CORTE DEI CONTI

Sezione controllo per la Calabria
CATANZARO

composta dai Magistrati:

Dr.ssa Rossella SCERBO	Presidente
Dr. Antonio BARRILE	Consigliere
Dr.ssa Emanuela Friederike DAUBLER	Referendario
Dr.ssa Sabina PINTO	Referendario
Dr.ssa Maria LEPORE	Referendario
Dr. Cosmo Cesare COSENTINO	Referendario, Relatore
Dr.ssa Mariagrazia PELLECCHIA	Referendario

ha pronunciato la seguente

Deliberazione

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

VISTO il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, recante il "Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti";

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, avente ad oggetto "Disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti";

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO il regolamento n. 14/2000 per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16/6/2000, e successive modifiche;

VISTI i commi 166 e 170 dell'art.1 della L. n. 266/2005 (finanziaria 2006) e ss.mm.ii.;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n.118 e ss.mm.ii.;

VISTO il D.L. 10 ottobre 2012, n.174, convertito con la legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTA la deliberazione della Sezione Autonomie n. 6/SEZAUT/INPR/2020 del 20 aprile 2020 con cui sono state approvate le Linee guida con correlato questionario, per la redazione della relazione, relativamente all'anno 2019, per le Aziende Sanitarie e Ospedaliere;

VISTA la deliberazione della Sezione Autonomie n.9 /SEZAUT/INPR/2021 del 27 maggio 2021 con cui sono state approvate le Linee guida con correlato questionario, per la redazione della relazione, relativamente all'anno 2020, per le Aziende Sanitarie e Ospedaliere;

VISTA la deliberazione della Sezione Autonomie n.12/SEZAUT/INPR/2022 del 21 luglio 2022 con cui sono state approvate le Linee guida con correlato questionario, per la redazione della relazione, relativamente all'anno 2021, per le Aziende Sanitarie e Ospedaliere;

VISTA la deliberazione della Sezione Autonomie n.14/SEZAUT/INPR/2023 del 9 ottobre 2023 con cui sono state approvate le Linee guida con correlato questionario, per la redazione della relazione, relativamente all'anno 2022, per le Aziende Sanitarie e Ospedaliere;

VISTA la deliberazione della Sezione Autonomie n.11/SEZAUT/INPR/2024 del 18 giugno 2024 con cui sono state approvate le Linee guida con correlato questionario, per la redazione della relazione, relativamente all'anno 2023 per le Aziende Sanitarie e Ospedaliere;

VISTA la nota istruttoria prot. n. 1051 del 12.03.2025, con la quale il Magistrato istruttore ha chiesto, rispettivamente al Commissario Straordinario ed al Presidente del Collegio sindacale dell'Azienda Sanitaria Provinciale di Vibo Valentia elementi di valutazione e chiarimenti in ordine alle criticità rilevate dalla Sezione per gli esercizi 2022 e 2023;

ESAMINATE le informazioni fornite dall'Azienda sanitaria provinciale di Vibo Valentia con pec, prot. Sezione n. 1191 del 19.03.2025;

VISTA la nota istruttoria integrativa prot. n. 2695 del 05.06.2025 con cui il Magistrato istruttore ha chiesto ulteriori approfondimenti ed ulteriore documentazione;

ESAMINATO il riscontro dell'Azienda sanitaria provinciale di Vibo Valentia fornito con pec prot. Sezione n. 3025 del 12.06.2025;

ESAMINATO, altresì, ciò che è emerso, per l'Azienda sanitaria provinciale di Vibo Valentia nell'ambito della "*Relazione annessa al Giudizio di Parificazione del rendiconto generale della Regione Calabria per l'esercizio finanziario 2022"* e della "*Relazione annessa al Giudizio di Parificazione del rendiconto generale della Regione Calabria per l'esercizio finanziario 2023";*

VISTO la determina n. 10 del 7 aprile 2025 con cui il Presidente della Sezione di controllo ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

UDITO, nella Camera di Consiglio del 15 luglio 2025, il Relatore dott. Cosmo Cesare COSENTINO;

