



CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE PER LA REGIONE SICILIANA

**RENDICONTO DELLA REGIONE
SICILIANA ESERCIZIO 2019**

DECISIONE N.

Palermo, 18 giugno 2021





CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE PER LA REGIONE SICILIANA

RENDICONTO DELLA REGIONE SICILIANA ESERCIZIO 2019

DECISIONE N.

Presidente: Salvatore PILATO

Relatori: Adriana LA PORTA
Luciano ABBONATO

Palermo, 18 giugno 2021



CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE PER LA REGIONE SICILIANA

Nell'Adunanza Generale in pubblica udienza del 18 giugno 2021 composta dai Magistrati:

Salvatore Pilato	Presidente Sezione di controllo
Giuseppe Aloisio	Presidente Sezione Giurisdizionale d'Appello
Vincenzo Lo Presti	Presidente Sezione Giurisdizionale
Anna Luisa Carra	Consigliere
Valter Camillo Del Rosario	Consigliere
Adriana La Porta	Consigliere - relatore
Giuseppe Colavecchio	Consigliere
Adriana Parlato	Consigliere
Alessandro Sperandeo	Consigliere
Gioacchino Alessandro	Consigliere
Luciano Abbonato	Consigliere - relatore
Francesco Antonino Cancilla	Primo Referendario
Tatiana Calvitto	Referendario
Antonio Tea	Referendario
Gaspare Rappa	Referendario
Antonio Catanzaro	Referendario
Massimo Urso	Referendario

nel giudizio sul Rendiconto generale della Regione siciliana per l'esercizio finanziario 2019, visti gli articoli 81, 97, 100, comma 2, e 103, comma 2, 117 e 119 della Costituzione;

visto lo Statuto siciliano, approvato con decreto legislativo 15 maggio 1946, n. 455, convertito dalla legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2;

visto il T.U. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni ed integrazioni;

visto l'art. 23 del R. D. Lgs. 15 maggio 1946, n.455 (Approvazione dello Statuto della Regione siciliana);

visto il decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655 (Istituzione di sezioni della Corte dei conti per la Regione siciliana);

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni (Disposizioni in materia di controllo e giurisdizione della Corte dei conti);

visto il decreto legislativo 18 giugno 1999, n. 200 (Norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione siciliana recante integrazioni e modifiche al D. Lgs. n. 655 del 1948);

visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, come modificato dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n.126, avente ad oggetto "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", applicabile nella Regione siciliana nei limiti previsti dall'art.11 della legge regionale 13 gennaio 2015, n.3;

visto il decreto-legge 8 marzo 2020 n. 11 recante "misure straordinarie ed urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenere gli effetti negativi sullo svolgimento dell'attività giudiziaria";

visto l'art. 85 del decreto-legge del 17 marzo 2020, n.18, convertito, con modificazioni, nella legge 24 aprile 2020, n.27;

visto l'art. 26-ter del decreto-legge del 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, nella legge 13 ottobre 2020, n. 126;

visto il decreto-legge n. 125 del 7 ottobre 2020 che ha prorogato lo stato di emergenza fino al 31 gennaio 2021, modificando l'art.1 del D.L. n. 19/2020 e gli altri DD.LL. in materia;

visto il decreto del Presidente della Corte dei conti n. 153 del 18 maggio 2020, recante "*Regole tecniche e operative in materia di svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze in videoconferenza e firma digitale dei provvedimenti dei magistrati nelle funzioni di controllo della Corte dei conti*";

visto il decreto del Presidente della Corte dei conti n. 287 del 27 ottobre 2020, contenente le "*Regole tecniche operative in materia di svolgimento in videoconferenza delle udienze del giudice nei*

giudizi innanzi alla Corte dei conti, delle camere di consiglio e delle adunanze, nonché delle audizioni mediante collegamento da remoto del Pubblico Ministero”;

vista la deliberazione n.55/2020/INPR dell’8 maggio 2020 della Sezione di controllo per la Regione siciliana, con la quale è stato approvato il programma di controllo della Sezione per l’anno 2020;

vista la deliberazione n. 1/2020/SS.RR./INPR del 4 agosto 2020 con la quale le Sezioni Riunite per la Regione siciliana hanno approvato il programma di lavoro per la decisione e la relazione sul Rendiconto generale della Regione siciliana per l’anno finanziario 2019;

vista la deliberazione n. 356 del 13 agosto 2020, con la quale la Giunta di Governo della Regione Siciliana ha approvato il Rendiconto generale della Regione siciliana per l’esercizio finanziario 2019;

vista la deliberazione n. 136/2020/GEST della Sezione Controllo, con la quale è stata approvata l’allegata relazione in materia di verifica del Rendiconto generale della Regione siciliana per l’esercizio finanziario 2019 e sono stati dichiarati non regolari, quanto al conto del bilancio della Regione siciliana, alcune rilevanti partite e, di conseguenza, è stata dichiarata l’inattendibilità della popolazione dei residui attivi oggetto della verifica, in considerazione dell’irregolarità delle partite sopra citate, che hanno determinato il superamento della soglia di rilevanza pari al 2 per cento, costituita dall’errore massimo tollerabile, determinata in euro 50.379.195, con la deliberazione n. 121/2020/INPR della Sezione di controllo;

vista la deliberazione n. 39 del 26 gennaio 2021, con la quale la Giunta di Governo della Regione Siciliana ha ritirato il Rendiconto generale della Regione per l’esercizio finanziario 2019, approvato con deliberazione della Giunta regionale n. 356 del 13 agosto 2020, al fine del riesame in autotutela;

vista la deliberazione n. 109 del 4 marzo 2021 della Giunta della Regione Siciliana avente ad oggetto “Riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi, ai sensi dell’art. 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e successive modifiche e integrazioni – Riapprovazione”;

vista la deliberazione n. 121 del 4 marzo 2021, con la quale la Giunta Regionale Siciliana, ha approvato il Rendiconto generale per l’esercizio finanziario 2019, in precedenza ritirato in autotutela, formalmente trasmesso a queste Sezioni Riunite con nota prot. 22259 del 10 marzo 2021;

vista la deliberazione n. 57/2021/INPR della Sezione Controllo, con la quale, valutata l'opportunità di procedere alla verifica del rendiconto generale della Regione Siciliana es fin. 2019 nella parte relativa ai residui attivi, in considerazione dei contenuti e dell'esito compendiato nelle precedenti operazioni di verifica esposte nella deliberazione n. 136/2020/GEST, recepita nella deliberazione n. 52/2021/GEST, si è deliberato: - di confermare la deliberazione della Sezione di controllo per la Regione siciliana n.55/2020/INPR in data 8 maggio 2020; - di approvare la relazione "Criteri e metodologie delle procedure di campionamento statistico da utilizzare in sede di verifica del rendiconto generale della Regione siciliana, esercizio 2019 - Revisione e modifiche alla deliberazione n.121/2020/INPR del 21 settembre 2020";

vista la deliberazione n. 79/2021/GEST, depositata in data 12 maggio 2021, relativa alla verifica del rendiconto generale della Regione siciliana per l'esercizio finanziario 2019, di cui alla deliberazione della Giunta regionale n. 121 del 4 marzo 2021;

vista l'ordinanza n. 14/2021/SS.RR./PARI dell'8 giugno 2021, con cui il Presidente ha ordinato la convocazione delle Sezioni Riunite per il giorno 18 giugno 2021, per il giudizio di parificazione del Rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2019 della Regione siciliana, con la modalità "in presenza" per il contraddittorio con l'Amministrazione regionale;

viste le memorie a firma del Ragioniere generale della Regione siciliana prot. n.10939 del 26 maggio 2021, n. 51332 del 27 maggio 2021 e 52881 del 1° giugno 2021;

vista la memoria depositata dal Pubblico Ministero, prot. n.235 del 3 giugno 2021;

vista la deliberazione n. 5/21 del 3 giugno 2021, di rigetto del ricorso per ricusazione proposto dal Pubblico Ministero;

considerato l'esito del contraddittorio con l'Amministrazione regionale, al quale ha preso parte il Pubblico ministero, nell'adunanza in data 3 giugno 2021;

vista la memoria di conclusioni depositata dal Pubblico Ministero in data 16 giugno 2021 (prot. 244), con la quale la Parte pubblica ha richiesto la dichiarazione di irregolarità del conto del bilancio, del conto economico e dello stato patrimoniale ed in subordine la dichiarazione di irregolarità di molteplici partite contabile, specificamente indicate in memoria;

vista l'ulteriore memoria del Pubblico Ministero depositata in data 17 giugno 2021, con la quale viene sollevata questione di legittimità costituzionale;

valutate le controdeduzioni presentate dall'Amministrazione regionale sulla prospettazione della questione di legittimità costituzionale, acquisite agli atti di queste Sezioni Riunite prot. n. 248 del 18 giugno 2021;

uditi nella pubblica udienza del 18 giugno 2021:

- i relatori, Cons. Adriana La Porta e Cons. Luciano Abbonato,
 - il Pubblico Ministero nella persona del titolare della Procura generale presso la Sezione Giurisdizionale d'Appello per la Regione siciliana, Presidente Pino Zingale,
 - per l'Amministrazione regionale, il Presidente, on. Nello Musumeci;
- ha emesso la seguente:

DECISIONE

FATTO

Il Rendiconto generale della Regione siciliana per l'esercizio finanziario 2019 nelle sue componenti del Conto del bilancio, dello Stato patrimoniale e del Conto economico, approvato dalla Giunta Regionale con deliberazione n. 121 del 4 marzo 2021, è stato presentato alla Corte dei conti dall'Assessore regionale dell'economia il 10 marzo 2021.

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

1 - CONTO DEL BILANCIO DELLA REGIONE SICILIANA

Gestione della competenza

ENTRATE

Fondo pluriennale vincolato per spese correnti 355.916.442,67

Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale 560.729.299,24

ACCERTAMENTI: 21.006.781.099,07

Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e 11.841.494.290,57

Titolo 2 - Trasferimenti correnti 3.717.450.182,97

Titolo 3 - Entrate extratributarie 774.960.116,41

Titolo 4 - Entrate in conto capitale 1.055.838.609,33

Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie 686.207.410,94

Titolo 6 - Accensione prestiti 0

Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro 2.930.830.488,85

SPESA

SPESA - IMPEGNI	20.444.480.641,04
Titolo 1 - Spese correnti	15.417.575.649,54
Titolo 2 - Spese in conto capitale	1.164.988.734,71
Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	710.712.112,18
Titolo 4 - Rimborso Prestiti	220.373.655,76
Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	2.930.830.488,85
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	277.771.984,22
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	839.290.050,13

Gestione dei residui

RESIDUI ATTIVI:	4.101.259.968,18
Residui attivi da esercizi precedenti	2.949.404.265,12
Residui attivi di nuova formazione	1.151.855.703,06

RESIDUI PASSIVI:

RESIDUI PASSIVI:	3.562.994.740,15
Residui passivi da esercizi precedenti	1.526.033.222,23
Residui passivi di nuova formazione	2.036.961.517,92

Gestione di cassa

FONDO CASSA INIZIALE	314.291.938,09
Riscossioni	21.376.690.049,61
Pagamenti	20.264.266.910,15
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	1.426.715.077,55
GESTIONE DI TESORERIA	-440.782,87
FONDO CASSA AL 31/12/2019	1.426.274.294,68
di cui PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31/12	41.684.225,00

2 - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Descrizione	Segno	Residui	Competenza	Totale
Fondo cassa al primo gennaio	+			314.291.938,09
Riscossioni	+	1.521.764.653,60	19.854.925.396,01	21.376.690.049,61
Pagamenti	-	1.856.747.787,03	18.366.275.680,99	20.223.023.468,02
Saldo di cassa al 31 dicembre	=			1.467.958.519,6

Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	-			41.684.225,00
Fondo di cassa al 31 dicembre	=			1.426.274.294,68
Residui attivi	+	2.949.404.265,12	1.154.826.952,38	4.104.231.217,50
Residui passivi	-	1.526.033.222,23	2.036.961.517,92	3.562.994.740,15
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	-			277.771.984,22
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	-			839.290.050,13
Fondo pluriennale vincolato per spese per incremento attività finanziarie	-			4.042.730,23
Risultato di amministrazione al 31 dicembre (a)	=			846.406.007,45
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12				167.996.686,40
Accantonamento residui perenti al 31/12				544.625.815,43
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifi nziamenti				2.360.763.351,58
Fondo perdite società partecipate				27.268.594,00
Fondo contenzioso				243.067.458,46
Altri accantonamenti				454.240.300,64
Totale parte accantonata (b)				3.797.962.206,51
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				20.500.542,78
Vincoli derivanti da trasferimenti				3.502.794.431,02
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente				386.642.196,09
Altri vincoli				0,00
Totale parte vincolata (c)				3.909.937.169,89

Totale parte destinata agli investimenti (d)	25.910.670,44
Totale parte disponibile (e=a-b-c-d)	-6.887.404.039,39
Gestione di Tesoreria	- 440.782,87
Crediti di tesoreria	- 440.782,87
Debiti di tesoreria	

3 - STATO PATRIMONIALE

Consistenza al 31/12/2019

ATTIVO

Crediti verso lo Stato ed altre amministrazioni pubbliche per la partecipazione al fondo dotazione	0,00
Immobilizzazioni	3.768.305.386,00
Attivo circolante	5.490.163.819,00
Ratei e risconti	192.343,00
Totale dell'attivo	9.258.661.548,00

PASSIVO

Patrimonio netto	-4.663.583.830,00
Fondi rischi ed oneri	716.190.096,00
Trattamento di fine rapporto	0,00
Totale debiti	12.064.852.759,00
Ratei e risconti	1.141.202.523,00
Totale del passivo	9.258.661.548,00

Totale conti d'ordine	15.935.484,00
-----------------------	---------------

4 - CONTO ECONOMICO

Componenti positivi della gestione	16.927.266.151,00
Componenti negativi della gestione	-16.606.795.413,00
Proventi ed oneri finanziari	-212.199.305,00
Rettifiche di valore di attività finanziarie	-110.962.368,00
Proventi ed oneri straordinari	651.050.508,00
Risultato prima delle imposte	648.359.574,00
Imposte	-66.110.418,00
Risultato dell'esercizio	582.249.156,00

La verifica del Rendiconto generale della Regione per l'esercizio finanziario 2019, in esecuzione del programma approvato con la deliberazione n.55/2020/INPR dell'8 maggio 2020, è stata eseguita dalla Sezione di Controllo con apposita indagine conclusa con la relazione

allegata alla deliberazione n.79/2021/GEST del 12 maggio 2021; dei relativi esiti si tiene conto nella motivazione in diritto della presente decisione.

Il Pubblico Ministero ha presentato al Collegio memorie, in data 3 giugno 2021 e 16 giugno 2021.

Quindi, con successiva memoria, depositata in data 17 giugno 2021, il Pubblico Ministero ha prospettato questione di legittimità costituzionale, in relazione all'articolo. 6 L.R. n. 3/2016, con riferimento agli artt. 81, terzo comma, e 117, secondo comma, lettere e) ed m), e terzo comma, della Costituzione.

Considerato in

DIRITTO

In punto di diritto, valore preliminare assume, tra le complesse e articolate questioni che hanno interessato il giudizio di parificazione del Rendiconto della Regione siciliana, per l'esercizio finanziario 2019, come delineate nella parte in fatto della presente decisione, la questione di legittimità costituzionale, sollevata dal PM *in limine*, nella memoria depositata in data 17 giugno 2021. E', infatti, appena il caso di rilevare come nessun riferimento alla prospettata questione di legittimità costituzionale sia stato fatto nelle memorie depositate dalla Procura Generale nel contraddittorio preliminare e successivamente in prossimità della pubblica udienza, in data 16 giugno 2021.

In detta memoria, illustrate le modalità di finanziamento del SSR, la Procura Generale afferma che : *“La Regione siciliana con l'art. 6 della legge regionale 17 marzo 2016, n. 3, ha stabilito che, a decorrere dall'esercizio finanziario 2016, per il finanziamento delle quote residue di capitale ed interessi del prestito sottoscritto ai sensi dell'articolo 2, comma 46, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 tra il Ministero dell'Economia e la Regione siciliana, dell'importo annuo di 127.850 migliaia di euro, è autorizzato l'utilizzo di una quota del Fondo sanitario”*. Concludendo che: *“il meccanismo finanziario previsto da questa norma, che distoglie risorse dal Fondo Sanitario, per destinarle al pagamento di un mutuo contratto con la Stato, risulta contrario a Costituzione in quanto non assicura la copertura finanziaria dei LEA in ambito regionale”*.

Orbene, la proposizione da parte della Corte dei conti di questioni di legittimità costituzionale, nell'ambito del giudizio di parificazione è oramai pacificamente ammessa dalla Corte costituzionale, sotto il duplice profilo, soggettivo e oggettivo.

In particolare, secondo il risalente e costante orientamento della giurisprudenza costituzionale, la sede del giudizio di parificazione del rendiconto è idonea a valutare profili

di costituzionalità relativamente a disposizioni di legge che determinino, nell'articolazione e nella gestione del bilancio, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri economico-finanziari e dagli altri precetti costituzionali di salvaguardia della sana gestione finanziaria (*ex plurimis*, sentenze n. 213 del 2008 e n. 244 del 1995).

Il giudizio di parifica, come riconosciuto espressamente dalla Corte costituzionale (v. sent. n. 226/1976, n. 165/1963, 121/1966, 142 e 143/1968), presenta, infatti, tutte le condizioni per le quali è ammessa la possibilità di sollevare questione di legittimità costituzionale in via incidentale nell'ambito dell'attività di controllo di legittimità della Corte dei conti: in altri termini " *...la situazione è... analoga a quella in cui si trova un qualsiasi giudice (ordinario o speciale), allorché procede a raffrontare i fatti e gli atti dei quali deve giudicare alle leggi che li concernono*". Ciò premesso, l'accertata legittimazione di queste Sezioni riunite a sollevare, nei limiti innanzi delineati, questioni incidentali di costituzionalità nel giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione, comporta comunque, come espressamente previsto dall'articolo 23 legge 11 marzo 1953, n. 87, una valutazione da parte del Collegio, quale giudice *a quo*, della rilevanza e della non manifesta infondatezza della questione posta, prima ancora che la stessa sia scrutinata dalla Corte Costituzionale.

Nella fattispecie, la verifica sulla sussistenza di tali presupposti richiede un esame della questione come prospettata dal PM nella memoria depositata in data 17 giugno 2021.

La valutazione della rilevanza della questione sollevata, da parte di queste Sezioni Riunite, deve procedere, pertanto, come previsto dall'art. 23 legge 11 marzo 1953, n. 87, accertando che la questione riguardi una norma sostanziale o processuale, applicabile nel giudizio *a quo* e che la stessa sia rilevante ai fini della decisione, ovvero che possa individuarsi un nesso di pregiudizialità tra il giudizio sulla costituzionalità e quello innanzi al giudice *a quo*, così che " *il giudizio non possa essere definito indipendentemente dalla risoluzione della questione di legittimità costituzionale*". Detto controllo sulla rilevanza spetta, infatti, alla competenza del giudice del processo principale essendo fondato sulla circostanza che, allo stato degli atti, " *appare necessario applicare una certa norma*". In altri termini il Collegio è tenuto a vagliare la rilevanza della questione pregiudiziale sollevata, accertando a tal fine che la norma contestata trovi in effetti applicazione nel giudizio *a quo*.

Non trattandosi nella specie di questione sollevata d'ufficio, deve altresì precisarsi come sia posto a carico della Parte pubblica proponente, l'onere di argomentare circa la specifica rilevanza della questione proposta, attraverso un percorso motivazionale che dia evidenza

della incidenza in giudizio della questione, anche in relazione alle risultanze dell'iter istruttorio. La Corte costituzionale, al riguardo, ha ripetutamente evidenziato la necessità che la motivazione della rilevanza della questione proposta, debba essere non solo congrua e non apodittica (v. ordinanza n. 34 del 2016), ma anche espressamente circostanziata circa la sua effettiva incidenza sulla decisione del giudizio *a quo* (ordinanza n. 264 del 2015). Da ultimo il Giudice delle Leggi ha ribadito come un'insufficiente descrizione della fattispecie, per costante giurisprudenza costituzionale, si traduce in un difetto di motivazione sulla rilevanza delle questioni sollevate, con conseguente inammissibilità delle stesse (sentenze n. 105 del 2019 e n. 224 del 2018).

In tal senso, anche recente giurisprudenza della Corte Suprema di Cassazione ha affermato che è inammissibile la questione di legittimità prospettata, ove contenga soltanto la generica deduzione dell'illegittimità di una norma e non anche l'indicazione delle ragioni di contrasto con le disposizioni costituzionali eventualmente individuate (ordinanza n. 30738 del 26/11/2019; sentenza n. 1529 del 22/01/2018).

Invero, nel caso in specie, il PM, effettuata una ricognizione delle criticità emerse in sede istruttoria circa la c.d. "perimetrazione sanitaria" e richiamate recenti pronunce della Corte costituzionale in materia di garanzia dell'erogazione dei LEA, nulla argomenta, viceversa, sull'effettiva incidenza della norma ai fini della decisione da assumere, anche alla luce degli esiti del contraddittorio effettuato nell'adunanza del 3 giugno.

Il vaglio della rilevanza, infatti, secondo il prevalente orientamento giurisprudenziale più recente, deve tener conto della circostanza che la norma cui la questione si riferisce dovrà necessariamente trovare applicazione, secondo un nesso di stretta strumentalità, non potendo, il giudizio *a quo* essere altrimenti deciso.

Peraltro, nella specie, come emerge anche dalla memoria depositata dall'Amministrazione regionale sulla prospettata questione di legittimità costituzionale, non sussistono elementi processuali idonei a ravvisare la lesione dei LEA.

Inoltre, quale constatazione dirimente, non sussiste neppure il nesso di pregiudizialità normativa, poiché come emerge dalla relazione di accompagnamento e dalla presente deliberazione sul rendiconto (v. infra pag. 77 ss.), la vigenza delle disposizioni in questione non impedisce alle Sezioni Riunite di adottare la dichiarazione di irregolarità delle spese individuate all'interno del "perimetro sanitario".

In conclusione, la questione di legittimità costituzionale sollevata dal PM va dichiarata inammissibile, non avendo la Parte pubblica neppure individuato i capitoli di spesa inficiati dalla dedotta illegittimità costituzionale, e comunque irrilevante ai fini del presente giudizio sul rendiconto della Regione siciliana per l'esercizio 2019.

1. Risultato di amministrazione

L'esatta determinazione del **risultato di amministrazione**, ovvero la verifica della sua attendibilità, costituisce l'oggetto principale, se non lo scopo, del giudizio di parificazione e a questo scopo le Sezioni riunite siciliane, pur nell'ambito di una funzione essenzialmente referente, hanno sempre dedicato massima attenzione, non mancando di stigmatizzare le potenziali distorsioni che specie negli ultimi anni, in regime armonizzato, sono venute alla luce, dando luogo a pronunce di irregolarità. Particolarmente rilevante, in questa chiave, risulta la valutazione della corretta applicazione dei principi contabili in ordine alla regolare determinazione della parte accantonata, della parte vincolata e della parte destinata, che concorrono alla formazione del risultato disponibile.

Al riguardo, appare utile ricapitolare l'articolato *iter* che ha caratterizzato il sistema dei controlli sulla gestione finanziaria 2019 della Regione siciliana, concluso con il presente giudizio di parifica del rendiconto generale 2019.

Un primo snodo è rappresentato dal controllo finanziario sul bilancio di previsione 2019-2021, esitato dalla Sezione di controllo con la deliberazione 181/2019/PRSP.

La Sezione regionale di controllo si è focalizzata, in quella sede, sulla corretta quantificazione del risultato di amministrazione presunto dell'esercizio 2018 e sull'adozione da parte della Regione di adeguate misure di copertura del disavanzo nel bilancio 2019.

Riguardo a entrambi gli aspetti, gli esiti del giudizio di parificazione sul rendiconto generale della Regione per l'esercizio 2018 (Deliberazione n. 6/2019/SSRR/PARI) hanno confermato i rilievi sollevati dalla Sezione di controllo, fissando parametri certi di riferimento.

In ordine alla quantificazione del risultato di amministrazione 2018, particolarmente rilevante risultava -allora- la decisione adottata dalle Sezioni riunite riguardo alla parte accantonata - lett. B - e alla parte vincolata - lett. C - dello stesso.

A conclusione del predetto procedimento, le Sezioni Riunite avevano evidenziato che il risultato di amministrazione 2018, presuntivamente calcolato in sede di bilancio di previsione 2019-2021 in euro (-) 7.655.796.221,01 e in ultimo rideterminato in sede di consuntivo 2018 in

euro (-) 7.313.398.073,97, presentava ancora profili di “dubbia attendibilità” in ragione delle numerose irregolarità rilevate. In particolare, il medesimo Collegio, con la citata deliberazione n. 6/2019/SSRR/PARI, aveva dichiarato non regolari, oltre a diverse partite del conto del bilancio: la componente “vincoli da trasferimenti” accantonata nel risultato di amministrazione per euro 3.623.154.256,58; il fondo contenzioso; il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo perdite società partecipate, rilevando peraltro numerose irregolarità nell’alimentazione e nel corretto utilizzo della parte accantonata e vincolata che confermavano gli impropri effetti espansivi sulla spesa, evidenziati in sede di deferimento.

Particolarmente rilevante è quanto emerso nel corso del giudizio di parifica 2018, riguardo ai “vincoli da trasferimenti”.

Occorre rammentare che la Giunta regionale aveva approvato lo schema di rendiconto dell’esercizio finanziario 2018, nella sua versione definitiva, con deliberazione n. 281 dell’8/8/2019, come successivamente integrata dalle deliberazioni n. 325 e n. 326 del 13/09/2019.

I documenti trasmessi avevano sostituito lo schema precedentemente approvato con deliberazione n.213 del 10/06/2019, ritirato a seguito dell’ordinanza delle Sezioni Riunite della Corte di Conti per la Regione siciliana n.4/2019/SS.RR/PARI.

Con l’ordinanza *de qua*, infatti, la Corte aveva rilevato che dall’esame del risultato di amministrazione di cui all’allegato a) al rendiconto, emergevano incongruenze nella indicazione degli importi dei fondi vincolati extraregionali, a motivo delle quali il risultato finale si profilava inattendibile.

In particolare, era segnalato che l’avanzo da fondi extra regionali (lett. A), quantificato in euro 6.127.613.248,39, risultava dalla somma algebrica di valori positivi pari a euro 8.895.588.427,53 e valori esposti con segno negativo pari a euro 2.767.975.179,43, talché il disavanzo di amministrazione complessivo, corrispondente alla parte disponibile di cui alla lettera E) del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2018, appariva sottostimato per effetto della indebita compensazione di partite eterogenee dell’importo di euro 2.767.975.179,43.

L’Ente veniva, pertanto, invitato alla rideterminazione del risultato di amministrazione mediante la corretta compilazione del prospetto di cui al punto 9.11.4 dell’allegato 4/1 (principio contabile applicato alla programmazione) contenente l’elenco analitico delle risorse vincolate del risultato di amministrazione, riportato nella relazione al rendiconto.

Con deliberazione n. 279 dell'8 agosto 2019, la Regione aveva quindi proceduto ad effettuare un nuovo riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi, ai sensi dell'art. 3, comma 4, D.lgs. n.118/2011 e ad attuare una verifica puntuale sull'articolazione del risultato di amministrazione rinveniente da fondi extraregionali, distinto per singole fonti di finanziamento. Con la successiva deliberazione n. 280 l'amministrazione regionale aveva, di conseguenza, ritirato lo schema di rendiconto di cui alla deliberazione di Giunta regionale n. 213 del 10/06/2019.

Con deliberazione n. 281 dell'8 agosto 2019 era stato infine approvato un nuovo schema di rendiconto il cui risultato di amministrazione (negativo) risulta definitivamente pari a euro - 7.313.398.073,97, con un peggioramento rispetto al dato del precedente schema di euro 339.626.909,49.

Con riferimento alle coperture del disavanzo di amministrazione, la Sezione regionale, in sede di scrutinio del bilancio 2019, ha accertato che a fronte di quote di ripiano dovute *ex lege* per 1.782,7 milioni di euro, risultavano stanziati appena 470,4 milioni di euro.

Analoghi rilievi sul risultato di amministrazione presunto 2019 e sulle coperture, sono stati successivamente sollevati dalla competente Sezione regionale in sede di controllo finanziario sul bilancio di previsione 2020 esitato con Deliberazione n. 125/2020/PRSP, che ha rilevato irregolarità nella determinazione del fondo contenzioso, del fondo crediti di dubbia esigibilità, del fondo residui perenti, nella parte vincolata e in altre rilevanti partite.

In particolare, la Sezione di controllo rilevava che il Fondo contenzioso accantonato nel risultato di amministrazione presunto 2019 avrebbe dovuto essere in grado di coprire l'intero ammontare del contenzioso formato negli esercizi precedenti (2018 e retro), pari a euro 348.085.015,91, *“fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente”*, nel caso di specie quello del 2019, pari ad euro 239.060.080,57 (questi sono i valori dichiarati dall'amministrazione in quella sede, ma oggi rilevatisi ben diversi). Quest'ultimo accantonamento, *“in presenza di contenzioso particolarmente rilevante... “può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'Ente”*. Né l'Amministrazione forniva ulteriore dettaglio sulla stratificazione temporale del contenzioso che potesse giustificare una diversa interpretazione.

Rilevato che l'accantonamento al Fondo contenzioso esposto nell'Allegato 8 al Bilancio di previsione 2020-2022 risultava pari a euro 255.915.908,23, il Collegio accertava, allo stato degli atti, una sottostima del risultato di amministrazione presunto pari a euro 92.169.107,68.

Nell'ambito della verifica dell'attendibilità del risultato di amministrazione presunto 2019, il Collegio si era quindi soffermato sui "Vincoli derivanti da trasferimenti", già oggetto di dichiarazione di irregolarità in sede di parifica del rendiconto regionale 2018.

L'istruttoria avviata in sede di controllo finanziario sul bilancio 2020-2022 ha evidenziato il permanere di numerosissime criticità elencate nella relazione di deferimento.

Il parziale e tardivo riscontro dell'Amministrazione regionale non ha consentito di superare i già menzionati rilievi, confermando un quadro di forte incertezza sulla consistenza dell'avanzo di amministrazione derivante dai fondi vincolati non regionali quantificato in euro 7.427.554.447,70, seppur interamente sterilizzato nella parte accantonata e vincolata e destinata e solo in minima parte applicato al bilancio.

