legge n. 174/2012. Le risultanze del rendiconto sono le seguenti:

**CONTO DEL BILANCIO
GESTIONE DI COMPETENZA**

Entrate	
Titolo I - Entrate correnti	9.815.914.389,25
Titolo II - Trasferimenti correnti	1.195.519.005,05
Titolo III - Entrate extratributarie	241.983.388,68
Titolo IV - Entrate in conto capitale	752.813.592,78
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	23.624.638,18
Titolo VI - accensione di prestiti	113.568.664,16
Titolo VII - anticipazioni di tesoreria	0,00
Titolo IX - Entrate per partite di giro	2.501.633.708,77
Totale entrate	14.645.057.386,87
Spese	
Titolo I - Spese correnti	10.566.829.454,12
Titolo II - Spese in conto capitale	1.007.042.205,90
Titolo III - spese per incremento attività finanziarie	22.308.988,96
Titolo IV - rimborso prestiti	97.720.167,46
Titolo V - anticipazioni di tesoreria	0,00
Titolo VII - Spese per partite di giro	2.501.633.708,77
Totale spese	14.195.534.525,21

SALDI DELLA GESTIONE DI COMPETENZA

Saldo della gestione corrente = totale entrate correnti - (totale spese correnti + totale spese per rimborso prestiti al netto dei rimborsi per anticipazioni di cassa)	588.867.161,40
Saldo della gestione in conto capitale = totale entrate in conto capitale - totale spese in conto capitale - spese per incremento attività finanziarie	-139.344.299,74
Saldo delle partite di giro	0,00
Saldo finale	449.522.861,66
Saldo finale al netto delle partite di giro	449.522.861,66

GESTIONE DI COMPETENZA - QUADRO ANALITICO 2023

Entrate	Accertamenti	Riscossioni di competenza	Residui di competenza
Titolo I - Entrate correnti	9.815.914.389,25	8.920.740.610,65	895.173.778,60
Titolo II - Trasferimenti correnti	1.195.519.005,05	816.639.247,95	378.879.757,10
Titolo III - Entrate extratributarie	241.983.388,68	200.500.280,20	41.483.108,48
Titolo IV - Entrate in conto capitale	752.813.592,78	151.819.823,58	600.993.769,20
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	23.624.638,18	19.557.888,06	4.066.750,12
Titolo VI - Accensione prestiti	113.568.664,16	113.568.664,16	0,00
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	0,00
Titolo IX - Partite di giro	2.501.633.708,77	2.495.995.020,38	5.638.688,39
Totale entrate	14.645.057.386,87	12.718.821.534,98	1.926.235.851,89

Spese	Impegni	Pagamenti di competenza	Residui di competenza
Titolo I - Spese correnti	10.566.829.454,12	9.348.015.830,19	1.218.813.623,93
Titolo II - Spese in conto capitale	1.007.042.205,90	352.900.351,94	654.141.853,96
Titolo III - Spese per incremento di attività finanziarie	22.308.988,96	22.308.988,96	0,00
Titolo IV - Rimborso prestiti	97.720.167,46	97.720.167,23	0,23
Titolo VI - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	0,00
Titolo VII - Partite di giro	2.501.633.708,77	2.349.753.251,19	151.880.457,58
Totale spese	14.195.534.525,21	12.170.698.589,51	2.024.835.935,70

RESIDUI

Rimanenze al 31.12.2023

Residui attivi:

originati dalla competenza	1.926.235.851,89
originati da esercizi precedenti	2.583.072.117,09
Totale dei residui attivi al 31.12.2023 delle entrate	4.509.307.968,98

Residui passivi:

originati dalla competenza	2.024.835.935,70
originati da esercizi precedenti	1.923.762.304,73
Totale dei residui passivi al 31.12.2023 delle spese	3.948.598.240,43

SALDO DELLA GESTIONE DEI RESIDUI

RESIDUI ATTIVI:		
Residui iniziali		4.156.229.589,01
Residui rideterminati	(residui iniziali +/- riaccertamenti)	3.897.296.749,67
Minori residui attivi (a)		258.932.839,34
RESIDUI PASSIVI:		
Residui iniziali		4.438.053.216,99
Residui rideterminati	(residui iniziali - eliminazioni)	4.159.616.188,57
Minori residui passivi (b)		278.437.028,42
Risultato gestione residui (b-a)		19.504.189,08