FATTO

Nell'ambito della funzione di controllo delineata dall'art. 1, comma 166, 167 e 170 della legge n 266/2005 e dall'articolo 1, comma 3 del d.l. n. 174/2012, il Magistrato istruttore presso la Sezione di controllo della Corte dei conti per la Calabria, con note istruttorie prott. n. 1051 del 12/03/2025 e

prot. n. 2695 del 05.06.2025, chiedeva al Commissario Straordinario ed al Presidente del Collegio sindacale dell'Azienda Sanitaria Provinciale di Vibo Valentia, elementi di valutazione e chiarimenti in ordine alle criticità rilevate durante l'esame dei bilanci relativi agli esercizi 2022 e 2023 (gli esercizi dal 2017 al 2021 sono stati oggetto della delibera n. 60/2023, la quale è stata esaminata, unitamente alla risposta dell'ASP di Vibo Valentia, prot. n. 4320 del 14.09.2023, come punto di confronto con gli esercizi in verifica e come fonte di conoscenza). Il Commissario Straordinario forniva riscontro pervenuto con pec prot. entrata n. 1191 del 19.03.2025 e con pec prot. entrata n. 1191 del 19.03.2025.
Si precisa che, nell'ambito dell'attività di controllo, si è tenuto altresì conto di ciò che è emerso, per tale Azienda, nell'ambito delle Relazioni annesse ai Giudizi di Parificazione del rendiconto generale della Regione Calabria per gli esercizi finanziari 2022 e 2023.
Di seguito si riporta l'analisi condotta.

DIRITTO

Quadro normativo di riferimento.

L'art. 1, co. 166 e seguenti della L. n. 266/2005, 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*", svolgono verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali e degli Enti del Servizio sanitario nazionale, esaminando i relativi bilanci per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico finanziaria.
L'art. 1, co. 3 del D.L. 174/2012, convertito con modificazioni dalla L.213/2012, ha precisato e potenziato l'oggetto del controllo, sancendo 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'art. 1, co. 166 e ss., della L. n.266/2005, per la verifica degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 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.
In base al successivo comma 7, *"l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per le amministrazioni interessate l'obbligo 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".

In caso di inottemperanza al suddetto obbligo di trasmissione, o nel caso in cui 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".*

Analogamente a quanto sancito per il controllo finanziario sugli Enti Locali, la disposizione appena richiamata prevede la possibilità di un effetto interdittivo delle pronunce della Corte anche sui programmi di spesa degli Enti del Servizio Sanitario Nazionale.

Sull'architettura di siffatto sistema di controllo è intervenuta la Corte Costituzionale con la sentenza n. 39/2014 nella quale ha ribadito che "*il controllo finanziario attribuito alla Corte dei conti e, in particolare, quello che questa è chiamata a svolgere sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, va ascritto alla categoria del sindacato di legalità e di regolarità – da intendere come verifica della conformità delle (complessive) gestioni di detti enti alle regole contabili e finanziarie – e ha lo scopo, in una prospettiva non più statica (com'era il tradizionale controllo di legalità-regolarità), ma dinamica, di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire l'equilibrio del bilancio e il rispetto delle regole contabili e finanziarie".*

Con riferimento all'obbligo di adozione di provvedimenti di modificazione del bilancio necessari a rimuovere le irregolarità, per come sancito dal citato comma 7, ed in relazione alle conseguenze scaturenti dalla violazione del medesimo, la Corte ha osservato che "*Si tratta, dunque, di effetti chiaramente cogenti nei riguardi degli enti del Servizio sanitario nazionale e, nel caso di inosservanza degli obblighi a questi imposti, inibitori, pro parte, dell'efficacia dei bilanci da essi approvati".*

La Corte costituzionale ha, infine, precisato che *"siffatti esiti del controllo sulla legittimità e sulla regolarità dei conti degli enti del Servizio sanitario nazionale sono volti a evitare danni irreparabili agli equilibri di bilancio di tali enti. Essi comportano, in tutta evidenza, una limitazione dell'autonomia degli enti del Servizio sanitario nazionale, che, tuttavia − come questa Corte ha già incidentalmente rilevato nella sentenza n. 60 del 2013 − si giustifica «in forza del diverso interesse alla legalità costituzionale-finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguita anche in considerazione delle esigenze di rispetto dei vincoli posti dal diritto dell'Unione europea*" (sentenza n. 39/2014).

