



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

| | |
|---------------------------|------------------------|
| Maria Annunziata Rucireta | Presidente |
| Nicola Bontempo | Consigliere |
| Mauro Nori | Consigliere |
| Francesco Belsanti | Consigliere |
| Vincenzo Del Regno | Consigliere |
| Paolo Bertozzi | Consigliere (relatore) |
| Patrizia Impresa | Consigliere |
| Fabio Alpini | Referendario |
| Rosaria Di Blasi | Referendario |
| Anna Peta | Referendario |

nell'adunanza pubblica in videoconferenza del 25 febbraio 2021;

visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti in sede deliberante n. 14 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo;

visto l'art. 1, comma 170, la legge 23 dicembre 2005, n. 266;

visto l'art. 3, commi 3 e 7, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 che al titolo II contiene le disposizioni relative "ai principi generali e applicati per il settore sanitario";

viste le leggi regionali 24 febbraio 2005, n. 40 “Disciplina del servizio sanitario regionale” e 28 dicembre 2015, n. 84, di riordino dell’assetto istituzionale e organizzativo del medesimo servizio sanitario regionale;

viste le deliberazioni della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 10/SEZAUT/2018/INPR e n. 16/SEZAUT/2019/INPR con cui sono state approvate le linee guida per la relazione dei Collegi sindacali degli enti del Servizio sanitario nazionale sui bilanci di esercizio del 2017 e del 2018;

viste le relazioni sui bilanci di esercizio 2017 e 2018 dell’Azienda USL Toscana Nord Ovest trasmessa dal Collegio sindacale;

vista la relazione di deferimento del Magistrato istruttore;

esaminate le controdeduzioni trasmesse dalla Regione e dall’Azienda;

visto il decreto-legge 17 marzo 2020 n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, recante misure connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, e in particolare gli artt. 84, comma 6, e 85, commi 1 e 8-bis sullo svolgimento delle udienze mediante collegamento da remoto;

viste le “Regole tecniche e operative in materia di svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze in videoconferenze e firma digitale dei provvedimenti dei magistrati nelle funzioni di controllo della Corte dei conti”, emanate dal Presidente della Corte dei conti con decreto del 18 maggio 2020;

udito il relatore, dott. Paolo Bertozzi.

PREMESSO IN FATTO

Dall’esame delle relazioni-questionario sui bilanci di esercizio 2017 e 2018 trasmesse dal Collegio sindacale della **Azienda USL Toscana Nord Ovest** ai sensi dell’art. 1, comma 170, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e dalla documentazione successivamente acquisita in sede istruttoria sono emerse criticità attinenti alla gestione economica e finanziaria dell’ente e al conseguimento degli obiettivi di riduzione della spesa pubblica che coinvolgono anche la Regione per le funzioni istituzionali ad essa spettanti sul Servizio sanitario regionale(SSR).

Il Magistrato istruttore ha ritenuto di sottoporre la situazione dell’Azienda, come emersa dall’istruttoria, alla valutazione collegiale della Sezione, convocata allo scopo nell’adunanza in videoconferenza del 25 febbraio 2021.

La Regione, con la nota n. 58479 dell'11 febbraio 2021, ha trasmesso alcune considerazioni e osservazioni su quanto rilevato dalla Sezione.

L'Azienda, con la nota n. 86092 del 10 febbraio 2021, ha fatto pervenire ulteriori chiarimenti e precisazioni sui rilievi contestati.

Sono intervenuti in adunanza, in rappresentanza dell'Azienda il dott. Gabriele Morotti, Direttore amministrativo; il dott. Ciro Cecconi, direttore Dipartimento economico; la dott.ssa Maria Grazia Lucchesi, presidente del Collegio sindacale; e, in rappresentanza dell'Amministrazione regionale, il dott. Moraldo Neri, Dirigente del Settore Contabilità, controllo e investimenti della Direzione Generale Diritti cittadinanza e coesione sociale.

CONSIDERATO IN FATTO E IN DIRITTO

I) Il controllo delle Sezioni regionali della Corte dei conti sugli enti del SSR.

L'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria, i relativi bilanci.

La magistratura contabile ha sviluppato tali verifiche in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di essere finalizzato all'adozione di effettive misure correttive da parte degli enti interessati.

L'art 1, comma 3, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha integrato la predetta disciplina, disponendo che *"le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle regioni e degli enti che compongono il Servizio sanitario nazionale, con le modalità e secondo le procedure di cui all' articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal Patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari"*

degli enti. I bilanci preventivi annuali e pluriennali e i rendiconti delle regioni con i relativi allegati sono trasmessi alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti dai Presidenti delle regioni con propria relazione”.

In base al successivo comma 7, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino *“squilibri economico-finanziari, mancata copertura di spese, violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria o mancato rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità interno”*, consegue l’obbligo per le amministrazioni interessate *“di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento”*. Nel caso in cui la Regione *“non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l’attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria”*, precetto normativo che, alla luce della sentenza della Corte costituzionale n. 39/2014, va limitato ai programmi di spesa presenti nei soli bilanci delle aziende sanitarie e ospedaliere.

Come ribadito dalla Sezione delle autonomie di questa Corte, al di fuori delle condizioni indicate nella norma in questione (da ritenere di stretta interpretazione, non applicabile né in via analogica, né in via estensiva), e cioè mancata copertura di programmi di spesa o insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria, resta operante il criterio del *“controllo collaborativo”* sancito dall’art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131 e confortato da una consolidata giurisprudenza costituzionale” (Corte dei conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 15/2012/INPR).

Le leggi n. 266/2015 e n. 213/2012, come ha precisato la Corte costituzionale (per tutte, sentenze n. 60/2013 e n. 40/2014), hanno istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e del Servizio sanitario nazionale, funzionali a prevenire rischi per gli equilibri di bilancio.

Tali controlli si collocano su un piano distinto rispetto a quelli sulla gestione amministrativa, aventi fonte nell’art. 3 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, soprattutto in relazione agli esiti, e sono stati ritenuti compatibili con l’autonomia costituzionalmente riconosciuta a regioni, province e comuni, in forza del supremo interesse alla legalità

finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 della Costituzione.

Alla Corte dei conti è, infatti, attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.).

Tali prerogative assumono maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, nel comma premesso all'art. 97 della Costituzione, nonché nel riformulato art. 119, richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

II) Irregolarità riscontrate.

1. APPROVAZIONE DEL BILANCIO.

- **Ritardata adozione del bilancio di esercizio da parte dell'Azienda e ritardata approvazione dello stesso da parte della Giunta regionale.**

1.1. Il bilancio di esercizio 2017 dell'Azienda **USL Toscana Nord Ovest** è stato adottato con deliberazione del Direttore generale n. 780 del 10 settembre 2018 e approvato dalla Regione con la deliberazione di giunta n. 407 del 23 marzo 2019.

Il bilancio di esercizio 2018 è stato adottato con deliberazione del Direttore generale n. 655 del 25 luglio 2019 e approvato dalla Regione con la deliberazione di giunta n. 1027 del 27 luglio 2020.

Per entrambi gli esercizi considerati l'adozione e l'approvazione del bilancio dell'Azienda sono intervenute oltre i termini stabiliti dalla legge.

1.2. L'Azienda riferisce al riguardo che il ritardo nell'adozione dei bilanci di esercizio è dovuto ad una serie di concause tra le quali, oltre alle problematiche derivanti dall'accorpamento delle aziende a seguito del riordino del servizio sanitario regionale, assume rilievo la tempistica dell'assegnazione della quota finale del FSR non compatibile con i termini di legge.

Nella nota trasmessa la Regione, riprendendo gran parte delle osservazioni già espresse in occasione del controllo sul bilancio di esercizio 2016, ribadisce che il ritardo nell'adozione e nella successiva approvazione dei bilanci degli esercizi 2017 e 2018 delle aziende sanitarie è essenzialmente da imputare, da un lato, alle persistenti difficoltà

gestionali conseguenti al riordino del SSR e, dall'altro, alle tempistiche della revisione contabile affidata a società esterne iscritte nell'albo Consob.

Si precisa inoltre che l'approvazione regionale, essendo di regola disposta con un'unica delibera di giunta, risulta inevitabilmente condizionata dall'adozione dei singoli bilanci da parte di tutte le aziende ed enti, adozione che per alcune di esse suole avvenire in tempi molto distanti da quelli in cui gli importi definitivi sono trasmessi al Tavolo ministeriale per la verifica degli adempimenti.