GESTIONE DI CASSA - Rendiconto SIOPE

	Da rendiconto	Da SIOPE
Giacenza di cassa al 1.1.2023	1.283.605.049,00	1.283.605.049,00
Entrate - Riscossioni (competenza + residui)		
Titolo I - Entrate correnti	9.805.352.462,29	9.805.352.462,29
Titolo II- Trasferimenti correnti	1.131.568.746,34	1.131.568.746,34
Titolo III - Entrate extratributarie	226.096.268,25	226.096.268,25
Titolo IV - Entrate in conto capitale	234.415.568,58	234.415.568,58
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	19.679.537,56	19.679.537,56
Titolo VI - Accensione prestiti	113.568.664,16	113.568.664,16
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00
Titolo IX - Partite di giro	2.502.364.920,38	2.502.364.920,38
Totale entrate	14.033.046.167,56	14.033.046.167,56

Spese - Pagamenti (competenza + residui)	Da rendiconto	Da SIOPE
Titolo I - Spese correnti	10.858.535.891,67	10.858.535.891,67
Titolo II - Spese in conto capitale	718.034.873,79	718.034.873,79
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	22.308.988,86	22.308.988,86
Titolo IV - Rimborso prestiti	97.720.167,23	97.720.167,23
Titolo V - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00
Titolo VII - Partite di giro	2.709.952.551,70	2.709.952.551,70
Totale spese	14.406.552.473,25	14.406.552.473,25
Giacenza di cassa al 31.12.2023	910.098.743,21	910.098.743,21

SALDI DELLA GESTIONE DI CASSA

	Da rendiconto	Da SIOPE
Saldo della gestione corrente = totale entrate correnti - (totale spese correnti + totale spese per rimborso prestiti al netto dei rimborsi per anticipazioni di cassa)	206.761.417,98	206.761.417,98
Saldo della gestione in conto capitale = totale entrate in conto capitale - totale spese in conto capitale - spese per incremento attività finanziarie	-372.680.092,35	-372.680.092,35
Saldo delle partite di giro	-207.587.631,32	-207.587.631,32
Saldo finale comprese le partite di giro	-373.506.305,69	-373.506.305,69
Saldo finale al netto delle partite di giro	-165.918.674,37	-165.918.674,37

GESTIONE DI CASSA Rendiconto – Conto tesoriere

	Da rendiconto		Da tesoriere
Giacenza di cassa al 1.1.2023	1.283.605.049,00		1.283.605.049,00
	da competenza	da residui	
Entrate – Riscossioni			
Titolo I - Entrate correnti	8.920.740.610,65	884.611.851,64	
Titolo II- Trasferimenti correnti	816.639.247,95	314.929.498,39	
Titolo III - Entrate extratributarie	200.500.280,20	25.595.988,05	
Titolo IV - Entrate in conto capitale	151.819.823,58	82.595.745,00	
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	19.557.888,06	121.649,50	
Titolo VI - Accensione prestiti	113.568.664,16	0,00	
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0	0	
Titolo IX - Entrate per partite di giro	2.495.995.020,38	6.369.900,00	
Totale entrate	12.718.821.534,98	1.314.224.632,58	
	Da rendiconto		Da tesoriere
Spese – Pagamenti	da competenza	da residui	
Titolo I - Spese correnti	9.348.015.830,19	1.510.520.061,48	
Titolo II - Spese in conto capitale	352.900.351,94	365.134.521,85	
Titolo III - Spese per incremento di attività finanziarie	22.308.988,86	0,00	
Titolo IV - Spese per rimborso di prestiti	97.720.167,23	0,00	
Titolo V - Anticipazioni di tesoreria	0	0	
Titolo VII - Spese per partite di giro	2.349.753.251,19	360.199.300,51	
Totale spese	12.170.698.589,41	2.235.853.883,84	
Giacenza di cassa al 31.12.2022	910.098.743,21		910.098.743,21

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Giacenza di cassa Tesoreria regionale al 31.12.2023	910.098.743,21
Residui attivi al 31.12.2023	4.509.307.968,98
Residui passivi al 31.12.2023	3.948.598.240,43
Fondo Pluriennale Vincolato anni successivi	492.909.122,93
Avanzo finanziario complessivo 2023	977.899.348,83
<i>Di cui:</i>	
<i>da gestione di competenza</i>	<i>449.522.861,66</i>
<i>da gestione dei residui</i>	<i>19.504.189,08</i>
<i>da risultato complessivo 2022 (al netto del fondo pluriennale vincolato)</i>	<i>533.955.281,45</i>
<i>saldo fondo pluriennale vincolato</i>	<i>-25.082.983,36</i>

Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023 (A)	977.899.348,83
PARTE ACCANTONATA	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31 dicembre 2023	781.442.177,50
Accantonamento residui perenti al 31 dicembre 2023	42.552.446,90
Fondo anticipazioni liquidità d.l. 35 del 2013 e successive modifiche	524.581.413,66
Fondo perdite società partecipate	19.961.611,61
Fondo contenzioso	56.306.150,96
Altri accantonamenti	45.149.602,71
Totale parte accantonata (B)	1.469.993.403,34
PARTE VINCOLATA	
Vincoli derivanti da leggi e principi contabili	133.857.554,41
Vincoli derivanti da trasferimenti	528.858.288,66
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	3.308.446,73
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	10.684.468,16
Altri vincoli	31.909.049,73
Totale parte vincolata (C)	708.617.807,69
Parte destinata agli investimenti (D)	0,00
Parte disponibile (E=A-B-C-D)	-1.200.711.862,20

STATO PATRIMONIALE

	Consistenza al 1.1.2023	Consistenza al 31.12.2023	Variazione
<u>Attività:</u>			
Crediti verso partecipanti	0,00	0,00	0,00
Immobilizzazioni	1.483.377.916,98	1.508.708.933,02	25.331.016,04
Attivo circolante	5.154.111.212,85	4.935.890.551,16	-218.220.661,69
Ratei e risconti	425.195,03	744.555,80	319.360,77
<i>Totale attività (A)</i>	6.637.914.324,86	6.445.344.039,98	-192.570.284,88
<u>Passività:</u>			
Patrimonio netto	-1.014.605.367,22	-906.292.510,83	108.312.856,39
Fondi per rischi ed oneri	102.048.686,83	107.394.883,00	5.346.196,17
T.F.R.	0,00	0,00	0,00
Debiti	6.571.939.707,42	6.088.807.923,92	-483.131.783,50
Ratei, risconti e contributi agli investimenti	978.531.297,83	1.155.433.743,89	176.902.446,06
<i>Totale passività (B)</i>	6.637.914.324,86	6.445.344.039,98	-192.570.284,88
Conti d'ordine	6.995.803.108,11	6.606.601.001,81	-389.202.106,30

CONTO ECONOMICO

A) Componenti positive della gestione	11.737.658.987,67
B) Componenti negative della gestione	11.568.181.578,90
Differenza tra comp. positive e negative della gestione (A-B)	169.477.408,77
C) Proventi ed oneri finanziari	-36.838.280,15
D) Rettifiche di valore attività finanziarie	-10.072.970,39
E) Proventi ed oneri straordinari	-16.910.315,69
Risultato prima delle imposte (A-B+C+D+E)	105.655.842,54
Imposte	12.246.933,80
Risultato dell'esercizio	93.408.908,74

CONSIDERATO in

DIRITTO

Il giudizio di parificazione che la Sezione di controllo è chiamata a svolgere, ai sensi dell'articolo 1, comma 5, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha ad oggetto l'accertamento della regolarità del rendiconto generale della Regione secondo parametri costituzionali di equilibrio e di coordinamento della finanza pubblica, nonché delle leggi statali e regionali di contabilità e bilancio richiamate in premessa, con particolare riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e ai principi contabili allegati.

La proposta di legge recante il rendiconto generale della Regione è stata approvata entro i termini di legge e trasmessa alla Sezione completa di tutti gli allegati conformi ai modelli ministeriali.

I controlli effettuati sulla documentazione trasmessa e su quella successivamente acquisita in corso di istruttoria hanno attestato:

- il rispetto dei limiti autorizzatori delle previsioni di spesa definitive di competenza e di cassa stabiliti dalla legge di bilancio e dalle successive variazioni;
- il rispetto del limite di indebitamento complessivo stabilito dall'art. 62, comma 6, del decreto legislativo n. 118/2011;
- il conseguimento del saldo di finanza pubblica di cui all'art. 1, comma 466, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (pareggio di bilancio);
- il rispetto degli ulteriori obiettivi o limiti di spesa richiesti dalle leggi statali di coordinamento della finanza pubblica.

Nel quadro di una gestione finanziaria che ha assicurato il rispetto degli equilibri di bilancio e garantito l'ulteriore riduzione del disavanzo di amministrazione sono state riscontrate tuttavia alcune irregolarità che comportano l'esclusione della parifica delle poste contabili di seguito descritte.

1. Spese pagate sui capitoli 24384 (euro 9.243.305,21), 24541 (euro 5.798.206,54), 24586 (euro 2.969.027,44) e 24587 (euro 17.078.001,74) relative a oneri di ammortamento di mutui per complessivi euro 35.088.540,92.