Sempre in punto di diritto, si ritiene di dover svolgere un'ulteriore considerazione.

È innegabile che il controllo affidato alla Corte dei conti sugli Enti sanitari presenti connotazioni peculiari, stante l'inevitabile riflesso sul diritto fondamentale alla salute e sull'esigenza di contemperarne la tutela con la necessità di razionalizzazione e riduzione della spesa sanitaria.

Molteplici sono stati gli interventi della Corte costituzionale volti a definire la delicatissima questione del rapporto tra i vincoli di bilancio e l'attuazione dei diritti fondamentali; e, nel filone giurisprudenziale, che viene fatto risalire all'ormai notissima sentenza n 275/2016 ma che, probabilmente va ricondotto già alla pronuncia 188 del 2015 e la n. 10 del 2016, spicca la sentenza n. 62 del 2020, ove viene appunto affrontato il finanziamento del diritto preposto alla tutela della salute delle persone.

Già nella sentenza n. 275/2016, i giudici sintetizzano, in un perentorio passaggio centrale, il principio secondo il quale "*è la garanzia dei diritti incomprimibili ad incidere sul bilancio e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione"*.

Tale principio viene ripreso nella sentenza 62/2020 con espresso riferimento al Servizio sanitario, e, nella citata pronuncia, i giudici si spingono oltre operando una distinzione tra le spese da sostenere per assicurare il servizio sanitario: quelle necessarie a garantire il nucleo incomprimibile del diritto alla salute, nucleo stabilito con legge nella identificazione dei LEA; spese da considerarsi, pertanto, necessarie e vincolate all'erogazione dei LEA stessi. Tutte le altre spese sanitarie da considerarsi, invece, assoggettate al citato principio della sostenibilità economica.

****

1. La questione della riadozione dei bilanci negli esercizi 2022 e 2023.

1.1. Premessa

Al fine di poter compiutamente affrontare il controllo finanziario sui bilanci oggetto di analisi, è necessaria una premessa metodologica, fondata su valutazioni a carattere strettamente normativo, in merito al procedimento di "adozione" da parte dell'ASP e di "approvazione" da parte della regione dei bilanci.

La premessa, infatti, si rende necessaria, in quanto la Sezione ha potuto verificare che la Regione Calabria ha ritenuto necessario, durante il procedimento di approvazione dei bilanci, richiedere alle Aziende ospedaliere e sanitarie (la medesima procedura, infatti, si riscontra anche per le altre ASP regionali) di procedere ad effettuare alcune modifiche ai bilanci già adottati. La questione metodologica, pertanto, impinge sulla valutazione della correttezza di tale procedura di approvazione e sulla, conseguente, "nuova" ed "ulteriore" adozione/approvazione dei bilanci.

1.2. La procedura regionale di riadozione dei bilanci dal 2019 al 2023.

È necessario premettere che, già la delibera n. 60/2023 di questa Sezione di controllo, aveva evidenziato l'anomala riadozione dei bilanci relativi agli anni dal 2017 al 2021, a causa della tardiva

ripartizione del Fondo Sanitario Regionale (di seguito "FSR") avvenuta dopo la prima approvazione del bilancio.

Con riferimento al bilancio dell'esercizio **2022**, oggetto del presente controllo, l'ASP di Vibo Valentia, dopo aver adottato con una prima delibera, ad inizio maggio 2023, il bilancio relativo all'esercizio 2022, ha proceduto alla sua riadozione per ben quattro volte e precisamente, in relazione all'ultima riadozione, essa è avvenuta a metà luglio 2024 e, quindi, dopo circa un anno dalla prima delibera.

È necessario evidenziare che, in relazione alla riadozione del bilancio 2022, la Regione Calabria ha provveduto ad approvare "espressamente" il bilancio 2022, solo il 19.07.2024, con il DCA n. 167.