Nel condividere la necessità di interventi diretti a ridurre, e quindi ad eliminare, questi ritardi, la Regione rivela tuttavia che i miglioramenti attesi per l'approvazione definitiva dei bilanci d'esercizio 2019 a seguito della velocizzazione di alcune procedure, non si sono verificati a causa delle condizioni lavorative imposte dall'emergenza sanitaria del 2020.

1.3. La Sezione, preso atto di quanto riferito, accerta la tardiva adozione e la conseguente tardiva approvazione dei bilanci di esercizio dell'Azienda, in violazione dei termini stabiliti dalla legge.

La medesima irregolarità era già stata accertata da questa Sezione rispetto al bilancio di esercizio 2016. Si ripropongono al riguardo le considerazioni espresse nella deliberazione n. 259/2019/PRSS.

Il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 prevede che il bilancio di esercizio degli enti del servizio sanitario sia adottato entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento dal direttore generale (art. 31, comma 1) e che la giunta regionale lo approvi entro il successivo 31 maggio (art. 32, comma 7).

La legge regionale 24 febbraio 2005, n. 40 *"Disciplina del servizio sanitario regionale"* stabilisce, allo stesso modo, che entro il 15 aprile di ogni anno, i direttori generali delle aziende sanitarie adottano il bilancio di esercizio e lo trasmettono, con allegata la relazione del collegio sindacale, entro il 30 aprile, alla Giunta regionale che lo approva entro il 31 maggio (art. 123, comma 3).

I termini in questione sono diretti a consentire che i risultati contabili della gestione siano certificati e resi conoscibili in tempi utili a garantire le finalità informative del bilancio.

La tardiva approvazione costituisce pertanto una grave irregolarità che, come più volte affermato dalla giurisprudenza contabile, compromette la funzione del bilancio di

esercizio, non solo rispetto agli obblighi di rendicontazione ai fini dei controlli interni ed esterni, ma anche agli effetti della successiva attività di programmazione e di gestione del sistema sanitario, sia a livello aziendale sia a livello regionale, la quale non può avvalersi dei risultati economici e patrimoniali dell'esercizio già concluso (Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Piemonte, deliberazione n. 123/2017/PRSS).

Il mancato rispetto dei termini di adozione e di approvazione del bilancio, del resto, non può trovare giustificazione né nelle problematiche di carattere organizzativo derivanti dall'accorpamento delle aziende preesistenti (che continuano a persistere anche a distanza di anni dall'avvio della riforma del SSR); né nella tempistica della revisione aziendale la cui attività, per quanto funzionale alla certificazione della regolarità dei bilanci, non può andare a detrimento dei termini legali di approvazione degli stessi.

Contribuisce inoltre al ritardo accertato, come segnalato dall'Azienda, anche la prassi regionale di provvedere all'ultima e definitiva assegnazione del Fondo sanitario regionale (FSR) ben oltre la chiusura dell'esercizio, sulla base delle specifiche esigenze di finanziamento emerse al termine della gestione.

Si determina pertanto una situazione per cui, da un lato, la Regione è costretta ad attendere la predisposizione dei bilanci da parte di tutti gli enti per procedere alla ripartizione definitiva del FSR, scontando i ritardi causati dalle problematiche organizzative sopra illustrate, e, dall'altro, gli stessi enti devono attendere l'assegnazione della quota del FSR da parte della Regione per poter adottare definitivamente i bilanci.

Laddove questa assegnazione avvenga, come nel caso di specie, con molto ritardo rispetto alla chiusura dell'esercizio di competenza, si determina un inevitabile disallineamento tra il bilancio regionale e quello della singola azienda in ordine ai reciproci rapporti finanziari e patrimoniali.

Si tratta, in ogni caso, di una situazione che, come affermato, compromette le fondamentali funzioni del bilancio, dilatandone i tempi di approvazione oltre la misura tollerabile e che, pertanto, deve essere rimossa attraverso l'adozione di opportuni interventi di organizzazione e di programmazione sia da parte dell'Azienda che da parte della Regione, per le rispettive competenze.

2. BILANCIO ECONOMICO DI PREVISIONE.

- **Ritardata adozione del bilancio economico di previsione da parte dell'Azienda e ritardata approvazione dello stesso da parte della Giunta regionale.**
- **Con riferimento al bilancio economico di previsione dell'esercizio 2017, iscrizione di ricavi corrispondenti alla prima (e parziale) assegnazione del FSR e come tali sottostimati al fine di garantire livelli di prestazioni analoghi a quelli dei precedenti esercizi e la reale funzione programmatica del bilancio.**

2.1. Il bilancio economico di previsione 2017 (e pluriennale 2017-2019) dell'Azienda è stato adottato con deliberazione del Direttore generale n. 524 del 6 giugno 2017 e approvato dalla Regione con la deliberazione di giunta n. 574 del 29 maggio 2018.

Il bilancio economico di previsione 2018 (e pluriennale 2018-2020) è stato adottato con deliberazione del Direttore generale n. 239 del 21 marzo 2018 e approvato dalla Regione con la deliberazione di giunta n. 574 del 29 maggio 2018.

Per entrambi gli esercizi considerati l'adozione e l'approvazione del bilancio economico di previsione dell'Azienda sono intervenute oltre i termini stabiliti dalla legge.

Con la nota del 10 gennaio 2017 diretta ad impartire indicazioni per la redazione dei bilanci di previsione degli enti del SSR, la Regione ha autorizzato l'Azienda ad iscrivere a bilancio ricavi da contributi in conto esercizio per euro 1.979.032.496,04 corrispondenti all'assegnazione iniziale della quota del FSR, poi confermata dalla deliberazione di giunta n. 478 del 9 maggio 2017.

Si tratta di una somma che, come espressamente dichiarato nella stessa nota, non esaurisce la quota del FSR spettante all'Azienda in quanto destinata ad essere successivamente integrata con ulteriori assegnazioni, l'ultima delle quali, secondo una prassi consolidata della Regione, disposta dopo la chiusura dell'esercizio, all'atto della redazione del consuntivo.

Il bilancio economico di previsione dell'Azienda, predisposto a pareggio sulla base di ricavi e di costi manifestamente sottostimati rispetto al reale fabbisogno, risulta pertanto del tutto inadeguato a fungere da strumento di programmazione e di controllo di una gestione che voglia assicurare prestazioni almeno sugli stessi livelli di quelle dei precedenti esercizi.

Questa criticità non si è riproposta per il bilancio economico di previsione del successivo esercizio 2018, posto che, con la nota del 19 gennaio 2018, la Regione ha autorizzato l'Azienda ad iscrivere ricavi corrispondenti non solo alla prima assegnazione come avvenuto in passato, ma all'intera quota del FSR ad essa spettante secondo la stima eseguita.

2.2. In ordine ai profili di criticità contestati l'Azienda precisa al riguardo di essere tenuta ad attendere l'emanazione delle linee guida regionali per la predisposizione del bilancio di previsione, ragion per cui l'adozione del documento contabile risente inevitabilmente dei ritardi negli adempimenti propedeutici.

La Regione, in sede di controdeduzioni, evidenzia che il ritardo nell'adozione e nell'approvazione dei bilanci economici di previsione rispetto ai termini di legge è determinato in primo luogo dall'incertezza sulle risorse disponibili per il finanziamento del SSN rese definitive, di regola, solo con l'approvazione della legge statale di bilancio negli ultimi giorni dell'anno precedente a quello di riferimento.

Si sostiene pertanto che l'invio "posticipato" delle linee guida regionali nei primi giorni del mese di gennaio, consente alle aziende di predisporre i bilanci di previsione sulla base di ricavi e, correlativamente, di costi più "realistici".

L'ulteriore ritardo rispetto alle predette comunicazioni sulle risorse disponibili è da imputare, secondo la Regione, alla tempistica di rilascio del prescritto parere da parte dei Collegi sindacali.

La Regione infine, pur ricordando che il bilancio economico di previsione non riveste carattere autorizzatorio, manifesta l'impegno ad adottare tutte le misure necessarie per rendere i bilanci di previsione degli enti del SSR, per quanto possibile, coerenti con la gestione effettiva.

2.3. La Sezione accerta la tardiva adozione e la tardiva approvazione dei bilanci economici di previsione dell'Azienda in violazione dei termini stabiliti dalla legge e accerta, altresì, limitatamente al bilancio dell'esercizio 2017, l'iscrizione di ricavi palesemente sottostimati rispetto al fabbisogno aziendale a scapito della funzione programmatica del bilancio.

Il d.lgs. n. 118/2011 prevede che la giunta regionale approva i bilanci preventivi economici annuali degli enti del SSN entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello cui i bilanci si riferiscono (art. 32, comma 5).