Quanto al Fondo residui perenti, la Regione avrebbe dovuto stanziare nel bilancio di previsione anche il maggior importo di euro 188.648.096,77. L'effetto ottenuto dall'Amministrazione con la contabilizzazione operata fuori dal sistema delle coperture di bilancio è esattamente l'opposto di quello dichiarato, in quanto non solo ha alterato impropriamente il risultato di amministrazione dell'esercizio 2019, potenzialmente avvantaggiandosi della copertura triennale del disavanzo prevista dall'art. 42, comma 12, D. lgs. 118/2011, ma non ha operato la necessaria contrazione della spesa dell'esercizio 2020, ove l'onere avrebbe dovuto gravare in base al principio della competenza finanziaria.

L'istruttoria condotta dalla Sezione sulle altre componenti accantonate del risultato di amministrazione presunto 2019, ha messo inoltre in evidenza il reiterarsi di un fenomeno già stigmatizzato dalla Corte in diverse occasioni, ovvero il rinvio delle coperture, con il finanziamento in deficit degli accantonamenti ai fondi, e la mancata sterilizzazione della capacità di spesa in bilancio.

Tale *modus operandi* è evidente per la "Regolazione contabile per conguaglio IRPEF 2017", compresa nella voce "Altri accantonamenti", e nel caso del Fondo crediti di dubbia esigibilità, riportati alla lett. B, All. 8 del Bilancio di previsione 2020-2022.

In conclusione, anche il risultato presunto 2019, come evidenziato dalla Sezione di controllo, presentava elevati profili di inattendibilità, mentre le coperture in bilancio del

disavanzo si rilevavano insufficienti, anche alla luce della mancata sottoscrizione dell'accordo tra la Regione e lo Stato, previsto dal D. Lgs. n. 158/2019 di cui si tratterà in seguito.

Strettamente connessi alle irregolarità precedentemente rilevate nella voce "Vincoli derivanti da trasferimenti" e ai connessi residui attivi sono i rilievi contenuti nella deliberazione della Sezione di controllo n. 136/2020/GEST avente ad oggetto l'attività di verifica sul primo schema di rendiconto generale per l'esercizio 2019, approvato con deliberazione della Giunta regionale n. 356 del 13 agosto 2020 e trasmesso a queste Sezioni riunite con nota prot. n. 52690 del 17 agosto 2020.

Con questo atto la Sezione ha dichiarato l'inattendibilità della popolazione dei residui attivi oggetto della verifica, in considerazione dell'irregolarità di numerose partite che hanno determinato il superamento della soglia di rilevanza pari al 2%, costituita dall'errore massimo tollerabile, determinata in euro 50.379.195 con la deliberazione n. 121/2020/INPR della Sezione di controllo.

In relazione alle evidenze emerse in sede istruttoria sul primo schema di rendiconto, della citata deliberazione della Sezione di controllo n.136/2020/GEST e dei rilievi del Pubblico ministero, la Giunta regionale ha adottato la deliberazione n. 39 del 26 gennaio 2021, e l'Assessore regionale dell'economia, con nota prot. 9032 del 1° febbraio, ha comunicato il ritiro del Rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2019 approvato con la deliberazione della Giunta regionale n. 356, al fine del "riesame in autotutela e successiva riapprovazione".

Il Rendiconto generale dell'esercizio finanziario 2019 oggetto della presente relazione è stato quindi approvato con la deliberazione della Giunta regionale n. 121 del 4 marzo 2021.

Il nuovo dato contabile del risultato di amministrazione disponibile (lett. E) risulta, al 31/12/2019, negativo e pari a euro -6.887.404.039,39, con una variazione positiva rispetto al precedente schema di rendiconto pari a euro 4.104.062,72 e un miglioramento nominale rispetto all'esercizio 2018 pari ad euro 425.994.034,58.

Nonostante i correttivi apportati dalla Regione in occasione della riformulazione abbiano quasi del tutto superato le irregolarità accertate in sede di verifica del primo schema di rendiconto (come evidenziato dalla successiva deliberazione di verifica n. 79/2021/GEST sul nuovo progetto di rendiconto), sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione disponibile continuano a gravare forti incertezze circa la valutazione delle componenti accantonata, vincolata e destinata.

Queste Sezioni riunite hanno quindi dedicato una approfondita istruttoria per la valutazione dei residui attivi e delle principali componenti di queste partite, con particolare riferimento a quelle che in sede di giudizio di parifica 2018 e nei citati cicli di controllo della Sezione regionale, avevano dato adito a rilievi.

1.1. Residui attivi

Come anticipato, la Sezione di controllo ha provveduto alla verifica del rendiconto, ai sensi dell'art.2, comma 1, lett. b), decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655, come modificato dal decreto legislativo 18 giugno 1999, n.200, approvando con deliberazione n. 79/2021/GEST, depositata il 12 maggio 2021, la relazione conclusiva dell'apposita indagine che ha riguardato i residui attivi.

Premesso che non sono emerse irregolarità superiori alla soglia di rilevanza prevista dal metodo di campionamento adottato di cui alle deliberazioni n. 121/2020/INPR e 57/2021/INPR, le irregolarità accertate dalla competente Sezione di controllo al termine del contraddittorio con gli Assessorati regionali interessati, vengono sinteticamente di seguito riassunte:

ENTRATE - RESIDUI ATTIVI

- ASSESSORATO REGIONALE DELLE INFRASTRUTTURE E DELLA MOBILITA' -

Dipartimento regionale delle Infrastrutture, della mobilità e dei trasporti

capitolo 4714

accertamento n. 165/2019, residuo di euro 1.254.630,06;

- ASSESSORATO REGIONALE DEI BENI CULTURALI - *Dipartimento regionale dei beni*

culturali e dell'identità siciliana

capitolo 1987

accertamento n. 1956/2019, residuo di euro 8.710,20;

accertamento n. 442/2019, residuo di euro 6.182,00;

accertamento n. 1288/2019, residuo di euro 4.519,55;

accertamento n. 1123/2019, residuo di euro 2.066,87;

accertamento n. 2835/2019, residuo di euro 1.455,24;

accertamento n. 2173/2019, residuo di euro 1.032,92.

- ASSESSORATO REGIONALE DELLA FAMIGLIA, DELLE POLITICHE SOCIALI E DEL LAVORO - *Dipartimento regionale del lavoro, dell'impiego, dell'orientamento, dei servizi e delle attività formative.*

capitolo 1784

accertamento n. 4047/2019, residuo di euro 1.800,00.

In merito all'irregolarità delle poste contabili sopra indicate, si richiamano le motivazioni formulate nell'anzidetta deliberazione della Sezione di controllo, che queste Sezioni Riunite fanno proprie.

1.2. Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE)

Occorre premettere che l'ammontare del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione del rendiconto relativo all'esercizio 2019, ritirato con deliberazione n. 39 del 26 gennaio 2021 e riapprovato con deliberazione della Giunta regionale n. 121 del 4 marzo 2021, non ha subito variazioni, ancorché a seguito del riaccertamento ordinario approvato con Deliberazione G.R. n.109 del 4 marzo 2021, siano stati cancellati residui attivi per complessivi euro 238.255.780,85.

Conseguentemente, le variazioni intervenute in ordine ai dati degli accertamenti e dei residui avrebbero dovuto essere recepite anche nel modello di cui all'art. 11, comma 4 lett. c), d.lgs. n.118/2011 (all.10) sub c) relativo al Fondo Crediti di Dubbia esigibilità che, invero, è rimasto identico all'analogo documento trasmesso unitamente al nuovo rendiconto, approvato con deliberazione di Giunta regionale n. 121 del 4 marzo 2021 che, pertanto, non è conforme ai dati del nuovo rendiconto, ancorché i riflessi in termini di accantonamento siano di lieve entità.

Nella relazione al rendiconto per l'esercizio 2019, l'Amministrazione regionale ha dichiarato di aver effettuato la verifica della congruità della consistenza del Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (in seguito FCDE) sulla base dei principi contabili del d.lgs. n. 118 del 2011 e s.m.i. Al rendiconto 2019 è stato allegato il prospetto relativo alla composizione del fondo, dal quale risulta un FCDE in c/capitale pari ad euro 831.239 e di parte corrente pari ad euro 167.165.447 per un totale complessivo di euro 167.996.686.

Si fa presente che il fondo in c/capitale è stato calcolato su complessivi residui in c/capitale pari ad euro 1.904.112.165 (di cui euro 831.239 rappresentano lo 0,04 %), mentre dai dati di rendiconto i residui in c/capitale ammontano ad euro 1.745.968.966 (di cui euro 831.239 rappresentano lo 0,05 %).

La quota del risultato di amministrazione accantonata a titolo di FCDE al 31 dicembre 2019 è pari ad euro 167.996.686,40 e costituisce una percentuale media complessiva del 70,57% rispetto al valore complessivo dei residui assoggettati alla svalutazione, pari ad euro 238.069.643,11.

Ai fini della determinazione della percentuale di svalutazione e, quindi, della corretta quantificazione dell'accantonamento, l'Amministrazione regionale ha considerato le risultanze contabili relative al quinquennio 2014-2018, conformandosi all'orientamento espresso in tal senso dalle SSRR della Regione siciliana nella decisione n. 6/2019/SS.RR./PARI, che ha definito il giudizio di parificazione del rendiconto generale per l'esercizio 2018, nonché alle deliberazioni della Sezione di controllo n. 152/2018/GEST e 114/2019/GEST.

Sul punto, il Pubblico Ministero, con memoria del 3 giugno 2021, il cui contenuto è stato sostanzialmente ribadito nella memoria depositata in data 16 giugno 2021 ed esposto nella discussione in sede di udienza del giudizio di parificazione, ha ritenuto che i principi contabili avrebbero dovuto essere interpretati nel senso di ricomprendere le risultanze della riscossione nel quinquennio 2015-2019; nel corso dell'udienza, a supporto di tale assunto ha depositato alcune note di Presidenti di Sezioni regionali di controllo relative alle modalità di calcolo del quinquennio (Liguria, Puglia, Friuli Venezia Giulia, Umbria, Sardegna, Campania), ritenute, tuttavia, da queste Sezioni Riunite prive di rilevanza probatoria, poiché -tralasciando il ricorso all'atipico mezzo di acquisizione documentale- non sono state richiamate, infatti, le deliberazioni delle predette Sezioni di controllo illustrative del diverso percorso ermeneutico seguito.

Il Collegio, con ampia disamina contenuta nella relazione allegata alla presente decisione, che in questa sede si riporta, ritiene di non doversi discostare dal precedente orientamento, per le seguenti motivazioni.

I principi contabili (All. 4/2, punto 3.3. e relativo es. *sub* 5) che definiscono le modalità di calcolo del Fondo prevedono che:

“ Per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione.

A tal fine è stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata "Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità" il cui ammontare è determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno

nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata). (...)

L'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata. (...)

In sede di assestamento di bilancio e alla fine dell'esercizio per la redazione del rendiconto, è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità complessivamente accantonato:

a) nel bilancio in sede di assestamento;

b) nell'avanzo, in considerazione dell'ammontare dei residui attivi degli esercizi precedenti e di quello dell'esercizio in corso, in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri. L'importo complessivo del fondo è calcolato applicando all'ammontare dei residui attivi la media dell'incidenza degli accertamenti non riscossi sui ruoli o sugli altri strumenti coattivi negli ultimi cinque esercizi. (...)

A seguito di ogni provvedimento di riaccertamento dei residui attivi è rideterminata la quota dell'avanzo di amministrazione accantonata al fondo crediti di dubbia esigibilità.

L'eventuale quota del risultato di amministrazione "svincolata", sulla base della determinazione dell'ammontare definitivo del fondo crediti di dubbia esigibilità rispetto alla consistenza dei residui attivi di fine anno, può essere destinata alla copertura dello stanziamento riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità del bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello cui il rendiconto si riferisce.

(...) Si rinvia all'esempio n. 5, riportato in appendice, che costituisce parte integrante del presente principio".

ESEMPIO 5:

"In occasione della redazione del rendiconto è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonata nel risultato di amministrazione, facendo riferimento all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti.

A tal fine si si provvede:

b1) a determinare, per ciascuna delle categorie di entrate di cui al punto 1), l'importo dei residui complessivo come risultano alla fine dell'esercizio appena concluso, a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario di cui all'articolo 3, comma 4, del presente decreto;

b2) a calcolare, in corrispondenza di ciascuna entrata di cui al punto b1), la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi. (...)

b3) ad applicare all'importo complessivo dei residui classificati secondo le modalità di cui al punto b1) una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui al punto b2)".

In conformità a quanto osservato nelle citate pronunce della Sezione di controllo e delle SS.RR. nello scorso esercizio, si osserva che il principio contabile di cui al punto 3.3 opera una distinzione, nel procedimento di determinazione del FCDE, tra “*l’ammontare dei residui degli esercizi precedenti*” e “*di quello dell’esercizio in corso*”; orbene, alla data di redazione del rendiconto chiuso al 31 dicembre 2019, con l’espressione “*ammontare dei residui dell’esercizio in corso*” non può che intendersi l’ammontare dei residui *da mantenere* nell’esercizio 2020, nel caso in esame contabilizzati nel prospetto di rendiconto al 31 dicembre 2019 in euro 4.101.259.968,18, dopo le operazioni di riaccertamento ordinario di cui alla deliberazione G.R. n. 109 del 4 marzo 2021.

L’espressione “*in corso*”, riferita al dato contabile della gestione chiusa al 31 dicembre 2019, trova la sua *ratio* nella circostanza che il progetto di rendiconto approvato dalla Giunta e sottoposto al giudizio di parificazione della Corte, è *in itinere* e si conclude con l’approvazione con legge da parte dell’Assemblea legislativa, nel caso della Regione, (con deliberazione dell’organo consiliare per gli altri enti) che conferisce *certezza giuridica* all’ammontare dei residui “*da mantenere*” nell’esercizio 2020, *che nel progetto di rendiconto coincidono con il dato contabile al 31 dicembre 2019*.

Pertanto, rispetto ai suddetti residui dell’esercizio *in corso*, “*l’ammontare dei residui degli esercizi precedenti*” individua un oggetto diverso e quindi non può comprendere la gestione del 2019 (dal 1° gennaio al 31 dicembre 2019), dovendo ritenersi riferita alle cinque gestioni dal 2018 e precedenti (anni 2014-2018). Laddove il principio contabile avesse voluto ricomprendere nel quinquennio degli “*esercizi precedenti*” anche le riscossioni sui residui dell’esercizio cui il rendiconto si riferisce, avrebbe certamente usato una diversa terminologia, idonea a individuare in modo inequivoco i dati contabili della gestione del rendiconto ancora *sub iudice*.

In tal senso, l’esempio 5 individua nel procedimento di formazione del FCDE, tre *step* in cui si precisano, *sub b1* e *sub b2*, i due distinti termini di confronto, da correlare secondo quanto previsto al punto *sub b3*. In particolare:

- lo *step sub b1*) prevede la determinazione dell’importo dei residui complessivo (di nuova formazione e degli anni precedenti) – per le categorie di entrate di dubbia esazione – risultanti nel prospetto di rendiconto al 31 dicembre 2019 (ovvero dopo il riaccertamento ordinario), definiti “*dell’esercizio appena concluso*”;

- lo *step sub b2*) prevede il calcolo della media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei *residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi*; anche in questo caso, il riferimento testuale agli "ultimi 5 esercizi" porta ragionevolmente ad escludere che tra essi possa esse ricompreso anche il 2019, che è definito in modo distinto al punto b1) "esercizio appena concluso" - ovvero quello cui si riferisce il progetto di rendiconto, in quanto la differente terminologia induce a ritenere che laddove si fosse voluto ricomprendere nel quinquennio anche quest'ultimo esercizio, sarebbe stato sicuramente più lineare ed inequivoco usare una diversa espressione.

- lo *step sub b3*) prevede che all'importo di cui al punto b1) si applichi la media ricavata al punto *sub b2*).

Ciò premesso, ad avviso di queste Sezioni riunite, il corretto "punto di vista" per individuare gli "esercizi precedenti" è quello del documento contabile che si va ad esaminare che, nel caso in esame, espone i dati di rendiconto al 31 dicembre 2019 e pertanto il quinquennio "precedente" non può che essere quello degli anni 2014-2018.

Tale interpretazione è coerente con la distinzione dei termini di confronto (operata nell'esempio 5) tra i risultati complessivi delle riscossioni (sia di competenza che in conto residui) dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto (*rectius* dell'esercizio *appena concluso*) (b1) e le gestioni dei cinque esercizi precedenti (b2), i cui risultati contabili risultano definitivi in quanto approvati con legge e consentono di delineare *un trend di riscossione dei residui certificato, valutato, anno per anno, in rapporto ai residui iniziali, dal quale ricavare una media da applicare, con complemento a 100, all'ammontare dei residui dell'esercizio "appena concluso" (b3), ovvero a quelli del 2019, che restano fuori dalla stessa media, essendo elemento di paragone.*

Diversamente opinando, secondo quanto illustrato nella nota esplicativa del Pubblico Ministero del 24 novembre 2020 e ribadito nella nota prot. SSRR n.119 del 12 aprile 2021 e negli atti successivi, il calcolo della media delle riscossioni (in conto residui) al 31 dicembre rispetto ai residui attivi al 1° gennaio 2019 finirebbe per ricomprendere nel "quinquennio precedente" tutta la gestione del 2019, facendo rientrare nella media anche l'esercizio "appena concluso", ovvero quello del rendiconto in esame, il cui ammontare dei residui è ancora *sub iudice*. Peraltro, in tal caso non si comprenderebbe in base a quale parametro l'esercizio cui il rendiconto si riferisce e sul quale pende il giudizio di regolarità si possa qualificare come "esercizio precedente".

Quanto alla “ratio” dell’istituto del FCDE, esso è assimilabile ad un “fondo rischi” che deve corrispondere all’applicazione del principio di prudenza, al fine di evitare che spese certe possano trovare copertura in entrate di incerta realizzazione.

Sul punto, la Corte costituzionale, nella recente sentenza n. 4 del 2020, ha affermato: “*Al fine di illustrare sinteticamente sotto il profilo tecnico gli effetti di questo meccanismo, è utile ricordare che l’accantonamento al FCDE è funzionalmente definito in modo inequivocabile dall’allegato 4/2, punto 3.3, al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42), il quale stabilisce che esso «non è oggetto di impegno e genera un’economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata». Si tratta di una regola che inverte l’applicazione del principio di prudenza nella stima delle risorse disponibili. Come semanticamente specificato, il fondo rende inerte, cioè inutilizzabile, una quota delle risorse risultanti da parte entrata, in misura proporzionale all’andamento della riscossione che ha caratterizzato l’ente locale negli esercizi precedenti. Ove non venga applicata tale tipologia di svalutazione dei crediti, viene consentita – come nel caso di specie – l’iscrizione in bilancio di entrate stimate in modo da non tener conto dell’effettiva capacità di riscossione dei crediti.*”

L’istituto del fondo crediti di dubbia esigibilità costituisce, a ben vedere, una necessaria integrazione legale al «principio della previa dimostrazione analitica dei crediti e delle somme da riscuotere, iscrivibili nelle partite dei residui attivi e computabili ai fini [del risultato di] amministrazione, [connotato dalla] stretta inerenza ai concetti di certezza e attendibilità che devono caratterizzare le risultanze della gestione economica e finanziaria» (sentenza n. 138 del 2013). Infatti, la prassi frequente in molte amministrazioni di sovrastimare l’entità dei crediti, evitando o rendendo imprecisa in sede di rendiconto la “dimostrazione analitica” delle ragioni giuridiche delle somme da riscuotere e dello stato dei procedimenti finalizzati alla riscossione, ha reso necessario correggere – attraverso il fondo in questione – le stime sovradimensionate con un accantonamento calcolato mediante un coefficiente di riduzione proporzionato alla capacità di riscossione mostrata dall’ente stesso in un congruo periodo (anch’esso fissato per gli enti locali dall’allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011) antecedente all’esercizio oggetto di rendiconto”.

Il Giudice delle leggi, pertanto, ha precisato che il “congruo periodo” individuato nei principi contabili debba essere “*antecedente all’esercizio oggetto di rendiconto*”, come ritenuto, invero, anche da queste SS.RR. nell’ambito del giudizio di parificazione dello scorso esercizio.

Nelle memorie sopracitate il Pubblico Ministero, ritenendo corretto, invece, comprendere nel calcolo del “quinquennio precedente” anche l’esercizio 2019, fa riferimento all’orientamento assunto in tal senso dalle altre Sezioni regionali in sede di giudizio di parificazione di cui, tuttavia, non cita alcuna pronuncia. Peraltro, come rilevato dalle Sezioni riunite in sede istruttoria, le Sezioni regionali di controllo, a fronte dei prospetti relativi alla quantificazione del FCDE allegati dalle amministrazioni in sede di rendiconto (laddove avevano ricompreso nel calcolo della media anche i residui riscossi nell’anno cui era riferito il rendiconto) hanno semplicemente ritenuto corretto il procedimento e, nei casi in cui hanno chiaramente individuato il quinquennio (come la Sezione di controllo Lombardia, deliberazione n.108/2020/PRSE e Sezione di controllo Toscana, relazione allegata a deliberazione n.65/2020/PARI) non si sono soffermate sulla motivazione di detta affermazione. Per altre Sezioni regionali di controllo (Cfr. Sezione Puglia, relazione allegata a deliberazione 90/2020/PARI; Sezione Lazio, relazione allegata a deliberazione n.54/2020/PARI; Sezione Lazio, relazione allegata a deliberazione n.47/2029/PARI; Sezione Molise, relazione allegata a deliberazione n.79/2020/PARI) dal contenuto delle relazioni allegate alle deliberazioni relative ai giudizi di parificazione non si evince l’indicazione esatta del quinquennio preso in esame, essendo semplicemente richiamato il “quinquennio precedente” o indicato il coacervo dei residui antecedente all’esercizio di riferimento, senza alcuna specificazione. La Sezione Puglia, peraltro, nella relazione allegata alla deliberazione n.86/2019/PARI, in relazione al rendiconto 2018 individua il quinquennio 2012-2016. La questione, peraltro, non è mai stata oggetto di specifica pronuncia di orientamento della Sezione delle Autonomie.

Il Pubblico Ministero ha operato, infine, il riferimento alla disposizione del decreto - legge 17 marzo 2020, convertito dalla legge 24 aprile 2020, n.27, che ha introdotto l’art. 107-bis, che consente agli enti che applicano il decreto legislativo n. 118 del 2011, la facoltà di calcolare il FCDE delle entrate dei titoli 1 e 3 “a decorrere dal rendiconto 2020 e dal bilancio di previsione 2021” e, segnatamente, la percentuale di riscossione del quinquennio precedente, “con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020”; ciò al fine di corroborare l’interpretazione (utilizzando l’argomento *a contrario*) che nel quinquennio precedente ai fini del calcolo della percentuale di riscossione debba essere ricompreso, anche, l’esercizio cui il rendiconto si riferisce.

In relazione a tale disposizione emanata in contesto emergenziale si può osservare, innanzitutto, la eterogeneità dell’instestazione dell’articolo con la disposizione normativa

sottostante; in ogni caso, il “quinquennio” di riferimento per il calcolo della percentuale di svalutazione è differente rispetto al momento in cui detto calcolo è operato, ovvero in sede di bilancio di previsione ed in sede di rendiconto, che invero nella disposizione in esame vengono entrambi cristallizzati all’esercizio 2019, inteso quale ultimo esercizio in cui la gestione contabile può definirsi “ordinaria”, in quanto antecedente alla fase coinvolta dall’emergenza sanitaria e dai provvedimenti ad essa conseguenti.

C’è da osservare, tuttavia, che in base ai principi contabili, per il bilancio di previsione 2021 sarebbero stati comunque utilizzati i dati del 2019, in quanto ultimo esercizio approvato alla data in cui – di norma – si approva il bilancio di previsione, che consente di individuare i residui “certi” e pertanto, in tal senso, la norma appare superflua. Dunque, la disposizione normativa di cui all’art. 107-bis citato, lungi dal recare chiarimenti in ordine al “quinquennio” per il calcolo del FCDE presenta, invero, elementi di equivocità.

Il Collegio, pertanto, in ordine a questo primo aspetto, ritiene di dover confermare il proprio precedente orientamento, al quale l’amministrazione regionale si è già conformata.

Quanto all’aspetto relativo alla quantificazione del Fondo, dall’esame delle varie fasi analiticamente descritte nell’appendice alla relazione al rendiconto ed a seguito dell’attività istruttoria delle Sezioni riunite è emerso che l’Amministrazione regionale, per alcuni capitoli, *in presenza di riscossioni in conto residui, a fronte di residui iniziali pari a zero*, ha considerato pari al 100% la percentuale di riscossione.

Il Collegio sottolinea che l’esempio n. 5 dell’allegato 4.2 d.lgs. 118/2011 prevede, ai fini della determinazione della percentuale di riscossione per il calcolo del FCDE, in corrispondenza di ciascuna entrata *“la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l’importo dei residui attivi all’inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi”*.

Non ci sono elementi per affermare che la riscossione di una somma, per quei residui attivi cancellati dalle scritture contabili (o non correttamente accertati nel rispettivo anno di competenza), rappresenti il 100% del residuo non valorizzato come residuo iniziale. Proprio perché tali residui non sono stati esposti correttamente in bilancio, non si può dimostrare neppure che tale riscossione copra interamente (al 100%) il residuo attivo eliminato o non presente in quanto erroneamente non accertato nell’esercizio di competenza.

Il criterio utilizzato dall’amministrazione, in base al quale la riscossione è considerata pari al 100% in assenza di residuo attivo iniziale (*rectius*: dell’accertamento della corrispondente entrata), appare arbitrario e irragionevole, in assenza di elementi che consentano di poter

ricondurre una certa riscossione ad una determinata percentuale, proprio per difetto del parametro iniziale; la circostanza che i principi contabili non abbiano previsto detta fattispecie è indicativa, proprio, dell'esclusione dal calcolo della media delle suddette riscossioni. Tale procedimento ha consentito all'Amministrazione regionale di non svalutare o svalutare in percentuale inferiore i residui, *determinando un FCDE non adeguato*.

Si tratta di entrate che per prassi amministrativa, purtroppo mantenuta anche dopo l'armonizzazione contabile, erano accertate "per cassa" (sanzioni, rimborsi, recuperi etc.) con riscossioni in esercizi successivi a quello di scadenza del credito, imputate, nel rendiconto di ciascun esercizio, quali riscossioni in conto residui sui pertinenti capitoli.

Per tali capitoli, in sede istruttoria è stato eseguito un nuovo calcolo del FCDE (analiticamente esposto nella relazione allegata alla presente decisione) che considera *non valorizzati quegli anni in cui non sono rappresentati residui attivi iniziali e pertanto, le riscossioni al 100% non vengono fatte rientrare nel calcolo della media per la composizione del FCDE*.

Ciò in quanto il principio contabile non contempla tale ipotesi, essendo il riflesso (e/o) la conseguenza di una non corretta applicazione del principio della contabilità finanziaria potenziata in tema di accertamenti. Né, per converso, da una violazione delle disposizioni in tema di corretto accertamento, può conseguire un effetto più favorevole in sede di calcolo del FCDE, attribuendo un indice di riscossione al 100% di residui di cui non si conosce l'esatto ammontare originario del credito, in assenza di atto di accertamento.

Il Collegio osserva, infatti, che le disposizioni relative al FCDE sono collocate all'interno dell'allegato relativo al principio contabile della competenza finanziaria potenziata, di cui rappresenta uno stretto corollario: la costruzione dell'accantonamento, infatti, ad esclusione delle disposizioni transitorie relative ai primi anni di applicazione del nuovo istituto, è finalizzata proprio a scoraggiare l'accertamento "per cassa" di varie tipologie di entrate; la mancata valorizzazione della contabilizzazione delle riscossioni in conto residui a fronte delle quali difetti l'accertamento iniziale (residui iniziali pari a zero) appare coerente proprio con la *ratio* dei principi della competenza finanziaria potenziata.

In conclusione, sulla scorta degli elementi acquisiti in via istruttoria, le Sezioni riunite, rilevato che l'Amministrazione regionale ha calcolato la percentuale media di riscossione al 100% nell'ipotesi in cui, negli esercizi del quinquennio di riferimento, siano state presenti le riscossioni ma non il residuo attivo iniziale, ritengono tale operazione non conforme ai criteri definiti dal decreto legislativo n.118 del 2011. Ciò ha portato ad una errata determinazione

della congruità del FCDE alla fine dell'esercizio 2019 il cui ammontare avrebbe dovuto essere pari ad euro 202.988.882,85 secondo i dati contenuti nel nuovo rendiconto.

Pertanto, il FCDE non risulta congruo per complessivi euro 34.992.196,45, pari alla differenza tra l'importo di euro 202.988.882,85, come sopra rideterminato e quello accantonato a rendiconto di euro 167.996.686,40

1.3 Fondo contenzioso

1.3.1. Normativa

Il Fondo contenzioso è regolato dal sottoparagrafo lett. h) del paragrafo 5.2. dell'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, che si applica alla Regione siciliana in forza dell'articolo 11 della legge regionale 13 gennaio 2015, n. 3.

In base al quadro normativo di riferimento emerge che gli accantonamenti delle risorse per il pagamento degli oneri derivanti da una futura sentenza, per i quali non è possibile alcun impegno, devono necessariamente essere già effettuati al momento dell'insorgenza del giudizio e, ovviamente, prima della sentenza di condanna che, soprattutto nel settore civile, essendo *de iure* esecutiva, non rientra tra le passività potenziali, ma tra i debiti certi da riconoscere fuori bilancio.

Le somme, qualora non utilizzate a fine esercizio, costituiscono economie che confluiscono nel risultato di amministrazione, nella parte accantonata (risparmio forzoso), con lo scopo prudenziale di limitare la capacità di spesa dell'ente per fronteggiare il rischio di reperire risorse a seguito della pronuncia di sentenza esecutiva, e ciò a tutela degli equilibri di bilancio nell'anno in cui si verifichi l'eventuale soccombenza; se, poi, il rischio non si è verificato perché il contenzioso -ad esempio- si è concluso positivamente per l'ente è possibile liberare le relative risorse dalla parte accantonata del risultato di amministrazione.

La corretta quantificazione del citato Fondo presuppone, ovviamente, una attenta mappatura del rischio di soccombenza connesso alle cause pendenti (*ex multis* Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 27 del 2019) e, pertanto, è necessario che siano rigorosamente rispettati gli standard nazionali e internazionali in materia di contabilità (in particolare dello IAS 37 e dell'OIC 31); tali standard instaurano una stretta connessione fra la valutazione del rischio di verificazione dell'evento negativo (soccombenza), classificabile in probabile, possibile e remoto, e la quantificazione dell'accantonamento, pari ad una percentuale dell'ammontare della lite, ponderato con il rischio di verificazione della condanna; il rischio di soccombenza deve essere, ovviamente, parametrato al valore complessivo di ogni singola lite,

includendo non solo il capitale richiesto ma anche, per esempio, gli interessi legali, la rivalutazione monetaria, le spese legali e dei consulenti tecnici etc...