Nello specifico, la sequenza delle plurime modifiche al bilancio dell'esercizio **2022** ha avuto la seguente successione diacronica:

a) con una prima deliberazione del Commissario straordinario (di seguito "DCS") n. 754 del 02.05.2023 (prima dell'ultima data disponibile stante la deroga, ai termini di adozione, stabilita all'art. 1, comma 1, del D.L. n. 57/2023[1], adesso art. 12 *bis* del D.L. 10 maggio 2023, n. 51, aggiornato dall'art. 3, comma 9, del D.L. 27 dicembre 2024, n. 202, convertito con modificazioni dalla L. 21 febbraio 2025, n. 15), l'ASP vibonese adottava il bilancio 2022;
b) con una seconda deliberazione, la DCS n. 1112 del 29.06.2023, (sempre prima dell'ultima data disponibile stabilita all'art. 1, comma 1, del D.L. n. 57/2023), l'ASP vibonese riadottava il bilancio 2022, sulla scorta della circolare regionale del 12 giugno 2023, prot. n. 265375, con la quale sono state impartite le direttive concernenti le indicazioni per la redazione del bilancio d'esercizio e modelli CE e SP consuntivo 2022, essendo stato individuato il "riparto del FSR a destinazione indistinta e vincolata per il 2022";
c) con una terza deliberazione, la DCS n. 2271 del 22.12.2023, l'ASP vibonese riadottava il bilancio 2022, al fine di dar seguito, ancora una volta, alla circolare regionale del 12 giugno 2023, prot. n. 265375, oltre che alle "*successive richiesta regionali*[2] *in merito all'azione di controllo* (sottolineato n.d.r.) *per la successiva approvazione da parte della Giunta regionale*" (cfr. DCS 2271/2023), relative a chiarimenti sulla precedente adozione del bilancio ed alla quantificazione del nuovo importo da accantonare per cause civili e contenzioso relativamente

[1] In considerazione delle attività in corso ai sensi dell'articolo 16-septies, comma 2, lettere b), c), f) e g), del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215, inerenti le procedure di circolarizzazione obbligatoria dei fornitori, il monitoraggio e la gestione del contenzioso, le procedure di controllo, di liquidazione e di pagamento delle fatture, gli enti del servizio sanitario della regione Calabria, a partire dalle informazioni contabili aziendali e da quelle depositate nel Nuovo sistema informativo sanitario, oltre che dalle risultanze della predetta circolarizzazione obbligatoria, adottano, entro il 30 giugno 2023, il bilancio d'esercizio 2022 e sono autorizzati a deliberare i bilanci aziendali pregressi, **ove non ancora adottati**, entro il 31 dicembre 2024.

[2] Si veda il DCS n. 1112/2023, e le note della Regione Calabria – Dipartimento della Salute e SSS – Settore 7, prot. 377319 del 30.08.2023 e prot. 460371 del 19.10.2023, oltre che la nota dell'ufficio legale, prot. 50712 del 25.10.2023.

al rischio nell'anno 2022. Si evidenzia che il Collegio sindacale, con verbale n. 1 del 16.01.2024, ha espresso parere non favorevole, dopo aver attestato la non corrispondenza del bilancio d'esercizio alle risultanze contabili e la non conformità dei criteri di valutazione del patrimonio a quelli previsti dal Codice civile e dalle disposizioni di legge, fatto salvo quanto diversamente disposto dal d.lgs. n. 118/2011.

d) con una quarta deliberazione, la DCS n. 777 del 2.05.2024, l'ASP vibonese riadottava il bilancio 2022, al fine di dare seguito a quanto stabilito nella nota regionale prot. 263201 del 12.04.2024 ed all'incontro tra l'Azienda vibonese e la Regione Calabria, in data 16.04.2024, durante il quale è stata posta l'attenzione sulle seguenti voci contabili: "Immobilizzazioni, Rimanenze, Crediti, Fondi per rischi ed oneri e Debiti". Tale riadozione è stata giustificata sulla scorta di quanto emerso nella riunione dell'11.04.2024 del "Tavolo Tecnico per la Verifica degli adempimenti regionali con Comitato Permanente per la verifica dei Livelli Essenziali di Assistenza", nel quale si è affermato che "*l'adozione dei bilanci da parte delle Aziende Sanitarie, senza un'**approvazione formale*** (grassetto e sottolineato ndr) *dell'Amministrazione Vigilante, non osta alla **correzione degli errori*** (grassetto e sottolineato ndr) *mediante riadozione formale dei bilanci anche ai sensi dell'art.2423 bis del c.c.*". Si evidenzia che, ancora una volta, il Collegio sindacale, con verbale n. 11 del 13.05.2024, ha espresso parere non favorevole, dopo aver attestato la non corrispondenza del bilancio d'esercizio alle risultanze contabili e la non conformità dei criteri di valutazione del patrimonio a quelli previsti dal Codice civile e dalle disposizioni di legge, fatto salvo quanto diversamente disposto dal D.lgs. n. 118/2011.