La legge regionale n. 40/2005 prevede, allo stesso modo, che i direttori generali delle aziende, entro il 15 novembre di ogni anno, adottino il bilancio pluriennale unitariamente al bilancio preventivo economico annuale e li trasmettano, alla giunta che li approva entro il 31 dicembre (art. 123, commi 1 e 2).

Si ricorda al riguardo che, al di là degli strumenti di “budgeting” e di pianificazione interna utilizzati dalle aziende, il bilancio economico di previsione, per quanto privo di funzione autorizzatoria, rimane il principale strumento di programmazione degli enti del servizio sanitario, come espressamente dichiarato dall’art. 25 del d.lgs. n. 118/2011 che, tra l’altro, ne impone la predisposizione in coerenza con la programmazione sanitaria ed economico-finanziaria della regione.

In ragione di ciò si richiede che, quand’anche fattori estranei alla diretta responsabilità dell’Azienda o della Regione legati soprattutto alla definizione delle risorse disponibili non consentano il rispetto dei termini di legge, il bilancio di previsione sia adottato e approvato in tempi congrui, compatibili con la funzione programmatica ad esso assegnata.

Risulta palese, del resto, che per espletare tale funzione il bilancio di previsione deve essere informato non solo al principio di prudenza, ma anche ai principi di veridicità e attendibilità che richiedono di evitare sopravvalutazioni così come sottovalutazioni delle poste contabili, attraverso una rigorosa valutazione dei ricavi e dei costi realizzabili nel periodo di riferimento nel quadro definito dalle norme di coordinamento della finanza pubblica.

Ciò detto, la Sezione, nel prendere favorevolmente atto che a partire dall’esercizio 2018 la Regione ha autorizzato l’Azienda ad iscrivere ricavi più coerenti con il reale fabbisogno e con l’andamento dei costi storici, si riserva di verificare nei successivi controlli ad essa intestati le ulteriori azioni poste in essere per garantire l’effettiva funzione programmatica del bilancio di previsione.

3. PERDITE DI ESERCIZIO E MISURE DI RIPIANO.

- **Perdita di euro 7.696.232 registrata alla chiusura dell’esercizio 2018.**
- **Ritardata assegnazione e erogazione da parte della Regione delle risorse destinate al ripiano della perdita 2016.**

3.1. L’Azienda ha registrato nel 2018 una perdita di esercizio di euro 7.696.232.

Il ripiano della predetta perdita, come attestato dalla relazione-questionario del Collegio sindacale, è stato disposto dalla Regione con il decreto dirigenziale n. 21462 del 31 dicembre 2019 con il quale sono state impegnate somme già stanziato allo scopo nel bilancio regionale.

I bilanci degli esercizi 2017 e 2018 registrano inoltre il ripiano delle perdite del 2016 completato solo alla fine del 2018, con risorse già impegnate e trattenute medio tempore nel bilancio regionale.

Dopo un contributo iniziale di euro 28.438.067 già iscritto nel bilancio del 2017, l'Azienda è stata destinataria nel 2018 di ulteriori assegnazioni di risorse a copertura delle perdite di esercizio del 2016 per complessivi euro 20.716.936. Entrambi i contributi sono stati riscossi nel 2018 e portati a riduzione delle perdite nella voce "utili e perdite portate a nuovo" dello stato patrimoniale.

Le perdite risalenti ad esercizi pregressi non ancora coperte al 31 dicembre 2018 ammontano ad euro 61.998.790. Per quest'ultime è stato previsto l'integrale ripiano entro il 2037, secondo quanto disposto dall'art. 18 della legge regionale 16 aprile 2019, n. 19.

3.2. L'Azienda, condividendo gli auspici del Collegio sindacale, comunica al riguardo di confidare in una più tempestiva erogazione delle somme a ripiano perdite, che si tradurrebbero anche in un miglioramento della situazione finanziaria.

La Regione riferisce al riguardo che le perdite d'esercizio 2018 registrate dalle 3 aziende USL devono considerarsi perdite "tecniche" in quanto le risorse necessarie al loro ripiano erano già state stanziato nel bilancio regionale 2019. Il fatto che le assegnazioni siano state effettuate molto tempo dopo il loro manifestarsi, si precisa, è stato determinato dal ritardo con cui le aziende hanno provveduto all'adozione dei bilanci di esercizio e dal conseguente ritardo con cui la stessa Regione ne ha disposto l'approvazione, contestualmente alla quale ha proceduto, come avviene di regola, anche alla copertura delle perdite.

3.3. La Sezione, preso atto di quanto controdedotto, accerta la perdita di esercizio registrata dall'Azienda alla chiusura dell'esercizio 2018, rilevando, inoltre, la tardiva assegnazione ed erogazione delle risorse destinate al ripiano della stessa.

La vigente disciplina normativa, attraverso leggi nazionali di coordinamento della finanza pubblica, leggi regionali e intese in sede di Conferenza Stato-Regioni, impone

agli enti del servizio sanitario di garantire l'economicità e l'efficienza della gestione, perseguendo l'equilibrio tra ricavi e costi di esercizio.

Le regioni, dal canto loro, con l'art. 6 della Intesa Stato-Regioni del 23 marzo 2005, si sono impegnate in tal senso ad assicurare l'equilibrio economico-finanziario sia del Servizio sanitario regionale complessivamente considerato, sia dei singoli enti che lo compongono.

Nel perseguire il predetto fine la legge regionale può imporre alle aziende e agli altri enti l'onere di raggiungere predeterminati obiettivi (di livello dei costi o di rapporto fra ricavi e costi), senza richiedere necessariamente l'equilibrio annuale, a condizione che quest'ultimo sia garantito a livello di sistema. Il che non toglie, tuttavia, che, da un lato, le aziende debbano perseguire gli obiettivi di costo definiti in sede di bilancio di previsione, e che, dall'altro, le regioni debbano adottare una efficace programmazione finanziaria diretta a permettere alle stesse aziende, attraverso adeguati e tempestivi trasferimenti di risorse, il conseguimento dell'equilibrio economico (Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione n. 31/2016/PRSS). Strettamente consequenziale all'obbligo di garantire l'equilibrio economico degli enti in corso di esercizio è quello di ripianare le perdite che dovessero manifestarsi alla chiusura dello stesso.

La Regione, viceversa, anziché fissare precisi obiettivi alle aziende sulla base di una programmazione finanziaria che ne assicuri l'equilibrio a livello di sistema, provvede a trattenere parte del FSR per assegnarlo alle aziende stesse in fase di chiusura dei rispettivi bilanci in modo da ripianare o contenere i disavanzi derivanti dalle gestioni. Il difetto di programmazione, nel senso sopra precisato, impedisce quindi una reale valutazione dell'efficacia e dell'efficienza della gestione aziendale che consenta di ripristinarne in prospettiva l'equilibrio economico.

L'art. 1, comma 174, della legge 31 dicembre 2004, n. 311 stabilisce al riguardo che le regioni devono fornire copertura ai disavanzi con le risorse aggiuntive derivanti dalle manovre fiscali deliberate nell'esercizio successivo (ad esempio attraverso la variazione delle aliquote dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito).

Il d.lgs. n. 118 ha fornito i criteri di contabilizzazione dei contributi per ripiano perdite derivanti dalle predette manovre aggiuntive, stabilendo, da una parte, che questi devono

essere iscritti nel bilancio regionale nell'esercizio di competenza dei tributi (art. 20, comma 2-bis) e, dall'altra, che devono essere rilevati in un'apposita voce del patrimonio netto delle aziende sulla base del provvedimento di assegnazione, con contestuale iscrizione di un credito verso la regione fino al momento dell'incasso, quando saranno stornati e portati a diretta riduzione della perdita all'interno della voce "utili e perdite portati a nuovo" (art. 29, comma 1, lett. d).

Si deve peraltro ritenere che la Regione debba provvedere con la necessaria tempestività sia all'assegnazione che al trasferimento dei predetti contributi in modo da ripristinare l'equilibrio economico della gestione, evitando di trattenere sul bilancio regionale risorse già destinate alle aziende a maggior ragione quando, come nel caso di specie, queste siano state preventivamente accantonate proprio per la suddetta finalità.

4. GESTIONE DEI FLUSSI DI CASSA.

- **Reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria.**
- **Mancato rispetto dei termini di legge per il pagamento dei fornitori.**
- **Ritardata assegnazione ed erogazione di risorse da parte della Regione.**

4.1. L'Azienda, nel corso dell'esercizio 2017, ha usufruito ininterrottamente dell'anticipazione di tesoreria per 365 giorni, per l'ammontare massimo di euro 110.474.605, maturando interessi passivi per euro 402.381. L'anticipazione non restituita a fine esercizio ammonta a euro 119.719.250 e concorre, assieme ad altre passività di cui l'Azienda ha dato conto in sede istruttoria, a costituire il debito verso l'istituto cassiere indicato in euro 120.731.060.