La non adeguata previsione degli accantonamenti imposti *ex lege*, effettuata in violazione dei principi contabili sopra esposti, priva di attendibilità il risultato di amministrazione, impedendo la corretta rappresentazione dell'effettivo avanzo o disavanzo dell'ente.

In tale contesto, un ruolo centrale è svolto dall'organo di revisione che deve valutare, sulla base del contenzioso pendente, se gli accantonamenti posti in essere dall'Amministrazione per la costituzione e l'aggiornamento del Fondo contenzioso siano congrui o meno.

Orbene, il citato Fondo andava costituito in occasione della prima applicazione della summenzionata normativa da parte della Regione Siciliana (esercizio finanziario 2015 - cfr. nota integrativa al bilancio di previsione 2019/2021) e, successivamente, costantemente aggiornato in relazione all'andamento di ogni singola lite; poi, per ciascun anno seguente sarebbe stato necessario precedere alla valutazione del grado di rischio del nuovo contenzioso al fine di stabilire sia l'importo da accantonare per l'anno in corso, che quello da frazionare in più anni per i contenziosi di rilevante ammontare; nel contempo, sarebbe stato necessario eliminare e/o ridurre gli accantonamenti effettuati per le cause il cui rischio non si fosse manifestato, o si fosse manifestato per un importo inferiore a quanto accantonato; infine, il Fondo così definitivamente accantonato nel risultato di amministrazione avrebbe dovuto essere utilizzato al manifestarsi dell'evento, ovvero sia al momento dell'insorgenza dell'obbligazione giuridica passiva, con l'emissione del provvedimento di impegno di spesa, previa la procedura di riconoscimento del debito.

1.3.2. Criticità di carattere generale sul Fondo contenzioso

Diverse criticità sono state riscontrate, a seguito dell'istruttoria condotta da queste Sezioni Riunite, nella quantificazione delle liti pendenti, nella stima del relativo rischio di soccombenza nonché negli accantonamenti per il Fondo contenzioso che pongono l'operato dell'Amministrazione non in linea con il paradigma normativo e contabile in precedenza tratteggiato.

L'Amministrazione regionale nell'anno 2019 non si è -ancora- dotata di una banca dati informatizzata "volta a strutturare e sistematizzare le informazioni in materia di contenzioso, utili per addivenire ad una determinazione della somma da appostare nel Fondo rischi spese legali e contenzioso" (cfr. nota prot. n. 17523 del 2/10/2020 dell'Ufficio legislativo e legale) e ad oggi tale banca data non è stata ancora istituita, anche se è necessario dare atto dei positivi sforzi ultimamente

compiuti dall'Amministrazione regionale per la sua realizzazione (cfr. nota prot. n. 2519 del 27/2/2021, nota prot. n. 995 del 15/172021, nota prot. n. 51332 del 27/5/2021 dell'Ufficio legislativo e legale); per effetto di tale perdurante omissione nell'esercizio 2019 ciascun Dipartimento, in assenza di criteri uniformi, ha comunicato in autonomia alla Ragioneria i dati relativi al contenzioso pendente e di nuova insorgenza senza alcuna omogeneità nel flusso delle informazioni e con evidenti lacune anche nella quantificazione degli importi delle liti (cfr. allegato 2 "*riepilogo contenziosi*" alla nota prot. n. 34275 del 21/4/2021).

Il contenzioso stimato alla data del 31/12/2019, come si apprende dalla lettura della tabella 13 dell'appendice alla relazione, è pari a euro 589.407.164,33 (euro 587.145.096,49 "*totale contenziosi al netto della riduzione per valutazione del grado di soccombenza*"); l'Amministrazione, a seguito di plurime richieste di queste Sezioni Riunite (prot. C.d.c. n. 49 del 18/9/2020, prot. C.d.c. n. 147 del 2/11/2020 e prot. C.d.c. n. 75 del 31/3/2021) ha trasmesso una tabella in formato *excel* riepilogativa del contenzioso (in allegato alla nota prot. n. 34275 del 21/4/2021), di non facile lettura per la sua non omogeneità e chiarezza dei criteri di compilazione, relativa alle comunicazioni effettuate dai Dipartimenti in relazione alla stima del contenzioso, in occasione della formazione del bilancio di previsione 2020/2022; in tale tabella sono inclusi contenziosi cessati e *in itinere*, talvolta non sono riportati tutti gli elementi identificativi delle liti, oppure per diverse liti non è stata effettuata alcuna quantificazione del loro importo, oppure è stato annotato che il valore è indeterminabile o non quantificabile.

La percentuale delle liti non quantificate, pur con le notevoli difficoltà di comprendere il contenuto della tabella in questione per le ragioni già esposte, è pari al 16,4% del totale; in particolare, non risultano quantificate 916 liti, così distribuite tra i diversi uffici: ufficio legale 1, protezione civile 32, autorità di bacino 24, attività produttive 7, beni culturali 67, ufficio speciale 1, famiglia 5, lavoro 7, infrastrutture 25, "*DRT*" 27, pesca 7, pianificazione strategica 2, "*dasoe*" 7, ambiente 91, corpo forestale 613.

Dall'appendice alla relazione al rendiconto in esame (tabella 13) si apprende che "*i contenziosi aggiornati sui dati comunicati in riscontro Circolare n. 15/2019*" (o di "*vecchia formazione*" per riprendere la terminologia usata nella nota integrativa al bilancio di previsione 2020/2022) sono pari a euro 351.320.900,44 e "*i nuovi contenziosi comunicati*" (o di "*nuova formazione*" sempre per riprendere la terminologia della citata nota integrativa al bilancio di previsione 2020/2022) sono pari ad euro 238.086.263,89 (nel bilancio di previsione sono stati quantificati in euro 239.060.080,57), per un totale complessivo di euro 589.407.164,33 (la differenza degli

importi intermedi tra rendiconto e bilancio di previsione 2020/2022 è spiegata nella nota prot. n. 92034 del 13/11/2020). Tali importi, però, non sono attendibili per le seguenti ragioni:

- per quanto riguarda il contenzioso di *“nuova formazione”*, ovverosia quello sorto nel corso del 2019, l'ammontare non può essere quantificato nella somma di euro 238.086.263,89 poiché i diversi comparti amministrativi, nonostante ai sensi della circolare n. 15 del 2019 avrebbero dovuto inserire nel relativo prospetto (allegato 3-bis) da inviare alla Ragioneria generale solo le nuove liti, hanno anche inserito i contenziosi instaurati in esercizi antecedenti al 2019 e mai comunicati (cfr. nota prot. n. 92034 del 13/11/2020); ciò ha trovato riscontro anche nella memoria prot. n. 52881 dell'1/6/2021 ove si legge che la somma di euro 238.086.263,89 comprende *“l'importo complessivo di euro 80.579.949,71 per maggiori accantonamenti dei vecchi contenziosi e l'importo complessivo di euro 157.136.623,18 dei nuovi contenziosi del 2019 e di quelli relativi ad esercizi precedenti e mai comunicati”* e nella memoria prot. n. 56444 del 9/6/2021 ove è stato chiarito che l'importo di euro 157.506.314,18 riguarda per euro 93.047.889,20 *“i contenziosi sorti dal 2019”* e per euro 64.458.424,98 *“i contenziosi sorti prima del 2019”*; ciò significa che, contrariamente a quanto si evince dalla lettura della citata tabella 13, allegata all'appendice alla relazione, i contenziosi sorti nel 2019 sono pari ad euro 93.047.889,20 e non ad euro 238.086.263,89;

- per quanto riguarda il *“contenzioso vecchia formazione”* l'Amministrazione ha riferito, nella nota prot. n. 92034 del 13/11/2020, che nell'importo di euro 351.320.900,44 (euro 348.085.015,91 nella nota integrativa al bilancio di previsione 2020/2022) *“non risultano [...] situazioni di contenziosi conclusi dai quali discendono debiti divenuti certi, liquidi ed esigibili per i quali non si sia provveduto all'impegno e al pagamento”*; tale assunto è, però, smentito dalla lettura delle delibere della Giunta regionale n. 327 del 13/9/2019 e n. 388 dell'1/11/2019 (di approvazione dei disegni di legge n. 604 e n. 634 per il riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio cui sono seguite le variazioni sul capitolo n. 215740 rubricato *“fondo rischi contenzioso spese legali”* per un importo complessivo di euro 35.134.766,89) che hanno avuto ad oggetto il riconoscimento di debiti certi, derivanti da sentenze emesse in un arco temporale abbastanza vasto (a titolo meramente semplificativo dal 2012 al 2017), per i quali non si può certo parlare di rischio di soccombenza; del resto, il contenuto della suddetta nota prot. n. 92034 del 13/11/2020 è smentito anche dalla successiva memoria prot. n. 52881 dell'1/6/2021 ove l'Amministrazione ha, correttamente, riferito che *“i contenziosi conclusi ma non ancora pagati sono stati mantenuti prudenzialmente, laddove, per qualche motivo, non si è potuto procedere all'impegno*

della relativa somma, nelle more dei necessari accertamenti per verificare se all'obbligazione si è fatto fronte in maniera differente"; ciò, però, non consente di avere contezza dell'importo del contenzioso pendente, sorto in epoca antecedente al 2019, nonché dell'importo del contenzioso frutto di sentenze definitive in attesa di impegno di spesa.

L'Amministrazione per la quantificazione del rischio di soccombenza non si è attenuta, come avrebbe dovuto, agli standard nazionali e internazionali in materia di contabilità (IAS 37 e OIC 31); in particolare, nella tabella 13 allegata alla relazione al Rendiconto ha operato un abbattimento "generalizzato" del 25% (pari ad euro 1.235.884,52 su euro 4.943.538,09) a titolo di "riduzione per valutazione grado di soccombenza" sul contenzioso del Dipartimento agricoltura e sviluppo rurale (leggasi anche nota prot. n. 92034 del 13/11/2020 e nota prot. n. 34275 del 21/4/2021), non conforme ai suddetti principi contabili, sia perché non calibrato su ogni singolo giudizio, sia perché non è stato effettuato sugli importi totali di ogni singola lite, comprensivi di capitale, accessori, spese legali ed eventuali spese di consulenza tecnica etc... (circolare n. 17 del 19/9/2018 ove si legge "sentenze [...] dalle quali potrebbero discendere condanne al pagamento di somme, sorte capitale", senza alcun riferimento ad ulteriori voci), sia perché la valutazione del rischio non sembra essere stata effettuata sulla base delle indicazioni fornite dal legale che rappresenta l'Amministrazione in giudizio.

Non può condividersi, pertanto, il contenuto della memoria prot. n. 52881 dell'1/6/2021 ove l'Amministrazione ha sostenuto che dal Fondo contenzioso esulano dette voci di spesa poiché il loro "pagamento sorgerebbe solo per effetto della condanna, per cui l'accantonamento delle somme al Fondo contenzioso non risulta coerente con lo spirito delle relative disposizioni"; se fosse tale la ratio della normativa - ma non lo è - la conclusione cui è giunta l'Amministrazione dovrebbe paradossalmente applicarsi anche alla sorte capitale delle liti, il cui pagamento diviene obbligatorio solo al momento della condanna; né è possibile aggirare l'obbligo di legge invocando "l'assenza di criteri univoci per l'addebito delle stesse", non essendo tra l'altro chiaro a cosa ci si riferisca. L'Amministrazione, poi, sempre nella citata tabella 13 allegata all'appendice alla relazione, ha operato una riduzione di euro 2.262.067,85, qualificata come "riduzione per valutazione grado soccombenza", portando l'ammontare del contenzioso al 31/12/2019 da euro 589.407.164,33 ad euro 587.145.096,49, senza alcuna spiegazione dei criteri seguiti. Non appare, inoltre, pienamente comprensibile quanto si legge nella citata relazione al Rendiconto ove l'Amministrazione sostiene che il valore delle liti comunicato dai Dipartimenti "non sempre

indica la significativa probabilità di soccombenza o, nel caso di sentenza non definitiva e non esecutiva, la probabilità di condanna al pagamento di spese [...] ma riguarda l'intero importo del contenzioso".

Gli accantonamenti effettuati per il Fondo contenzioso non sono stati sottoposti alla verifica di congruità da parte di un apposito organo, così come richiesto dal sottoparagrafo lett. h) del paragrafo 5.2. dell'allegato 4/2 al decreto legislativo n. 118 del 2011, poiché il Collegio dei revisori dei conti, al tempo non era stato ancora istituito (e tuttora non risulta nominato) e ciò ha consentito all'Amministrazione di operare in piena autonomia senza alcun controllo esterno. Queste Sezioni Riunite non possono non valutare, però, positivamente per gli esercizi futuri che, ai sensi dell'articolo 3 decreto legislativo 27 dicembre 2019, n. 158, e dell'articolo 6 legge regionale 20 gennaio 2021, n. 1, è stato istituito il Collegio dei revisori dei conti.

Alla luce di quanto esposto, non è possibile acquisire un'adeguata conoscenza del corretto ammontare del contenzioso pendente al 31/12/2019 e di quello concluso, ma non ancora correlato ad impegni di spesa.

1.3.3. Esame del capitolo 215740 rubricato "Fondo rischi contenzioso spese legali"

La Regione siciliana, in attuazione dell'articolo 11 legge regionale 13 gennaio 2015, n. 3, ha istituito, come anche si legge nella nota integrativa al bilancio di previsione 2019/2021, a partire dal bilancio per l'esercizio 2015, un fondo vincolato, "capitolo 215740" rubricato "Fondo rischi contenzioso spese legali", "previsto al punto 2.2. dell'Allegato 4/2 del decreto legislativo n. 118/2001 e destinato a fronteggiare gli oneri derivanti da contenziosi legali".

Nel suddetto bilancio di previsione 2019/2021 il citato "Fondo vincolato, capitolo 215740" è stato quantificato in euro 90.000.000,00 per il 2019 e in euro 100.000.000,00 per ciascuno anno 2020 e 2021, con una stima del contenzioso alla data del 31/12/2018 di euro 578.967.908,32; nella nota integrativa al bilancio di previsione 2020/2022 il Fondo in questione è stato quantificato in euro 111.501.000,00 per il 2020 e in euro 100.000.000,00 per il 2021 e 2022, con una stima del contenzioso alla data del 31/12/2019 di euro 589.407.164,33 (euro 587.145.096,48 "al netto della riduzione per valutazione grado di soccombenza").

Sul capitolo in questione, n. 215740, hanno trovato copertura non solo spese derivanti da sentenze esecutive, da decreti ingiuntivi, da assegnazioni di somme da parte del giudice dell'esecuzione etc ..., ovverosia riguardanti debiti non più potenziali, ma certi e afferenti a giudizi conclusi anche in anni antecedenti il 2019 - debiti che avrebbero dovuto trovare copertura con gli accantonamenti effettuati nell'apposita parte accantonata del risultato di amministrazione - , ma anche spese non attinenti al contenzioso.

In particolare:

- la spesa di euro 172.552,98 per corrispondere i compensi, previsti dall'art. 36 legge regionale n. 9/2015, ai membri dell'Organo indipendente di valutazione, la cui copertura è avvenuta sul capitolo n. 108560 solo fino all'esercizio finanziario 2017 e poi imputata, per l'anno 2019, al suddetto capitolo n. 215740 per effetto dell'art. 11, comma 4, legge regionale n. 13 del 2019;

- ulteriori spese di cui non sono stati indicati gli estremi dei relativi provvedimenti giudiziari, come si evince dalla lettura della deliberazione della Giunta regionale n. 327 del 13/9/2019 di approvazione del disegno di legge n. 604 di riconoscimento di debiti fuori bilancio ai sensi dell'art. 73, comma 1, lettera a) decreto legislativo n. 118 del 2011 (per esempio le tasse automobilistiche derivanti da *"atti di accertamento"* per le quali non risulta alcun contenzioso in atto).

Inoltre, è contrario ai principi normativi e contabili sopra esposti, come anche posto in luce nel capitolo *"L'andamento della spesa"* dell'allegata relazione, che il disegno di legge n. 605 del 2019 individui quale fonte di copertura per la spesa di euro 90.331.802,66, relativa ai debiti fuori bilancio 2018 di cui alle lettere d) ed e) dell'articolo 73 del decreto legislativo n. 118 del 2011, la *"Riduzione della Missione 20 - Programma 3 - Capitolo 215740"* (il citato disegno di legge è stato approvato con la deliberazione di Giunta n. 328 del 13/7/2019). Si prende atto, positivamente, che l'Amministrazione nella memoria prot. n. 51332 del 27/5/2021 abbia comunicato che *"a partire dal bilancio di previsione 2022/2023 è stato già istituito apposito fondo per la copertura degli oneri di cui alle lettere b, c, d, dell'articolo 73 e alla lettera e"*.

L'Amministrazione, quindi, con l'istituzione del capitolo n. 215740 - che è un capitolo di spesa a tutti gli effetti, ove vengono impegnate tra l'altro somme che nulla hanno a che fare con il contenzioso - non ha operato in conformità ai principi contabili sopra esposti che impongono la creazione di un Fondo nel quale operare gli accantonamenti per contenziosi di nuova formazione, da far confluire a fine esercizio nella parte accantonata del risultato di amministrazione, al fine di evitare che venute in essere le sentenze esecutive si creino squilibri di bilancio per il mancato reperimento delle risorse.

1.3.4. Il Fondo contenzioso nella parte accantonata nel risultato di amministrazione

La parte accantonata del risultato di amministrazione riguardante il contenzioso è stata quantificata in euro 243.067.458,46, secondo il prospetto inserito nella relazione allegata al

Rendiconto in esame (allegato n. 26 – pagina 50), che di seguito si trascrive per maggiore comodità di lettura:

Accantonamento esercizio 2018	rendiconto (+)	201.223.228,10
Stanziamiento 2019 non utilizzato cap. 215740	(+)	54.692.680,13
Utilizzo New Energy	(-)	12.929.504,00
Contenziosi definiti riconosciuti DFB non impegnati	(+)	81.054,23
Totale Contenzioso 2019	Accantonamento (=)	243.067.458,46

L'accantonamento per euro 243.067.458,46 deriva:

- da quanto accantonato nel rendiconto 2018 pari a euro 201.223.228,10;
- dallo stanziamento non utilizzato sul capitolo n. 215740 per euro 54.692.680,13 (euro 90.000.000,00 pari allo stanziamento iniziale, al quale è necessario sottrarre euro 35.307.319,87 di cui alle delibere di Giunta di riconoscimento dei debiti fuori bilancio n. 327 del 13/9/2019 per euro 22.376.123,62 e n. 388 dell'1/11/2019 per euro 12.758.643,27, nonché sottrarre euro 172.552,92 per i compensi per l'Organismo indipendente di valutazione); occorre ribadire che lo stanziamento iniziale in tale capitolo è del tutto svincolato dagli accantonamenti da effettuare per il rischio di soccombenza del contenzioso sorto nel corso del 2019, ed essendo un capitolo di spesa è stato utilizzato, nonostante la rubricazione "*Fondo rischi contenzioso spese legali*", anche per spese che non attengono ad un contenzioso pendente o concluso, come già in precedenza esposto;

- dalla sottrazione dell'importo del contenzioso con la New Energy per euro 12.929.504,00 dapprima iscritto sul capitolo n. 215740 e poi sul capitolo n. 842801; al di là della circostanza che non sono chiare le ragioni del mutamento del capitolo di iscrizione, si tratta non di un debito potenziale ma certo, divenuto tale già al momento del deposito della sentenza n. 1368 del 2010 del Consiglio di giustizia amministrativa (con l'ordinanza n. 1254 del 2009 era stata in parte sospesa la sentenza del giudice di prime cure), debito che presenta notevoli criticità:

“nel corso dell’esercizio 2018 con il DDL n. 336 del 18/12/2018 si è proceduto al riconoscimento del debito fuori bilancio” e la predetta somma “è stata considerata nell’accantonamento del Risultato di Amministrazione al 31/12/2018” (cfr. nota prot. n. 72458 del 7/10/2020); l’importo è stato impegnato con “ddg 30.12.2019 n. 1241” dell’Assessorato del territorio e dell’ambiente secondo un cronoprogramma che prevede “una spesa pari ad € 0,00 per il 2019 [...], € 1.800.000,00 per il 2020 ed € 11.129.505,00 nel 2021” (cfr. sentenza n. 142 del 2020 del Consiglio di giustizia amministrativa); alla data del 7/10/2020 (cfr. nota prot. n. 72458 del 7/10/2020) non risultava emesso alcun mandato di pagamento (nella more la sentenza n. 142 del 2020 del Consiglio di giustizia amministrativa ha dichiarato illegittimo il citato decreto assessoriale laddove non consente “nel 2020, l’erogazione di metà della somma dovuta, pari a euro 6.464.752,00, in luogo della somma di euro 1.800.000,00, iscritta a bilancio in relazione all’esercizio 2020”); tale contenzioso, inoltre, ha ingenerato un ingente debito per interessi pari ad euro 1.204.640,10 (cfr. nota prot. n. 62849 del 27/10/2020), il cui riconoscimento è avvenuto con la delibera della Giunta regionale n. 327 del 13/9/2019 ed iscritto al capitolo n. 215740;

- dalla somma di euro 81.054,23 relativa alle variazioni di bilancio effettuate secondo le procedure di cui all’articolo 73 del decreto legislativo n. 118 del 2011 per debiti fuori bilancio che alla fine dell’esercizio 2019 sono rimaste non impegnate (si tratta, anche in questo caso, di debiti certi e non solo potenziali e tra l’altro alcuni casi non riguardano contenziosi); tale dato, rispetto al Rendiconto approvato con la deliberazione della Giunta Regionale n. 356 del 18 agosto 2020, è stato mutato nell’ultimo Rendiconto approvato con la deliberazione n. 121 del 4 marzo 2021, poiché, *“alla luce di più accurati controlli svolti in sede di definizione” di tale ultimo Rendiconto, “è emerso che alcuni impegni disposti a seguito del formale riconoscimento di debiti fuori bilancio non erano stati correttamente associati alle relative variazioni di bilancio: ciò aveva determinato un importo da accantonare al fondo eccedente rispetto a quello corretto” (cfr. nota prot. n. 34275 del 21/4/2021).*

L’Amministrazione nella relazione al rendiconto 2019, con riferimento al *“Fondo Contenzioso”* e all’importo complessivo dei contenziosi al 31/12/2019 pari ad euro 589.407.164,33 (euro 587.145.096,48 *“al netto della riduzione per valutazione grado soccombenza”*) sostiene: *“Il fondo per il contenzioso, come sopra quantificato in euro 243.067.458,46, insieme agli stanziamenti del bilancio pluriennale in corso (pari rispettivamente ad euro 111.501.682,19 per il 2020, euro 100.000.000,00 per il 2021 ed euro 100.000.000,00 per il 2022) assicura alla massa dei contenziosi in essere una copertura del 94,45%. Il solo fondo contenzioso costituisce copertura per il 41,40%. Il*

valore comunicato dalle Amministrazioni regionali con la predetta ricognizione non sempre indica la significativa probabilità di soccombenza o, nel caso di sentenza non definitiva e non esecutiva, la probabilità di condanna al pagamento di spese (paragrafo 5.2 dell'All. 4/2 al D. Lgs. n.118/2011e s.m.i.) ma viene comunicato l'intero importo del contenzioso"; ciò è ribadito anche da ultimo nella memoria prot. n. 52881 dell'1/6/2021.

Tali conclusioni, non conformi ai dettami normativi e ai principi contabili sopra esposti, non sono condivisibili per le seguenti ragioni:

- la corretta quantificazione del Fondo in questione, contrariamente a quanto avvenuto, presuppone: una reale mappatura del contenzioso pendente, in continuo, doveroso e costante aggiornamento in relazione all'andamento di ogni singola lite; una ragionevole stima di soccombenza con riferimento all'importo di ciascuna lite, non limitato al solo capitale (basti pensare che per il contenzioso New Energy gli interessi corrisposti ammontano ad euro 1.204.640,10), tenendo conto dell'andamento delle fasi di ciascun giudizio (come quella cautelare), di eventuale giurisprudenza contraria o a favore dell'operato amministrativo etc...;

- la necessità di distinguere l'ammontare delle liti pendenti per le quali è possibile ragionare in termini di rischio di soccombenza, da quelle definite in esercizi precedenti a seguito di sentenze esecutive, in attesa che vengano emessi gli impegni di spesa ed effettuati i conseguenti pagamenti per l'importo complessivo della condanna;

- la necessità che l'importo del contenzioso sia quantificato con riferimento ad ogni singola lite, mentre per molti giudizi l'Amministrazione, come già sopra riferito, non ha provveduto alla loro quantificazione, oppure li ha ritenuti di valore indeterminabile, sottraendoli conseguentemente dall'importo complessivo del contenzioso (tale omissione, contrariamente a quanto sostenuto dall'Amministrazione nella memoria prot. n. 52881 dell'1/6/2021, non può trovare giustificazione nella mancata istituzione della banca dati; inoltre, se le controversie non hanno un valore economico - e tali sono solo quelle in cui dalla soccombenza non deriva alcuna conseguenza economica a carico del bilancio regionale - deve essere chiaramente indicato ed in ogni caso è sempre necessario l'accantonamento per le spese legali).

L'Amministrazione, poi, ha operato una errata commistione:

- tra debiti potenziali, derivanti dal contenzioso ancora *in itinere*, per i quali è doveroso stimare il rischio di soccombenza, con necessità di accantonare le risorse per farvi fronte al momento in cui diventeranno certi;

- debiti certi, sorti a seguito di sentenze esecutive, per i quali non vi è più alcun rischio di soccombenza, ma vi è la necessità di procedere al loro tempestivo riconoscimento e all'emissione dei relativi mandati di pagamento per l'integrale importo della condanna che, a fronte di un attento accantonamento delle relative risorse nella parte accantonata del risultato di amministrazione, avrebbero dovuto già trovare adeguata copertura, senza esporre l'ente, come invece è avvenuto, ad aggravio di spese.

L'Amministrazione, infatti, ha subito con riferimento all'esercizio 2019 pignoramenti - contabilità 27 - per un totale di euro 26.826.326,64 (cfr. relazione al rendiconto, allegato 26 pagina 59); parimenti ha effettuato pagamenti con la contabilità 38 per euro 14.834.564,26 (trattasi di *"speciali ordini di pagamento all'Istituto cassiere, emessi dalle varie Amministrazioni regionali in conto sospeso per il soddisfo del creditore istante. Il presupposto legale per ricorrere all'emissione di tale titolo è infatti la notifica di un provvedimento esecutivo e la mancanza di fondi sul pertinente capitolo di spesa"* - cfr. relazione al rendiconto, allegato 26 pagina 61). Tali cosiddette partite sospese di importo notevole, analizzate in modo più approfondito nel capitolo dell'allegata relazione avente ad oggetto *"L'andamento della spesa"*, se da un lato sono espressione di disfunzioni dell'apparato organizzativo, dall'altro costituiscono il sintomo evidente di una non corretta gestione e quantificazione del Fondo contenzioso, il cui scopo è quello di accantonare le risorse per far fronte alle spese derivanti da liti e per impedire il loro aggravio.

Che gli accantonamenti al Fondo contenzioso non siano stati correttamente stimati, non solo nel presente ma anche nel passato, con evidenti ripercussioni negative sulle casse pubbliche, e che il Fondo in questione non sia stato istituito e gestito in armonia con le regole normative e i principi contabili sopra esposti, emerge anche dalle difficoltà sorte con l'esecuzione della sentenza del T.A.R. di Palermo n. 1907, depositata il 24/7/2015; da tale pronuncia è derivato un debito complessivo dell'Amministrazione regionale nei confronti dell'Ente di Sviluppo Agricolo di euro 84.140.000,00 (cfr. memoria prot. n. 56444 del 9/6/2021), di cui euro 19.900.000,00 oggetto di impegno con il D.R.S. n. 2039 del 09/12/2019 ed euro 64.240.000,00 oggetto di accordo transattivo *in itinere*; sulla questione deve osservarsi che, ai sensi del sottoparagrafo lett. h) del paragrafo 5.2. dell'allegato 4/2 al suddetto decreto legislativo n. 118 del 2011, al momento della prima istituzione del citato Fondo - per la Regione Siciliana è avvenuto *"già a partire dal bilancio regionale per l'esercizio 2015"* (cfr. note integrative ai bilanci di previsione 2019/2021 e 2020/2022) - era necessario provvedere *"alla determinazione*

dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti", essendo indubbio che il contenzioso con l'Ente di Sviluppo Agricolo era già sorto negli esercizi precedenti ed era ancora pendente (tra l'altro con esito prevedibile infausto, poiché la Regione si era resa inadempiente all'articolo 6 dell'accordo di programma del 6 marzo 2007, stipulato ai sensi dell'art. 9 della legge regionale n. 17 del 2004, in quanto avendo ricevuto cinque immobili, non aveva corrisposto il prezzo, tanto che la sentenza di primo grado non è stata impugnata); tale accantonamento non è stato disposto (cfr. nota prot. n. 119342 del 22/12/2020) e non può trovare ingresso la giustificazione, contenuta nella memoria prot. n. 56444 del 9/6/2021, secondo la quale la sentenza n. 1907 del 2015 del T.A.R. Palermo non indicava il *quantum* della condanna, poiché l'accantonamento doveva essere, comunque, effettuato sulla base di un criterio di stima serio e reale, coinvolgendo all'uopo gli uffici amministrativi (se fosse seguita l'opzione adottata dall'Amministrazione, l'obbligo di legge verrebbe facilmente eluso, con tutte le conseguenze negative sugli equilibri di bilancio, ogni qual volta la lite presenti difficoltà nella sua quantificazione). In ultimo, la circostanza che, come comunicato nella memoria prot. n. 52881 dell'1/6/2021, sia stato approvato, con la deliberazione della Giunta regionale n. 185 del 28/4/2021, un accordo transattivo per la somma di euro 64.240.000,00 sottoposto al consiglio di amministrazione dell'Ente di Sviluppo Agricolo (che allo stato degli atti non si è pronunciato), per la cui esecuzione non si farebbe "ricorso agli accantonamenti del Fondo Contenzioso" e non deriverebbero "oneri aggiuntivi a carico dei fondi regionali" - affermazioni che al momento non possono costituire oggetto di alcuna valutazione da parte di queste Sezioni Riunite -, non elimina la criticità derivante dal mancato obbligatorio inserimento della controversia in questione nel Fondo contenzioso. Non può, poi, non evidenziarsi il comportamento contraddittorio dell'Amministrazione: per la citata sentenza n. 1907/2015 del T.A.R. Palermo in favore dell'Ente di Sviluppo Agricolo ha dichiarato che, essendo passata in giudicato, "non rientra tra le fattispecie in ordine alle quali si sono effettuati accantonamenti in relazione al potenziale rischio di soccombenza" (cfr. nota prot. n. 119342 del 22/12/2020); per la sentenza n. 1368/2010 del Consiglio di giustizia amministrativa, cui è connessa la sentenza n. 415/2015 del giudizio di ottemperanza, in favore di New Energy, anche questa passata in giudicato, ha provveduto a stornare la somma di euro 12.929.504,00 dal capitolo 215740 al capitolo 842801, dimostrando - solo in astratto - che l'accantonamento sia stato effettuato.