e) con una quinta deliberazione, la DCS n. 1319 del 16.07.2024, l'ASP vibonese riadottava per l'ultima volta il bilancio 2022, al fine di aggiornare i documenti che compongono il bilancio sulla scorta della nota regionale prot. 455357 del 10.07.2024, successiva alla nota dell'U.O. Ufficio legale prot. 42224 del 09.07.2024 che comunicava "*una attenta rivisitazione di tutto il contenzioso al 31.12.2022*", la quale, come affermato nella DCS, portava "*all'aggiornamento dei prospetti allegati al bilancio e confermava l'importo accantonato a rischio complessivo per € 31 mln, ripartito tra fondo per cause civili e contenzioso e contenzioso da lavoro*". Sempre l'Azienda afferma che tale riadozione portava "*ad una **variazione solo degli allegati del bilancio 2022*** (grassetto n.d.r.) *avendo l'invarianza di valori del bilancio di cui alla delibera 777/2024*". Si evidenzia che il Collegio sindacale, con verbale n. 13 del 16.07.2024, ha espresso parere favorevole, dopo aver attestato la corrispondenza del bilancio d'esercizio alle risultanze contabili e la conformità dei criteri di valutazione del

patrimonio a quelli previsti dal Codice civile e dalle disposizioni di legge, fatto salvo quanto diversamente disposto dal D.lgs. n. 118/2011.

Con riferimento al bilancio dell'esercizio **2023**, anch'esso oggetto del presente controllo, l'ASP di Vibo Valentia, dopo aver adottato con una prima delibera, ovvero il DCS n. 1059 del 17.06.2024, il bilancio relativo all'esercizio 2023, ha proceduto alla sua riadozione con il DCS n. 1600 del 9.09.2024, al fine di tenere conto di quanto indicato dalla Regione Calabria, con la nota n. 462978 del 12.07.2024, con la quale ha chiesto all'Azienda vibonese la "*verifica dei fondi e la valutazione dell'opportunità della riadozione del bilancio 2023*". A seguito di tali verifiche, l'U.O. Ufficio Legale, con nota prot. 51775 del 06.09.2024, ha comunicato una attenta rivisitazione di tutto il contenzioso al 31.12.2023, il quale ha comportato l'aggiornamento dei prospetti allegati al bilancio ed alla conferma dell'importo accantonato a rischio per complessivi € 34.881.987 ripartiti tra fondo per cause civili e contenzioso e contenzioso da lavoro. Si rileva, pertanto, in assenza di deroghe di legge ed anche tenendo conto della nota prot. 298577 del 30.04.2024 (con la quale la Regione Calabria comunicava all'ASP di Vibo Valentia la mancata adozione del DCA di ripartizione del FSR 2023 e chiedeva di posticipare l'adozione del bilancio, auspicabilmente entro il 31.05.2024), il superamento del termine del 30 aprile, previsto per legge, per l'adozione del bilancio.

È, infine, necessario evidenziare che, in relazione alla riadozione del bilancio 2023, la Regione Calabria ha provveduto ad approvare "espressamente" il bilancio 2023, solo il 16.09.2024, con il DCA n. 264.

Prima di procedere alla verifica della normativa sulla adozione, approvazione e sul controllo dei bilanci è necessario estendere l'analisi, al di là delle tempistiche sulla riadozione dei bilanci, anche al contenuto delle modifiche apportate in seguito alle ripetute riadozioni.

1.3. Il confronto tra i bilanci di prima adozione e quelli riadottati.

1.3.1. Il confronto tra i bilanci del 2022 nelle varie riadozioni.

Analisi delle variazioni del "**conto economico**".

Il primo bilancio si chiudeva con una **perdita** pari a circa **€ - 661 mila** (DCA 754/2023), mentre con la quinta riadozione (DCA 1319/2024) il risultato d'esercizio diventa un **utile** di circa **€ 6 mln**, con un aumento pari a **+ € 6,6 mln**.