Si tratta dei capitoli del rendiconto generale, allocati nel perimetro sanitario, che registrano le spese di ammortamento (quota capitale e quota interessi) di parte dei mutui contratti in proprio dalla Regione per finanziare contributi agli investimenti destinati agli enti del Servizio sanitario regionale (SSR).

Nonostante la decisione sul giudizio di parificazione del precedente rendiconto (deliberazione n. 165/2023/PARI) ne avesse escluso la legittimità, spese per

l'ammortamento dei mutui imputate al perimetro sanitario del bilancio regionale sono presenti anche nel rendiconto del 2023 in esame.

Ad impegni per complessivi euro 35.708.390,99 hanno fatto seguito pagamenti sui capitoli sopra citati per il minore importo di euro 35.088.540,92 che, come verificato, costituisce il reale ammontare delle somme dovute agli enti finanziatori.

I maggiori impegni assunti hanno quindi determinato la formazione di residui passivi per euro 619.850,07 che, secondo una prassi più volte riscontrata nelle passate gestioni e confermata dalla Regione in sede di contraddittorio, saranno cancellati nel prossimo esercizio per insussistenza dell'obbligazione, generando una economia di spesa destinata a rimanere nella disponibilità del perimetro sanitario.

La stessa Regione ha inoltre provveduto ad accantonare nel risultato di amministrazione a fine esercizio una somma pari a euro 17.441.350,70 a parziale ristoro del Fondo sanitario, in modo da mantenere a carico dello stesso, come dichiarato in sede di controdeduzioni, le sole spese di ammortamento relative a mutui assunti per spese di attrezzature sanitarie ritenute funzionali alla prestazione dei LEA.

La Sezione, all'esito del contraddittorio con la Regione, ritiene di dover ribadire, anche rispetto al rendiconto 2023, l'illegittimità delle predette spese, con riferimento all'importo effettivamente liquidato, per le ragioni di seguito esposte che riprendono le considerazioni svolte nella Relazione allegata cui si fa rinvio.

1.1. Un primo profilo di illegittimità delle spese in questione emerge in riferimento alle regole della perimetrazione sanitaria, stabilite dall'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, di cui la giurisprudenza costituzionale ha più volte affermato la rilevanza a tutela dell'effettività dei Livelli essenziali di assistenza (LEA) forniti dal Servizio sanitario regionale.

1.1.1. L'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 elenca una serie di entrate e di spese preordinate al finanziamento del SSR di cui deve essere garantita una separata perimetrazione all'interno del bilancio regionale che ne mantenga la correlazione e ne consenta l'immediata confrontabilità.

In particolare, rispetto alle entrate del "finanziamento ordinario corrente" (Fondo sanitario indistinto - FSI) e "alle spese sanitarie correnti per il finanziamento dei LEA" questa correlazione è diretta ad assicurare l'effettività dei livelli essenziali delle prestazioni che, secondo l'art. 117, comma 2, lett. m) della Costituzione, devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale e di cui i LEA rappresentano una componente fondamentale.

La perimetrazione è posta a presidio dell'incomprimibilità di spese costituzionalmente necessarie, impedendo che le risorse individuate per il finanziamento delle stesse siano distratte dalla destinazione specifica e impiegate per dare copertura a spese di diversa natura.

Alle spese per la prestazione dei LEA sono, infatti, destinate specifiche fonti di finanziamento individuate a livello normativo che ne attestano automaticamente la compatibilità finanziaria, a differenza di altre spese, non direttamente finalizzate alla realizzazione di precetti costituzionali, che richiedono di regola un giudizio di preventiva sostenibilità e che si prestano pertanto ad essere rimodulate in ragione dell'entità delle entrate reperite per darvi copertura in sede di redazione dei bilanci.

Sulla base di queste considerazioni deve ritenersi irregolare, per violazione del citato art. 20, elevato a parametro interposto di costituzionalità, l'iscrizione nel perimetro sanitario di qualsiasi spesa non immediatamente riconducibile all'erogazione dei LEA che ne consenta, comunque, la copertura con le entrate destinate a questa finalità e deve ritenersi costituzionalmente illegittima la disposizione di legge regionale che eventualmente autorizzi tale copertura o che addirittura modifichi le regole contabili onde ottenere quest'effetto, per violazione rispettivamente degli artt. 117, comma 2, lett. m) e 117, comma 2, lett. e) della Costituzione.

1.1.2. Chiarita nei termini sopra esposti la portata costituzionale delle disposizioni esaminate, si tratta di stabilire se tra le spese del perimetro sanitario finanziabili con le entrate del FSI destinate all'erogazione dei LEA possano essere comprese anche le spese per l'ammortamento di mutui contratti dalla Regione.