In ultimo, la possibilità di ripartire gli oneri del contenzioso nel corso di un triennio è riconosciuta esclusivamente per quelli di rilevante ammontare e di nuova formazione nel corso dell'esercizio 2019; anche se si volesse optare per una interpretazione più ampia possibile del disposto normativo, ovverosia che il rilevante ammontare riguardi l'importo complessivo del contenzioso sorto nell'esercizio di riferimento e non quello delle singole liti, la possibilità di ripartirlo nel triennio dovrebbe riguardare teoricamente la sola somma di euro 93.047.889,20 (*"contenziosi sorti dal 2019"* cfr. tabella excel allegata alla memoria prot. n. 56444 del 9/6/2021), mentre sul capitolo n. 215740 (ove sono stati effettuati anche impegni di somme non afferenti a contenziosi) per il triennio 2020/2022 è stata stanziata la somma di euro 311.501.000,00 (si aggiunga che le variazioni apportate nel corso della predisposizione dei bilanci preventivi triennali 2019/2021 e 2020/2022 non hanno tenuto conto del disposto legislativo, secondo cui *"Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio"*); il rischio di soccombenza del restante contenzioso, ancora pendente e afferente agli esercizi precedenti, dovrebbe trovare integrale copertura nel risultato di amministrazione già accantonato, senza alcuna possibilità di ripartirlo negli esercizi futuri (a meno che non sia stato fatto in precedenza, secondo la procedura sopra descritta).

Appare, poi, singolare (la questione verrà più approfonditamente esaminata nel capitolo dell'allegata relazione intestato a *"L'andamento della spesa"*) che l'Amministrazione, nella memoria prot. n. 51332 del 27/5/2021, nel rispondere alle criticità riguardanti la mancata copertura della somma di euro 101.387.813,18 per i debiti fuori bilancio ex lett. d) ed e) dell'articolo 73 decreto legislativo n. 118 del 2011, di cui ai disegni di legge n. 606, 645 e 746 del 2019, palesata da queste Sezioni Riunite nella bozza di relazione predisposta per l'udienza di pre-parifica, abbia sostenuto che detta somma trovi copertura nel Fondo contenzioso in questione (cfr. *"Pertanto, le somme utilizzate a copertura dei DDL non approvati sono state anche in parte accantonate nel Risultato di amministrazione nel Fondo rischi - Fondo contenzioso"*). In disparte la circostanza che nel Fondo contenzioso possono essere accantonate, per trovare successiva copertura, solo le somme derivanti da contenziosi e non certo quelle di cui alle lettere d) ed e) dell'articolo 73 decreto legislativo n. 118 del 2011, l'affermazione di cui sopra stride frontalmente con quanto più volte comunicato dall'Amministrazione a queste Sezioni Riunite

(in particolare, nella tabella allegata alla nota prot. n. 147 del 22/4/2021, ove vengono riepilogati tutti i contenziosi in essere, e da ultimo nella memoria prot. n. 52881 dell'1/6/2021), e con quanto contenuto nella relazione al Rendiconto (allegato 26), ove si legge: *“il fondo per il contenzioso, come sopra quantificato in euro 243.067.458,46, insieme agli stanziamenti del bilancio pluriennale in corso (pari rispettivamente ad euro 111.501.682,19 per il 2020, euro 100.000.000,00 per il 2021 ed euro 100.000000,00 per il 2022) assicura alla massa dei contenziosi in essere una copertura del 94,45%”*. Appare, quindi, evidente che la somma di euro 101.387.813,18 non abbia idonea copertura, oppure che il Fondo contenzioso sia stato sottostimato in pari misura.

In conclusione, l'amministrazione attraverso un'operazione economica non corretta ha inteso assicurare una copertura solo *“formale”* del contenzioso stimato in euro 587.145.096,48 (euro 589.407.164,33 senza la riduzione per rischio soccombenza), il cui importo contabile per le plurime criticità sopra esposte non appare attendibile, tramite una sorta di commistione tra lo stanziamento di euro 311.501.000,00 nel bilancio di previsione 2020/2022 sul capitolo n. 215740, utilizzato impropriamente tra l'altro per varie finalità, e l'accantonamento nel risultato di amministrazione per euro 243.067.458,46. All'uopo, non appare condivisibile quanto contenuto nella memoria prot. n. 52881 dell'1/6/2021 ove l'Amministrazione sostiene che le somme nel bilancio di previsione costituiscono *“nuovi stanziamenti che trovano copertura nelle entrate dei rispettivi esercizi”*; sulla questione deve ancora una volta ribadirsi che solo il contenzioso di rilevante ammontare sorto nel 2019 - quantificato dalla stessa amministrazione nella memoria prot. n. 56444 del 9/6/2021 in euro 93.047.889,20 - possa essere *“spalmato”* nel triennio del bilancio di previsione, mentre il resto del contenzioso (cioè quello pendente e quello concluso e non ancora impegnato) deve trovare pieno ristoro nel Fondo contenzioso, ovvero nella parte accantonata del risultato di amministrazione.

La circostanza, sempre palesata dall'Amministrazione nella citata memoria, secondo cui *“né d'altro canto le somme fino ad ora accantonate nel Risultato di Amministrazione o iscritte nel Bilancio nell'apposito capitolo 215740 si sono mai dimostrate insufficienti per far fronte alle reali esigenze”*, non appare condivisibile perché contrasta, come già sopra esposto, con l'elevato ammontare dei pignoramenti subiti (euro 26.826.326,64) e con i pagamenti di cui alla contabilità 38 (euro 14.834.564,26); parimenti, il mancato utilizzo di tutte le somme inserite nel capitolo 215740 è sintomo di disfunzioni organizzative e non certo di virtuosità nella gestione del Fondo contenzioso.

1.3.5. Conclusioni

L'esito dell'istruttoria condotta in contraddittorio con l'Amministrazione ha palesato le numerose criticità, sopra dettagliatamente evidenziate, che inficiano la parte accantonata del risultato di amministrazione relativa al Fondo contenzioso, esposta nel rendiconto 2019 per euro 243.067.458,46, rendendola sottostimata.

Queste Sezioni Riunite, sulla base dei dati comunicati dalla stessa Amministrazione regionale, che per le motivazioni sopra esposte appaiono fortemente lacunosi, di difficile lettura e per certi versi anche in parte inattendibili, ritengono di procedere comunque ad una corretta quantificazione del Fondo contenzioso, senza limitarsi, come per le delibere di parifica emesse nei precedenti rendiconti (*ex multis* deliberazione n. 6/2019/SS.RR/PARI con riferimento al rendiconto 2018), ad una mera dichiarazione di irregolarità che non comporta alcun effetto immediato sul risultato di amministrazione, contrariamente a quanto invece impongono i principi contabili in materia; del resto, da un lato, è trascorso un quinquennio da quando l'Amministrazione si è adeguata, nell'anno 2015, ai principi contenuti nel decreto legislativo n. 118 del 2001, dall'altro le precedenti pronunce di queste Sezioni Riunite sull'argomento non hanno prodotto negli anni un radicale cambiamento di rotta della Regione siciliana e non può ritenersi che il disordine contabile possa giovare a quest'ultima per sovrastimare il risultato di amministrazione, ampliando la capacità di spesa.

Ciò precisato, di seguito vengono riportati i dati contabili estrapolati da quanto comunicato dalla stessa Amministrazione, che costituiscono per queste Sezioni Riunite la base di calcolo per la corretta quantificazione del Fondo contenzioso e, quindi, per l'accantonamento nel risultato di amministrazione:

- euro 589.407.164,33 contenzioso al 31/12/2019;
- euro 587.145.096,49 contenzioso al 31/12/2019 con l'abbattimento a titolo di "*riduzione per la valutazione grado di soccombenza*" operato dall'Amministrazione (sul punto, si rinvia a quanto in precedenza esposto per la non conformità di tale abbattimento ai principi contabili e, tuttavia, in questa sede non può non tenersi conto di tale dato, della cui correttezza rispondono i dirigenti che lo hanno comunicato);
- euro 93.047.889,20 contenzioso sorto nel 2019, come comunicato dalla Ragioneria generale nella tabella formato excel allegata alla memoria prot. n. 56444 del 9/6/2021 e ripartibile, a prudente valutazione dell'Amministrazione, nel bilancio triennale di previsione

secondo i principi contabili sopra esposti (l'Amministrazione ha diluito nel triennio un ammontare ben maggiore);

- euro 558.337.207,29 contenzioso al 31/12/2018;
- euro 64.240.000,00 contenzioso con l'Ente di Sviluppo Agricolo derivante dalla sentenza n. 1907 del 2015 del T.A.R. Palermo, somma che non risulta impegnata nel 2019 e che, per come già chiarito, deve essere inserita nel Fondo contenzioso (la somma di euro 19.900.000,00 è stata, invece, impegnata con D.R.S. n. 2039 del 9/12/2019 e, pertanto, sottratta dal debito complessivo di euro 84.140.000,00).

Da quanto descritto risulta che l'ammontare del Fondo contenzioso accantonato nel risultato di amministrazione avrebbe dovuto essere pari ad euro 558.337.207,29 (587.145.096,49 contenzioso al 31/12/2019 - 93.047.889,20 contenzioso sorto nel 2019 + 64.240.000,00 debito E.S.A.), mentre l'Amministrazione regionale ha accantonato la minore somma di euro 243.067.458,46, con una sottostima di euro 315.269.748,83 (558.337.207,29 - 243.067.458,46) ed una conseguente pari sovrastima del risultato di amministrazione.

Sul punto, deve ancora una volta ribadirsi con riferimento all'ammontare del contenzioso comunicato dall'Amministrazione che:

- sono incluse non solo liti *in itinere* ma anche definite, per le quali non vi è alcun rischio di soccombenza, con conseguente onere di procedere ad una corretta quantificazione delle condanne nel loro importo complessivo e definitivo;

- il 16,4% delle liti non è stato quantificato;

- l'abbattimento a titolo di "*riduzione per valutazione grado di soccombenza*" non è conforme ai principi contabili;

- la notevole probabilità di ulteriore contenzioso sorto in anni precedenti e ancora non comunicato dai Dipartimenti alla Ragioneria generale e, quindi, non incluso nel Fondo (nel 2019 tale contenzioso ammonta ad euro 64.088.734,69, come si evince dalla lettura della memoria prot. n. 52881 dell'1/6/2021 e dalla tabella allegata alla memoria prot. n. 56444 del 9/6/2021).

In ultimo, la richiesta principale del pubblico ministero, volta alla dichiarazione di irregolarità dell'intero Conto del bilancio non può trovare accoglimento per le motivazioni contenute nella presente decisione, mentre quella subordinata, volta alla dichiarazione di irregolarità del Fondo contenzioso "*per inadeguata previsione degli accantonamenti, per almeno € 3.592.912,90*", deve ritenersi assorbita (il Fondo è stato dichiarato sottostimato per euro

315.269.748,83 e, quindi, per una somma ben maggiore); tale conclusione merita, però, una precisazione: l'importo di euro 3.592.912,90 è, in realtà, frutto della differenza della variazione nell'ammontare dei "contenziosi definiti riconosciuti DFB non impegnati" - stimati in euro 3.673.967,12 nel rendiconto approvato con la deliberazione n. 356 del 2020 e in euro 81.054,23 nel rendiconto approvato con la deliberazione n. 121 del 2021 - variazione giustificata dall'Amministrazione a seguito di nuova e approfondita ricognizione; orbene, non vi sono elementi per i quali ritenere, allo stato degli atti, che detto importo di euro 3.592.912,90 debba essere mantenuto nel Fondo contenzioso e, pertanto, non può essere aggiunto al calcolo della sottostima di quest'ultimo, quantificata in euro 315.269.748,83.

1.4. Debiti fuori bilancio e quantificazione del connesso fondo rischi

Nell'ambito dell'istruttoria sull'andamento della spesa, condotta sul Rendiconto generale della Regione siciliana approvato dalla Giunta regionale con deliberazione n. 121 del 04 marzo 2021, le Sezioni Riunite hanno effettuato uno specifico approfondimento sui debiti fuori bilancio (in prosieguo DFB) le cui risultanze sono sfociate nell'allegato Referto.

Anticipando quanto emergerà dalla successiva analisi, la tabella 1 mostra i dati relativi ai DFB che interessano l'esercizio in esame, in quanto maturati, riconosciuti o non riconosciuti nello stesso.

Tabella 1 - Debiti fuori bilancio

Esercizio di maturazione	Tipologia	Esercizio di riconoscimento	Modalità di riconoscimento e disegno di legge (DDL)	Importo
2018	Lett. "a"	2019	Art. 73 c. 4 d. lgs. 118/2011 (DDL n. 604)	22.376.123,62
2018	Lett. "d" ed "e"	Non riconosciuti	DDL n. 605	90.335.586,53
1° sem. 2019	Lett. "a"	2019	Art. 73 c. 4 d. lgs. 118/2011 (DDL n. 634)	12.758.643,27
1° sem. 2019	Lett. "e"	Non riconosciuti	DDL n. 645	6.368.463,59
2° sem. 2019	Lett. "a"	2020	Art. 73 c. 4 d. lgs. 118/2011 (DDL n. 745)	1.224.769,38
2° sem. 2019	Lett. "e"	Non riconosciuti	DDL n. 746	4.683.763,06

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati della Regione Siciliana.

A. Debiti fuori bilancio relativi all'esercizio finanziario 2018

In merito ai DFB dell'esercizio 2018, lett. "a", il relativo DDL n. 604 è stato approvato dalla Giunta Regionale con delibera n. 327 del 13/9/2019. Tali debiti sono stati riconosciuti nell'esercizio 2019 con la procedura di cui al comma 4 dell'articolo 73 del D. Lgs. n. 118/2011 e ammontano a euro 22.376.123,62.

I DFB relativi all'esercizio 2018, lett. "d" (procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità) ed "e" (acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa) sono pari invece a euro 90.355.586,53 e non sono stati riconosciuti, in quanto l'A.R.S. non ha approvato il DDL n. 605.

B. Debiti fuori bilancio dell'esercizio finanziario 2019

In ordine ai DFB relativi al primo semestre dell'esercizio finanziario 2019, lett. "a", dall'esame della delibera della Giunta regionale n. 388 dell'1/11/2019 e del relativo disegno di legge n. 634, nonché della documentazione trasmessa dalla Regione in sede istruttoria, emerge che tali DFB sono stati riconosciuti nell'esercizio in esame e ammontano ad euro 12.758.643,27.

I debiti fuori bilancio relativi al primo semestre 2019, lett. a), sono stati coperti mediante utilizzo del "Fondo rischi contenzioso spese legali", Missione 20, programma 3, capitolo 215740 e imputati all'esercizio 2019.

Per quanto concerne i DFB relativi al secondo semestre dell'esercizio finanziario 2019, lett. "a", dall'esame della delibera della Giunta regionale n. 156 del 7/5/2020 e del relativo disegno di legge n. 745, nonché della documentazione trasmessa dalla Regione in sede istruttoria, emerge che tali DFB sono stati riconosciuti nell'esercizio 2020 e ammontano ad euro 1.224.769,38.

Tali debiti fuori bilancio sono stati coperti mediante utilizzo del "Fondo rischi contenzioso spese legali", Missione 20, programma 3, capitolo 215740 (esercizio finanziario 2020).

In ordine, invece, ai DFB relativi al primo semestre dell'esercizio finanziario 2019, lettere "e" e "d", essi sono pari a € 6.368.463,59 e non sono stati riconosciuti, in quanto l'A.R.S. non ha approvato il DDL n. 645.

I DFB relativi al secondo semestre dell'esercizio 2019, lett. "e" (acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa) sono pari a euro 4.683.763,06 e non sono stati riconosciuti, in quanto l'A.R.S. non ha approvato il DDL n. 746.

Dalla disamina della situazione dei debiti fuori bilancio emergono i seguenti profili critici:

a) risultano ancora pendenti i DDL n. 605 (DFB dell'esercizio 2018, lett. "d" ed "e"), n. 645 (DFB dell'esercizio 2019 - primo semestre - lett. "e") e n. 746 (DFB dell'esercizio 2019 - secondo semestre - lett. "e"), per un importo totale di euro 101.387.813,18.

In merito a tali DFB non ancora riconosciuti si osserva che dall'esame dei documenti contabili e dei riscontri istruttori emerge che la Regione siciliana, nelle more del riconoscimento e della copertura di tali DFB, non ha provveduto ad accantonare la somma di euro **101.387.813,18** in un apposito Fondo rischi, nonostante si tratti di passività potenziali già quantificate, seppure non ancora esigibili a causa del mancato riconoscimento da parte dell'A.R.S. Sul punto la giurisprudenza contabile ha chiarito che "in sede di quantificazione degli equilibri, è corretto che le maggiori passività siano considerate contabilmente "certe" in presenza di un ragionevole riscontro documentale del carattere "temuto" della loro esistenza. Inoltre, sulla base dello stesso precetto, ma anche nel rispetto del postulato n. 5 dei principi generali della contabilità pubblica ("veridicità, attendibilità, correttezza, e comprensibilità") di cui all'Allegato n. 1 del D.lgs. n. 118/2011, i debiti fuori bilancio che sono stati censiti dall'ente, nelle more del loro riconoscimento e della loro copertura, devono essere inglobati nel risultato di amministrazione, utilizzando in via analogica e surrogatoria il fondo rischi (cfr. C. conti Sezione regionale di controllo per la Campania pronunce n. 238, 240, 249/2017/PRSP, n. 46/2019/PRSP, n. 62/2019/PAR, n. 67/2019/PAR, nonché Sezione delle Autonomie n.1/2019/QMIG, Sezioni Riunite in speciale composizione n. 32/2020). Ed ancora, richiamando l'allegato 4/2 del D. Lgs. n. 118/2011, al punto 9.2, il quale prevede che "il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, vincolati, accantonati e destinati. La quota accantonata del risultato di amministrazione è costituita da: ... 3. gli accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi)", la magistratura contabile, in ordine al concetto di "passività potenziale", in assenza di definizione specifica da parte dei principi contabili di cui al citato D. Lgs. n. 118/2011, ha evidenziato che tale nozione "può certamente ricavarsi dagli standard nazionali e internazionali in tema di contabilità, ed in particolare dallo IAS 37 e dall'OIC 31 (prima OIC n. 19) che costituiscono l'analogo strumento tecnico previsto dalla contabilità economica", nonché dal principio IPSAS n. 19, § 20 e ss. (Sezione regionale di controllo per la Campania, parere n. 238/2017). In conclusione, sul punto in esame, queste Sezioni

Riunite rilevano, pertanto, che il mancato accantonamento dell'importo totale di euro 101.387.813,18 incide negativamente sul Risultato di amministrazione dell'esercizio 2019;

b) per quanto concerne i DFB relativi al secondo semestre dell'esercizio finanziario 2019, lett. "a", tali debiti ammontano ad euro 1.224.769,38 e sono stati riconosciuti nell'esercizio 2020. Come è stato evidenziato dalla giurisprudenza contabile in sede di parifica, il ritardo nel riconoscimento dei debiti fuori bilancio, se non accompagnato da adeguate contro-misure contabili, può avere impatto "immediatamente, sul risultato di amministrazione effettivo, alterandone la quantità con una lesione del principio di veridicità" (Sezione regionale di controllo per la Campania, del. n. 110/2018/PARI). In particolare, nella medesima decisione, si precisa che "il Fondo rischi 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 dei piani di rientro del disavanzo, ovvero, di non alterazione di altri rilevanti saldi di finanza pubblica". Non risulta che la Regione Siciliana abbia proceduto ad accantonare prudenzialmente l'importo di **euro 1.224.769,38**, relativo ai debiti fuori bilancio del secondo semestre dell'esercizio finanziario 2019, lett. "a", formalmente riconosciuti solo nel 2020 (ma relativi all'esercizio precedente), con i conseguenti riflessi sul risultato di amministrazione 2019;

c) in ordine al mancato accantonamento della complessiva somma di euro 102.612.582,56 di cui sopra in un apposito Fondo rischi, non risultano accoglibili le giustificazioni addotte dalla Regione Siciliana, per la quale le somme utilizzate a copertura dei citati DDL (lett. d ed e) e per il riconoscimento del DFB lett. a del secondo semestre 2019 sono state, almeno in parte, accantonate nel Risultato di Amministrazione, Fondo contenzioso, in quanto quest'ultimo Fondo appare già sottostimato per le esigenze di copertura dei rischi da contenzioso e, per tale motivo, è

da considerare inattendibile con la conseguente irregolarità che si riflette immediatamente sul risultato d'amministrazione. Peraltro, si osserva che la Regione non ha fatto cenno in passato alla destinazione, seppur parziale, del Fondo contenzioso alla copertura dei debiti fuori bilancio diversi dalla lett. a ancora pendenti.

1.5. La parte vincolata

La parte vincolata del risultato di amministrazione 2019 della Regione siciliana risulta essere pari a complessivi € 3.909.937.169,89, con un decremento rispetto al 2018 di € 289.047.506,15 (€ 4.198.984.676,04).

L'elenco analitico dei capitoli che hanno determinato la generazione di tale posta contabile è stato riportato nell' "Allegato a/2) Risultato di amministrazione - quote vincolate" da integrare con le informazioni di dettaglio riportate nell' "Allegato 7 - parte dell'Allegato a/2) Risultato di amministrazione - quote vincolate - Elenco analitico delle risorse vincolate da trasferimenti".

Come anticipato, particolare rilievo ha avuto, in sede di parificazione del rendiconto generale 2018, l'esame della componente "Vincoli da trasferimenti", dichiarata irregolare dalle Sezioni riunite a seguito di una articolata istruttoria.

È stato dedicato, pertanto, in questa sede, ampio approfondimento ad esito del quale, pur evidenziandosi notevoli avanzamenti in termini di riordino contabile, si rilevano ancora significativi profili di irregolarità.

Occorre premettere che la voce "Vincoli derivanti da trasferimenti" è quantificata nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (all. n. 8 del rendiconto) per € 3.502.794.431,02, in quanto i dati ivi riportati sono stati indicati al netto della componente confluita tra gli accantonamenti del Fondo Crediti Dubbia Esigibilità e del Fondo Residui Perenti (Cfr. pag. 53 e 54 della Relazione al Rendiconto).

In questa sede sarà analizzata invece l'intera partita dei "Vincoli derivanti da trasferimenti" come quantificata e articolata negli allegati 36 e 38 del rendiconto, pari a euro 3.907.026.900,85, ovvero al lordo dalla parte confluita nei già menzionati fondi.

Le analisi condotte in sede istruttoria sulle componenti di tale posta contabile hanno evidenziato numerose criticità.

Un primo ordine di rilievi riguardava la mancata corrispondenza tra i valori relativi alla consistenza iniziale e alla movimentazione delle partite vincolate extraregionali, risultanti dal conto del bilancio e riepilogati nell'allegato 8 e nell'allegato 38 al rendiconto e quelli risultanti dall'allegato 36 rubricato "Avanzo natura fondi extra regionali (giri)" che riporta il dettaglio dei vincoli.

Partendo da tale evidenza, l'istruttoria iniziale aveva messo in rilievo che i raggruppamenti di capitoli di entrata e spesa omogenei per vincolo (giri) considerati nell'allegato 36, risultavano parziali e non coprivano l'insieme complessivo delle partite vincolate. Al riguardo queste Sezioni riunite hanno richiesto e sollecitato, con le note prot. n. 52 del 22/09/2020, n. 94 del 12/10/2020, n. 156 del 05/11/2020 e n. 184 del 20/11/2020, dapprima l'invio dei dati ivi contenuti in formato leggibile e lavorabile (foglio elettronico), al fine di vagliare con completezza le informazioni attinenti alla composizione delle singole posizioni aventi vincolo di destinazione esposte nel suddetto allegato e successivamente l'integrazione dei dati mancanti.

L'Amministrazione ha dedotto per approssimazioni successive, fornendo integrazioni costituite da elenchi via via più ampi dei "giri" fino al riscontro istruttorio del 4 dicembre 2020 con il quale è stato trasmesso un file definitivo che tuttavia presentava ancora scostamenti, seppur limitati, con i dati di rendiconto. In particolare, sono stati forniti, con le note regionali prot. n. 52690 del 17/08/2020, n. 82719 del 28/10/2020 e n. 106815 del 04/12/2020, file contenenti un numero di giri non coincidenti con quelli riportati nell'Allegato 36 al rendiconto e costituiti da un numero differente di capitoli.

Con la nota n. 29234 dell'08 aprile 2021, all. 1, che riscontra la nota Cdc n. 62 del 29 marzo 2021, è stato infine trasmesso un file *excel* con ulteriori modifiche, attraverso il quale è stato possibile riscontrare i dati esposti nell'allegato 36 del nuovo Rendiconto di Gestione 2019, rielaborato a seguito dell'approvazione della DGR n. 121 del 04 marzo 2021.

Con riferimento alle movimentazioni delle partite vincolate extraregionali esposte nel nuovo rendiconto, si segnala che il totale degli impegni riportato nel nuovo allegato 36, pari a € 7.147.235.657,67, coincide con quello riportato nell'allegato n. 38, ma non con quanto riportato nell'allegato n. 8, pari a € 7.832.135.530,24. Mentre per gli accertamenti registrati nel nuovo allegato 36, pari ad € 8.008.392.126,96, il dato coincide con quanto riportato nei nuovi allegati 8 e 38.

Nonostante tali rilevanti anomalie, l'istruttoria è proseguita anche nel merito dei Fondi vincolati non regionali.

Sono così stati selezionati i "giri" più rilevanti:

- 20 GIRI che presentavano un avanzo vincolato maggiore di 50 milioni di euro;
- 14 GIRI con cassa vincolata negativa maggiore in valore assoluto di 10 milioni di euro; questi due raggruppamenti comprendono anche
- 1 GIRO con avanzo vincolato maggiore di 50 milioni di euro e cassa vincolata negativa maggiore in valore assoluto di 10 milioni di euro.

Con riferimento ai GIRI che presentavano un avanzo vincolato maggiore di 50 milioni di euro, la situazione emersa è di seguito riepilogata.

L'analisi ha permesso di rilevare che si tratta di avanzo vincolato costituito in gran parte da risorse liquide, pari all'82,63% (€ 3.417.600.653,15) dell'intera cassa vincolata al 31/12/2019 (€ 4.135.961.158,95).

I flussi di cassa netti dell'ultimo quinquennio offrono un indizio significativo della stratificazione temporale di questa quota di cassa vincolata, riconducibile (formatasi) per il 67,5% ad (in) un periodo antecedente il 2015.

Emerge, in generale, dall'istruttoria condotta, l'inefficace programmazione delle risorse finanziarie disponibili, con effetti in termini di lentezza della spesa e rischio di revoca parziale o totale dei finanziamenti da parte degli Enti erogatori, fenomeni che appaiono concreti come rilevato dalle acquisizioni istruttorie.

Non trascurabile appare, inoltre, il tema della spendibilità dell'avanzo vincolato, visto sotto il diverso profilo dei principi contabili (punti 9.2.15 e 9.2.16 dell'allegato 4/2 del D. lgs n. 118/2011), considerato il valore complessivo dell'aggregato e lo spazio ristretto di utilizzo delle quote vincolate offerto alla Regione a legislazione vigente.

Passando ad analizzare i giri che presentavano una cassa vincolata negativa superiore in valore assoluto a 10 milioni di euro, si rileva che tale raggruppamento è caratterizzato da un elevatissimo ammontare di residui attivi, pari al 31/12/2019 a € 1.957.832.261,64, con un'incidenza del 71,41% sul totale dei residui di tutte le partite vincolate (€ 2.741.867.241,50).

L'entità dei residui attivi riconducibili a tale aggregato è peraltro cresciuta rispetto al 2015 del 16,6%, evidenziando un anomalo accumulo di posizioni creditorie verso enti finanziatori esterni a fronte di crescenti pagamenti anticipati con risorse regionali, che raggiungono a fine

2019 l'allarmante valore di € 1.267.697.659,41 se riferito a questi 14 giri e di € 1.348.240.178,08 riferito alla totalità delle partite vincolate con cassa negativa (63 giri).

Tali evidenze sollevano forti dubbi - rafforzati dagli esiti dell'attività di verifica oggetto della deliberazione n. 136/2020/GEST della Sezione regionale di controllo - da un lato sulla corretta applicazione dei principi contabili e dall'altro sulla esigibilità del credito vantato.

Al riguardo va evidenziato che sussistono obbligazioni passive al 31/12/2019 per soli € 716.024.634,28, fenomeno che avvalorata le perplessità sulla generalizzata presenza delle ragioni di mantenimento dei residui attivi dell'aggregato.

L'analisi di dettaglio ha confermato che in numerosi casi la spesa è già stata realizzata e finanziata per cassa con risorse regionali, talché, a parte legittimi dubbi sull'effettività delle coperture finanziarie, l'eventuale insussistenza o svalutazione dei residui attivi correlati, genererebbe per pari valore ulteriore disavanzo dei fondi ordinari.

Ed in effetti tale circostanza si è già verificata in occasione della riformulazione del rendiconto, senza che tuttavia l'Amministrazione regionale ne abbia tratto interamente le conseguenze. Al riguardo si segnala che le cancellazioni dei residui attivi effettuate in sede di riformulazione hanno operato sui giri 548, 360 e 806 riproducendo un fenomeno già stigmatizzato da queste Sezioni riunite in occasione dell'esame del primo schema di rendiconto dell'esercizio 2018.

I giri in argomento, presentano, a seguito delle modifiche apportate con il nuovo rendiconto 2019, oltre che un fondo cassa negativo, anche un avanzo negativo, cui corrisponde, nell'allegato n. 38 (ovvero All. a/2 - Risultato di amministrazione quote vincolate), un vincolo negativo.

Come accennato, il fenomeno dei vincoli negativi rappresenta una grave anomalia contabile ed ha indotto l'Amministrazione a ritirare il primo schema di rendiconto 2018.

Nel caso di specie il fenomeno riguarda contropartite per euro -142.618.975,79 (somma vincoli negativi giri 548, 360 e 806).

La correzione richiederebbe, verosimilmente, movimentazioni tra i fondi ordinari (NF1) e fondi vincolati, con interessamento dei saldi delle due partizioni (fondi ordinari della Regione e fondi vincolati non regionali) del risultato di amministrazione (lett. A), della parte vincolata (lett. C) e della parte disponibile (lett. E).

In sede di contraddittorio la Regione non ha contestato tale rilievo ma si è limitata a dedurre che opererà le necessarie regolazioni contabili.