Nel corso dell'esercizio 2018, l'Azienda ha usufruito dell'anticipazione di tesoreria per 365 giorni, per un ammontare massimo di euro 198.577.000, maturando interessi passivi per euro 424.641. L'anticipazione non restituita a fine esercizio ammonta a euro 70.526.457, compresi nel debito verso l'istituto cassiere risultante dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 2018 ammontante ad euro 71.560.487.

La persistente crisi di liquidità, quantunque attenuata nell'esercizio 2018, non ha consentito all'Azienda di rispettare i termini di pagamento dei fornitori previsti dalla vigente normativa.

Dall'attestazione di cui all'art. 41 del decreto-legge n. 66/2014 allegata al bilancio di esercizio risulta infatti che l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini ammonta ad euro 741.541.542 (su un totale di 877.524.948) al 31 dicembre 2017 e ad euro 491.243.857 (su un totale di 906.304.287) al 31 dicembre 2018.

L'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'art. 33 del decreto legislativo n. 33/2013 e al DPCM 22 settembre 2014, è pari a 114 giorni oltre i termini di legge nel 2017 e a 60 giorni nel 2018.

Per effetto delle dinamiche sopra descritte il totale dei debiti commerciali dell'Azienda verso i fornitori alla chiusura dell'esercizio 2018 ammonta a euro 275.638.932 con una riduzione di euro 64.680.201 rispetto al valore del 2017 (-19%).

La situazione sopra descritta può essere imputata, oltre che ad un difetto di programmazione dei pagamenti da parte dell'Azienda, anche alla mancata o ritardata assegnazione ed erogazione di risorse da parte della Regione.

La Regione, secondo una prassi ormai consolidata, provvede alla ripartizione del FSR tra le aziende del SSR con una serie successiva di atti, l'ultimo dei quali interviene ben oltre il termine di approvazione del bilancio di esercizio.

La ritardata assegnazione influisce inevitabilmente sull'erogazione delle risorse di competenza, come dimostrato dai crediti dell'Azienda verso la Regione per "finanziamento sanitario corrente" maturati nel 2018 e riportati nello stato patrimoniale per euro 589.251.814.

Tali crediti, uniti a quelli maturati nei precedenti esercizi e non ancora liquidati dalla Regione per un totale di euro 618.162.752, rappresentano, al netto di eventuali compensazioni con debiti di identica natura, quote di Fondo Sanitario temporaneamente sottratte alla disponibilità dell'Azienda con inevitabili ripercussioni sulla situazione di liquidità della stessa.

4.2. L'Azienda riferisce nella nota trasmessa che, pur avendo dato corso ad iniziative che hanno portato ad un sensibile miglioramento della liquidità disponibile, il ricorso all'anticipazione presso l'istituto cassiere è attualmente l'unico meccanismo che consente di pagare i fornitori, evitando o limitando al massimo la ricezione di interessi di mora, più onerosi rispetto al tasso di interesse applicato dall'istituto stesso.

Si precisa inoltre che il maggior ricorso all'anticipazione si concentra ad inizio anno, posto che l'erogazione regionale del mese di gennaio ha una maggiore latenza rispetto a quella degli altri mesi, e ciò impone all'azienda di far fronte con le proprie disponibilità al pagamento delle scadenze fiscali e dei contributi previdenziali relativi al mese di dicembre e alle tredicesime.

Nella nota trasmessa la Regione osserva che la situazione di liquidità delle aziende sanitarie, nonostante il continuo ricorso all'anticipazione di tesoreria, rimane sotto controllo e non assume dimensioni tali, rispetto alla totalità delle risorse impiegate dal SSR, da destare eccessive preoccupazioni.

Si evidenzia al riguardo che tra le cause che determinano trasferimenti di cassa da parte della Regione in misura insufficiente a coprire i pagamenti richiesti alle aziende sanitarie sono da considerare in special modo le problematiche relative al "payback" farmaceutico con il "blocco" delle relative risorse per effetto del contenzioso in corso con le industrie farmaceutiche. A ciò si deve aggiungere anche il sistema di finanziamento regionale degli investimenti che obbliga le aziende ad anticipare i pagamenti per ottenerne il rimborso a seguito della rendicontazione dei lavori. Si esclude, viceversa, che possa avere qualche influenza al riguardo la ritardata assegnazione dell'ultima quota di FSR, posto che non è mai accaduto, finora, che si dovesse rinviare o rinunciare ad una erogazione di cassa alle aziende per carenza di crediti nei confronti della Regione.

La Regione, nel rimarcare come l'indice di tempestività medio delle aziende si sia notevolmente ridotto dai 58 giorni del 2016 ai 24 giorni del 2019, evidenzia inoltre che la gestione della liquidità potrebbe essere notevolmente migliorata se fosse possibile conoscere in anticipo l'esatta distribuzione nel tempo delle rimesse finanziarie da parte dello Stato. Vi è infatti tutta una serie di erogazioni relative a risorse specifiche (quote di FSN finalizzate o vincolate, fondi per farmaci innovativi, quote di FSN legate alla premialità, ecc.) che sono erogate senza preavviso, di solito in prossimità del termine dell'esercizio finanziario, e non di rado quando il tesoriere regionale, a causa delle operazioni di chiusura di cassa, non consente più di effettuare trasferimenti a favore delle aziende sanitarie.

D'altra parte, la stessa Regione ammette che quella di "caricare" sul servizio sanitario gli oneri dell'anticipazione di tesoreria, anziché attivarla essa stessa costituisce una

precisa scelta politico-gestionale, favorita anche dal basso tasso di interesse richiesto in questa fase dagli istituti di credito rispetto a quello dovuto ai fornitori per mora nei pagamenti dei debiti commerciali.

4.3. La Sezione, preso atto di quanto dedotto, accerta la persistente crisi di liquidità dell'Azienda che ha comportato il ricorso ininterrotto all'anticipazione di tesoreria il cui utilizzo, sebbene più contenuto rispetto al passato, non ha comunque consentito il rispetto dei tempi di pagamento dei fornitori, come risulta dai dati contabili e dalle attestazioni sopra indicate.

Le medesime irregolarità attinenti alla gestione dei flussi di cassa e al pagamento dei debiti commerciali erano già stata accertate da questa stessa Sezione rispetto al bilancio di esercizio 2016. Si ripropongono anche in questo caso le considerazioni già espresse nella deliberazione n. 259/2019/PRSS.

L'art. 2, comma 2-sexies, del d.lgs. n. 502/1992 prevede che le regioni disciplinino la possibilità per le aziende sanitarie di ricorrere ad anticipazioni, da parte del tesoriere, nella misura massima di un dodicesimo dell'ammontare annuo del valore dei ricavi iscritti nel bilancio preventivo annuale.

L'anticipazione di tesoreria, come è noto, risponde all'esigenza di sopperire a momentanee deficienze di cassa che si dovessero manifestare in corso d'esercizio in conseguenza della diversa tempistica dei pagamenti e delle riscossioni.

Si tratta pertanto di una forma di finanziamento che, in quanto diretta alle predette finalità, mantiene un carattere eccezionale.

Di contro, il ricorso all'anticipazione reiterato nel tempo e per importi rilevanti, oltre a produrre un aggravio finanziario derivante dagli interessi passivi che maturano sulla somma concessa, viene a trasformarsi in una forma di indebitamento a medio termine che richiede l'osservanza degli obblighi previsti dall'art. 119 della Costituzione (Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione n. 36/2016/PRSS).

La persistente crisi di liquidità che obbliga all'utilizzo anomalo dell'anticipazione costituisce il sintomo di un evidente squilibrio di cassa che richiede, da parte delle aziende, una scrupolosa programmazione dei pagamenti nel rispetto dei termini stabiliti dalle vigenti disposizioni di legge e, da parte della regione, tempestivi e adeguati trasferimenti di risorse che consentano alle aziende stesse di far fronte senza ritardo alle proprie necessità di spesa.

Sotto quest'ultimo profilo l'obbligo di garantire l'equilibrio economico degli enti del servizio sanitario, cui si è fatto in precedenza cenno, comporta per le regioni la necessità di assicurarne un congruo finanziamento attraverso il trasferimento integrale delle risorse destinate al sistema sanitario.

Proprio al fine di prevenire e contenere il fenomeno del sottofinanziamento degli enti, a causa di un differente utilizzo del FSN o di altre risorse regionali all'uopo allocate, l'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 impone alle regioni di garantire l'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al proprio sistema sanitario, nonché di accertare ed impegnare nel corso dell'esercizio l'intero importo corrispondente al finanziamento sanitario corrente.