Sulla questione si è espressa la Corte costituzionale che, con la sentenza n. 233 del 21 novembre 2022, ha dichiarato l'illegittimità di una legge della Regione siciliana che poneva a carico del Fondo sanitario le quote residue, di capitali e interessi, di restituzione di un prestito contratto tra la stessa Regione e il Ministero dell'economia e delle finanze finalizzato all'estinzione dei debiti finanziari e commerciali in ambito sanitario.

In coerenza con il consolidato orientamento sopra richiamato, la Corte ha individuato due differenti profili di incostituzionalità della disposizione censurata che, per il tramite del parametro interposto dell'art. 20, è stata ritenuta contraria ai seguenti precetti della Costituzione:

- l'art. 117, comma 2, lettera e) ovverosia la competenza esclusiva statale nella materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, *“poiché correla ad una entrata certamente sanitaria, come il Fondo sanitario, una spesa invece estranea a questo ambito, alterando così la struttura del perimetro sanitario”*;
- l'art. 117, comma 2, lettera m) ovverosia la competenza esclusiva statale nella materia della determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni *“poiché all'onere per la restituzione del prestito allo Stato - spesa non sanitaria - è stata data copertura con le specifiche risorse ordinarie destinate alle spese correnti per il finanziamento e la garanzia dei LEA, distraendole così dalla loro originaria finalità”*.

Il percorso motivazionale della sentenza muove dall'assunto che la spesa per ammortamento di un prestito non possa mai qualificarsi come spesa sanitaria o come spesa necessaria per l'erogazione dei LEA.

Avendo quale causa la mera e neutrale restituzione delle somme prestate, secondo la Corte le spese di indebitamento rispondono ad una pura logica finanziaria e rimangono del tutto estranee al vincolo di destinazione riferito delle spese sanitarie.

Ne è prova anche il fatto che queste non sono comprese tra le spese del perimetro sanitario elencate dall'art. 20, né possono essere ricondotte alle “spese per il finanziamento del disavanzo sanitario pregresso” che costituiscono, in ultima analisi, la sintesi dell'esposizione del SSR verso i fornitori e devono trovare copertura nelle corrispondenti entrate del “finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso che dovrebbero essere assicurate dall'incremento della leva fiscale regionale”.

La Corte costituzionale dimostra di accogliere sul punto la tesi espressa, in termini più generali, dalle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti che nell'Ordinanza di rimessione n. 1/2022 sostengono che tutte le spese elencate dall'art. 20, sono "spese finali", ossia spese funzionalmente destinate a corrispettivo della fornitura dei beni e dei servizi necessari all'erogazione delle prestazioni mediante le quali si esplica la funzione sanitaria pubblica.

Tra queste non possono, quindi, rientrare le spese di ammortamento che, anziché remunerare direttamente forniture sanitarie, costituiscono, viceversa, il corrispettivo dell'indebitamento a suo tempo contratto dalla regione, cui segue l'obbligo di restituzione nei confronti del soggetto finanziatore.

Ne viene che le spese di ammortamento, che in quanto obbligatorie rimangono a carico del bilancio regionale, devono rimanere estranee al perimetro sanitario e trovare copertura in entrate che non abbiano un vincolo di destinazione "funzionale", pertanto con la compressione di spese diverse da quelle strettamente necessarie all'erogazione delle prestazioni sanitarie e, in particolare, dei LEA.

1.2. Oltre a quelli già riferiti e basati su considerazioni sia di ordine letterale (il fatto che le spese di ammortamento non siano comprese nell'elenco dell'art. 20) sia di ordine sistematico (il fatto che le medesime spese non siano spese finali), vi sono altri argomenti, sempre ricavabili da regole gestionali e contabili, che escludono la possibilità di ammettere tali spese al finanziamento del FSI.

1.2.1. Si deve rilevare innanzitutto come la prassi seguita dalla Regione di mettere sistematicamente a carico del Fondo sanitario indistinto le spese di ammortamento di questi mutui destinati agli investimenti degli enti del SSR appaia del tutto incoerente con il sistema di finanziamento del Servizio sanitario nazionale che si riflette negli ordinamenti contabili dei diversi soggetti interessati (Stato, regioni, enti sanitari).

Esso è, infatti, incentrato su una netta distinzione tra contributi in conto esercizio destinati a finanziare indistintamente le spese correnti per l'erogazione dei LEA e contributi in conto capitale destinati all'acquisto di beni durevoli e alla realizzazione di infrastrutture.