L'effetto finale dell'azzeramento del vincolo negativo sarà l'incremento della parte vincolata e pertanto la riduzione della parte disponibile.

Allo stato degli atti, pertanto, per effetto di tali irregolarità contabili, il risultato di amministrazione disponibile (lett. E) risulta sovrastimato di euro 142.618.975,79, che rappresenta invero un maggior disavanzo.

1.6. La parte destinata ad investimenti

La quota del risultato di amministrazione 2019 destinata agli investimenti è stata determinata in euro 25.910.670,44, con un incremento rispetto al dato del 2018 di euro 1.262.120,79.

L'elenco analitico dei capitoli che hanno determinato la generazione di tale tipologia di avanzo è stato riportato nell'allegato a/3. In tale documento, però, il totale delle somme oggetto di vincolo, pari ad euro 26.997.483,44, è stato indicato al lordo della componente confluita tra gli accantonamenti dei residui perenti, pari ad euro 1.086.813,00 (Cfr. pag. 48 della Relazione al Rendiconto).

Tale componente di avanzo non ha subito variazione a seguito della riapprovazione del Rendiconto di Gestione 2019, gs. Deliberazione di Giunta Regionale n. 121 del 04/3/2021.

Tuttavia, con riferimento alla variazione lett. A, è stato riscontrato che il nuovo rendiconto di gestione 2019 presenta maggiori cancellazioni di residui passivi, rispetto al precedente schema, per complessivi euro 4.565.283,31.

Su esplicita richiesta del PM, gs. nota prot. n. 119 del 14/04/2021, sono stati acquisiti i dati e chiarimenti su tali partite passive stralciate dal conto del bilancio 2019.

La cancellazione dei residui passivi, aventi fonte di finanziamento di tipo vincolata (Natura Fondi 12 - "P.O. FSE 2007/2013"), è stata riscontrata nella movimentazione dei GIRI, riportata nell'All. 1 della nota prot.n. 29234 dell'08/4/21, con conseguente effetto sulla quota vincolata del risultato di amministrazione 2019, Lett. C), che ha subito una variazione positiva per complessivi euro 4.501.657,61.

Una quota di euro 5.530,49 attiene invece a cancellazione di residui passivi riconducibili a spese correnti che quindi non confluisce nella parte destinata ad investimenti.

Non altrettanto si può dire per le cancellazioni di residui attivi relativi al titolo II con fonte di finanziamento libera (fondi non vincolati) - euro 58.095,21 - che sarebbero dovute confluire

nella parte destinata ad investimenti del risultato di amministrazione 2019 (Lett. D), che avrebbe dovuto quindi incrementarsi di pari valore, ma non risulta avere subito variazioni.

Si rileva, pertanto, alla luce di tale irregolarità, una sottostima della parte vincolata e dunque anche del risultato di amministrazione disponibile, per euro 58.095,21.

1.7. Conclusioni. Il disavanzo di amministrazione effettivo

Come ricordato in premessa, da diversi anni ormai queste Sezioni riunite dedicano in sede di parifica ampio spazio alla quantificazione ed alla valutazione di attendibilità del risultato di amministrazione, che in contabilità armonizzata risulta l'indicatore più efficace dello stato di salute economico-finanziaria di un Ente.

Nello specifico caso della Regione siciliana, l'esigenza di un attento scrutinio di tale importante posta contabile assurge ad elevata priorità, alla luce dei rilievi sollevati dalla Corte e dell'andamento registrato nell'ultimo quinquennio.

Ed infatti, rispetto al 2015, anno base della riforma contabile, il risultato di amministrazione - negativo - risulta addirittura essere peggiorato di euro 694.893.149,68 (pari a - 11,2%), essendo passato contabilmente da (-) 6.192.510.889,71 a (-) 6.887.404.039,39 del 2019.

La *performance* negativa è in parte riconducibile alle insufficienti ed inappropriate misure di ripiano adottate nel quinquennio, sulle quali ci si è soffermati nelle pagine precedenti e nelle apposite sezioni dell'annessa relazione; in parte, invece, è frutto di quel "*ritardato ed errato*" adeguamento al D. lgs. n. 118/2011 che l'Amministrazione ha ammesso in sede di udienza di pre-parifica.

A quest'ultimo proposito, alla luce delle risultanze emerse nel corso dell'istruttoria e ad esito del contraddittorio, risultano confermati i numerosi profili di irregolarità contestati che rendono inattendibile la quantificazione del risultato di amministrazione esposta nell'all. n. 8 del rendiconto - Prospetto dimostrativo - (- euro 6.887.404.039,39) ed il suo apparente miglioramento contabile rispetto all'esercizio precedente, evidenziandosi invece un peggioramento.

L'analisi sviluppata consente di quantificare l'entità dello scostamento del risultato di amministrazione effettivo, rispetto a quello contabile.

Al riguardo, sono emerse l'insufficiente o l'omessa contabilizzazione degli importi di seguito elencati:

1. per la parte accantonata

- a) Fondo contenzioso, carenza di accantonamento pari a euro 315.269.748,83 (euro 558.337.207,29 - 243.067.458,46);
- b) Fondo rischi per i debiti fuori bilancio, omessa istituzione e quantificazione in euro 102.612.582,56;
- c) Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), carenza di accantonamento per l'importo di euro 34.992.196,45;

2. per la parte vincolata:

- a) Vincoli derivanti da trasferimenti, difetto della parte vincolata di euro 142.618.975,79;

3. per la parte destinata ad investimenti:

- a) in difetto di euro 58.095,21;

4. residui attivi (partite contabili individuate in sede di verifica)

in conformità alle risultanze della deliberazione n. 79/2021/GEST del 12 maggio 2021, depositata in sede di verifica del rendiconto, risultano da cancellare i seguenti residui attivi:

ASSESSORATO REGIONALE DELLE INFRASTRUTTURE E DELLA MOBILITA' -
Dipartimento regionale delle Infrastrutture, della mobilità e dei trasporti
Capitolo 4714

- accertamento n. 165/2019, residuo di euro 1.254.630,06.

ASSESSORATO REGIONALE DEI BENI CULTURALI - Dipartimento regionale dei beni culturali e dell'identità siciliana

Capitolo 1987

- accertamento n. 1956/2019, residuo di euro 8.710,20;
- accertamento n. 442/2019, residuo di euro 6.182,00;
- accertamento n. 1288/2019, residuo di euro 4.519,55;
- accertamento n. 1123/2019, residuo di euro 2.066,87;
- accertamento n. 2835/2019, residuo di euro 1.455,24;
- accertamento n. 2173/2019, residuo di euro 1.032,92.

ASSESSORATO REGIONALE DELLA FAMIGLIA, DELLE POLITICHE SOCIALI E DEL LAVORO - Dipartimento regionale del lavoro, dell'impiego, dell'orientamento, dei servizi e delle attività formative.

Capitolo 1784

- accertamento n. 4047/2019, residuo di euro 1.800,00.

L'allegata relazione evidenzia numerose altre irregolarità con effetti potenziali sul risultato di amministrazione, come ad esempio risulta dall'indagine sul Fondo residui perenti, sul Fondo perdite società partecipate, sulla voce "Altri accantonamenti" e sulla gestione sanitaria, ma considerando le sole irregolarità sopra evidenziate che hanno un diretto impatto sul saldo finanziario, **la sottostima del disavanzo di amministrazione è evidente e può essere quantificata in euro 596.831.995,68**, talché si può concludere che lo stesso ascenderebbe -ad avviso delle Sezioni Riunite- ad euro (-) 7.484.236.035,07, con un **peggioramento rispetto all'esercizio 2018 di euro 170.837.961,10**.

2. Fondo residui perenti

Tralasciando le individuate inosservanze del quadro gius-contabile di riferimento, in merito alle quali si rinvia alla relazione allegata, sotto l'aspetto finanziario è emersa una irregolare alimentazione del fondo in esame poiché avvenuta in assenza di copertura finanziaria nel bilancio di previsione con effetti sul disavanzo.

Ciò è avvenuto a causa dell'utilizzo del fondo residui perenti accantonato all'1.1.2019 a fronte delle riproduzioni e reiscrizioni finanziate con fondi regionali non computato nelle variazioni della sua consistenza al 31.12.2019 per complessivi € 21.943.339,53, nonché a motivo della quota accantonata per il finanziamento relativo al residuo perente del fondo sanitario 2012 (capitolo 413302) per € 45.468.212,86.

È stato, altresì, individuato un irregolare utilizzo del fondo in esame, poiché sono state finanziate riproduzioni per € 7.287.014,35 rivenienti da residui perenti stralciati, originariamente sostenuti da fondi regionali, che correttamente avrebbero dovuto trovare copertura nelle risorse di competenza.

3. Fondo perdite società partecipate

Dall'istruttoria è emerso che il GAP della Regione siciliana, anno 2019 ha incluso 163 enti, di cui 24 inclusi nel perimetro di consolidamento, nel cui ambito sono stati individuati solo 12 società partecipate.

È stato accertato che alla base dell'inefficacia e dell'inefficienza del settore sta l'insufficiente attenzione dell'articolazione organizzativa regionale volta, secondo l'ordine delle competenze, ad interfacciarsi in forma continua con tutte le partecipate per fornire le dovute informazioni agli Organi collocati all'apice riguardo alle scelte di *corporate governance*.

L'insufficiente acquisizione e riorganizzazione dei dati di base delle partecipate è emersa anche durante il presente procedimento, tant'è che per colmare il bagaglio cognitivo si è consultato il servizio on-line della Camera di Commercio.

Del resto, è emerso che un notevole peso in ordine alle incertezze sui dati finanziari e sulle effettive *performance* delle partecipate è da ascrivere alla riluttanza delle stesse partecipate a colloquiare con la Regione, risultando diversi e ripetuti casi d'inadempimento dell'obbligo contenuto nell'art. 11, co.6, lett. j del D.lgs. 118/2011, che impone la doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte del "revisore" dell'ente territoriale e di quelli delle partecipate.

Ad ogni buon conto, anche l'azione apicale volta a prendere le decisioni più importanti in merito alle partecipate non è apparsa condotta in conformità al TUSP.

Infatti, sono emerse perplessità in ordine alla correttezza giuridica delle diverse ricapitalizzazioni che nell'ultimo quinquennio hanno interessato varie partecipate regionali, principalmente la Società Interporti Sicilia spa e AIRGEST spa.

E altre incertezze sono emerse con riguardo all'operazione straordinaria che ha interessato RESAIS spa, anche nella considerazione della sentenza della Corte costituzionale n. 194/2020, che ha dichiarato incostituzionali talune norme regionali volte a permettere il passaggio di circa 2.800 soggetti con contratto di lavoro a tempo determinato alla RESAIS spa con contratto di lavoro a tempo indeterminato.

A parte le ricadute sulla composizione del fondo in questione che possono derivare dalle incertezze in ordine alla collocazione di tutte le entità partecipate nel perimetro del consolidamento, nonché dalle ricapitalizzazioni, e similari operazioni straordinarie, che hanno interessato alcune società partecipate dalla Regione, allo stato degli atti non può essere ritenuta attendibile la complessiva somma accantonata nel fondo *de quo*.

4. Altri accantonamenti (per conguaglio delle entrate tributarie)

Il sistema di attribuzione del gettito fiscale sulla scorta del criterio del “maturato” in luogo di quello del “riscosso” si definisce, per l’IRPEF, entro il biennio successivo, in quanto l’erogazione del conguaglio da parte della Struttura di gestione è effettuata e comunicata alla Regione dopo i controlli delle relative dichiarazioni dei contribuenti; per l’IVA il conguaglio è previsto nell’anno successivo.

Nell’esercizio 2019, pertanto, è prevista la contabilizzazione del conguaglio per l’anno 2017 dell’IRPEF e dell’anno 2018 per l’IVA.

La stima dell’acconto IRPEF comunicata dal Ministero dell’Economia ammonta, per l’esercizio 2019, a euro 5.571.912.043, mentre il conguaglio per l’esercizio 2017 - di segno negativo - ammonta a euro -182.088.034, entrambi gli importi al netto delle riserve erariali trattenute dallo Stato.

Detto sistema ha riflessi ai fini delle previsioni di bilancio, in quanto in applicazione dei principi contabili applicati, di cui ai punti 3.7.8. e 3.7.10 dell'allegato 4/2 del D. Dlgs. n. 118 del 2011, l'accertamento sia dell'acconto che del conguaglio va effettuato per cassa e quindi è contabilizzato nell’esercizio finanziario del relativo versamento e non già in quello di competenza giuridica cui i tributi si riferiscono; diversamente avviene in ambito statale, in cui gli accertamenti sono quantificati sulla base di stime effettuate dal MEF secondo il criterio della competenza giuridica.

Con nota prot. n. 63 del 24 settembre 2020, in sede istruttoria è stato richiesto al Dipartimento regionale Finanze e Credito di trasmettere i decreti ministeriali relativi alla quantificazione degli acconti e dei conguagli dell’IRPEF e dell’IVA e di evidenziare le modalità di contabilizzazione dei suddetti conguagli nel rendiconto dell’esercizio 2019. L’Amministrazione ha riscontrato la richiesta istruttoria allegando:

a) DM n.11937 del 4 giugno 2019, con il quale il MEF ha comunicato le spettanze da riconoscere alla Regione siciliana:

- a titolo di conguaglio IRPEF per l’anno 2017, ai sensi dell’art. 4, comma 1, D.M. 28 settembre 2017, con imputazione al capitolo 1023 dell’entrata del bilancio regionale;

- a titolo di conguaglio IVA, ai sensi dell’art. 4 D.M. 25 gennaio 2019, con imputazione al capitolo 1203 dell’entrata del bilancio regionale.

I citati decreti ministeriali, infatti, prevedono che “per ciascun anno, sulla base dell’ammontare spettante alla Regione siciliana, considerando quanto corrisposto a titolo di acconto dalla struttura di gestione ed i versamenti accreditati direttamente alla Regione, in quel determinato anno, dagli agenti della riscossione e da altri debitori, (...) il Dipartimento delle Finanze quantifica e comunica alla Regione, alla struttura di gestione e al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato l’ammontare del conguaglio a credito o a debito della Regione”.

In particolare, il D.M. n.11937 del 4 giugno 2019 ha quantificato in euro 182.088.034 l’entità del conguaglio negativo per l’IRPEF e ha precisato che l’importo sarebbe stato recuperato dalla Struttura di gestione; con riferimento all’IVA, invece, il conguaglio positivo, da erogarsi a cura del Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, è stato determinato in euro 34.925.434;

b) la nota prot. 12332 del 10 giugno 2019, indirizzata al MEF, con la quale il Dipartimento regionale Finanze e credito, tenuto conto dei rilevanti effetti sul bilancio regionale del conguaglio negativo IRPEF per l’anno 2017 ha chiesto di procedere alla compensazione parziale con il conguaglio positivo dell’IVA per il medesimo anno;

c) la nota prot. 13240 del 21 giugno 2019 - indirizzata all’Assessore per l’economia e al Dipartimento Bilancio e tesoro - con la quale il Dipartimento regionale Finanze e credito, nel comunicare che da intese per le vie brevi la Ragioneria generale dello Stato aveva ritenuto non praticabile la richiesta compensazione, ha chiesto l’istituzione di apposito capitolo di spesa con il relativo stanziamento di euro 182.088.034;

d) la nota prot. 216389 del 25 settembre 2019 del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato con la quale il Ragioniere generale dello Stato ha comunicato alla Regione di non rilevare “motivi ostativi alla compensazione parziale del conguaglio negativo IRPEF per l’anno 2017 pari ad euro 182.088.034 con il conguaglio positivo dell’IVA a favore della Regione, per il medesimo anno, pari ad euro 34.925.434”; nella medesima nota, il Ragioniere generale ha precisato, altresì, che “la Struttura di gestione dell’Agenzia delle entrate, che legge per conoscenza, potrà provvedere alla predetta compensazione”;

e) nota prot. 19850 dell’11 ottobre 2019 con la quale il Dipartimento regionale Finanze e credito ha chiesto alla Ragioneria generale della Regione le valutazioni di competenza in ordine agli aspetti contabili ed ai conseguenti risvolti finanziari relativi ai capitoli 1021 e 1203 del bilancio dell’esercizio 2019;

f) nota prot. 6875 del 28 aprile 2020 con la quale il Dipartimento Finanze e Credito ha comunicato al Dipartimento Bilancio e Tesoro (in relazione alla richiesta di quest'ultimo di "conoscere l'esatto ammontare da riportare nel risultato di amministrazione presunto per l'esercizio 2019 in ordine al conguaglio negativo IRPEF 2017") - che la Struttura di gestione, con nota prot. 6872 del 28 aprile 2020 ha provveduto in detto esercizio, in occasione dell'accreditamento della somma di euro 252.487.873,70 a titolo di conguaglio a credito IVA per il primo semestre 2019, al recupero del complessivo importo di euro 216.680.047,37, risultante dalla somma algebrica del conguaglio negativo IRPEF 2017 di euro 182.088.034,00, del conguaglio negativo IVA relativo al primo semestre 2019 pari ad euro 69.517.447,37 ed al conguaglio positivo IVA anno 2017 pari ad euro 34.925.434,00;

g) nota prot. 5666 del 31 marzo 2020 con la quale la Struttura di gestione dell'Agenzia delle entrate ha comunicato il dettaglio dei suddetti conguagli effettuati nell'esercizio 2020;

h) Decreto MEF 25 gennaio 2019 che disciplina le modalità di attribuzione alla Regione siciliana della compartecipazione all'IVA.

I principi contabili, di cui all'Allegato 4/2 del D. lgs. n. 118 del 2011, che interessano le modalità di accertamento e contabilizzazione degli acconti/conguagli delle entrate devolute alle autonomie speciali sono i seguenti:

3.7.7 "L'accertamento da parte delle autonomie speciali delle entrate tributarie di spettanza statutaria riscosse direttamente e integralmente, compresi i conguagli, tramite la struttura di gestione, le amministrazioni periferiche dello Stato, o altri agenti contabili è effettuato per cassa".

3.7.8 "Entrate tributarie di spettanza statutaria riscosse direttamente tramite la struttura di gestione o altri agenti contabili, ed oggetto di conguaglio tramite capitolo di spesa del bilancio dello Stato: l'accertamento e l'imputazione nell'anno di riferimento da parte delle autonomie speciali degli acconti riguardanti tali entrate è effettuato per cassa. I conguagli sono accertati secondo le modalità indicate al punto 3.7.10".

3.7.10 "I conguagli relativi alle entrate devolute di cui ai punti 3.7.8 e 3.7.9 sono definiti secondo quanto stabilito dagli statuti e dalle norme di attuazione, e comunicati da RGS-IGEPA e dal Dipartimento delle finanze entro il mese di giugno del secondo esercizio successivo a quello di riferimento sulla base dei dati ufficiali di riferimento e, in assenza di questi ultimi, i conguagli sono definiti in via provvisoria in base ai dati disponibili. La quantificazione dei conguagli sia definitivi che provvisori è preventivamente comunicata, anche in via informale, alle autonomie speciali anche ai fini di una verifica. I conguagli sono accertati e imputati all'esercizio nel quale sono definiti.

Lo Stato impegna e paga i conguagli nel corso del medesimo esercizio, nei limiti dello stanziamento disponibile.

In caso di mancata quantificazione del conguaglio entro tale termine le Autonomie speciali definiscono, accertano e imputano comunque i conguagli che dovevano essere quantificati nell'esercizio in applicazione delle norme statutarie.

Nel caso in cui, in occasione del conguaglio, risulti la necessità di restituire al Bilancio dello Stato acconti riscossi in eccesso rispetto all'importo definitivo della spettanza, le Autonomie effettuano una regolazione contabile a favore delle entrate tributarie accertate nell'esercizio. Nel caso di acconti o conguagli accertati in eccesso e non riscossi, le autonomie cancellano il residuo attivo in occasione del primo riaccertamento ordinario”.

In sede istruttoria è stato rilevato che i già indicati principi contabili delineano un percorso chiaro in ordine alle modalità di contabilizzazione delle entrate devolute regolate alle autonomie speciali: gli accertamenti delle entrate sono effettuati per cassa, così come pure gli acconti. I conguagli, invece, sono accertati e imputati all'esercizio in cui sono definiti.

In caso di conguaglio negativo, che comporta la necessità di restituire entrate tributarie percepite ed accertate in eccesso (nel biennio antecedente) rispetto al gettito effettivamente spettante in base alle risultanze dei controlli sulle dichiarazioni dei redditi “le Autonomie effettuano una regolazione contabile a favore delle entrate tributarie accertate nell'esercizio”. Pertanto, in applicazione dei principi contabili, laddove il conguaglio negativo non sia direttamente trattenuto dalla Struttura di gestione sulle entrate erariali spettanti nell'esercizio, dovrebbe essere onere della Regione effettuare la regolazione contabile sulle entrate tributarie del medesimo esercizio.

La *ratio* sottesa ai suddetti principi contabili risponde sempre al rispetto del principio della prudenza, in base al quale le entrate devolute - che alimentano la spesa corrente del bilancio - sono accertate per cassa, ovvero con imputazione contabile all'esercizio in cui risultano effettivamente versate nel conto di tesoreria da parte dello Stato, mentre il conguaglio negativo, costituente un debito certo, deve essere contabilizzato nell'esercizio.

In sede di contraddittorio preliminare al giudizio di parificazione, le Sezioni riunite hanno rilevato che, nel caso in esame, l'eccedenza di anticipazione a titolo di IRPEF nell'esercizio 2017 ha consentito la copertura di maggiore spesa per l'importo corrispondente, pari a euro 182.088.034; conseguentemente, l'avvenuta comunicazione formale, con D.M. n.11937 del 4 giugno 2019 del conguaglio negativo per l'importo di euro 182.088.034, ha comportato per la

Regione l'insorgenza di un debito certo liquido ed esigibile nei confronti dello Stato, che avrebbe dovuto essere contabilizzato in bilancio in modo da comprimere spesa per l'importo corrispondente, attraverso la regolazione contabile - nell'esercizio 2019- con le entrate tributarie spettanti. In tal caso, laddove la regolazione contabile venga effettuata direttamente dalla Struttura di gestione, l'effetto riduttivo della capacità di spesa è assicurato nel corso dello stesso esercizio in cui il conguaglio è quantificato e comunicato alla Regione; analogamente, nel caso di inerzia della Struttura di gestione è onere della Regione effettuare la regolazione contabile, ovvero contabilizzare l'importo del conguaglio negativo in apposito capitolo di spesa, da impegnare a fine esercizio in modo da costituire residuo passivo.

Nell'esercizio 2019, invero, secondo quanto è emerso dalla documentazione istruttoria, né la Struttura di gestione ha effettuato la compensazione nei limiti della coesistenza debito IRPEF/credito IVA, come richiesto dalla Regione e disposto dal Ragioniere generale dello Stato con nota prot. 216389 del 25 settembre 2019, né la Regione, come previsto dai principi contabili, ha effettuato "una regolazione contabile a favore delle entrate tributarie accertate nell'esercizio" nei limiti di operatività della compensazione parziale, né risulta alcuno stanziamento di spesa corrispondente al debito restitutorio.

Infine, è stato precisato che l'assenso comunicato dal Ragioniere generale alla richiesta di compensazione del debito IRPEF con il credito IVA di euro 34.925.434 ha comportato l'effetto di ritenere "definito" il conguaglio per detta minor somma nell'esercizio 2019, secondo quanto previsto dal punto 3.7.10: "I conguagli, invece, sono accertati e imputati all'esercizio in cui sono definiti".

Pertanto, ai fini di una corretta e trasparente iscrizione in bilancio della compensazione del suddetto conguaglio, a fronte dello stanziamento della spesa pari al debito IRPEF di euro 182.088.034 avrebbe dovuto essere accertato l'importo del conguaglio IVA positivo di euro 34.925.434, regolato contabilmente con mandato speciale; la differenza a debito non compensata, pari ad euro 147.162.600, laddove non trattenuta autonomamente dalla Struttura di gestione avrebbe dovuto essere impegnata per costituire residuo passivo dell'esercizio, trattandosi di obbligo restitutorio giuridicamente perfezionato nei confronti dello Stato. Detta operazione avrebbe comportato la compressione della capacità di spesa di pari importo, con effetti sul risultato di amministrazione di parte "A".

L'amministrazione, invece, ha operato una impropria traslazione nell'esercizio 2020 dell'onere di restituzione del conguaglio negativo e ha inserito nella voce "altri

accantonamenti” (ad incremento del disavanzo) l’importo del debito di euro 182.088.034 quale “regolazione contabile”.

Le Sezioni riunite hanno sottolineato che si tratta, invero, di una sede impropria in quanto gli “accantonamenti” comprendono quelle voci di spesa future per le quali è certo il creditore, il *quantum* ma non il *quando* di maturazione dell’obbligazione, circostanza del tutto differente dal caso in esame, in cui la comunicazione del conguaglio negativo con D.M. n.11937 del 4 giugno 2019 ha reso certa la scadenza dell’obbligo di restituzione nell’anno 2019 per l’importo del conguaglio stesso.

Si è fatto presente che il principio IAS 37 “Accantonamenti” definisce gli accantonamenti come passività con scadenza o ammontare incerti. Un accantonamento deve essere contabilmente rilevato se, e solo se: a) esiste un’obbligazione in corso (legale o implicita) quale risultato di un evento passato; b) è probabile (cioè è più verosimile piuttosto che il contrario) che per adempiere all’obbligazione si renderà necessario l’impiego di risorse atte a produrre benefici economici; c) può essere effettuata una stima attendibile dell’importo derivante dall’adempimento dell’obbligazione.

Da una parte, pertanto, sotto il profilo contabile non risulta correttamente evidenziato nel conto del bilancio il “debito” restitutorio quale residuo passivo dell’esercizio e il “credito” a titolo di maggiore gettito IVA e dall’altra, l’inserimento dell’importo di euro 182.088.034 tra gli “altri accantonamenti” non ha sortito l’effetto di comprimere spesa per l’importo corrispondente, con effetti sul risultato di parte “A”.

In sede di contraddittorio del 3 giugno 2021, il Pubblico Ministero ha concordato con la prospettata irregolarità, quantificata nei limiti della compensazione debito/credito, pari ad euro 147.162.600.

L’amministrazione ha articolato ampia memoria nella quale, a giustificazione del proprio operato, ha addotto le seguenti argomentazioni:

- i. i principi contabili sopraenunciati non elidono il dubbio se la compensazione, nell’ambito del conguaglio delle entrate devolute, possa operare con il gettito relativo allo stesso tributo (IRPEF/IRPEF- IVA/IVA), oppure anche fra tributi diversi (IRPEF/IVA);
- ii. non risulterebbe chiaro se con il termine “conguaglio” debba farsi riferimento alla comunicazione operata in tal senso dalla Ragioneria generale dello Stato, ovvero al momento in cui viene effettuata la trattenuta in termini di cassa (in caso di conguaglio negativo) da parte della Struttura di gestione; nel primo caso, laddove fosse stata

effettuata nell'esercizio 2019 la "regolazione contabile", così come letteralmente descritta nel principio 3.7.10, l'emissione di un titolo di spesa ed il contestuale accertamento in corrispondenza "a favore delle entrate tributarie accertate nell'esercizio", avrebbero determinato un incremento complessivo delle entrate di pari importo nell'esercizio 2019 ed una contrazione della cassa nell'esercizio 2020, per effetto della trattenuta operata dalla Struttura di gestione; nel secondo caso, invece, intendendo per "conguaglio" l'esercizio in cui viene effettuata la trattenuta, la regolazione contabile è disposta nello stesso esercizio, ovvero nel 2020, come operato dall'amministrazione;

iii. non è stato effettuato l'impegno contabile perché si è ritenuto che l'obbligazione non fosse giuridicamente perfezionata, in quanto non era certa la "scadenza del debito"; nella memoria l'amministrazione afferma che "la scadenza dell'obbligazione si è conosciuta solamente nel corso dell'esercizio 2020 quando la Struttura di gestione ha effettuato la trattenuta sulle entrate di spettanza del 2020 e, quindi, la scadenza è stata definita e determinata nel corso del 2020. L'obbligazione si è, pertanto, perfezionata nel 2020 e l'impegno non poteva essere assunto nell'esercizio 2019. Il debito al 31/12/2019 non risultava esigibile da parte dello Stato, poiché non erano state determinate le entrate da compensare con il già menzionato importo di euro 182.088.034";

iv. in ordine alla possibilità di impegnare la differenza tra l'importo a debito (euro 182.088.034) e l'importo a credito (euro 34.925.434), pari ad euro 147.162.600, l'amministrazione ribadisce che "l'importo da impegnare non risultava esattamente certo nell'ammontare, poiché è stato determinato in tale ammontare solamente nel 2020 quando la Struttura di gestione ha effettuato la trattenuta delle somme e che avrebbe potuto determinare in misura differente se vi fossero state altre somme a credito o a debito da trattenere";

v. il principio contabile non disciplina l'ipotesi in cui il conguaglio (a debito) sia comunicato, ma la trattenuta non sia effettuata nel medesimo esercizio;

vi. la "ratio" sottesa ai principi contabili in ordine all'imputazione dei conguagli deve intendersi, per l'amministrazione, nel senso di rilevare, nell'esercizio in cui gli stessi sono definiti, una componente passiva nel risultato di amministrazione; sono componenti passive tanto gli impegni che gli accantonamenti; l'amministrazione ha ritenuto corretto effettuare l'accantonamento;

vii. L'amministrazione ha precisato, con riferimento all'effetto espansivo della spesa, che l'onere di restituzione mediante l'accantonamento "ha, comunque, prodotto i suoi effetti negativi nell'esercizio 2019, peggiorando il risultato di amministrazione 2019 - lettera "E" e l'operazione di espansione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 a seguito dei maggiori accertamenti è stata compensata dal peggioramento del risultato di amministrazione - lettera "E" del 2019". Infine, detto importo risulta compreso nella quota di disavanzo 2019 che l'amministrazione afferma di avere recuperato.

Con riferimento al punto sub i) si può affermare che i principi contabili applicati non definiscono né il concetto di "conguaglio" né le modalità operative mediante compensazione, né si soffermano sulla tipologia dei tributi oggetto di conguaglio, essendo riferiti semplicemente alle "entrate tributarie di spettanza statutaria delle autonomie speciali".

Spetta all'interprete, pertanto, sulla scorta dei principi di carattere generale, verificare se, nella fattispecie concreta, il mancato riferimento (nei principi contabili 3.7.7, 3.7.8, 3.7.9. e 3.7.10) all'istituto civilistico della "compensazione" per la regolazione di rapporti debitori/creditori oltre che alle tipologie di entrate tributarie oggetto di conguaglio possa - per ciò solo- far concludere per la non operatività di detta compensazione.