L'art. 3, comma 7, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, allo stesso modo, richiede poi alle medesime regioni l'erogazione per cassa agli enti, entro il 31 dicembre di ogni anno, di almeno il 95 per cento delle risorse incassate dallo Stato per il finanziamento del servizio sanitario e di quelle autonomamente destinate ai medesimi fini.

Il rispetto di tale disposizione dovrebbe impedire il permanere di una ingente mole di crediti delle aziende verso la regione per quote di FSR, al netto di eventuali poste destinate alla compensazione.

La Sezione, nel prendere atto di quanto dichiarato dall'Azienda sul miglioramento della situazione di liquidità e dei tempi di pagamento dei debiti commerciali nell'esercizio 2019 e rinviando ai successivi controlli ogni verifica al riguardo, osserva comunque come la cassa aziendale abbia già negli esercizi in esame risentito positivamente degli incassi dei nuovi mutui che, in attesa di essere destinati alle spese di investimento, ne hanno aumentato la disponibilità, consentendo anche l'azzeramento del debito verso il tesoriere.

Pur tenendo conto che la gestione della liquidità risulta condizionata anche da dinamiche non direttamente controllabili in sede regionale, si ribadisce la necessità di una pronta definizione dei rapporti finanziari tra la Regione e l'Azienda attraverso l'azzeramento delle reciproche posizioni creditorie e debitorie più risalenti nel tempo in modo da consentire l'afflusso alle casse aziendali delle quote residue FSR ancora trattenute sul bilancio regionale.

5. RAPPORTI FINANZIARI TRA AZIENDA E REGIONE. CREDITI E DEBITI.

- **Significativo ammontare di crediti e debiti verso la Regione risultanti dallo stato patrimoniale, anche risalenti ad esercizi pregressi.**

5.1. I crediti dell'Azienda nei confronti della Regione riportati nello stato patrimoniale alla chiusura dell'esercizio 2018 sono pari ad euro 796.342.051, di cui 618.162.752 per spesa corrente e 178.179.299 per versamenti a patrimonio netto.

I crediti per spesa corrente derivano in gran parte da quote di Fondo sanitario non liquidato (427.605.655), oltre che da mobilità attiva (interregionale ed extraregionale) e, infine, da finanziamento regionale aggiuntivo.

Oltre a quelli maturati nel corso dell'esercizio, pari ad euro 589.251.814 di cui si è detto in precedenza, lo stato patrimoniale riporta crediti per spesa corrente risalenti ad esercizi pregressi. Di particolare rilevanza appaiono gli importi riferibili agli esercizi "2014 e precedenti (euro 4.184.304)" e al "2015 (euro 18.958.116) e non ancora riscossi al 31 dicembre 2018.

I debiti dell'Azienda nei confronti della Regione alla chiusura del medesimo esercizio sono pari a euro 555.160.070, riferibili alla mobilità passiva, intraregionale (329.403.777) ed extraregionale (84.383.522), oltre che a quote di finanziamento (100.637.790).

Rispetto a quest'ultime di significativo ammontare appaiono le posizioni risalenti agli esercizi pregressi (100.113.080 del 2014 e precedenti).

L'Azienda, nella risposta istruttoria, ha specificato che la quota riferita al 2014 è relativa al debito per il fondo di rotazione di Livorno, chiuso nell'esercizio 2019.

5.2. L'Azienda, auspicando un più incisivo intervento della Regione per limitare la finalizzazione di quote del Fondo indistinto, si impegna a prestare particolare attenzione alla rendicontazione dei progetti assegnati al fine di assicurare una sollecita erogazione del finanziamento.

La Regione evidenzia al riguardo che una quota consistente dei crediti e dei debiti delle aziende è relativa all'esercizio di competenza, riguardando la mobilità sanitaria (attiva e passiva) destinata ad essere regolata mediante compensazioni, e solo per il saldo (in genere attivo per le aziende ospedaliere e passivo per le aziende sanitarie) tramite un effettivo flusso finanziario. Quanto poi, alla prassi in uso, soprattutto fino ad alcuni anni or sono, di finalizzare quota parte del FSR indistinto ed effettuare le relative erogazioni

di cassa solo a seguito di rendicontazione, si precisa che sono già state assunte diverse iniziative per ridurre il più possibile questa modalità di assegnazione delle risorse.

5.3. La Sezione accerta la presenza di un elevato ammontare di crediti e debiti nei confronti della Regione risalenti anche ad esercizi pregressi.

Quello di provvedere alla sollecita definizione dei crediti e dei debiti verso la Regione, specie se risalenti nel tempo, è un adempimento richiesto non solo per assicurare il pronto finanziamento degli enti del SSR, alla luce del quadro normativo sopra richiamato, ma anche per garantire la necessaria trasparenza e veridicità ai bilanci degli stessi enti, sgravandoli di poste contabili quali quelle relative ai rapporti finanziari con la Regione che necessitano di costanti verifiche e riconciliazioni.

Oltre ai ritardi nelle erogazioni di cui si è detto, si deve segnalare in questo contesto anche la prassi regionale di finalizzare a specifici interventi quote del Fondo sanitario indistinto e di erogare le corrispondenti risorse a rendicontazione, determinando l'accumulo di posizione creditorie risalenti ad esercizi pregressi.

Se è vero infatti che la Regione, con la riforma della casistica applicativa adottata con il decreto del 17 settembre 2018, ha escluso l'obbligo delle aziende di operare accantonamenti sulle somme non utilizzate, liberando risorse per il conseguimento dell'equilibrio economico, è altrettanto vero che il permanere dell'erogazione a rendicontazione viene a privare di ulteriore liquidità le aziende, già in difficoltà a far fronte ai pagamenti correnti.

Appare quindi tanto più necessario che si proceda alla progressiva regolazione dei crediti pregressi e che la Regione provveda alla tempestiva erogazione del Fondo, valutando, anche alla luce della situazione di cassa delle aziende, la misura dei contributi finalizzati soggetti a rendicontazione.

In questo senso la giurisprudenza contabile ha più volte ribadito la necessità di una tempestiva erogazione dei finanziamenti promessi (a maggior ragione quando siano collegati ad una specificata attività effettivamente realizzata con anticipazione dei relativi costi da parte dell'azienda) oppure della compensazione degli stessi ove si tratti di posizioni omogenee quali i crediti per finanziamento indistinto dell'attività sanitaria a fronte di debiti per anticipi di cassa erogati, per il medesimo titolo, in altro esercizio (Corte dei conti, Sezione di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 167/2016/PRSS).

6. INDEBITAMENTO.

- **Significativo incremento dell'indebitamento a carico dell'Azienda conseguente alla contrazione di nuovi mutui.**

6.1. Nell'esercizio 2017 l'Azienda, come attestato dai dati del bilancio, ha sostenuto costi per il rimborso dei contratti di finanziamento in essere (cd "servizio del debito") per euro 13.230.354 (di cui 7.498.517 di quota capitale e 5.731.837 di quota interessi) con un incremento di euro 1.023.018 (8%) rispetto al valore del precedente esercizio.

Nell'esercizio 2018 ha sostenuto costi per il servizio del debito per euro 22.111.216 (di cui 15.973.644 di quota capitale e 6.137.572 di quota interessi) con un incremento di euro 8.880.862 (67,1%) rispetto al valore del 2017.

L'esposizione debitoria verso gli istituti di credito risulta incrementata di oltre l'80 per cento nel biennio in esame per effetto del nuovo mutuo assunto nel 2017 (per un totale di euro 1.483.020) e i cui effetti finanziari si sono manifestati per intero dal 2018.

L'Azienda risulta inoltre parte di 2 contratti di finanza di progetto (c.d. project financing) in corso di esecuzione stipulati dalle preesistenti aziende USL di Massa e Lucca per la progettazione e costruzione dei nuovi ospedali e per la gestione dei servizi non sanitari e commerciali all'interno di essi.

Con la deliberazione n. 259/2019/PRSS sul bilancio di esercizio 2016, questa Sezione ha ritenuto che, in assenza di una valutazione atta a dimostrare l'incombenza dei rischi sulla parte privata, tali contratti dovessero essere considerati operazioni di indebitamento così come sancito dalla decisione EUROSTAT dell'11 febbraio 2004 in coerenza con i principi SEC e come specificato dalla giurisprudenza contabile e, in particolare, dalla pronuncia della Sezione delle autonomie della Corte di conti n. 15/2017/QMIG.