Questa variazione è il risultato di un aumento del "**valore della produzione**", **+ € 45,3 mln**, che passa da circa € 289,6 mln a circa € 334,9 mln. Il 91,50% di tale aumento è rappresentato dalla voce "contributi in c/esercizio", il cui aumento si registra già con la prima riadozione (DCA 1112/2023).

Il valore dei "**costi della produzione**" registra un incremento pari a **+ € 32,6 mln**, passando da € 283 mln della prima adozione ad € 315,6 mln della seconda adozione.

Nello specifico si registra un aumento dei costi per "acquisto di servizi", + € 4 mln, della "svalutazione delle immobilizzazioni e dei crediti", + € 3,4 mln e degli "accantonamenti dell'esercizio", + € 25,3 mln. Ad eccezione della voce "accantonamenti" che si modifica già con la prima riadozione per poi rimodificarsi con la terza (DCA 2271/2023) e con la quarta (DCA 777/2024) e ritornare al valore della terza modifica con la quinta riadozione (DCA 1319/2024), tutte le altre modifiche avvengono, definitivamente, con la prima riadozione (DCA 1112/2023).

Il valore della voce "**proventi ed oneri straordinari**" passa da circa + **€ 1,4 mln** a + **€ 227 mila** con la seconda riadozione (DCA 2271/2023), con una diminuzione pari a circa **- € 1,2 mln**, riconducibile all'aumento degli "oneri straordinari".

La voce "**imposte e tasse**" subisce un aumento di circa **+ € 4,8 mln**, con la seconda riadozione (DCA 2271/2023), passando da € 6,4 mln ad € 11,2 mln. Nello specifico la variazione è dovuta ad un aumento dell'IRES, per **+ € 1,9 mln** e ad un aumento della voce "accantonamento a fondo imposte", per **+ € 2,9 mln**.

In definitiva l'aumento del risultato di esercizio (+ € 6,6 mln) è dato dalla differenza tra l'aumento dei ricavi e l'aumento dei componenti negativi dei costi della produzione, degli oneri finanziari e delle imposte e tasse. Quasi tutte le modifiche sono state apportate già con la **prima riadozione** (DCA 1112/2023) ad eccezione della voce "accantonamenti", avvenuta con la terza e quinta riadozione e di quelle per "oneri finanziari" e per "imposte e tasse" avvenute con la **seconda riadozione**.

Con le modifiche apportate, quindi, si iscrivevano:

- maggiori ricavi per contributi in c/esercizio;
- maggiori costi per acquisto di servizi;
- maggiori costi per svalutazione crediti;
- maggiori costi per accantonamenti, riferiti a rischi, quote inutilizzate di contributi ed altri accantonamenti;
- maggiori oneri straordinari;
- maggiori imposte ed accantonamenti per imposte future.