In disparte che ai sensi dell'art. 1243 codice civile, laddove si tratti di debiti che hanno per oggetto una somma di denaro e che sono liquidi ed esigibili, la compensazione è sempre possibile, nel caso di specie si deve osservare che i rapporti finanziari debito/credito tra l'amministrazione dello Stato (MEF e Struttura di gestione) e la Regione siciliana sono normalmente regolati mediante l'istituto della compensazione; infatti, in tema di contributo alla finanza pubblica, laddove il versamento di quanto dovuto non venga effettuato dalla Regione entro il 10 agosto dell'esercizio, ai sensi del comma 886-bis dell'art.1 legge n. 145 del 2018 la Struttura di gestione è autorizzata ad operare in termini di "trattenuta unilaterale", a valere sulle entrate tributarie spettanti (ovvero compensando il credito con il debito), senza che la norma operi distinzioni tra tipologie di tributi; più specificamente, i decreti ministeriali 28 settembre 2017 e 25 gennaio 2019 - che disciplinano le modalità di attribuzione alla Regione siciliana dei decimi spettanti, rispettivamente, a titolo di IRPEF e di IVA - prevedono che i conguagli "a debito" - sono recuperati dalla Struttura di gestione, che provvede a trattenere il relativo importo dai mandati eseguiti per l'attribuzione diretta alla Regione delle quote di gettito erariale ad essa spettanti, con imputazione ai capitoli ed articoli del bilancio regionale,

nell'ordine n. 1203 (IVA), 1023 (IRPEF) 1024 (IRES); tale ordine di escussione è previsto sia che si tratti di conguaglio negativo IRPEF sia di conguaglio negativo IVA. Appare evidente, quindi, che gli stessi decreti ministeriali, emanati in esecuzione delle disposizioni di attuazione, che hanno disciplinato i criteri di devoluzione delle entrate tributarie, considerano indifferente – ai fini del recupero del conguaglio- la tipologia del tributo, trattandosi, comunque, di somme di danaro per loro stessa natura fungibili.

Più in generale, è sempre ammessa per il contribuente la facoltà di compensare crediti e debiti verso l'erario, anche se relativi a tributi differenti; ciò ha effetti sulle regolazioni contabili che la Regione deve effettuare per tener conto delle compensazioni d'imposta dei contribuenti che si sono avvalsi del modello F24, con esclusione dell'IRPEF e dell'IVA che sono devolute, invece, "al netto delle compensazioni del contribuente". Infatti, in sede di regolazione contabile operata con D.D.S. 249 del 13 dicembre 2020 per l'importo di euro 35.701.207,76, l'amministrazione ha precisato che "le compensazioni tra debiti e crediti operano indistintamente ed inscindibilmente tra tributi indiretti e tributi diretti e che i dati aggregati per capitolo e articolo di bilancio del prospetto trasmesso dalla Struttura di gestione non permettono di individuare le singole operazioni compensative effettuate dai contribuenti, ma consentono, invece, di coglierne l'effetto complessivo sul volume dei versamenti effettuati a favore del bilancio della regione, che risulta ridotto in misura corrispondente."

Da ciò si evince che nessun ostacolo è previsto, in generale, nell'ambito del sistema tributario e fiscale e nei rapporti finanziari tra Stato e Autonomie speciali all'operatività della compensazione, in presenza dei presupposti di certezza, liquidità ed esigibilità delle partite da compensare e ciò a prescindere dalla tipologia del tributo.

D'altra parte, se la Struttura di gestione ha operato in tal senso nel corso del 2020 (compensando IVA e IRPEF, rispettivamente a credito e a debito della Regione) non sussistono ragioni giuridiche per escludere che analoga operazione non possa essere effettuata dalla Regione nel caso di inerzia della Struttura di gestione, atteso che i rapporti finanziari tra lo Stato e l'Autonomia speciale si pongono su un piano paritetico ed in perfetta simmetria, in quanto attuativi di accordi fondati sul rispetto reciproco del principio di leale collaborazione.

Infine, dalla documentazione sopracitata acquisita in istruttoria è emerso, non solo che la possibilità di compensare il credito IVA con il debito IRPEF è stata richiesta dalla stessa Regione, ma anche che il Ragioniere generale dello Stato, con nota del 25 settembre 2019, non

ha ravvisato alcun ostacolo a detta compensazione, dando mandato alla Struttura di gestione di operare in tal senso.

Con riferimento al punto sub ii) dal principio contabile 3.7.10 si evince che i conguagli sono definiti, secondo quanto stabilito dagli statuti e dalle norme di attuazione e comunicati da RGS-IGEPA, entro il mese di giugno del secondo anno successivo a quello di riferimento. I predetti conguagli sono “accertati e imputati” all’esercizio nel quale sono definiti. Il conguaglio, pertanto, trova *ex lege* evidenza contabile (accertamento o imputazione) comunque entro il secondo anno successivo a quello di riferimento e ciò a prescindere dal momento in cui la Struttura di gestione operi la trattenuta (trattandosi, nel caso di specie di conguaglio negativo); infatti, l’inerzia di detto ufficio, in quanto mera situazione di fatto, non può incidere sulla “definizione” del conguaglio, il cui perfezionamento si concretizza, relativamente al gettito spettante in un determinato esercizio, nel secondo anno successivo, per l’IRPEF e nell’anno successivo per l’IVA, secondo le disposizioni di attuazione delle norme statutarie.

Tanto è influente l’effettiva trattenuta da parte della Struttura di gestione in ordine al perfezionamento dell’obbligazione restitutoria che il principio contabile 3.7.10, 3°cpv., in deroga al principio generale dell’accertamento per cassa delle entrate devolute, prevede che “in caso di mancata quantificazione del conguaglio entro tale termine le Autonomie speciali definiscono, accertano e imputano comunque i conguagli che dovevano essere quantificati nell’esercizio in applicazione delle norme statutarie”.

La disposizione appare significativa, in quanto volta a rafforzare il sistema di garanzie delle Autonomie speciali nell’ambito dei rapporti finanziari paritetici scaturenti da norme di attuazione e accordi con lo Stato, proprio escludendo che la semplice inerzia della Struttura di gestione nella corresponsione dei conguagli positivi o negativi, ma anche in termini di “mancata quantificazione” da parte di RGS-IGEPA possano incidere sulle entrate spettanti nell’esercizio finanziario alle Autonomie, che non rivestono, pertanto, un ruolo subordinato rispetto agli uffici statali.

Nel caso in specie, tuttavia, la quantificazione del conguaglio negativo a titolo di IRPEF e di quello positivo a titolo di IVA risulta puntualmente effettuata nei termini da parte degli uffici finanziari statali con D.M. n.11937 del 4 giugno 2019, comunicato alla Regione, mentre con la sopracitata nota del Ragioniere generale è stata disposta la compensazione parziale del debito IRPEF con il credito IVA.

Le Sezioni riunite ritengono che, pertanto, non sussistano ragioni giuridiche a sostegno dell'interpretazione degli uffici regionali secondo cui la "definizione" del conguaglio si sarebbe concretizzata all'atto della "trattenuta" in termini di cassa.

Del pari, sono destituiti di fondamento gli argomenti di cui ai punti sub iii) e iv), secondo i quali l'impegno contabile (per la restituzione del debito IRPEF) non si sarebbe potuto assumere in quanto l'obbligazione non sarebbe stata esigibile dalla Stato, né si sarebbe potuta impegnare la differenza risultante dalla compensazione, in quanto non sarebbe stato "certo" l'importo da compensare.

L'Amministrazione, infatti, confonde il momento perfezionativo dell'obbligazione restitutoria, che ex lege coincide con la quantificazione del conguaglio di cui al DM n.11937 del 4 giugno 2019 (che ha reso il debito certo nell'ammontare, liquido ed esigibile in qualsiasi momento), con la mera trattenuta in termini di cassa operata dalla Struttura di gestione, ufficio deputato solamente ad operare l'incameramento delle somme e non già ad individuare né il *quantum debeatur* né il *quando debeatur*, previsto dai decreti ministeriali emanati in esecuzione delle disposizioni di attuazione e dai principi contabili del decreto legislativo n.118 del 2011.

Analogamente, appare viziato il ragionamento secondo il quale non sarebbe stato possibile assumere l'impegno contabile nei limiti della compensazione parziale in quanto "l'importo da impegnare non risultava esattamente certo nell'ammontare poiché è stato determinato in tale ammontare solamente nel 2020 quando la Struttura di gestione ha effettuato la trattenuta delle somme e che avrebbe potuto determinare in misura differente se vi fossero state altre somme a credito o a debito da trattenere". Infatti, l'importo a credito IVA del 2017 da compensare nell'esercizio 2019 era certo in quanto già quantificato nel rispetto dei termini previsti dal decreto ministeriale del 25 gennaio 2019; la circostanza che nell'esercizio 2020 la Struttura di gestione abbia operato la compensazione includendo anche il conguaglio a debito IVA relativo al primo semestre 2019, medio tempore quantificato in via provvisoria (salvo conguaglio definitivo al 31 dicembre 2020), non incide sulla certezza degli importi da compensare, tutti distintamente individuati già nel mese di giugno 2019 e quindi non costituisce dimostrazione dell'impossibilità di operare la compensazione parziale in detto esercizio.

In relazione agli argomenti sub v) e vi), la circostanza che i principi contabili non disciplinino la fattispecie in cui il conguaglio a debito sia stato comunicato, ma la trattenuta non sia stata effettuata dalla Struttura di gestione nel medesimo esercizio, conferma l'ininfluenza del momento in cui unilateralmente è prelevato - in termini di cassa - l'importo

dovuto dalla Regione, rispetto alla corretta rappresentazione contabile nel bilancio di quest'ultima, degli effetti finanziari del conguaglio già definito. Nel caso in esame, il conto del bilancio avrebbe dovuto esporre un credito IVA pari ad euro 34.925.434 ed un debito IRPEF pari ad euro 182.088.034.

Trattandosi, come già detto, di debiti certi nell'ammontare, liquidi ed esigibili ex lege, la passività risultante dal debito residuo avrebbe dovuto essere rilevata con l'impegno contabile, essendovi tutti i presupposti e non già con l'accantonamento, come osservato in sede istruttoria.

Deve, tuttavia, rilevarsi, l'equivocità dell'espressione usata nel principio contabile 3.7.10, 4° cpv., in ordine alla modalità di effettuazione della regolazione contabile laddove precisa che: "Nel caso in cui, in occasione del conguaglio, risulti la necessità di restituire al Bilancio dello Stato acconti riscossi in eccesso rispetto all'importo definitivo della spettanza, le Autonomie effettuano una regolazione contabile a favore delle entrate tributarie accertate nell'esercizio. Nel caso di acconti o conguagli accertati in eccesso e non riscossi, le autonomie cancellano il residuo attivo in occasione del primo riaccertamento ordinario."

L'Amministrazione, interpretando letteralmente la disposizione in esame, ha fornito un prospetto contabile illustrando come la suddetta "regolazione contabile" avrebbe tecnicamente comportato l'emissione del titolo di spesa pari all'importo del debito restitutorio e la correlativa iscrizione in entrata dello stesso importo, con l'effetto di alterare l'entità delle entrate nell'esercizio 2019, disallineandole con i dati di cassa.

In effetti, l'espressione "a favore" delle entrate tributarie accertate nell'esercizio, intesa in termini letterali appare impropria, in quanto non consente di registrare il "debito" restitutorio (atteso che la contestuale iscrizione dello stesso importo in spesa e in entrata ha effetto finanziario neutro); si evidenzia tuttavia, sul punto, che il Dipartimento Finanze e credito con la già citata nota prot. 13240 del 21 giugno 2019 aveva chiesto alla Ragioneria generale l'istituzione di apposito capitolo di spesa con lo stanziamento pari al debito di 182.088.034 da impegnare a fine esercizio, richiesta alla quale la Ragioneria generale della Regione non ha dato seguito.

Nel caso in esame, tuttavia, la Regione avrebbe dovuto rilevare contabilmente non solamente il debito restitutorio ma anche il credito IVA, in quanto nelle ipotesi di conguagli già quantificati e non erogati le autonomie speciali hanno titolo per accertare l'entrata

nell'esercizio di competenza, in deroga al principio dell'accertamento per cassa, secondo quanto emerge dal principio contabile sopracitato.

L'effetto contabile di entrambe le operazioni, sul risultato di amministrazione di parte "A", ovvero sulla gestione dell'esercizio, avrebbe comportato un risultato peggiorativo pari ad euro 147.162.600 ma, ciò che è più rilevante, avrebbe determinato la compressione della capacità di spesa di pari importo.

In relazione agli argomenti di cui ai punti sub vi) e vii) c'è da precisare che l'iscrizione del debito tra gli "accantonamenti" di una passività certa, liquida ed esigibile ex lege, oltre che non essere rispondente ai principi contabili che disciplinano la natura delle poste passive le quali possono costituire accantonamento, in quanto inserita nel risultato di amministrazione nella parte "E", ad incremento del disavanzo e non già nella parte "A", non produce identici effetti, come sostenuto invece dall'amministrazione, in quanto non è idonea a comprimere la spesa nell'esercizio, ma consente, semplicemente, di registrare l'effetto peggiorativo del risultato di amministrazione finale.

In conclusione, le Sezioni riunite ritengono che la mancata contabilizzazione nel conto del bilancio, in entrata, del conguaglio positivo IVA pari ad euro 34.925.434 e , nella spesa, di quello negativo IRPEF pari ad euro 182.088.034 costituisca irregolarità, nella misura in cui, al 31 dicembre 2019 non risultano incrementati, per il rispettivo importo, i residui attivi e passivi dell'esercizio, con effetti sul risultato di amministrazione di parte "A", consentendo l'illegittima espansione della capacità di spesa per la differenza di euro 147.162.600.

L'impropria iscrizione dell'importo di euro 182.088.034 tra gli "altri accantonamenti" ha avuto l'effetto, semplicemente, di contabilizzare la passività nel risultato finale di amministrazione di parte "E".

5. Spese sostenute in applicazione di norme regionali dichiarate incostituzionali

L'indagine istruttoria ha consentito di riscontrare voci di spesa e movimentazioni contabili effettuate, nel corso dell'esercizio 2019, in attuazione di disposizioni di leggi regionali successivamente dichiarate incostituzionali.

Si fa riferimento, in particolare, all'articolo 13 della legge regionale n. 13 del 2019 (riguardante la proroga di 36 mesi dei contratti di trasporto pubblico locale) e all'articolo 7 della legge regionale n. 14 del 2019 (concernente l'estensione, ai dipendenti della Regione, delle disposizioni sul trattamento anticipato di pensione e di indennità di fine servizio, c.d. "quota

100", e la possibilità di maturare i requisiti di pensione senza gli incrementi alla speranza di vita di cui all'articolo 12 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2010, n. 122).

La prima delle menzionate disposizioni è stata dichiarata incostituzionale dalla Consulta, con sentenza n. 16 del 2021, evidenziando, tra l'altro, che la stessa *<<viola l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., in quanto, non contemplando l'indizione di regolari gare d'appalto per la concessione dei servizi di trasporto pubblico locale, si pone in contrasto con la disciplina statale vigente nella materia «tutela della concorrenza»>>* e che *<<Non è pertanto consentito al legislatore regionale stabilire il rinnovo o la proroga automatica alla scadenza di concessioni di servizio di trasporto pubblico, in contrasto con i principi di temporaneità delle concessioni stesse e di apertura del mercato alla concorrenza>>*.

La seconda delle previsioni normative citate, invece, è stata dichiarata incostituzionale con la sentenza n. 235 del 2020, per specifico contrasto con l'art. 81, terzo comma, della Costituzione.

Il Giudice delle leggi ha colto la grave insufficienza della documentazione di carattere finanziario e contabile predisposta dall'Amministrazione a corredo dell'iniziativa legislativa rimarcando, testualmente: *<<Quel che [...] più risalta, e decisamente rileva, è che, a fronte di così incisivi interventi nel settore previdenziale (sui trattamenti di pensione e su quelli di fine servizio) come quelli disciplinati dagli artt. 14 e 23 del d.l. n. 4 del 2019, che investono anche la platea dei dipendenti delle pubbliche amministrazioni e che hanno comportato per lo Stato ingenti oneri finanziari, la difesa regionale – nonostante che l'art. 7 denunciato estenda detti interventi ai dipendenti della Regione con una clausola di invarianza finanziaria – si limita a deduzioni affatto generiche e non del tutto concludenti quanto all'insussistenza di oneri a carico del bilancio regionale, in toto gravato (in via diretta o indiretta) dalla spesa per il trattamento di quiescenza e per l'indennità di fine servizio dei dipendenti della Regione. E ciò senza, appunto, fornire riscontro alcuno ai propri assunti>>*.

La Corte ha, inoltre, rilevato *<<... l'assenza di una relazione tecnica a corredo del disegno di legge in punto di quantificazione delle entrate e degli oneri recati da ciascuna disposizione, nonché delle relative coperture.>>* e che *<<le argomentazioni a sostegno della coerenza della clausola di invarianza finanziaria con la spesa previdenziale che comporta l'art. 7 denunciato sono generiche e prive di riscontri ed evocano, peraltro, un assunto – quello del risparmio di spesa in ragione della minore consistenza economica del trattamento di pensione rispetto a quello stipendiale, senza ulteriori oneri sotto*

quest'ultimo profilo in mancanza di nuove assunzioni – che (al di là della carenza in concreto di effettiva dimostrazione) non è neppure concludente>>.

Le voci di spesa assunte sulla base delle norme espunte dall'ordinamento in conseguenza dei ricordati pronunciamenti della Corte costituzionale risultano illegittime per via derivata (essendo, in ultima analisi, prive di idonea copertura normativa).

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

In entrambe le vicende in rassegna, l'Amministrazione non è stata in grado, né in sede istruttoria né durante il contraddittorio preventivo, di fornire elementi sufficienti a dimostrare la legittimità delle spese sostenute.

Anzi, nel caso della normativa concernente il settore pensionistico (art. 7 della legge regionale n. 14 del 2019), la Regione ha comunicato di aver proceduto a rimuovere in autotutela i provvedimenti assunti sulla base delle disposizioni di legge censurate, proprio in ragione della riscontrata illegittimità degli stessi, con ciò palesando un ulteriore motivo di irregolarità di tali spese posto che queste ultime, una volta eliminato, *ex tunc*, il valido titolo giuridico presupposto, verrebbero a configurarsi come erogazioni “*sine titulo*” (cfr. nota prot. n. 54394 del 28 maggio 2021 del Dipartimento regionale della Funzione Pubblica e del Personale: “*Si rappresenta che ad oggi, dopo le opportune – in considerazione della complessità della fattispecie e del prevedibile, conseguente contenzioso - consultazioni legali definite con l'Ufficio legislativo e legale e con l'Avvocatura distrettuale di Palermo, sono stati avviati ai sensi dell'art. 9 della l.r. 7/2019, i procedimenti amministrativi volti all'annullamento “in parte qua” in autotutela, nel rispetto e nei limiti di cui all'art. 21 nonies, comma 1 della L. 241/90, dei provvedimenti di cancellazione dai ruoli che hanno trovato presupposto nell'art. 7 comma 2 della l.r. 14/2019, dichiarato costituzionalmente illegittimo*”).

Da quanto sopra consegue, in definitiva:

a) per quanto riguarda le spese sostenute in applicazione dell'art. 13 della legge regionale n. 13 del 2019, dichiarato incostituzionale con sentenza n. 16 del 2021, la mancata parificazione,

in parte qua, del capitolo 476521 “SPESE PER L'ESPLETAMENTO DEI SERVIZI DI TRASPORTO PUBBLICO LOCALE”, per l'importo di € 12.720.930,35;

b) per quanto riguarda le spese sostenute in applicazione dell'art. 7 della legge regionale n. 14 del 2019, dichiarato incostituzionale con sentenza n. 235 del 2020, la mancata parificazione, *in parte qua*, del capitolo 108007 “PENSIONI, ASSEGNI, SUSSIDI ED ASSEGNAZIONI VITALIZIE DIVERSE, DA EROGARE TRAMITE IL FONDO PENSIONI SICILIA (SPESE OBBLIGATORIE)”, per l'importo di € 164.050,10.

6. La spesa della gestione sanitaria

Con riferimento alla gestione del Sistema sanitario regionale, le Sezioni riunite constatano il finanziamento con le risorse del FSR di specifiche spese del bilancio regionale non strettamente riconducibili all'erogazione dei LEA.

Nello specifico, all'esito della compiuta attività istruttoria sul finanziamento del Sistema sanitario regionale è emersa la persistente inclusione nel perimetro sanitario di spese non strettamente correlate all'area sanitaria e/o la palese distrazione di risorse inizialmente destinate al finanziamento sanitario aggiuntivo LEA per essere poi finalizzate a spese di altra natura in assenza di specifica autorizzazione da parte dei competenti tavoli tecnici ministeriali in sede di verifica degli adempimenti regionali connessi all'erogazione di LEA.

In primo luogo, emerge l'integrale finanziamento delle spese sostenute annualmente dall'Agenzia regionale per l'Ambiente (ARPA) con le risorse del FSR per il tramite del capitolo di spesa 413372, rientrante nel perimetro sanitario, per effetto di quanto disposto con l'art. 58, comma 2, della legge regionale 7 maggio 2018, n. 9.

In considerazione della declaratoria di incostituzionalità intervenuta con sentenza della Corte costituzione n. 172 del 5 giugno 2018, che ha investito la legge regionale 11 agosto 2017, n. 16, la quale all'art. 54 annoverava l'Arpa tra gli enti del SSR, queste Sezioni Riunite rilevano, parimenti, l'irregolare erogazione della somma di 29 milioni di euro disposta a valere sulle disponibilità del FSR, in assenza di una qualsivoglia precisa destinazione della stessa per specifiche finalità afferenti all'erogazione dei LEA.

Queste Sezioni Riunite rilevano, altresì, l'irregolare finanziamento con le risorse del FSR delle rate del mutuo trentennale ex art. 2, comma 46, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, contratto dalla Regione siciliana con il Ministero dell'Economia per l'estinzione dei debiti sanitari pregressi.

In ossequio a quanto disposto con l'art. 6, comma 1, della legge regionale 17 marzo 2016, n. 3, a decorrere dall'esercizio 2016, le quote di rimborso del finanziamento contratto nel 2007, per l'importo complessivo di 127,85 milioni di euro, risultano finanziate con i capitoli 214918 (per la quota interessi) e 900023 (per la quota capitale) rientranti nel perimetro sanitario, per effetto di specifica assegnazione in sede di distribuzione del Fondo sanitario regionale indistinto, costituendo palese distrazione di risorse destinate a finanziare il sistema sanitario regionale. Queste Sezioni Riunite, al riguardo, già in sede di giudizio di parificazione del rendiconto della Regione siciliana per l'esercizio 2018, hanno rilevato l'irregolarità dell'inclusione nel perimetro sanitario dei suddetti capitoli non strettamente correlati al finanziamento del Livelli Essenziali di Assistenza, avvalorate dalle medesime valutazioni effettuate dei tavoli tecnici ministeriali in sede di verifica dei LEA poiché in contrasto sia con l'Accordo per il Piano di rientro cui la Regione siciliana ha aderito nel 2005, sia con la legislazione vigente (art. 1, comma 796, lett. B della L. n. 296/2006 e art. 2, comma 80 e ss., della L. n. 191/2009). Queste Sezioni Riunite, rilevano, infine, l'irregolare disimpegno dell'importo di 80,26 milioni di euro dal capitolo 413333 del perimetro sanitario, stanziati e impegnati ai sensi dell'art. 4, comma 7, della legge regionale 17 marzo 2016, n. 3 e dell'art. 1, comma 1, della legge regionale n. 16/2017, a titolo di finanziamento aggiuntivo LEA, per neutralizzare gli effetti distorsivi generati dalla norma di cui all'art. 6 della medesima legge regionale n. 3/2016, per essere destinate a finalità extra sanitarie in assenza dei presupposti normativi. Nello specifico, si fa riferimento, alle risorse complessivamente disimpegnate con deliberazione di Giunta regionale n. 485 del 27/12/2019 per l'importo di 68,26 mln. di euro, liberate in assenza di preventiva autorizzazione parte dei competenti tavoli tecnici ministeriale in sede di verifica dei LEA, e alle risorse complessivamente disimpegnate con deliberazione di Giunta regionale n. 484 del 27/12/2019 per l'importo di 12 mln. di euro, liberate per essere destinate a finalità diverse rispetto a quelle per le quali i competenti Tavoli tecnici avevano autorizzato lo svincolo. La Corte dei conti, a Sezioni riunite, per la Regione siciliana ritiene la irregolarità delle seguenti partite:

a) spese del perimetro sanitario per l'importo complessivo di 156.848.927,90 euro impegnate nei seguenti capitoli di bilancio:

- Importo di € 29.000.000,00 sul capitolo 413372;
- Importo di € 51.994.471,43 sul capitolo 900023;
- Importo di € 75.854.456,47 sul capitolo 214918;

b) spese disimpegnate dal capitolo 413333 del perimetro sanitario per l'importo complessivo di 80.262.000,00 euro per il finanziamento dei seguenti capitoli del bilancio regionale:

- Importo di € 70.057.912,71 sul capitolo 590402;
- Importo di € 2.375.877,04 sul capitolo 243301;
- Importo di € 7.828.210,25 sul capitolo 183355.

7. Disallineamenti tra risultanze del conto del bilancio e risultato di amministrazione

Anche nell'esercizio 2019 è stata rilevata una significativa discordanza tra le risultanze del conto del bilancio ed i dati riportati nell'allegato n. 8 al rendiconto 2019 - prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione - in ordine ai pagamenti e ai residui attivi finali.

Più precisamente, l'ammontare dei pagamenti riportati nell'allegato 8, pari ad euro 20.223.023.468,02 a cui sommare l'importo dei pagamenti per azioni esecutive, pari ad euro 41.684.225,00, per un valore complessivo pari ad euro 20.264.707.693,02, è superiore all'importo dei pagamenti come riportati nel conto del bilancio (Cfr. pag. 55 dell'Allegato 3 "Gestione delle spese" - totali pagamenti di parte competenza e a residuo per complessivi euro 20.264.266.910,15), per l'importo di euro 440.782,87. Tale discrasia è riconducibile, come confermato dall'Amministrazione, alla gestione del programma Italia-Tunisia. L'importo di euro 440.782,72 coinciderebbe con la somma algebrica dei movimenti finanziari operati sul conto corrente dedicato al suddetto programma. L'Amministrazione regionale ha giustificato la necessità di "aumentare" extra contabilmente l'importo dei pagamenti per allineare l'importo del fondo cassa risultante dal conto del bilancio, con le risultanze del conto del tesoriere. Ciò in quanto, asserisce sempre la Regione, le somme afferenti al programma Italia-Tunisia venivano dapprima introitate nella cassa regionale e a questo movimento di entrata corrispondevano provvedimenti di accertamento, riscossione e versamento. Successivamente, queste somme venivano prelevate dal tesoriere e riversate nel conto corrente dedicato senza l'emissione di alcun provvedimento amministrativo che disponesse l'impegno e/o il riversamento della somma. Da quest'ultima operazione origina il disallineamento.

A ciò si aggiunge la mancata coincidenza del totale dei residui attivi presenti nel Conto del bilancio (All.1 alla nota di trasmissione prot. n. 22259 del 10/03/2021 - euro 4.101.259.968,18) con il dato riportato nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (All.8, euro 4.104.231.217,50). La differenza, pari a euro 2.971.249,32 coincide con l'importo del saldo del

conto corrente n. 22123 -300188056 dedicato al Programma di Cooperazione Italia-Tunisia 2007-2013 intrattenuto presso Unicredit SpA. Al riguardo, in sede di istruttoria è emerso che l'Amministrazione, ai fini della determinazione del risultato di amministrazione, ha sommato extra-contabilmente, al valore dei residui attivi, risorse che avrebbero dovuto essere ricondotte alla gestione di bilancio, riproponendo un'operazione già stigmatizzata da queste Sezioni riunite in sede di giudizio di parifica sul rendiconto 2018.

In sintesi, l'intero programma Italia-Tunisia si caratterizza fin dalle sue origini per una gestione prevalentemente fuori bilancio, evidenziandosi una palese e reiterata violazione del principio di universalità.

L'Amministrazione regionale ha sottolineato in sede di contraddittorio che le già menzionate operazioni extracontabili sono state preordinate al conseguimento del corretto ammontare del risultato di amministrazione che le sole risultanze contabili avrebbero sottostimato. È stato inoltre precisato che, a seguito delle osservazioni formulate dalla Corte, le somme residue del conto corrente dedicato del Programma Italia-Tunisia, per complessivi euro 2.971.249,32, sono state versate in entrata del bilancio della Regione, nell'esercizio 2020, al capitolo 7740 appositamente istituito ed il già menzionato conto corrente è stato estinto.

Per tali importi le Sezioni Riunite ritengono la sussistenza delle irregolarità contabili, per le motivazioni sopra esposte.

8. Disallineamenti tra risultanze del conto del bilancio e banca dati SIOPE

A seguito del decreto emesso in data 9 giugno 2016, il Ministro dell'economia e delle finanze ha disposto, con decorrenza dal 1° gennaio 2017, per gli enti territoriali l'adeguamento della codifica SIOPE al nuovo piano dei conti integrato, al fine di evitare incongruenze e differenze negli schemi contabili tra i dati di cassa in rendiconto e i dati di cassa acquisiti dalla Banca d'Italia.

Nell'esercizio di riferimento, sono stati posti a confronto i dati degli accertamenti e degli incassi complessivi al 31 dicembre 2019 (competenza e residui), i prospetti SIOPE (all.28 al rendiconto) e i dati presenti nella banca-dati istituzionale SIOPE; è stata rilevata la mancata concordanza per l'importo di euro 5.102.041,57.

Tabella n. 2 Analisi di coerenza degli incassi complessivi (in euro)

Dati da Rendiconto 2019 (da All. 6)			Dati SIOPE 2019 allegati al rendiconto (da All. 28)	differenze	Dati SIOPE 2019 (da file scaricati da sito www.siope.it)		
Esercizio 2019	Accertamenti	Riscossioni totali	Riscossioni		Totale Incassi	Incassi fondi regionali	Incassi fondi gestione sanitaria
A	B	C	D	E=D-F	F=G+H	G	H
Titolo 1	11.841.494.290,57	12.047.726.343,48	12.047.726.343,48	30.123,32	12.047.696.220,16	6.570.798.460,17	5.476.897.759,99
Titolo 2	3.717.450.182,97	3.784.559.763,63	3.784.559.763,63	40.908,63	3.784.518.855,00	558.856.608,15	3.225.662.246,85
Titolo 3	774.960.116,41	722.875.594,25	722.875.594,25	671.546,93	722.204.047,32	607.074.134,13	115.129.913,19
Titolo 4	1.055.838.609,33	754.563.149,16	754.563.149,16	4.359.462,79	750.203.686,37	725.983.264,13	24.220.422,24
Titolo 5	686.207.410,94	719.967.956,55	719.967.956,55	-	719.967.956,55	719.967.956,55	-
Titolo 6	-	-	-	-	-	-	-
Titolo 7	-	-	-	-	-	-	-
Titolo 9	2.930.830.488,85	3.346.997.242,54	3.346.997.242,54	-	3.346.997.242,54	620.187.352,88	2.726.809.889,66
Totali	21.006.781.099,07	21.376.690.049,61	21.376.690.049,61	5.102.041,67	21.371.588.007,94	9.802.867.776,01	11.568.720.231,93

Fonte: Rielaborazione Corte dei conti su dati Regione siciliana - valori in euro.