Per le regioni l'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 distingue nettamente all'interno del perimetro sanitario le entrate e le spese per la prestazione dei LEA (lett. a) dalle entrate e dalle spese per investimenti in ambito sanitario (lett. d).

Per gli enti sanitari l'art. 29 dello stesso decreto prevede, invece, un trattamento contabile differenziato per gli investimenti a seconda che siano finanziati con contributi in conto esercizio o con contributi in conto capitale.

Mentre, infatti, i beni acquistati con contributi in conto esercizio, indipendentemente dal valore, devono essere integralmente ammortizzati nell'anno di acquisizione, i beni conseguiti con contributi in conto capitale possono usufruire di un particolare regime di favore che, in deroga ai principi civilistici della contabilità economico-patrimoniale, consente di sgravare il bilancio dell'ente dagli oneri di ammortamento (c.d. sterilizzazione degli ammortamenti).

Nel confermare la legittimità di questa disposizione, la Corte costituzionale, con la sentenza n. 157/2020, ne ha individuato la finalità nell'impedire, o comunque nel limitare, il finanziamento di spese di investimento con entrate correnti, che in assenza

di una rigorosa programmazione, potrebbe determinare, come avvenuto in passato, squilibri finanziari e ritardi nei pagamenti con il rischio per la prestazione dei LEA.

La sterilizzazione degli ammortamenti favorisce, quindi, la totale destinazione delle risorse del Fondo sanitario indistinto all'erogazione dei LEA, senza che questo si faccia necessariamente carico delle spese di investimento che devono trovare preferibilmente copertura in altre fonti di finanziamento nel quadro di una programmazione che coinvolga anche i superiori livelli istituzionali (Stato e Regione).

In altri termini si richiede all'ente sanitario di garantire l'equilibrio della sola gestione operativa, ovverosia l'equilibrio di parte corrente tradotto nei termini della contabilità finanziaria, rimettendo a Stato e regioni l'apporto delle risorse a garanzia dell'equilibrio di parte capitale.

Le considerazioni sopra svolte lasciano, dunque, intendere che le spese di investimento degli enti sanitari devono trovare copertura, di regola, nei trasferimenti in conto capitale e non gravare sui contributi in conto esercizio.

Al contrario la Regione, anziché finanziare i contributi in conto capitale da destinare alle aziende con risorse proprie, ricorre sistematicamente all'indebitamento, imputando poi i relativi oneri sul Fondo sanitario di parte corrente.

L'effetto di questo meccanismo è che gli enti sanitari arrivano a sostenere gli investimenti con le risorse di un mutuo il cui costo, anziché rimanere a carico della Regione, viene dalla stessa imputato al finanziamento sanitario corrente e di fatto traslato sul bilancio degli enti stessi che, all'atto della ripartizione, beneficiano di una quota del Fondo ridotta in ragione degli oneri di ammortamento scontati a monte.

Detto altrimenti, l'investimento formalmente finanziato da un contributo in conto capitale che beneficia della sterilizzazione degli ammortamenti viene di fatto ad essere coperto, sia pure pro quota, da contributi in conto esercizio di parte corrente che dovrebbero soggiacere alla regola dell'ammortamento annuale e che la Regione, invece di trasferire agli enti, impiega per il pagamento del servizio del debito, riducendo, in questo modo, la disponibilità finanziaria degli enti stessi per le spese correnti finalizzate all'erogazione dei LEA.

1.2.2 Oltre ad una possibile elusione dell'obbligo di totale ammortamento nell'esercizio di acquisizione degli investimenti finanziati con contributi in conto esercizio, la prassi seguita dalla Regione comporta anche la violazione indiretta del divieto di cui all'art. 2, comma 2-*sexies*, lett. g) n. 2 del d.lgs. n. 502/92.

Prevede quest'ultimo, infatti, che gli enti sanitari, previa autorizzazione regionale, possono stipulare mutui o altri contratti di credito per il finanziamento di spese di investimento fino a un ammontare complessivo delle relative rate, per capitale e interessi, non superiore al quindici per cento delle entrate proprie correnti, ad esclusione della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla Regione.

Con il parametrare l'importo degli oneri dell'indebitamento alle entrate proprie degli enti con esplicita esclusione delle risorse provenienti dalla ripartizione del FSR di parte corrente, anche la disposizione di legge sopra richiamata intende preservare le risorse destinate all'erogazione dei LEA alle proprie specifiche finalità di spesa che non abbracciano, dunque, quelle per la restituzione dei prestiti.