Tabella 1		Versioni bilancio 2022				
Conto Economico		1 - DEL. 754/2023	2 - DEL. 1112/2023	3 - DEL. 2271/2023	4 - DEL. 777/2024	5 - DEL. 1319/2024
A)	**Valore della produzione**	**289.632.670,97**	**332.398.988,23**	**334.902.711,00**	**334.921.799,33**	**334.902.711,00**
A.1)	Contributi in c/esercizio	281.647.638,46	323.062.659,85	323.062.659,85	323.062.659,85	323.062.659,85
A.4)	Ricavi per prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria	3.666.652,44	5.017.948,31	5.197.040,79	5.197.040,79	5.197.040,79
A.5)	Concorsi, recuperi e rimborsi	251.498,73	251.498,73	2.755.221,50	2.755.221,50	2.755.221,50
A.6)	Compartecipazione alla spesa per prestazioni sanitarie (Ticket)	1.344.875,12	1.344.875,12	1.165.782,64	1.165.782,64	1.165.782,64
A.7)	Quota contributi c/capitale imputata all'esercizio	2.646.355,79	2.646.355,79	2.646.355,79	2.665.444,12	2.646.355,79
A.9)	Altri ricavi e proventi	75.650,43	75.650,43	75.650,43	75.650,43	75.650,43
B)	**Costi della produzione**	**-283.042.329,96**	**-325.002.926,37**	**-315.597.989,30**	**-316.348.945,39**	**-315.597.989,30**
B.1)	Acquisti di beni	-48.618.264,12	-48.588.152,91	-48.588.152,91	-48.588.152,91	-48.588.152,91
B.2)	Acquisti di servizi	-134.402.405,77	-138.421.146,09	-138.421.146,09	-138.421.146,09	-138.421.146,09
B.3)	Manutenzione e riparazione (ordinaria esternalizzata)	-4.238.283,82	-4.238.283,82	-4.238.283,82	-4.238.283,82	-4.238.283,82
B.4)	Godimento di beni di terzi	-2.804.593,76	-2.803.077,20	-2.803.077,20	-2.803.077,20	-2.803.077,20
B.5)	Personale del ruolo sanitario	-60.472.574,96	-60.472.574,96	-60.472.574,96	-60.472.574,96	-60.472.574,96
B.6)	Personale del ruolo professionale	-321.182,17	-321.182,17	-321.182,17	-321.182,17	-321.182,17
B.7)	Personale del ruolo tecnico	-10.716.624,88	-10.716.624,88	-10.716.624,88	-10.716.624,88	-10.716.624,88
B.8)	Personale del ruolo amministrativo	-4.499.441,71	-4.499.441,71	-4.499.441,71	-4.499.441,71	-4.499.441,71
B.9)	Oneri diversi di gestione	-880.541,07	-897.878,45	-897.878,45	-897.878,45	-897.878,45
B.10)	Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali	-143.165,87	-143.165,87	-143.165,87	-143.165,87	-143.165,87
B.10)	Ammortamenti dei costi di impianto e di ampliamento	-123,00	-123,00	-123,00	-123,00	-123,00
B.10)	Ammortamenti delle Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	-23.873,73	-23.873,73	-23.873,73	-23.873,73	-23.873,73

B.10)	Ammortamenti su migliorie su beni di terzi	-1.933,37	-1.933,37	-1.933,37	-1.933,37	-1.933,37
		Versioni bilancio 2022				
Conto Economico		1 - DEL. 754/2023	2 - DEL. 1112/2023	3 - DEL. 2271/2023	4 - DEL. 777/2024	5 - DEL. 1319/2024
B.10)	Ammortamenti altre immobilizzazioni immateriali	-117.235,77	-117.235,77	-117.235,77	-117.235,77	-117.235,77
B.11)	Ammortamenti delle immobilizzazioni materiali	-2.503.312,92	-2.503.312,92	-2.503.312,92	-2.522.401,25	-2.503.312,92
B.12)	Svalutazione delle immobilizzazioni e dei crediti			-3.381.392,54	-3.381.392,54	-3.381.392,54
B.13)	Variazione delle rimanenze	-1.553.803,05	-1.553.803,05	-1.553.803,05	-1.553.803,05	-1.553.803,05
B.14)	Accantonamenti dell'esercizio	-11.744.969,99	-49.844.282,34	-37.057.952,73	-37.789.820,49	-37.057.952,73
C)	**Proventi e oneri finanziari**	**-2.356.918,27**	**-2.356.918,27**	**-2.356.918,27**	**-2.356.918,27**	**-2.356.918,27**
C.3)	Interessi passivi	-2.271.284,18	-2.271.284,18	-2.271.284,18	-2.271.284,18	-2.271.284,18
C.4)	Altri oneri	-85.634,09	-85.634,09	-85.634,09	-85.634,09	-85.634,09
D)	**Rettifiche di valore di attività finanziarie**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**
E)	**Proventi e oneri straordinari**	**1.398.672,96**	**1.398.672,96**	**227.575,84**	**227.575,84**	**227.575,84**
E.1)	Proventi straordinari	2.340.504,54	2.340.504,54	2.340.504,54	2.340.504,54	2.340.504,54
E.2)	Oneri straordinari	-941.831,58	-941.831,58	-2.112.928,70	-2.112.928,70	-2.112.928,70
	Risultato Prima delle Imposte (A '- B +/'- C +/'- D +/'- E)	6.435.987,31	6.437.816,55	17.175.379,27	16.443.511,51	17.175.379,27
Y)	**Imposte e tasse**	**-6.435.987,31**	**-6.436.341,31**	**-11.234.139,64**	**-11.016.815,64**	**-11.234.139,64**
Y.1)	IRAP	-6.380.574,31	-6.380.574,31	-6.380.574,31	-6.380.574,31	-6.380.574,31
Y.2)	IRES	-55.413,00	-55.767,00	-1.931.017,00	-1.713.693,00	-1.931.017,00
Y.3)	Accantonamento a F.do Imposte (Accertamenti, condoni, ecc.)			-2.922.548,33	-2.922.548,33	-2.922.548,33
	Risultato di Esercizio	**-660.725,74**	**1.475,24**	**5.941.239,63**	**5.426.695,87**	**5.941.239,63**

Analisi delle variazioni dello "**stato patrimoniale**".