Si fa presente che nella Regione siciliana il servizio di Tesoreria è gestito dal Dipartimento tesoro, mentre il servizio di cassa è affidato all'istituto bancario Unicredit S.p.a. I dati degli incassi risultanti dal rendiconto si presentano coerenti con quelli del conto riassuntivo del tesoro e con i prospetti SIOPE allegati al rendiconto (All.28). Tuttavia, i movimenti di cassa comunicati dal Cassiere alla Banca d'Italia, i cui dati sono reperibili nella banca dati istituzionale di cui al sito www.siope.it, presentano le esposte discordanze, ovvero minori incassi per euro 5.102.041,57 rispetto a quanto contabilizzato nei dati di rendiconto.

Il conto giudiziale del Cassiere per l'esercizio 2019 è stato presentato in data 11 novembre 2020 alla competente Sezione giurisdizionale della Corte dei conti, ai fini del discarico del contabile. Anche i dati del conto giudiziale relativi agli incassi, coerenti con quelli del tesoriere, si presentano discordanti, per lo stesso importo di euro 5.102.041,57, con quelli risultanti dalla banca-dati SIOPE.

Nelle memorie di risposta inviate dall'Amministrazione in sede di contraddittorio preliminare all'udienza di parificazione è stato ribadito quanto già sostenuto in istruttoria, ovvero che l'istituto cassiere Unicredit, con nota del 22 gennaio 2021, aveva fornito i chiarimenti relativi al già menzionato disallineamento. Tuttavia, nella nota in esame, l'istituto cassiere, nel precisare che il sistema informativo esclude le segnalazioni di alcune operazioni "straordinarie", ha operato solamente un riferimento ad alcune quietanze emesse e non acquisite al sistema URSTIT senza operare alcuna indicazione specifica delle singole partite attive disallineate.

In sede di contraddittorio, all'udienza del 3 giugno 2020 il Pubblico Ministero ha sottolineato l'irregolarità della contabilizzazione di detta somma in relazione alla mancata corrispondenza con i dati SIOPE.

Con memoria prot. 56444 del 9 giugno 2021 l'Amministrazione ha fornito ulteriori precisazioni affermando che "il disallineamento pari a euro 5.102.041,67 di minori riscossioni SIOPE rispetto al Rendiconto afferisce a flussi pari a euro 706.486,14 lavorati nella giornata di sabato 13 luglio 2019 non accettati dal portale SIOPE non operante nei fine settimana e ad altre tre operazioni per complessivi euro 4.397.115,42 afferenti capitoli 2019 istituiti nel 2020. Resta un ulteriore disallineamento pari ad euro -1.559,89 che l'istituto cassiere non ha individuato e, verosimilmente, sarà assimilabile alle casistiche degli altri disallineamenti. Certamente, per l'annualità 2020 il cassiere ha assicurato una maggiore attenzione su dette anomalie e, infatti, i dati SIOPE e UNICREDIT per il 2020 sono allineati."

L'Amministrazione precisa, altresì, nella suddetta nota, che il conto giudiziale del cassiere per l'anno 2019 è stato già approvato dalla Corte dei conti-sezione Conti giudiziali. Tale affermazione risulta destituita di fondamento, essendo stato il conto giudiziale solamente "presentato" alla Sezione della Corte competente per la pronuncia sul discarico, allo stato degli atti non intervenuta.

Poiché le giustificazioni dei disallineamenti non appaiono esaustive in quanto non riferite alle singole partite attive bensì, genericamente, a "flussi lavorati nella giornata di sabato" né, medio tempore, risultano operate rettifiche o regolarizzazioni alla banca dati SIOPE da parte del Cassiere, le Sezioni riunite ritengono che la contabilizzazione di incassi per l'importo di euro 5.102.041,57 sia irregolare.

Analoga irregolarità è stata rilevata, tra le spese, ove i pagamenti registrati in SIOPE risultano superiori a quelli contabili per euro 52.764.645,57.

Tabella n. 3 - Disallineamenti con dati SIOPE

Dati SIOPE	incassi	pagamenti
fondi regione	9.802.867.776,01	7.893.338.185,80
gestione sanitaria	11.568.720.231,93	12.423.693.369,92
Totale (A)	21.371.588.007,94	20.317.031.555,72
Dati All. 28		
Totali (B)	21.376.690.049,61	20.264.266.910,15
differenze (C=B-A)	5.102.041,67	-52.764.645,57

Fonte: Relazione allo schema di rendiconto 2019 della Regione siciliana – valori in euro.

9. Applicazione al bilancio di quote accantonate, vincolate e destinate del risultato di amministrazione

Nel corso dell'esercizio 2019 risultano essere state applicate al bilancio quote accantonate, vincolate e destinate per complessivi euro 596.884.508,66.

Dall'analisi condotta in sede istruttoria sullo specifico punto è emersa la violazione del limite quantitativo imposto dai commi 897 e 898 della Legge 30 dicembre 2018, n. 145, che così recitano (disposizioni poi confluite nei punti 9.2.15 e 9.2.16 dell'allegato 4/2 del D. lgs n. 118/2011):

“897. Ferma restando la necessità di reperire le risorse necessarie a sostenere le spese alle quali erano originariamente finalizzate le entrate vincolate e accantonate, l'applicazione al bilancio di previsione della quota vincolata, accantonata e destinata del risultato di amministrazione è comunque consentita, agli enti soggetti al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, per un importo non superiore a quello di cui alla lettera A) del prospetto riguardante il risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio precedente, al netto della quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità e del fondo anticipazione di liquidità, incrementato dell'importo del disavanzo da recuperare iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione...”

898. Nel caso in cui l'importo della lettera A) del prospetto di cui al comma 897 risulti negativo o inferiore alla quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità e al fondo anticipazione di liquidità, gli enti possono applicare al bilancio di previsione la quota vincolata, accantonata e destinata del risultato di amministrazione per un importo non superiore a quello del disavanzo da recuperare iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione.”

Al riguardo occorre rammentare che il risultato presunto d'amministrazione lettera A) dell'esercizio 2018, quantificato in sede di approvazione del Bilancio di previsione 2019/2021, gs. L.R. n. 2/2019, risultava essere negativo e precisamente pari ad € (-) 864.145.462,97 (Cfr. Allegato 8 “Risultato Presunto di Amministrazione 2018), mentre in sede di approvazione del Rendiconto di Gestione 2018 il suddetto risultato di amministrazione è risultato essere positivo ed esattamente pari a € (+) 357.341.383,68, giusta L.R. n. 29/2019.

Dall'analisi condotta sulle risultanze del Bilancio di previsione 2019/2021 e del Rendiconto di gestione degli esercizi 2018 e 2019 è emerso che l'avanzo inizialmente applicato al bilancio 2019 (€ 4.330.422,19) era inferiore al valore limite e pertanto risultava rispettata la condizione normativa e legittima l'iscrizione.

Tale condizione non risulta invece essere stata rispettata a chiusura dell'esercizio 2019, in quanto, come si evince dalla successiva tabella, il limite, a livello di previsioni definitive, appare sfiorato per un importo di euro 97.159.827,18, pari alla differenza tra le pertinenti quote di avanzo e disavanzo applicate.

Tabella n. 4 - Sforamento limite all'applicazione avanzo al Bilancio di Previsione 2019

RISPETTO LIMITE MAX APPLICAZIONE AVANZO PARI AL DISAVANZO ISCRITTO NEL PRIMO ES. DEL BILANCIO 2019/2021 - (PUNTO 9.2.16, ALL. 4/2 D.LGS. 118/2011)	IMPORTI
RISULTATO DI AMM.NE 2018, LETT. A) (a)	357.341.383,68
FCDE	121.897.644,42
FAL	2.438.598.061,20
TOTALE (VALORE DI RIFERIMENTO - (b))	2.560.495.705,62
VERIFICA APPLICABILITA' PUNTO 9.2.16 - (a < b)	SI
DISAVANZO APPLICATO (X)	499.724.681,48
AVANZO APPLICATO (Y)	596.884.508,66
VERIFICA DEL RISPETTO LIMITE MASSIMO DI AVANZO APPLICAZIONE - (Y < X)	NO
SFORATO LIMITE PER €	97.159.827,18

Fonte: Relazione allo schema di rendiconto 2019 della Regione siciliana - valori in euro.

Durante la fase istruttoria la Regione ha dedotto sul predetto rilievo (Cfr. nota prot. Cdc n. 164 dell'11/11/2020, richiamata dalla nota della Regione prot. n. 29234 dell'8/04/2021) sostenendo che *“Le quote di avanzo al 31/12/2018 sono state applicate al bilancio di previsione dell'esercizio 2019 considerando che il limite di legge in questione fosse valido solo per le quote di avanzo regionale”* e ritenendo che *“L'attivazione della spesa di fondi vincolati extraregionali avesse adeguata copertura finanziaria e, nella sostanza, non alterasse gli equilibri di bilancio...”* concludendo che sulla base di questa interpretazione *“L'applicazione delle quote dell'avanzo di fondi regionali è rimasta al disotto del limite imposto dalla legge”*.

In sede di contraddittorio, l'Amministrazione ha sostenuto, inoltre, (nota prot. n. 52881 dell'1/06/2021) che *“un approccio interpretativo che non tenga conto della correlazione tra il recupero del disavanzo (esclusivamente legato ai fondi regionali) e i limiti alle quote vincolate applicabili al*

bilancio di previsione, comporterebbe l'introduzione di un ulteriore vincolo rispetto all'utilizzo di fondi per spese d'investimento. In tale ipotesi, quindi, dovrebbe arriversi alla necessitata conclusione che all'esaurimento della quota di recupero del disavanzo non sia consentito all'amministrazione di attingere alle risorse comunitarie o nazionali ricomprese nell'avanzo vincolato e da destinare a spesa per investimenti, andando in contrasto con i vincoli che la Regione è tenuta ad osservare rispetto all'incremento della spesa per investimenti ed al rischio di revoca delle assegnazioni di risorse finanziarie da parte delle autorità comunitarie o nazionali per mancato utilizzo nei termini stabiliti per l'avvio della spesa".

Queste Sezioni riunite, evidenziando che già in sede di giudizio di parifica 2018 si erano espresse circa *"l'effetto innovativo sull'ordinamento giuridico contabile dal 2019"* delle disposizioni in argomento, ribadiscono che a legislazione vigente, per l'esercizio oggetto del presente giudizio, la distinzione prospettata dalla Regione non rileva e l'utilizzo delle quote vincolate è da dichiararsi irregolare per la quota parte eccedente il limite sopra richiamato.

Le comprensibili argomentazioni dell'Amministrazione non trovano peraltro riscontro neanche nella recente evoluzione normativa che viceversa conferma la piena applicabilità del principio contabile in argomento per l'esercizio 2019.

Al riguardo si rileva che laddove il Legislatore nazionale ha voluto disporre una specifica deroga ai citati commi 897 e 898 della Legge 30 novembre 2018, n. 145, l'ha espressamente introdotta per legge.

È il caso, ad esempio, del D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, contenente misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, che all'art. 13 prevede uno specifico regime derogatorio limitatamente all'esercizio 2020 che l'Assessorato dell'Economia, consapevole del cambio di quadro normativo, con circolare n. 17 del 3 novembre 2020, ha puntualmente segnalato ai dipartimenti regionali: *"Il superamento dei rigorosi limiti per l'utilizzo dell'avanzo vincolato per l'esercizio finanziario in corso" ... "che rischiavano di determinare una sostanziale paralisi dell'utilizzo delle risorse nazionali e comunitarie, impedendo di accelerare la spesa e di semplificare gli adempimenti contabili ed i tempi di attuazione, in un periodo di emergenza sanitaria e di profonda crisi economica" ... "costituisce una grande opportunità per l'Amministrazione regionale ed impone adesso a tutti i rami di amministrazione di velocizzare, senza alcun indugio, le procedure di spesa".*

In merito agli interventi illegittimamente finanziati in quanto in violazione del limite appena citato, si precisa che con nota prot. n. 89517 del 10/11/2020 la Regione (a cui fa

integralmente rinvio la nota prot. n. 62 dell'8/4/2021), su richiesta di queste Sezioni riunite, gs. nota prot. 131 del 26/10/2020, ha prodotto un primo elenco dei capitoli di spesa impegnati nel 2019 e finanziati con l'avanzo 2018 applicato al bilancio.

Successivamente con nota 113260 del 15/12/2020, all. 3, l'Amministrazione ha integrato la già menzionata documentazione fornendo un nuovo elenco non coincidente con le predette risultanze.

Da ulteriori controlli espletati, si è inoltre rilevata la mancata puntuale indicazione delle risorse applicate al bilancio per ciascun capitolo di spesa, obbligo introdotto dal DM 1° agosto 2019 (a partire dal Rendiconto 2019 e dal Bilancio di Previsione 2021/2023), che ha previsto tra l'altro l'allegazione dei modelli a/1 e a/2.

Il citato decreto ha stabilito inoltre che, "Quando l'entrata vincolata finanzia più capitoli di spesa" ... "l'elenco analitico dei capitoli di spesa riguardanti tali spese è riportato nella Relazione sulla gestione, seguendo lo schema dell'allegato a/2".

Tale adempimento non è stato riscontrato nella documentazione allegata al Rendiconto oggetto di scrutinio.

Va rimessa pertanto all'Amministrazione l'individuazione degli stanziamenti e degli impegni di spesa illegittimamente finanziati.

10. Misure di ripiano del disavanzo di amministrazione

L'analisi dell'andamento del disavanzo di amministrazione contabile nel quinquennio (Cfr. tab. seguente) evidenzia l'inadeguatezza delle misure di rientro complessivamente adottate dall'Amministrazione regionale, mentre gravano ancora, come visto nelle pagine precedenti, significative incertezze sulla sua attendibilità.

Tabella 5 - Andamento della parte disponibile del risultato di amministrazione contabile (lett. E), periodo 2015/2019

Trend Parte disponibile del risultato di amm.ne lett. E)	Rendiconto di Gestione				Schema Rendiconto
	2015	2016	2017	2018	2019
Parte disponibile del risultato di amm.ne, lett. E)	-6.192.510.889,71	- 6.099.560.466,09	- 6.286.779.324,42	- 7.313.398.073,97	- 6.887.404.039,39
<i>diff. (anno x - anno x-1)</i>	<i>a.b.</i>	92.950.423,62	- 187.218.858,33	- 1.026.618.749,55	425.994.034,58
<i>diff. (anno x - anno 2015)</i>	<i>a.b.</i>	92.950.423,62	- 94.268.434,71	- 1.120.887.184,26	- 694.893.149,68

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Regione

Al riguardo, si deve rilevare che le iniziative della Regione si sono in gran parte orientate nella direzione di garantire un orizzonte temporale di recupero più ampio.

Per inquadrare il tema e riportarlo all'attualità, è utile partire dalle risultanze del Rendiconto dell'esercizio 2018 e dagli esiti del relativo giudizio di parifica.

Con Deliberazione n. 6/2019/SS.RR./PARI del 13 dicembre 2019, a conclusione di una articolata ricostruzione condivisa dalla Regione, le Sezioni riunite concludevano (cfr. allegato referto, pagg. 80 e 81):

“Da quanto sopra risulta che nell'esercizio 2018 la Regione avrebbe dovuto recuperare le seguenti quote di disavanzo:

- a) quota di disavanzo di competenza dell'esercizio, ex art. 1, L.r. 21/2015, euro 336.565.555,31;*
 - b) quota non recuperata nell'esercizio precedente, euro 580.180.686,98;*
 - c) disavanzo di gestione dell'esercizio precedente, euro 187.218.858,42;*
- per un totale di euro 1.103.965.100,71.*

Tale valore, sebbene inferiore a quello determinato dalla Corte in sede di parifica del rendiconto generale per l'esercizio 2017, risulta comunque ben superiore ai pertinenti stanziamenti operati nel bilancio 2018 pari, al netto del capitolo 9, la cui funzione è unicamente di sterilizzazione dell'anticipazione di liquidità, a euro 866.415.996.

La predetta quota di competenza 2018, appunto euro 1.103.965.100,71, risulta comunque non essere stata recuperata, stante il risultato complessivo di gestione negativo dell'esercizio pari ad euro 1.026.618.749,46.

Tali quote di disavanzo dovranno quindi trovare copertura finanziaria nel bilancio di previsione 2019-2021, secondo le modalità stabilite dal D. lgs. 118/2011.

In particolare:

- euro 1.103.965.100,71, interamente nell'esercizio 2019 (art. 42, comma 12, primo periodo);*
- euro 1.026.618.749,46, negli esercizi considerati nel bilancio di previsione e in ogni caso non oltre la durata della legislatura regionale (art. 42, comma 12, terzo periodo)”.*

Considerate le quote ordinarie di recupero dei disavanzi a carico del triennio, risultava, alla data del 13 dicembre 2019, un fabbisogno di copertura pari a euro 1.782.736.905,84 per l'esercizio 2019, euro 678.771.805,13 per l'esercizio 2020 ed euro 678.771.805,13 per l'esercizio 2021, per un totale di euro **3.140.280.516,09** a fronte dei quali risultavano complessivamente stanziati nel bilancio pluriennale 2019-2021, in pari data, appena euro **1.733.277.653,93**,

rimanendo quindi privi di copertura finanziaria euro 1.407.002.862,16 (euro 1.247.390.755,74 per il solo 2019).

Giungeva in soccorso della Regione il D. lgs. 27 dicembre 2019 n. 158, pubblicato in pari data sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana ed entrato in vigore lo stesso giorno.

L'articolo 7, comma 1, della citata disposizione, recante *“Norme di attuazione dello statuto speciale della Regione siciliana in materia di armonizzazione dei sistemi contabili, dei conti giudiziari e dei controlli”* prevedeva: *“In sede di prima applicazione delle presenti norme di attuazione, ferma restando la competenza statale esclusiva in materia di armonizzazione dei bilanci, il disavanzo e le quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018, non potranno essere ripianate oltre il limite massimo di dieci esercizi...”*, subordinando tale agevolazione alla sottoscrizione, entro novanta giorni, di un accordo tra la Regione e lo Stato contenente specifici impegni di rientro dal disavanzo.

La Regione siciliana ha approvato il giorno seguente l'assestamento di bilancio 2019 (L.r. 28 dicembre 2019, n. 30), recependo le risultanze della parifica 2018 e ridefinendo, all'art. 4, il piano di rientro del disavanzo di amministrazione.

L'Amministrazione regionale, per tale via, ha esercitato le facoltà consentite dall'art. 1 commi 874 e 886 della Legge 30 dicembre 2018, n. 145, nonché, per la restante quota di disavanzo non recuperata al 31/12/2018, si è avvantaggiata nella misura massima consentita (10 anni) dalla già menzionata norma di attuazione dello statuto, con un significativo allungamento dei tempi di ripiano del disavanzo di amministrazione.

Come illustrato analiticamente nella relazione allegata alla presente deliberazione, per effetto della manovra, gli oneri nel triennio a copertura del disavanzo di amministrazione venivano abbattuti da un fabbisogno originario di euro **3.140.280.516,09** ad uno stanziamento complessivo di euro **1.265.669.915,55**, suddiviso nel bilancio pluriennale 2019-2021 in tre rate annuali di euro **421.889.971,86**. L'esercizio 2019 beneficiava in massima parte della nuova *“spalmatura”* consentita dalle norme citate; le risorse da accantonare per la copertura dei disavanzi pregressi si riducevano infatti nell'esercizio da euro 1.247.390.755,74 a euro 421.889.971,86, generando maggiori spazi finanziari per la Regione per euro 825.500.783,88.

Tuttavia, come ricordato, ai sensi dell'art. 7, comma 2, del D. Lgs. 158 del 2019, la facoltà concessa alla Regione di recuperare in un massimo di dieci anni il disavanzo e le quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018, veniva meno, ed *“il termine di dieci anni di cui al comma 1 è ridotto a tre, qualora entro novanta giorni dall'entrata in vigore del presente decreto*

legislativo, la Regione e lo Stato non sottoscrivano un accordo contenente specifici impegni di rientro dal disavanzo. Tali impegni, in attuazione dei principi dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio, di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo e di responsabilità intergenerazionale, ai sensi degli articoli 81 e 97 della Costituzione, devono garantire il rispetto di specifici parametri di virtuosità, quali la riduzione strutturale della spesa corrente, già con effetti a decorrere dall'esercizio finanziario 2020. La Regione si impegna, altresì, a concordare con lo Stato appositi interventi di riforma per le finalità di cui al presente comma”.

Ebbene, qui si evidenzia un primo rilevante *vulnus* della manovra finanziaria realizzata con l'assestamento di bilancio 2019. La Regione ha confidato, o ha dato per scontato il perfezionamento del citato accordo, non prevedendo l'ipotesi di mancata sottoscrizione in virtù della quale avrebbe dovuto interamente accantonare in bilancio le maggiori risorse a copertura dei disavanzi, pari alla differenza tra il ripiano in dieci anni ed il ripiano in tre anni.

L'accordo, come si chiarirà in seguito, in effetti si è perfezionato soltanto nel gennaio 2021 e quindi, in assenza di adeguati stanziamenti, oltre all'esercizio 2019 anche il 2020 beneficia di una illegittima espansione della capacità di spesa della Regione, dovuta alla mancata applicazione degli effetti finanziari del predetto comma 2, dell'art. 7, del D. lgs. n. 158 del 2019, in forza del quale le risorse per la copertura del disavanzo di amministrazione, da stanziare nel triennio 2019-2021 - alla luce della mancata sottoscrizione degli impegni citati - sono ascese da euro **421.889.971,86**, a euro **875.341.803,26** annui.

Ma v'è di più. Le uniche risorse stanziare in bilancio nel triennio 2019-2021 da parte della Regione siciliana sono gli euro **421.889.971,86** dell'esercizio 2019 e 2020, mentre nessuno stanziamento risulta nell'esercizio 2021.

In tale complessa situazione è sopraggiunta la nuova intesa tra la Regione e il Governo nazionale che, ad esito di un ulteriore passaggio in Commissione paritetica, delibera, il 14 gennaio 2021, su un ulteriore schema di decreto legislativo che reca “*Modifiche all'art. 7 del D. Lgs. 27 dicembre 2018, recante norme di attuazione dello Statuto della Regione siciliana in materia di armonizzazione dei sistemi contabili, dei conti giudiziali e dei controlli*”. La norma prende la forma del Decreto legislativo 18 gennaio 2021, n. 8, pubblicato in pari data nella GURI ed entrato in vigore il giorno successivo.

Le nuove norme di attuazione introducono nella legislazione previgente due importanti novità: il termine di novanta giorni per la sottoscrizione dell'accordo tra la Regione e lo Stato, originariamente previsto dal comma 2 dell'art. 7 del D. Lgs. 158 del 2019 è spostato al 31

gennaio 2021 (invero l'accordo era già stato firmato il 14 gennaio 2021), mentre si prevede che *“Per far fronte agli effetti negativi derivanti dall'epidemia da Covid-19, le quote di copertura del disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018, da ripianare nell'esercizio 2021, sono rinviate, esclusivamente per tale annualità, all'anno successivo a quello di conclusione originariamente previsto”*.

Non è questa la sede per indagare se all'atto dell'approvazione della manovra di assestamento per l'esercizio 2020 (L.r. 29 dicembre 2020, n. 33, Cfr. tabella B, pag. 1), ove sono stati azzerati gli stanziamenti 2020 a copertura del disavanzo di amministrazione, la Regione fosse certa dell'esito finale, ma è chiaro che l'ultima norma di attuazione ha avuto l'effetto di scaricare sulle generazioni future tutte le quote di disavanzo non coperte nel triennio 2019-2021, compresi gli insufficienti stanziamenti 2019 e 2020.

La norma introdotta con l'assestamento di bilancio 2020 viene successivamente abrogata, con l'art. 110 della L.r. del 15 aprile 2021, n.9, ma permane, a valere sugli esercizi 2019, 2020 e 2021 una minore copertura del disavanzo di amministrazione per la quale, è evidente, che la Regione confida di ricorrere al novellato art. 7, comma 1, ultimo periodo del D. Lgs. n. 158 del 2019.

Riepilogando, in ossequio al principio *tempus regit actum*, le disposizioni di cui all'art. 7, comma 1, del D. Lgs. n. 158 del 2019, relativamente alla facoltà di ripiano in dieci anni delle quote di disavanzo non recuperate relative al rendiconto 2018, in assenza della definizione dell'accordo di cui al comma 2 entro il termine di novanta giorni originariamente previsto, non trovano applicazione agli esercizi 2019 e 2020 e pertanto le quote ordinarie di ripiano di disavanzo a carico degli esercizi 2019 e 2020 vanno definitivamente calcolate in euro 875.341.803,26 per ciascun anno.

Tali quote risultano solo contabilmente recuperate nell'esercizio 2019 per l'importo di euro 425.994.034,58 (pari al miglioramento formale del disavanzo di amministrazione tra l'esercizio 2018 e il 2019), mentre, per quanto riguarda l'esercizio 2020, allo stato degli atti si può ipotizzare recuperata la quota definitivamente stanziata in bilancio pari a euro 421.889.971,86 (da segnalare che lo stanziamento 2020 è stato ripristinato, ad esercizio concluso, con l'art. 110 della L.r. del 15 aprile 2021, n.9).

Pertanto, rimarrebbero da recuperare, a valere sull'esercizio 2021:

- euro 449.347.768,68, provenienti dall'esercizio 2019;
- euro 453.451.831,40, provenienti dall'esercizio 2020.

A tali oneri di copertura del disavanzo, per un totale di euro 902.799.600,08, andrebbe sommata la quota ordinaria a carico dell'esercizio 2021, pari a euro 421.889.971,86, che porterebbe le quote complessivamente a carico dell'esercizio 2021 a totalizzare formalmente in euro 1.324.689.571,94.

Tale valore ascende ad euro 1.750.683.606,52 per effetto delle irregolarità rilevate nell'ambito del presente procedimento che hanno una ricaduta diretta sul risultato di amministrazione 2019 come illustrate nel precedente paragrafo 1 (e relativi sottoparagrafi) e riepilogate al paragrafo 1.7 (Cfr. anche paragrafo 3.10 della relazione annessa alla presente deliberazione).

E qui si può apprezzare l'effetto-soccorso operato dall'art. 1, comma 1, ultimo periodo, del D. Lgs. 18 gennaio 2021, n. 8, che introducendo modifiche all'art. 7, comma 1, del D. Lgs. 158 del 2019, prevede il già citato rinvio di tale copertura finanziaria *"all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto"*.

In altre parole, tutti gli obblighi di copertura a carico dell'esercizio 2021 derivanti dal disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018, per un importo complessivo contabile di euro 1.324.689.571,94 (ed effettivo di euro 1.750.683.606,52), vengono rinviati all'esercizio successivo a quello finale dei rispettivi piani di ammortamento delle singole componenti del disavanzo.

Ad avviso delle Sezioni Riunite è alquanto chiaro che il nuovo disavanzo, formatosi nell'esercizio 2019, pari a euro 170.837.961,10 non è compreso nelle previsioni normative sopra menzionate, e pertanto è assoggettato alla disciplina ordinaria di cui all'art. 42, comma 12, D. Lgs. n. 118 del 2011.

Il *modus operandi* del legislatore nazionale e regionale, come sopra delineato, ha consentito all'Amministrazione, pur nella comprensibile emergenza derivante dalla pandemia da Covid-19, di avvantaggiarsi, negli esercizi 2019, 2020 e 2021, di spazi privi di copertura finanziaria, perpetrando le politiche dilatorie sul recupero del disavanzo di amministrazione della Regione siciliana, a più riprese evidenziate da queste Sezioni riunite, con un effetto a cascata di notevole portata.

Guardando il fenomeno sotto un diverso profilo, confrontando la situazione alla data della parifica del rendiconto 2018 (13/12/2019) con quella odierna, si rileva che le risorse stanziata dalla Regione per la copertura dei disavanzi 2018 e precedenti nel triennio 2019-2021 si sono ridotte dagli originari (insufficienti) euro 1.733.277.653,93 agli attuali euro 843.779.943,72.

Non sfugge a queste Sezioni riunite la necessità di contemperare il principio di equità intergenerazionale, più volte richiamato dalla Corte costituzionale (cfr. ad es. sent. n. 115/2020), con misure adeguate, anche sul fronte finanziario, a mitigare gli effetti della pandemia che hanno inevitabilmente ricadute nel lungo termine.

Rimane tuttavia impregiudicata l'esigenza di un recupero integrale, anche se in un orizzonte temporale più lungo, dell'intero disavanzo di amministrazione che al 31/12/2018 ammontava ad euro 7.313.398.073,97 e si è poi ridotto solo contabilmente a fine esercizio 2019 ad euro 6.887.404.039,39.

Al riguardo, non sono condivisibili le deduzioni prodotte dall'Amministrazione in sede di contraddittorio con memorie prot. n. 51332 del 27 maggio 2021 e prot. n. 56444 del 09 giugno 2021, che peraltro non prospettano alcuna ricostruzione alternativa.

Con la prima memoria, si attribuisce a queste Sezioni riunite la prospettazione che *“la Regione sia tenuta al recupero di un disavanzo di amministrazione superiore a quello conseguito con il presente rendiconto”* e che la norma sopravvenuta (evidentemente riferendosi al D. Lgs. 18 gennaio 2021, n. 8) sia considerata dalla Corte come *“inutiliter data”*.

Con la seconda memoria si arriva addirittura ad introdurre un elemento ancora più estraneo all'argomento in questione, con riferimento a *“l'attendibilità del risultato di amministrazione in ordine alle misure e delle modalità di ripiano”*.

Premesso che *“l'attendibilità del risultato di amministrazione”* non dipende dalle misure di ripiano, risulta agli atti che il disavanzo recuperato contabilmente nel 2019 ammonta ad euro 425.994.034,58 (pari, come già scritto, al miglioramento nominale del disavanzo di amministrazione tra l'esercizio 2018 e il 2019) e che quello complessivo da recuperare è, sempre contabilmente, il valore *“conseguito”* e certificato dalla Regione nell'all. 36 al rendiconto al 31 dicembre 2019, pari ad euro 6.887.404.039,39 e questi sono i valori inizialmente presi a riferimento.