In considerazione del fatto che i contratti di Massa e Lucca (così come i coevi contratti di Pistoia e Prato oggetto di una identica regolamentazione) non prevedono la distinzione tra il canone di disponibilità e il canone per i servizi, è stato chiesto all'Azienda di procedere ad una stima del canone di disponibilità e di computarlo tra i costi del servizio del debito agli effetti del rispetto del limite di indebitamento fissato al

15 per cento delle entrate proprie correnti dall'art. 2, comma 2-sexies, del decreto legislativo n. 502/1992.

L'Azienda ha provveduto quindi a stimare tale voce scomputandola dal costo complessivo dei servizi e a quantificare il canone di disponibilità sostenuto per i 2 contratti in euro 6.683.725. Tale somma porta a ridefinire il costo del servizio del debito in euro 28.794.941 e l'incidenza sulle entrate proprie nel 14,95 per cento, valore a ridosso del limite di legge.

6.2. Nella nota trasmessa la Regione, dopo aver richiamato le considerazioni già svolte sull'ambiguità delle nozione di "entrate correnti proprie" agli effetti delle definizioni del limite di legge in materia, ribadisce che il progressivo ricorso all'indebitamento a carico delle aziende sanitarie è stato attivato allo scopo di mantenere in efficienza il patrimonio strutturale e tecnologico del SSR in un periodo in cui non erano stati concessi nuovi contributi in conto capitale da parte dello Stato e la Regione aveva fatto la scelta politica e gestionale di utilizzare le risorse acquisite tramite proprio indebitamento per investire in settori diversi.

Si evidenzia peraltro che a partire dal 2019 è intervenuta un'inversione di tale tendenza e, non solo lo Stato ha ripreso a finanziare l'art. 20 della legge n. 67/1988, ma anche la Regione, con la legge regionale n. 19/2019, ha ripreso a destinare risorse agli investimenti sanitari. Circostanza quest'ultima che riduce notevolmente l'esigenza di ricorrere a nuovo indebitamento, anche se bisognerà attendere alcuni anni per apprezzare una significativa riduzione dell'importo complessivo delle rate di ammortamento dei contratti già stipulati. Si rimarca, infatti, che questi ultimi presentano condizioni particolarmente convenienti per cui non sarebbe vantaggioso impiegare liquidità per un loro rimborso anticipato.

6.3. La Sezione, preso atto di quanto riferito, rileva il significativo incremento dell'indebitamento a carico dell'Azienda conseguente all'autorizzazione regionale alla contrazione di nuovi mutui intervenuta nell'esercizio.

L'art. 2, comma 2-sexies, del d.lgs n. 502/1992 prevede che le regioni disciplinino la possibilità per le aziende sanitarie di ricorrere alla contrazione di mutui e all'accensione di altre forme di credito, di durata non superiore a dieci anni, per il finanziamento di spese di investimento e previa autorizzazione regionale, fino a un ammontare complessivo delle relative rate, per capitale e interessi, non superiore al quindici per

cento delle entrate proprie correnti, ad esclusione della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla regione.

L'art. 30-bis della legge regionale n. 40/2015, dopo aver ribadito, al comma 1, il limite di indebitamento imposto dalla legge statale, stabilisce, al comma 1-bis, che fatto salvo quanto stabilito da eventuali disposizioni legislative o regolamentari a valenza nazionale, la determinazione delle poste del valore della produzione che compongono le entrate proprie correnti di cui al comma 1 è affidata a deliberazioni della giunta regionale.

In assenza di una fonte statale, le "entrate proprie correnti", agli effetti del rispetto del limite di indebitamento, sono state per la prima volta formalmente definite dalla Regione con la deliberazione di giunta n. 206 del 16 marzo 2016, includendovi voci del conto economico, quali quelle relative alla mobilità che in precedenza non erano mai state considerate a tali fini.

Nel rimandare alle perplessità espresse dalla Sezione nella pronuncia sul bilancio del precedente esercizio finanziario circa l'idoneità di tali entrate a fungere da parametro di sostenibilità dell'indebitamento, si ribadisce l'esigenza che l'esposizione debitoria dell'Azienda, comprensiva anche degli oneri "stimati" per le operazioni di project financing, quantunque rientrante nei nuovi limiti di legge, sia attentamente monitorata posto che essa risulta quasi raddoppiata negli esercizi in esame, innestandosi, inoltre, in una situazione finanziaria e patrimoniale caratterizzata da continue perdite e da una persistente crisi di liquidità, con ulteriori oneri a carico del Fondo sanitario e conseguenti rischi per gli equilibri di bilancio.

7. CONTRATTI DI FINANZA DI PROGETTO.

- **Criteri di contabilizzazione delle operazioni di project financing. Difficoltà di rilevazione tra le aziende interessate.**

7.1. Nel corso dell'istruttoria sono state prese in esame anche le modalità di contabilizzazione delle operazioni di finanza di progetto, in ordine alle quali sono stati rilevati diversi profili di criticità attinenti sia all'impiego di criteri non sempre uniformi, sia alla carenza di informazioni sulle iscrizioni effettuate.

Giova ricordare, a complemento di quanto detto sopra, che nel 2007 le aziende di Prato e Pistoia (poi accorpate nell'Azienda Toscana Centro) e le aziende di Massa e Lucca (poi

accorpate nell'Azienda Toscana Nord Ovest) hanno stipulato contratti per la progettazione e costruzione di nuovi ospedali e per la gestione dei relativi servizi, tuttora in corso di esecuzione. Si tratta di 4 distinti contratti di finanza di progetto con contenuto pressoché identico sottoscritti da ciascuna azienda con la medesima controparte privata individuata all'esito di una procedura congiunta gestita mediante un'apposita struttura di coordinamento interaziendale "Sistema Integrato Ospedali Regionali (SIOR)".

La regolamentazione negoziale pone a carico delle aziende il pagamento, oltre che di un contributo iniziale nella fase di costruzione, di un canone annuale unico nella fase di gestione delle opere stesse, il quale, come sopra ricordato, non distingue tra la componente destinata a remunerazione del capitale privato impiegato per la realizzazione delle opere e la componente destinata a remunerazione dei servizi resi.

Quest'ultima circostanza, a prescindere dalle implicazioni già esposte agli effetti dell'indebitamento, ha molto probabilmente indotto le aziende a fornire nei bilanci di esercizio una differente rappresentazione contabile di operazioni espressione della stessa realtà economica.

L'Azienda Toscana Nord Ovest provvede attualmente alla contabilizzazione dei "project financing" secondo lo schema di seguito descritto:

1. iscrizione nelle "immobilizzazioni materiali" delle opere realizzate (ospedali) per il valore finanziato da contributi pubblici e il cui ammortamento è sottoposto a sterilizzazione;
2. iscrizione nei conti d'ordine dei canoni ancora da pagare (comprensivi sia della quota per la disponibilità delle opere che della quota per la prestazione dei servizi);
3. iscrizione nei costi per godimento beni di terzi "canoni di leasing (project financing)" dei canoni pagati nell'esercizio.

La procedura descritta sembra ricalcare la casistica sulla contabilizzazione delle operazioni di leasing secondo il metodo patrimoniale (ossia senza la contestuale rilevazione di un debito a carico del concedente) nella parte in cui richiede l'iscrizione nei conti d'ordine del valore dei canoni da pagare comprensivi del valore di riscatto del bene da cui sono periodicamente stornati i costi dei canoni pagati al concessionario in esecuzione del contratto.

Si deve evidenziare tuttavia che i contratti in essere non prevedono alcun riscatto delle opere costruite che devono ritenersi già in proprietà dell'azienda.

E' stato rilevato peraltro che rispetto ai contratti di identico contenuto delle ex aziende di Prato e Pistoia, l'Azienda Toscana Centro adotta criteri di contabilizzazione in parte differenti e riconducibili alla specifica casistica per la rappresentazione contabile del "project financing".

Ferma restando l'inclusione nelle immobilizzazioni materiali delle opere realizzate limitatamente al valore finanziato da contributi pubblici, il valore dei canoni ancora da corrispondere al concessionario è determinato infatti con esclusivo riferimento ai canoni per la disponibilità delle opere costruite che l'Azienda Toscana Centro provvede annualmente a quantificare mediante un giudizio di stima, scorporandoli dall'ammontare complessivo dei canoni per i servizi.

In considerazione dell'entità delle risorse coinvolte nelle operazioni di project financing e della loro rilevanza anche ai fini della determinazione del livello di indebitamento, sarebbe opportuno che fossero adottati, su impulso della Regione, criteri di contabilizzazione comuni a tutti gli enti del SSR ispirati ai principi contabili e alla casistica esistente. Così come appare indispensabile che, in attesa di una auspicabile modifica del regolamento contrattuale con la distinzione delle due differenti tipologie di canone, la Nota integrativa fornisca con un maggior livello di dettaglio tutte le informazioni utili alla comprensione ed al riscontro delle iscrizioni effettuate.