Nel caso in esame, viceversa, questi oneri sono posti dalla Regione direttamente a carico del FSR prima della ripartizione dello stesso, senza nessun parametro che li possa rapportare alle entrate proprie delle aziende e degli altri enti del SSR, in palese violazione dei limiti stabiliti dalla legge a garanzia dell'entità del finanziamento per i LEA, definito a livello nazionale in base al fabbisogno rilevato e quindi ripartito tra le singole regioni.

Non si può trascurare, al riguardo, che tutte le aziende e gli enti del SSR della Toscana presentano già livelli di indebitamento, per mutui contratti in proprio su autorizzazione regionale, prossimi al limite di legge e che non potrebbero, quasi in nessun caso, tollerare ulteriori oneri a carico del proprio bilancio.

1.3 Per le ragioni sopra riferite non può condividersi la posizione della Regione che, con argomenti esposti in sede di contraddittorio, ritiene di potere legittimamente imputare al perimetro sanitario almeno le spese di ammortamento dei soli mutui assunti per l'acquisto di attrezzature mediche.

Essa sostiene infatti che tali spese siano da considerarsi spese sanitarie a tutti gli effetti e quindi ammissibili al finanziamento con le risorse del FSI in quante dirette, sia pure nella forma della restituzione e della remunerazione del prestito, a consentire l'acquisizione di macchinari, dispositivi diagnostici ed altre apparecchiature indispensabili per l'erogazione dei LEA.

Proprio allo scopo di ridurre l'addebito al Fondo sanitario ai soli mutui contratti per finanziare le predette attrezzature, corrispondente a 17.647.190,22, è preordinato l'accantonamento disposto nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2023 dei rimanenti 17.441.350,70 rispetto al totale della spesa sostenuta.

1.3.1 Ad avviso di questa Sezione il sistema di finanziamento degli enti sanitari sopra descritto, non consente di distinguere, agli effetti del regolare impiego del Fondo sanitario, tra mutui per l'acquisto di attrezzature e mutui per la realizzazione di opere o per altre finalità.

Questo richiede infatti anche le risorse per l'acquisizione di apparecchiature e attrezzature mediche, quantunque indubbiamente funzionali alla prestazione dei LEA, siano di regola assicurate da contributi in conto capitale che tengano indenne il FSI destinato agli enti del SSR per le spese correnti.

Solo a questi ultimi è consentito impiegare parte del FSR per l'acquisto di tali beni soggiacendo alla regola dell'ammortamento annuale, oppure ricorrere all'indebitamento nei limiti del 15 per cento delle entrate proprie, in ogni caso nel quadro di una programmazione economico finanziaria che assicuri la totale prestazione dei LEA.

Alla Regione rimane invece consentito di ricorrere all'indebitamento per finanziare contributi destinati agli enti sanitari per l'acquisto di attrezzature, ma a condizione che i relativi oneri siano coperti da entrate proprie e non ricadano sul FSR.

La scelta della Regione di scaricare parte delle spese dell'indebitamento sul Fondo sanitario indistinto che, come detto in precedenza, garantisce il finanziamento automatico alle spese perimetrate, appare invece dettata dalla sempre crescente difficoltà di reperire nel perimetro ordinario entrate correnti a copertura, a dimostrazione di una estrema rigidità del bilancio.

1.4. Dal quadro normativo e giurisprudenziale sopra descritto si possono quindi trarre le seguenti conclusioni.

La Regione non può imputare al Fondo sanitario indistinto di parte corrente dell'esercizio gli oneri di ammortamento di mutui contratti per finanziare i contributi agli investimenti destinati agli enti sanitari, quand'anche si tratti di attrezzature mediche funzionali alla prestazione dei LEA.

Questi oneri di mera natura finanziaria devono trovare, di regola, copertura in entrate del perimetro ordinario o, comunque, in entrate diverse da quelle finalizzate ai LEA.

Tale copertura può essere individuata, al limite, anche in entrate derivanti da risparmi di spesa conseguenti ad una efficiente gestione del Fondo sanitario che abbia comunque assicurato l'integrale erogazione dei LEA, a condizione che tali risparmi siano dimostrati da una rigorosa programmazione delle spese in fase preventiva o, dalle economie prodotte all'esito della gestione in fase consuntiva.

In assenza di tale programmazione il Fondo sanitario indistinto non può farsi carico, infatti, di ulteriori spese che devono, invece, trovare una diversa fonte di finanziamento ed essere calibrate in ragione della disponibilità di quest'ultima.