Va inoltre precisato, contrariamente a quanto sostenuto dall'Amministrazione con quest'ultima nota (*“i rilievi alla manovra finanziaria realizzata con l'assestamento di bilancio 2019 non si ritengono condivisibili”*) che l'unico rilievo indirettamente mosso da questo Collegio alla legge regionale n. 30 del 2019 verte sull'omesso intero accantonamento della spesa necessaria a far fronte al rischio di mancata sottoscrizione dell'accordo tra la Regione e lo Stato nei termini previsti (pari ad euro 453.451.831,40, ovvero alla differenza tra l'importo di euro 875.341.803,26 - ripiano in tre anni - e quello di euro 421.889.971,86 derivante dall'ipotesi di

ripiano in dieci anni). E a nulla giova per queste Sezioni riunite l'argomento che *“tale manovra legislativa è passata positivamente al vaglio del Governo nazionale”*.

Viceversa, dalle controdeduzioni prodotte in sede di contraddittorio dall'Amministrazione (Cfr. nota prot. n. 51332 del 27 maggio 2021 – punto VI) risulta che la stessa ha considerato il rischio *“degli eventuali effetti negativi derivanti dalla mancata sottoscrizione dell'accordo”*, ma ha previsto a tal fine solo una *“parziale copertura”* sul capitolo 215771, per l'importo di euro 31.199.019,85.

Né si può sostenere (Cfr nota prot. n. 56444 del 9 giugno 2021) che il termine non sia perentorio, atteso che il legislatore ha previsto una specifica sanzione per il suo mancato rispetto (ripiano in tre anni, in luogo dei dieci).

Rimane da verificare se nell'interpretazione di queste Sezioni riunite si possa rintracciare una attribuzione di inefficacia (*“inutiliter data”*) ovvero una valorizzazione della norma sopravvenuta (le modifiche dell'art. 7 del D. Lgs. n. 158/2019 introdotte dal D. Lgs. 18 gennaio 2021 n. 8) in merito alla quale la Regione sembrerebbe volere invocare, senza arrivare a sostenerlo esplicitamente, un'efficacia retroattiva (la cui mancanza la renderebbe asseritamente inutile).

Ribadendo il principio *tempus regit actum*, appare chiaro, dalla ricostruzione sopra illustrata, che queste Sezioni riunite abbiano ampiamente apprezzato, dal punto di vista dell'Amministrazione, l'utilità del novellato art. 7, valorizzando il tenore letterale delle norme attinenti al ripiano del disavanzo.

Ed infatti, in assenza delle modifiche apportate al D. Lgs. n. 158/2019, l'esercizio 2021 sarebbe stato gravato di oneri di ripiano del disavanzo pari ad euro 1.324.689.571,94, (ovvero l'importo aggiornato di euro 1.750.683.606,52).

Viene pertanto introdotta una norma *“sanante”* che supera gli effetti della regola generale enunciata dall'art. 4, comma 2, DM 2 aprile 2015, in forza del quale si sarebbe verificata la seguente ipotesi:

1. quote di disavanzo non recuperato per euro 449.347.768,68, provenienti dall'esercizio 2019, sarebbero state a carico dell'esercizio 2020;
2. quote di disavanzo *“ordinario”* non recuperato nel 2020, allo stato euro 453.451.831,40, più quanto non recuperato nell'esercizio 2019, sarebbero state a carico dell'esercizio 2021;

3. l'esercizio 2021 sarebbe stato -inoltre- gravato delle quote "ordinarie" di recupero del disavanzo, che ad accordo conseguito possono definitivamente accertarsi in euro 421.889.971,86;

valori questi a cui sommare gli effetti della presente pronuncia.

Le novellate norme di attuazione, "per far fronte agli effetti negativi derivanti dall'epidemia da Covid-19" legittimamente rinviando "all'anno successivo a quello di conclusione del ripiano originariamente previsto" il suddetto onere complessivo (sommatoria dei valori sub 2 e 3) che contabilmente è stimato in euro 1.324.689.571,94 (euro 1.750.683.606,52 effettivo).

In conclusione, non si può non riconoscere l'enorme utilità per l'Amministrazione regionale del D. Lgs. 18 gennaio 2021 n. 8 che ha inoltre spostato al 31 gennaio 2021 il termine, poi rispettato, per la sottoscrizione dell'accordo tra la Regione e lo Stato contenente specifici impegni di rientro dal disavanzo e di conseguenza anche l'avvio delle connesse misure.

Va evidenziato che la disciplina di cui al comma 1, II periodo, dell'art. 7 del D. Lgs. n. 158/2019, come modificato dall'art. 1 del D. Lgs. 8/2021 è da intendersi derogatoria di quella prevista dal primo periodo ("saranno ripianate in dieci esercizi") e richiede di adeguare il periodo di ripiano del disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto 2018 oggetto delle già menzionate norme.

11. Il Conto Economico

11.1. Con riguardo al Conto economico, gli elementi conoscitivi acquisiti presso l'Amministrazione regionale, nel corso dell'istruttoria e del contraddittorio orale, inducono a considerare la sussistenza di irregolarità con esiti diretti sull'attendibilità del risultato finale dell'esercizio, ascrivibili alle circostanze di seguito indicate.

11.1.1. La rilevazione dei componenti positivi di competenza economica dell'esercizio non costituisce il corretto esito delle necessarie operazioni di rettifica sull'importo dei proventi/ricavi registrati nel corso della gestione.

In generale, come specificamente richiesto dall'applicazione del principio della competenza economica, in mancanza di una correlazione con gli oneri/costi dell'esercizio, dovrebbe puntualmente procedersi alla sospensione di una quota dei proventi/ricavi tra i risconti passivi (d.lgs. n. 118/2011, principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale n. 4.3, § 2: [...] "I componenti economici positivi devono [...] essere correlati ai

componenti economici negativi dell'esercizio. Tale correlazione costituisce il corollario fondamentale del principio della competenza economica dei fatti gestionali di ogni amministrazione pubblica").

L'esistenza di nuove economie da "*vincoli da trasferimenti*" e da "*vincoli formalmente attribuiti dall'ente*", a chiusura dell'esercizio 2019, e la carenza di alcuna corrispondente determinazione di nuovi risconti passivi, è sintomatico dell'erronea registrazione contabile per l'intero ammontare, a titolo di proventi/ricavi di competenza economica dell'esercizio, da un lato, dei trasferimenti attivi correnti e di quelli ricevuti per investimenti diretti o destinati a terzi e, dall'altro, di tutte le ulteriori entrate, senza curare le scritture di assestamento economico di fine esercizio per sospenderne la parte che non ha dato luogo a spesa correlata, in violazione del principio applicato, come riportato nell'allegato n. 4/3, §§ 2, 4.3, 4.4.1 e 4.4.2 del d.lgs. n. 118/2011.

Nella memoria depositata per l'udienza in contraddittorio del 3 giugno 2021, l'Amministrazione, nel ritenere corretto il percorso argomentativo indicato dal Collegio, ha riconosciuto la carenza di un'accurata analisi sulla formazione di nuove economie vincolate a chiusura del periodo contabile, in fase di compilazione delle corrette scritture di assestamento economico, e ha manifestato l'intendimento di procedere al complessivo riesame dei documenti contabili dal prossimo esercizio finanziario, al fine di considerare l'insieme dei proventi sospesi derivanti dalla formazione di economie vincolate risalenti anche ad anni precedenti, con conseguente rideterminazione del *Fondo di dotazione* dello SP e dell'ammontare dei risconti passivi.

Ai fini della quantificazione delle irregolarità, occorre muovere dalla seguente analisi.

Con riferimento alle economie per "*vincoli da trasferimenti*" e "*vincoli formalmente attribuiti dall'ente*", nella colonna h) dell'allegato n. 38 dello schema di Rendiconto sono iscritti, rispettivamente, gli importi di euro 545.139.953 e di euro 303.399.003, che esprimono l'ammontare delle "*entrate vincolate acquisite dal bilancio cui il rendiconto si riferisce (come quota del risultato di amministrazione applicata al bilancio e come accertamenti di entrate vincolate), che non è stato speso nel corso dell'esercizio attraverso impegni o costituzione del FPV di spesa*" (d.lgs. n. 118/2011, principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio n. 4.1, § 13.7.2.).

Considerato che tutte le quote vincolate del risultato di amministrazione, con natura di trasferimenti o di altre entrate vincolate dall'ente, applicate al bilancio (per euro 243.876.527 e per euro 69.906.758, come può evincersi dalla colonna b del citato allegato n. 38), hanno dato

luogo a impegni o costituzione di FPV, si perviene alla complessiva cifra di euro 848.538.956, che individua, ragionevolmente, l'ammontare delle rettifiche non operate sull'importo dei proventi/ricavi contabilizzati in corso di gestione, con corrispondente mancata determinazione di nuovi risconti passivi alla fine dell'esercizio.

Non può, tuttavia, trascurarsi la circostanza che alcune nuove economie vincolate, originate da residui attivi formati a chiusura dell'esercizio, hanno dato luogo a variazioni dell'accantonamento al FCDE. Il valore di questi accantonamenti, che è già confluito tra i componenti negativi del risultato economico dell'esercizio, per l'ammontare di euro 34.591.190, deve essere portato, pertanto, in detrazione alla cifra di euro 848.538.956.

La sovrastima del risultato economico dell'esercizio è, dunque, da quantificarsi in euro 813.947.766.

Nella memoria depositata per l'udienza in contraddittorio del 3 giugno 2021, l'Amministrazione ha avanzato l'ipotesi che, per la corretta determinazione dell'ammontare finale dei corrispondenti risconti passivi, non potrebbe prescindere dal considerare anche i residui cancellati inclusi nella colonna f) del citato allegato n. 38 dello schema di Rendiconto.

In rapporto a tale asserzione, dalla formulazione generica e, comunque, non supportata da un'indicazione analitica dei precisi valori da computare ai fini delle necessarie rettifiche sulle componenti positive, si osserva che le operazioni inerenti alla gestione dei residui hanno già dato luogo a registrazioni contabili atte a ripercuotersi sulle diverse componenti della gestione straordinaria, concorrendo a definire il risultato economico del presente esercizio.

11.1.2. Quanto alla *parte del risultato di amministrazione destinata agli investimenti*, è dato registrare alla fine dell'esercizio un incremento delle economie per l'ammontare di euro 1.262.120,79, ascrivibile al saldo delle operazioni del Conto del bilancio che si riflettono, per loro natura, nei complessivi valori della gestione straordinaria del CE (es. cancellazione di residui attivi vincolati e/o cancellazione di residui passivi finanziati da risorse vincolate). A seguito di tale incremento, avrebbe dovuto effettuarsi una sospensione dei ricavi/proventi tra i risconti passivi, in mancanza di una correlazione con gli oneri/costi dell'esercizio.

11.1.3. Con riferimento ai componenti economici negativi, è stato imputato quale costo di competenza del 2019 il valore di euro 41.763.176 a titolo di incremento del "*Fondo rischi da contenzioso*".

Nella determinazione di tale importo, tuttavia, l'Amministrazione ha preso in esame la mera differenza tra il valore iniziale (euro 201.223.228) e finale del predetto fondo (euro 243.067.458)

iscritto tra gli accantonamenti del risultato di amministrazione, al netto delle somme per debiti fuori bilancio (euro 81.054) imputati alla voce “*sopravvenienze passive*”, senza considerarne anche le variazioni in corso di esercizio (ossia, euro 12.929.504 per impieghi).

Nella memoria depositata per l’udienza in contraddittorio del 3 giugno 2021, l’Amministrazione ha posto all’attenzione del Collegio che, a fronte dei citati impegni che avranno scadenza nei futuri esercizi, in relazione al contenzioso “New Energy” è stato costituito il FPV per l’importo di euro 12.929.504 e che, pertanto, l’ulteriore accantonamento della medesima somma all’interno del “*Fondo rischi da contenzioso*” darebbe luogo alla duplicazione di un componente negativo atto a gravare sul risultato economico dell’esercizio 2019.

La considerazione dell’Amministrazione si manifesta priva di pregio poiché la somma in questione costituisce la differenza non considerata ai fini del calcolo della corretta variazione del predetto fondo intervenuta nel corso dell’esercizio, come, peraltro, già quantificata dalla stessa Amministrazione regionale nella parte della relazione sulla gestione esplicativa della dinamica del “*Fondo contenzioso*” (allegato n. 26 dello schema di Rendiconto generale, pagina 49: “[...] nel presente rendiconto essa [id est: la quota accantonata] è stata incrementata dell’importo corrispondente alla quota non impegnata dello stanziamento del capitolo 215740 dell’anno 2019 pari a euro 54.692.680,13”).

Il CE, dunque, non valorizza l’ulteriore costo di competenza di euro 12.929.504, scaturente dalla differenza tra quello che avrebbe dovuto essere il nuovo accantonamento al “*Fondo rischi da contenzioso*” di euro 54.692.680 e quello effettivamente esposto nel CE per euro 41.763.176, con conseguente incidenza sul risultato economico finale.

11.1.4. La registrazione contabile dei fatti di gestione per rivalutazione/svalutazione delle immobilizzazioni finanziarie non si presenta in linea con i principi contabili in forza dei quali la valutazione delle partecipazioni, effettuata in conformità al criterio del patrimonio netto, concorre alla determinazione del risultato economico di esercizio dell’ente pubblico partecipante, ai sensi dell’allegato n. 4/3, § 4.27, § 4.29 e § 6.1.3. lett. a) e lett. b).

In particolare, le svalutazioni delle partecipazioni per perdite di valore realizzate in esercizi precedenti, per il totale di 12.755.940, non hanno determinato – come avrebbe dovuto attendersi – una registrazione del corrispondente valore tra i componenti negativi della gestione straordinaria del CE, quali “*sopravvenienze passive*”, bensì unicamente variazioni dello

SP, a titolo di modificazioni del valore delle immobilizzazioni finanziarie e di riduzione delle *“riserve da capitale”* del PN.

Inoltre, a fronte delle diverse rivalutazioni delle partecipazioni, che hanno dato luogo a una registrazione del complessivo valore di euro 27.409.908 tra le *“altre sopravvenienze attive”* del CE, appare, invece, non corretta l'iscrizione tra i componenti negativi del CE, e, in particolare, tra gli *“altri accantonamenti per rischi”*, dell'importo di euro 24.729.793 per incrementi della *“riserva di capitale”*, derivanti da rivalutazioni delle partecipazioni riferite a periodi antecedenti al 2019. Con riferimento a tale registrazione contabile, infatti, deve osservarsi che la rilevazione delle plusvalenze generate dal metodo del patrimonio netto in una riserva non distribuibile non potrebbe che dare luogo a sole variazioni patrimoniali dello SP all'interno del PN, con la conseguenza che la registrazione di un corrispondente accantonamento nel CE si palesa del tutto errata.

Rispetto all'operazione compiuta dall'Amministrazione, deve essere richiamato il principio contabile applicato dell'allegato n. 4/3, § 4.27 e § 6.1.3. lett. a) e lett. b), per il quale la valutazione delle partecipazioni, effettuata in conformità al criterio del patrimonio netto, concorre alla determinazione del risultato economico di esercizio dell'ente pubblico partecipante, in quanto *“[...] l'utile o la perdita d'esercizio della partecipata, debitamente rettificato, per la quota di pertinenza, è portato al conto economico, ed ha come contropartita, nello stato patrimoniale, l'incremento o la riduzione della partecipazione azionaria”*.

La memoria depositata per l'udienza in contraddittorio del 3 giugno 2021 non fornisce un contributo idoneo a superare le precedenti obiezioni.

In particolare, l'Amministrazione ha posto all'attenzione del Collegio che il citato § 6.1.3. ha subito una modifica rispetto all'originaria formulazione, a mezzo dell'eliminazione del periodo *“le eventuali perdite sono portate a conto economico”*, la quale troverebbe una giustificazione nel fatto che, in presenza di una riserva destinata, l'obbligo di riportare la perdita nel conto economico vanificherebbe l'istituzione della riserva stessa.

L'osservazione si presenta priva di pregio per un duplice motivo. Innanzitutto, il testo del § 6.1.3, come riformulato dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 29 agosto 2018, mantiene fermo il principio per il quale il valore delle svalutazioni concorre alla definizione del risultato economico dell'esercizio (*“l'utile o la perdita d'esercizio della partecipata, debitamente rettificato, per la quota di pertinenza, è portato al conto economico”*).

In secondo luogo, le variazioni della “riserva di capitale”, in cui confluiscono le plusvalenze generate dal metodo del patrimonio netto, non potrebbero che interessare unicamente la rappresentazione contabile dello SP, nella considerazione che, in generale, le diverse riserve sono forme di finanziamento interno destinate a preservare l’integrità del *Fondo di dotazione*, dando copertura alle variazioni negative che quest’ultimo potrebbe subire in presenza di perdite.

L’applicazione del metodo del patrimonio netto non consentirebbe, dunque, un trattamento contabile del decremento e/o dell’incremento di valore della partecipazione inidoneo a ripercuotersi sul risultato economico dell’esercizio dell’ente partecipante.

L’esito finale delle evidenziate anomalie si riflette, pertanto, in una sottostima del risultato economico dell’esercizio pari a euro 11.973.853, quale differenza tra il valore delle svalutazioni non considerate nel CE (euro 12.755.940) e la componente negativa derivante dall’accantonamento dell’importo delle plusvalenze confluite nella “riserva di capitale” (euro 24.729.793).

11.1.5. Conclusivamente, la somma algebrica tra le variazioni peggiorative e migliorative, scaturenti dall’insieme delle suddette rilevazioni non conformi ai principi contabili, è idonea a determinare la sovrastima del risultato economico finale nella misura di circa il 140%, ossia per euro 816.165.538 in valore assoluto. In definitiva, all’esito delle rettifiche quantitative, il risultato finale dell’esercizio, opportunamente rideterminato, si presenterebbe negativo (euro -233.916.382) anziché positivo (euro 582.249.156).

11.2. Gli approfondimenti condotti sui documenti contabili hanno, poi, evidenziato che alcuni componenti economici potrebbero non corrispondere al valore iscritto all’interno dello schema del CE, dando luogo a molteplici irregolarità di incerta quantificazione.

11.2.1. Tale considerazione investe, innanzitutto, il valore delle “Plusvalenze patrimoniali” confluite nella gestione straordinaria per un valore pari all’intero prezzo della cessione di terreni e fabbricati anziché per la differenza tra il ricavo della vendita e il valore del bene immobilizzato nello SP, quale conseguenza della mancata ricognizione straordinaria dei beni immobili.

11.2.2. Ulteriori profili problematici investono la quantificazione della “Quota annuale di contributi agli investimenti”, per un valore pari a zero nell’esercizio 2019, in quanto si riscontrano nel Conto del bilancio spese in conto capitale finanziate anche a mezzo di contributi ricevuti da terzi e finalizzati alla realizzazione di investimenti diretti.

Come riconosciuto dalla stessa Amministrazione, la mancata valorizzazione della voce si palesa errata poiché si sarebbe in presenza di proventi di competenza per la quota-parte correlata agli ammortamenti dei beni finanziati dai medesimi nell'esercizio 2019, mentre il valore del provento derivante dal contributo ricevuto, corrispondente alla rimanente quota da ammortizzare negli esercizi futuri, avrebbe dovuto dare luogo alla formazione di risconti passivi, in base al principio applicato riportato nell'allegato n. 4/3, § 4.4.2.

11.2.3. Si manifestano perplessità sull'esatta quantificazione di ratei e risconti in corrispondenza di ricavi/proventi relativi all'amministrazione delle proprie immobilizzazioni materiali e di oneri/costi per l'uso di beni di terzi e per prestazioni di servizi, le quali rappresentano quelle classiche fattispecie di acquisizione e cessione di utilità economiche che non si esauriscono nel corso dell'esercizio di riferimento ma che, sovente, coinvolgono anche l'esercizio successivo, basandosi sull'esistenza di rapporti di durata.

Si osserva, infatti, che le informazioni necessarie all'elaborazione delle scritture di assestamento economico di fine esercizio sono state raccolte *ex post* dalla Ragioneria Generale sulla base di una rappresentazione meramente documentale proveniente dalle varie articolazioni dell'Amministrazione, che vengono sollecitate per iscritto di volta in volta.

In assenza di affidabili sistemi di rilevazione automatica e contestuale di dati, che ne permettano la conservazione e lo scambio informatico, non appare remoto il rischio che le operazioni di rettifica o integrazione delle quote dei componenti positivi e negativi di competenza possano risultare ampiamente incerte e lacunose, in quanto fondate su indicazioni parziali e frammentarie.

11.3. Considerate nell'insieme le questioni analizzate nei precedenti punti, in conclusione, il risultato economico della gestione non si presenta, nel suo complesso, in linea con il principio generale (o postulato) n. 5 della *veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità* (allegato n. 1 del d.lgs. n. 118/2011).

12. Lo Stato Patrimoniale

Va sottolineato che le criticità di carattere generale, già rilevate nei precedenti esercizi, risultano -in massima parte- ancora presenti nello Stato patrimoniale per l'esercizio 2019.

È ancora irrisolta la problematica riguardante la "ricognizione straordinaria del patrimonio" e la conseguente rideterminazione del suo corretto valore, così come previsto dal paragrafo 9.2 dell'allegato 4.3 del decreto legislativo n. 118/2011. Non è stato nemmeno completato

L'inventario dei beni immobili dell'ex "Azienda delle foreste demaniali. Per i beni immobili non risulta neppure definita la migrazione delle informazioni dalle scritture contabili presenti solo su supporto cartaceo alle previste nuove scritture contabili informatiche. Le Sezioni riunite devono pertanto constatare il notevole e inescusabile ritardo della Regione nel provvedere agli adempimenti in materia previsti dal decreto legislativo n. 118 del 2011, sebbene la Corte nelle relazioni di parifica degli scorsi anni abbia ripetutamente censurato tale situazione.

Tanto premesso, le Sezioni riunite ritengono opportuno riassumere le criticità più rilevanti con particolare riguardo per quelle di carattere generale e metodologico, che incidono negativamente sull'attendibilità e sulla regolarità complessiva dell'intero documento, tanto da determinarne l'irregolarità:

- 1)- non è stata completata la ricognizione straordinaria del patrimonio, prevista dal paragrafo 9.2. dell'Allegato 4/3 del decreto legislativo n. 118 del 2011;
- 2)- non è stato utilizzato un metodo di registrazione contabile concomitante e sincronico in partita doppia;
- 3)- non è stato completato l'inventario dei beni dell'ex Azienda foreste demaniali;
- 4)- la Regione siciliana ha sistematicamente proceduto alla ricapitalizzazione di società con continue e gravi perdite;
- 5)- non è stata elaborata la conciliazione dei rapporti di credito e di debito tra le società partecipate e la Regione siciliana;
- 6)- in considerazione della presenza di società partecipare con perdite reiterate, non appare corretta l'esposizione dei relativi valori tra le immobilizzazioni finanziarie;
- 7)- non vi è evidenza contabile in merito alle refluenze delle risultanze dei rendiconti degli enti strumentali della Regione sullo Stato patrimoniale della medesima con riferimento a eventuali crediti e debiti e ad ogni altra posta patrimoniale interessata; la Regione, peraltro, risulta priva di un adeguato sistema di controllo e di verifica sui rapporti finanziari e patrimoniali con tali enti;
- 8)- non vi è contezza delle somme vincolate prelevate dal conto di tesoreria della sanità e temporaneamente utilizzate in termini di cassa per il finanziamento di altre spese, ai sensi del punto 6.2., ultimo periodo, del principio contabile allegato 4/3 del decreto legislativo n. 118 del 2011;
- 9)- i ratei e risconti non sono adeguatamente valorizzati;
- 10)- sussistono gravi anomalie nella quantificazione dei fondi e degli accantonamenti.

P. Q. M.

Le Sezioni Riunite della Corte dei conti per la Regione siciliana

all'esito del contraddittorio preliminare espletato in data 3 giugno 2021 e della discussione in pubblica udienza, decidendo il giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione siciliana per l'esercizio finanziario 2019, sul fondamento delle risultanze istruttorie acquisite

PARIFICANO

il rendiconto per l'esercizio finanziario 2019, approvato dalla Giunta regionale con deliberazione n. 121 del 4 marzo 2021, **con esclusione** delle seguenti componenti:

In relazione al conto del bilancio,

A) Risultato d'amministrazione, il quale è dichiarato irregolare per l'insufficiente, oppure per l'omessa contabilizzazione degli importi che si procede ad elencare:

1. per la parte accantonata

a) Fondo contenzioso, per la carenza di accantonamento pari a euro 315.269.748,83 (euro 558.337.207,29 - 243.067.458,46);

b) Fondo rischi per i debiti fuori bilancio, per l'omessa istituzione e la quantificazione in euro 102.612.582,56;

c) Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), per la carenza di accantonamento pari a euro 34.992.196,45;

2. per la parte vincolata:

- Vincoli derivanti da trasferimenti, per il difetto della parte vincolata di euro 142.618.975,79;

3. per la parte destinata ad investimenti:

- per il difetto di euro 58.095,21

4. altre partite contabili individuate in sede di verifica:

in conformità alle risultanze della deliberazione n. 79/2021/GEST/ del 12 maggio 2021, depositata in sede di verifica del rendiconto, risultano da eliminare dal conto del bilancio

ENTRATE - RESIDUI ATTIVI

- ASSESSORATO REGIONALE DELLE INFRASTRUTTURE E DELLA MOBILITA' -

Dipartimento regionale delle Infrastrutture, della mobilità e dei trasporti

Capitolo 4714

- accertamento n. 165/2019, residuo euro 1.254.630,06;

- ASSESSORATO REGIONALE DEI BENI CULTURALI - *Dipartimento regionale dei beni culturali e dell'identità siciliana*

Capitolo 1987

- accertamento n. 1956/2019, residuo di euro 8.710,20;

- accertamento n. 442/2019, residuo di euro 6.182,00;

- accertamento n. 1288/2019, residuo di euro 4.519,55;

- accertamento n. 1123/2019, residuo di euro 2.066,87;

- accertamento n. 2835/2019, residuo di euro 1.455,24;

- accertamento n. 2173/2019, residuo di euro 1.032,92;

- ASSESSORATO REGIONALE DELLA FAMIGLIA, DELLE POLITICHE SOCIALI E DEL LAVORO - *Dipartimento regionale del lavoro, dell'impiego, dell'orientamento, dei servizi e delle attività formative.*

Capitolo 1784

- accertamento n. 4047/2019, residuo di euro 1.800,00;

-

B) Altre partite contabili, che sono dichiarate irregolari:

1. Fondo perdite società partecipate

2. Fondo residui perenti

3. con riferimento al Sistema Sanitario regionale:

c) le spese del perimetro sanitario per l'importo complessivo di euro 156.848.927,90 impegnate nei seguenti capitoli di bilancio:

- Importo di € 29.000.000,00 sul capitolo 413372;

- Importo di € 51.994.471,43 sul capitolo 900023;

- Importo di € 75.854.456,47 sul capitolo 214918;

d) Le spese disimpegnate dal capitolo 413333 del perimetro sanitario per l'importo complessivo di euro 80.262.000,00 per il finanziamento dei seguenti capitoli del bilancio

regionale:

- Importo di € 70.057.912,71 sul capitolo 590402;
- Importo di € 2.375.877,04 sul capitolo 243301;
- Importo di € 7.828.210,25 sul capitolo 183355.

4. per effetto della dichiarazione d'incostituzionalità di leggi regionali:

- il capitolo 476521 "SPESE PER L'ESPLETAMENTO DEI SERVIZI DI TRASPORTO PUBBLICO LOCALE" per l'importo di euro 12.720.930,35, nella misura e nei limiti in cui registra spese sostenute in applicazione dell'art. 13 legge regionale n. 13 del 2019, dichiarato incostituzionale con sentenza C. Cost. n. 16 del 2021;

- il capitolo 108007 "PENSIONI, ASSEGNI, SUSSIDI ED ASSEGNAZIONI VITALIZIE DIVERSE, DA EROGARE TRAMITE IL FONDO PENSIONI SICILIA (SPESE OBBLIGATORIE)" per l'importo di euro 164.050,10, nella misura e nei limiti in cui registra spese sostenute in applicazione dell'art. 7 legge regionale n. 14 del 2019, dichiarato incostituzionale con sentenza C. Cost. n. 235 del 2020;

5. i residui attivi e i pagamenti non risultanti dal conto del bilancio, ma computati ai fini della determinazione del risultato di amministrazione, in relazione alla gestione del programma Italia-Tunisia, per un importo rispettivamente di euro 2.971.249,32 e di euro 440.782,87;

6. la spesa finanziata attraverso l'applicazione di quote accantonate, vincolate e destinate eccedenti il limite di cui ai commi 897 e 898 della Legge 30 novembre 2018, n. 145, con onere di individuazione a carico della Regione siciliana, per un importo complessivo di euro 97.159.827,18.

Accertano le irregolarità contabili che emergono dal mancato allineamento tra i dati risultanti dal rendiconto con quelli reperibili nel sistema SIOPE, per minori incassi pari a euro 5.102.041,57 e maggiori pagamenti pari a euro 52.764.645,17, rispetto ai dati contabilizzati nel rendiconto e riportati nel conto riassuntivo del tesoro.

Accertano la irregolarità del conto del bilancio nella misura in cui non contabilizza, nella spesa, il conguaglio negativo IRPEF pari a euro 182.088.034 e, nell'entrata, il conguaglio positivo IVA pari a euro 34.925.434 che, al 31 dicembre 2019, avrebbero incrementato, per il rispettivo importo, i residui passivi e attivi dell'esercizio, con effetti sul risultato di amministrazione di parte "A".

Accertano che il disavanzo e le quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018, da ripianare nell'esercizio 2019 sono pari a euro 875.341.803,26.

Accertano, infine, le irregolarità contabili che emergono nella relazione allegata alla decisione, che si procede ad approvare.

Dichiarano non regolare lo Stato Patrimoniale.

Dichiarano non regolare il Conto Economico.

APPROVANO

la Relazione, che costituisce parte allegata alla Deliberazione, 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, con i rilievi, le osservazioni e le raccomandazioni in essa contenute; di cui il presente dispositivo costituisce parte integrante.

DISPONGONO

che copia della decisione, con l'allegata Relazione, sia trasmessa, al Presidente della Giunta regionale e all'Assemblea regionale siciliana, nonché al Ministro dell'economia e delle finanze e al Presidente del Consiglio dei ministri.

Così deciso in Palermo, nella Camera di consiglio del giorno 18 giugno e successivamente letto in pubblica udienza alle ore 14.30.

I Magistrati Relatori

Luciano Abbonato – Adriana La Porta

Il Presidente

Salvatore Pilato

Depositata in segreteria in data

Il Segretario

CORTE DEI CONTI - SEZIONI RIUNITE PER LA REGIONE SICILIANA