7.2. Con la nota inviata per l'adunanza l'Azienda ha trasmesso anche una relazione redatta da consulenti del SIOR sull'allocazione dei rischi dei contratti di finanza di progetto di Lucca e Massa, oltre ad una specifica nota sui criteri di rappresentazione contabile delle relative operazioni.

Le analisi effettuate indirizzerebbero ad optare per la contabilizzazione "off balance" dei contratti in corso di esecuzione.

Intervenuto in adunanza, il Direttore amministrativo, condividendo quanto espresso dal rappresentante dell'Azienda Toscana Centro interessata alla stessa problematica, conferma l'opportunità di un confronto fra l'Azienda Toscana Nord Ovest e la Corte dei conti in modo da assicurare una corretta rappresentazione giuridica e contabile delle operazioni di project financing in conformità con i principi generali e le disposizioni di legge che regolano la materia.

7.3. Posto che le relazioni sopra citate sono state trasmesse per la prima volta solo con la nota di controdeduzioni per l'odierna adunanza, la Sezione ritiene necessario acquisire ulteriori elementi sulle analisi effettuate in merito alla ripartizione dei rischi dei contratti di finanza di progetto, dal cui esito dipendono sia la corretta qualificazione degli stessi contratti come effettive operazioni di partenariato pubblico-privato, sia l'ammissibilità di una contabilizzazione "off balance", con quel che ne consegue sul piano delle iscrizioni a bilancio.

Considerando tuttavia che per gli esercizi 2017 e 2018, oggetto della presente deliberazione gli oneri derivanti dai predetti contratti sono stati computati in via precauzionale tra i costi del servizio del debito senza determinare il superamento del limite di legge, la Sezione si riserva di pronunciarsi sul rilievo in questione in sede di controllo sul bilancio del prossimo esercizio finanziario all'esito di specifica istruttoria sul punto, in contraddittorio con l'Azienda.

8. SPESA FARMACEUTICA.

- **Superamento del limite per la spesa farmaceutica fissato dalla legge per la Regione negli esercizi 2017 e 2018.**
- **Superamento del limite per la spesa farmaceutica stabilito dalla Regione per l'Azienda.**

8.1. Il SSR della Toscana, negli esercizi 2017 e 2018, ha superato il limite di spesa del 6,89 per cento del Fondo sanitario nazionale, previsto dall'art. 15, comma 4, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, come modificato dall'art. 1, comma 398 della legge 11 dicembre 2016, n. 232 per la spesa farmaceutica per acquisti diretti (ex spesa farmaceutica ospedaliera).

L'Azienda, in entrambi gli esercizi in esame, non ha rispettato il limite per la stessa voce di spesa attribuito come obiettivo dalla Regione (sia pure non formalizzato con una deliberazione di giunta o con uno specifico decreto dirigenziale).

La spesa farmaceutica per acquisti diretti sostenuta nel 2017 è stata di euro 234.241.000 con un decremento di euro 12.958.000 rispetto al valore del 2016 (-5,2%).

A fronte di un tetto di spesa indicato dalla Regione in euro 230.207.210, la spesa farmaceutica per acquisti diretti sostenuta nel 2018 è stata di euro 249.198.000 (dato

comunicato dall'azienda in sede istruttoria a rettifica del valore riportato nel questionario), con un incremento di euro 14.957.000 rispetto al valore del 2017 (+6,4%).

8.2. Nella nota trasmessa per l'adunanza, l'Azienda, nel ricordare la messa in atto di strategie congiunte con la Regione per il contenimento della spesa sanitaria, evidenzia che l'incremento delle spesa farmaceutica risulta essenzialmente imputabile alle prescrizioni degli specialisti delle aziende ospedaliere rispetto alle quali sono in corso azioni di controllo per il miglioramento dell'appropriatezza prescrittiva.

La Regione precisa al riguardo di assegnare alle aziende obiettivi di contenimento della spesa sanitaria che siano effettivamente conseguibili sulla base dell'andamento storico, anche quando non ne derivino risparmi sufficienti a garantire il rispetto dei limiti di legge a livello dell'intero comparto. Tali limiti sono ritenuti infatti troppo stringenti rispetto alle spese necessarie ad assicurare la prestazione dei livelli essenziali di assistenza specie a fronte della disponibilità di nuovi farmaci o nuovi dispositivi di cui sia dimostrata una maggiore efficacia terapeutica rispetto a quelli precedentemente in uso. Si rimarca inoltre come appaia iniquo che siano stabiliti i medesimi limiti sia per regioni che, come la Toscana, garantiscono la quasi totalità delle prestazioni attraverso presidi pubblici per i quali i costi di farmaci e dispositivi medici sono integralmente rilevati, sia per regioni che, viceversa, si avvalgono in larga misura di strutture private accreditate per le quali gli stessi costi sono compresi nelle tariffe.

8.3. La Sezione accerta il superamento del limite di spesa farmaceutica fissato dalla legge per la Regione.

La Sezione rileva, altresì, il mancato conseguimento dell'obiettivo di riduzione della medesima voce di spesa (limitatamente agli acquisti diretti per il 2018) fissato per l'Azienda dalla stessa Regione, come emerge dai dati di bilancio sopra riferiti.

La legislazione nazionale di coordinamento della finanza pubblica ha introdotto, già a partire dall'esercizio 2002, specifiche disposizioni miranti al contenimento della spesa farmaceutica.

L'art. 5, comma 5, del decreto-legge 1 ottobre 2007, n. 159, convertito dalla legge 29 novembre 2007, n. 222, stabiliva, in particolare, che a decorrere dall'anno 2008 la spesa farmaceutica ospedaliera così come rilevata dai modelli CE, al netto della distribuzione diretta, non potesse superare a livello di ogni singola regione la misura percentuale del 2,4 per cento del finanziamento cui concorre ordinariamente lo Stato, inclusi gli obiettivi

di piano e le risorse vincolate di spettanza regionale e al netto delle somme erogate per il finanziamento di attività non rendicontate dalle aziende sanitarie.

L'art. 15, comma 4, del decreto-legge n. 95/2012 ha rideterminato, a decorrere dal 2013, tale limite nella misura del 3,5 per cento calcolato al netto delle spese indicate nei successivi commi.

L'art. 1, comma 398 della legge n. 232/2016, da ultimo, ha elevato la percentuale al 6,89 per cento a decorrere dal 2017.

Si tratta di un vincolo espressamente fissato a carico delle regioni che, per assicurarne il rispetto a livello di Servizio sanitario complessivo, sono tenute ad assegnare specifici obiettivi di contenimento della spesa farmaceutica alle singole aziende e agli altri enti sanitari.

Il mancato conseguimento dei predetti obiettivi, nella misura in cui determini il superamento del tetto di spesa a livello regionale, può pertanto configurare una irregolarità gestionale direttamente imputabile anche alle aziende stesse.

Il fatto che al recupero della spesa eccedente il limite imposto non siano tenute, per espressa disposizione di legge, le regioni che abbiano fatto registrare un equilibrio economico complessivo non esime la Sezione dal rilevare la violazione di specifiche norme di coordinamento della finanza pubblica.

Pur considerando l'obiettivo difficoltà di quasi tutte le regioni ad assicurare il rispetto degli attuali limiti di legge, come confermato anche nei rapporti annuali sul coordinamento della finanza pubblica della Corte dei conti (cfr. ad esempio Sezioni Riunite, deliberazione n. 9/SSRRCO/RCFP/18), la Sezione raccomanda alla Regione Toscana di fissare sempre specifici obiettivi di contenimento della spesa farmaceutica per gli enti del SSR in modo da assicurarne comunque una razionalizzazione nel quadro delle misure adottate per garantire l'appropriatezza prescrittiva.

A tal fine si richiede che gli obiettivi siano stabiliti in modo puntuale e preciso con provvedimenti formali nei quali si tenga conto del livello quantitativo e qualitativo delle prestazioni fornite da ciascuna struttura alla luce anche di eventuali dinamiche di spesa legate a rimborsi di determinate categorie di farmaci con fondi statali o regionali.

9. ACQUISTO DI DISPOSITIVI MEDICI.

- **Superamento del limite per la spesa per acquisti di dispositivi medici fissato dalla legge per la Regione negli esercizi 2017 e 2018.**
- **Superamento del limite di spesa per l'acquisto di dispositivi medici stabilito dalla Regione per l'Azienda nel 2017.**
- **Mancata fissazione dei limiti di spesa per l'esercizio 2018 da parte della Regione.**

9.1. Il SSR Toscano, negli esercizi 2017 e 2018, ha superato il limite di spesa del 4,4 per cento del Fondo sanitario nazionale, previsto dall'art. 15, comma 13, lett. f) del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135 per l'acquisto di dispositivi medici.