Tutto ciò premesso e considerato, le spese sostenute dalla Regione nell'esercizio 2023 per la restituzione dei mutui, pari a euro 35.088.540,92, iscritte nei capitoli del perimetro sanitario sopra richiamati e finanziate con il Fondo sanitario indistinto senza una preventiva dimostrazione di risparmi dopo la totale copertura delle spese correnti per i LEA, devono ritenersi illegittime e, perciò, escluse dal giudizio di parificazione del rendiconto generale.

2. La parte vincolata del risultato di amministrazione in quanto non comprende ulteriori vincoli per l'importo corrispondente ai capitoli di spesa per gli oneri di ammortamento dei mutui non parificati.

L'irregolare iscrizione delle spese di ammortamento dei mutui regionali nel perimetro sanitario ai fini della copertura con il Fondo sanitario indistinto di parte corrente comporta inevitabili riflessi sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio che, come è noto, costituisce il principale oggetto del giudizio di parificazione.

Come sostenuto nell'Ordinanza n. 1/2022 delle Sezioni riunite in speciale composizione e come confermato nella sentenza n. 233/2022 della Corte costituzionale, gli oneri per la restituzione del prestito, non costituendo una spesa sanitaria finale agli effetti del finanziamento con il FSI, devono essere esclusi dalle poste passive del perimetro sanitario, determinando potenzialmente un saldo positivo di quest'ultimo.

Si tratta di un saldo positivo dato dalle entrate vincolate non impiegate per l'erogazione di servizi sanitari ma per la copertura di una spesa meramente finanziaria, quale l'ammortamento dei mutui.

Deve essere dunque ricalcolata in aumento la parte vincolata del risultato di amministrazione, che, in considerazione dei 17.441.350,70 già accantonati, deve farsi carico di un ulteriore quota di euro 17.647.190,22 atta a ripristinare la dotazione originaria delle entrate del Fondo sanitario destinate ai LEA.

3. La parte disponibile del risultato di amministrazione (c.d. risultato sostanziale) da rideterminare in conseguenza dell'incremento della parte vincolata.

La necessità di ricalcolare il valore della parte vincolata del risultato di amministrazione per le ragioni sopra esposte comporta conseguentemente la rideterminazione della parte disponibile (lett. E del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione) con il disavanzo che dovrà essere portato da euro 1.200.711.862,20 a euro 1.218.359.052,42.

La Sezione prende atto dell'iniziativa comunicata dalla Regione di apportare le modifiche richieste al Risultato di amministrazione dell'esercizio 2023, tramite emendamento da presentare al Consiglio regionale in sede di approvazione della proposta di legge di rendiconto generale.

P.Q.M.

la Corte dei conti - Sezione di controllo per la Regione Toscana

PARIFICA

nei termini esplicitati in diritto, il rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio 2023, nelle sue componenti del conto del bilancio, dello stato patrimoniale e del conto economico ad eccezione delle seguenti poste:

- i capitoli di spesa nn. 24384, 24541, 24586, e 24587, per complessivi euro 35.088.540,92, relativi ai pagamenti degli oneri di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione iscritti nel perimetro sanitario e finanziati con le entrate del Fondo sanitario indistinto;
- la parte vincolata del risultato di amministrazione, limitatamente ai mancati vincoli per l'importo di euro 17.647.190,22, corrispondenti ai predetti capitoli non parificati al netto della quota già vincolata;
- la parte disponibile del risultato di amministrazione, limitatamente alla quota da ricalcolare in conseguenza dell'anzidetto incremento della parte vincolata, con la conseguente rideterminazione del disavanzo da euro 1.200.711.862,20 a euro 1.218.359.052,42.

APPROVA

l'annessa Relazione, elaborata ai sensi dell'art. 41 del regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e dell'art. 1, comma 5, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, con i rilievi, le osservazioni e le raccomandazioni in essa contenute.

DISPONE

che i conti oggetto del presente giudizio, muniti del visto della Corte, siano restituiti al Presidente della Regione Toscana per la successiva presentazione al Consiglio regionale;

ORDINA

che la presente decisione e l'unita relazione siano trasmesse al Presidente del Consiglio regionale, al Presidente della Regione Toscana, alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

Così deciso in Firenze nella Camera di consiglio in data 18 luglio 2024.

Gli Estensori

Il Presidente

Paolo Bertozzi
(firmato digitalmente)

Mario Nispi Landi
(firmato digitalmente)

Rosaria Di Blasi
(firmato digitalmente)

Anna Peta
(firmato digitalmente)

Matteo Lariccia
(firmato digitalmente)

La decisione è stata depositata in Segreteria in data 18 luglio 2024.

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto
Cristina Baldini
(firmato digitalmente)