Nell'esercizio 2017, l'Azienda non ha rispettato il limite per la stessa voce di spesa attribuito come obiettivo dalla Regione (sia pure non formalizzato con una deliberazione di giunta o con uno specifico decreto dirigenziale) fissato in euro 86.180.848. La spesa sostenuta è stata di euro 93.737.000 con un incremento di euro 5.873.000 rispetto al valore del 2016 (+6,7%).

Nell'esercizio 2018 la Regione non ha attribuito specifici obiettivi di contenimento della spesa per dispositivi medici. La spesa sostenuta dall'Azienda è stata di euro 98.522.000 con incremento di euro 4.785.000 (+5,1% %) rispetto al valore del 2017.

9.2. Nella nota trasmessa per l'adunanza, la Regione riferisce al riguardo che gli obiettivi assegnati agli enti del SRR per il 2018 sono stati incentrati sul contenimento della spesa farmaceutica e di personale e non specificamente della spesa per l'acquisto di dispositivi medici, quantunque anch'essa oggetto di costante monitoraggio.

La stessa Regione, ribadendo quanto già affermato per la spesa farmaceutica, precisa peraltro di voler assegnare alle aziende obiettivi di contenimento della spesa sanitaria che siano effettivamente conseguibili sulla base dell'andamento storico, anche quando non ne derivino risparmi sufficienti a garantire il rispetto dei limiti di legge a livello dell'intero comparto.

9.3. La Sezione, preso atto di quanto dedotto, accerta comunque il superamento del limite di spesa per l'acquisto di dispositivi medici fissato dalla legge per la Regione e rileva il mancato conseguimento dell'obiettivo di riduzione della medesima voce di spesa stabilito dalla Regione per l'Azienda nell'esercizio 2017.

La Sezione accerta inoltre la mancata fissazione del medesimo limite di spesa da parte della Regione nell'esercizio 2018.

L'art. 17, comma 1, lett. c), del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, stabiliva che a decorrere dal 2013, la spesa sostenuta dal SSN per l'acquisto di dispositivi medici, tenuto conto dei dati riportati nei modelli di conto economico (CE), di cui al DM Salute 15 giugno 2012, compresa la spesa relativa all'assistenza protesica, dovesse essere contenuta entro un limite, articolato a livello nazionale e di singola regione.

L'art. 15, comma 13, del decreto-legge n. 95/2012 ha determinato, a decorrere dal 2014, tale limite nella misura del 4,4 per cento del FSN.

Si tratta di un vincolo espressamente fissato a carico delle regioni che, per assicurarne il rispetto a livello di Servizio sanitario complessivo, sono tenute ad assegnare specifici obiettivi di contenimento della spesa per l'acquisto di dispositivi medici alle singole aziende e agli altri enti sanitari.

Il mancato conseguimento dei predetti obiettivi, nella misura in cui determini il superamento del tetto di spesa a livello regionale, può pertanto configurare una irregolarità gestionale direttamente imputabile anche alle aziende stesse.

Il fatto che al recupero della spesa eccedente il limite imposto non siano tenute, per espressa disposizione di legge, le regioni che abbiano fatto registrare un equilibrio economico complessivo non esime la Sezione dal rilevare la violazione di specifiche norme di coordinamento della finanza pubblica.

Pur considerando l'obiettivo difficoltà di molte regioni ad assicurare il rispetto degli attuali limiti di legge, come confermato anche nei rapporti annuali sul coordinamento della finanza pubblica della Corte dei conti (cfr. ad esempio Sezioni Riunite, deliberazione n. 9/SSRRCO/RCFP/18), la Sezione raccomanda tuttavia alla Regione Toscana di fissare sempre specifici obiettivi per gli enti del SSR anche per il contenimento della spesa per i dispositivi medici, in modo da assicurarne comunque una razionalizzazione.

A tal fine si richiede, come già detto per la spesa farmaceutica, che gli obiettivi siano stabiliti in modo puntuale e preciso con provvedimenti formali nei quali si tenga conto del livello quantitativo e qualitativo delle prestazioni fornite da ciascuna struttura.

10. ACQUISTO DI BENI E SERVIZI TRAMITE ESTAR.

- **Procedure contabili difformi tra gli enti del SSR per la contabilizzazione e la rilevazione SIOPE dei pagamenti verso ESTAR già anticipati della Regione.**

10.1. La Regione provvede a liquidare direttamente ad ESTAR (Ente di supporto tecnico-amministrativo regionale) quote del FSR quale anticipo per le fatture emesse nei confronti dell'Azienda per l'acquisto centralizzato di beni e servizi.

Questa prassi, giustificata dall'esigenza di accelerare i tempi di pagamento dei fornitori, obbliga le aziende ad effettuare scritture contabili di compensazione tra crediti verso le Regione e debiti verso ESTAR che si riflettono anche nella rilevazione dei flussi di cassa registrati dal sistema SIOPE.

In relazione a quest'ultimo aspetto è stata riscontrata l'esistenza di procedure contabili diverse tra le aziende, posto che alcune, come l'Azienda USL Toscana Centro, registrano solamente i mandati di pagamento emessi per la differenza tra quanto dovuto a ESTAR e quanto già anticipato allo stesso ESTAR dalla Regione a valere sul FSR, mentre altre aziende registrano integralmente reversali e mandati emessi a seguito delle compensazioni.

In considerazione della rilevanza che gli aggregati di spesa relativi agli acquisti assumono ai fini dei controlli e delle rilevazioni statistiche sarebbe opportuno che la Regione si facesse carico di dettare in materia delle prassi contabili comuni alle aziende. È richiesta in ogni caso all'Azienda l'indicazione in Nota integrativa dei pagamenti per l'acquisto di beni e servizi eseguiti nei confronti dei fornitori e di quelli nei confronti di ESTAR, specificando rispetto a questi ultimi le eventuali compensazioni intervenute rispetto alle anticipazioni regionali.

10.2. In attesa di ricevere dalla Regione istruzioni comuni per la trattazione contabile delle compensazioni e delle conseguenti rilevazione dei flussi di cassa registrati dal sistema SIOPE, l'Azienda, come comunicato in sede di controdeduzioni, si impegna a indicare in Nota Integrativa l'acquisto di beni e servizi eseguiti nei confronti di ESTAR. La Regione, dopo aver ricordato che proprio l'esigenza di ovviare ai ritardi dei pagamenti nei confronti di ESTAR l'ha indotta a trattenere una quota dalle erogazioni di cassa mensili a favore delle aziende per versarla direttamente allo stesso ESTAR, ammette che questo modo di agire comporta non poche complicazioni per la contabilità finanziaria regionale, oltre a difformità di rilevazione nelle singole aziende.

La Regione stessa, al fine di garantire uniformi modalità di rilevazione contabile del fenomeno, comunica l'intenzione di inserire indicazioni specifiche al riguardo nel prossimo aggiornamento della casistica regionale per l'applicazione dei principi contabili previsto nei prossimi mesi.

10.3. La Sezione, nel prendere atto di quanto rappresentato, invita la Regione alla definizione di una casistica comune per la contabilizzazione uniforme da parte delle aziende delle operazioni finanziarie con ESTAR.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Toscana, sulla base dell'esame delle relazioni inviate dal Collegio sindacale sui bilanci di esercizio 2017 e 2018, e della successiva attività istruttoria

ACCERTA

la presenza dei profili di criticità attinenti alla gestione economica e finanziaria dell'Azienda USL Toscana Nord Ovest e al conseguimento degli obiettivi di riduzione della spesa pubblica nei termini indicati in motivazione;

INVITA

l'Azienda ad adottare i provvedimenti idonei a rimuovere le criticità riscontrate anche attraverso la definizione dei rapporti finanziari con la Regione, dandone comunicazione a questa Sezione che si riserva di valutarne l'idoneità e l'efficacia nei successivi controlli sui bilanci di esercizio dell'Azienda stessa;

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Direttore generale dell'Azienda USL Toscana Nord Ovest, al Collegio sindacale dell'Azienda e al Presidente della Regione Toscana.

La presente deliberazione è soggetta a obbligo di pubblicazione, ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deciso nella Camera di consiglio in videoconferenza del 25 febbraio 2021.

Il magistrato relatore
Paolo Bertozzi
(firmato digitalmente)

Il presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in Segreteria l'8 aprile 2021

Il funzionario preposto al Servizio di supporto
Claudio Felli
(firmato digitalmente)