La voce relativa all'**attivo circolante** registra un aumento di **+ € 27,8 mln**, passando da € 179,3 mln ad € 209,1 mln con la prima riadozione e ad € 207,1 mln con la seconda riadozione. La modifica è da ricondurre alla variazione della voce "crediti v/Regione per quota FSR".

La voce relativa al **patrimonio netto** registra una diminuzione di **- € 3,2 mln**, passando da € 73 mln ad € 78,7 mln con la prima riadozione e ad € 69,8 con la seconda riadozione. La modifica è da ricondurre alla variazione della voce "altre riserve" (**- € 9,8 mln**), la quale passa da € 11,2 mln ad € 16,2 mln con la prima riadozione e ad € 1,4 mln con la seconda riadozione ed alla voce "utile/perdita d'esercizio" (**+ € 6,6 mln**), che passa da una perdita pari ad € 661 mila ad utile pari a ad € 1,4 mila con la prima riadozione e ad un utile pari ad € 5,9 mln con la seconda riadozione.

La voce relativa ai **fondi per rischi ed oneri** registra un aumento di **+ € 28,2 mln**, passando da € 41,5 mln ad € 64,8 mln con la prima riadozione e ad € 69,7 con la seconda riadozione. La modifica è da ricondurre alla variazione della voce "fondi rischi" (**+ € 19,1 mln**), la quale passa da € 22,3 mln ad € 41,4 mln con la seconda riadozione, alla voce "quote inutilizzate di contributi" (**+ € 6 mln**), che passa da € 2,4 mln ad € 8,4 mln con la prima riadozione ed alla voce "fondi per imposte" (**+ 3 mln**), la quale passa da € 277 mila ad € 3,2 mln con la prima riadozione.

La voce relativa ai **debiti** registra un aumento di **+ € 2,8 mln**, passando da € 92,8 mln ad € 93,7 mln con la prima riadozione e ad € 95,6 con la seconda riadozione. La modifica è da ricondurre alla variazione della voce "debiti v/fornitori" (**+ € 887 mila**), la quale passa da € 54,3 mln ad € 55,2 mln con la prima riadozione, alla voce "debiti v/erario per IRES" (**+ € 1,9 mln**), che passa da € 55 mila ad € 1,9 mln con la seconda riadozione.

In definitiva ad un aumento dell'attivo patrimoniale pari ad **+ € 27,8 mln** da ricondurre alla variazione della voce "crediti v/Regione per quota FSR", si contrappone un aumento del passivo, di pari importo, così composto:

- "altre riserve" per **- € 9,8 mln**;
- "utile d'esercizio" per **+ € 6,6 mln**;
- "fondi rischi" per **+ € 19,1 mln**;
- "quote inutilizzate di contributi" per **+ € 6 mln**;
- "fondi per imposte" per **+ 3 mln**;
- debiti v/fornitori" per **+ € 887 mila**;
- debiti v/erario per IRES" per **+ € 1,9 mln**.

Quasi tutte le modifiche sono state apportate con la **prima e con la seconda riadozione** (DCA 1112/2023 e DCA 2271/2023).

Tabella 2

		Versioni bilancio 2022				
Stato Patrimoniale		1 - DEL. 754/2023	2 - DEL. 1112/2023	3 - DEL. 2271/2023	4 - DEL. 777/2024	5 - DEL. 1319/2024
A)	**IMMOBILIZZAZIONI**	**32.231.817,41**	**32.231.817,41**	**32.231.817,41**	**32.212.729,08**	**32.231.817,41**
A.I)	IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI	79.439,56	79.439,56	79.439,56	79.439,56	79.439,56
A.II)	IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI	32.152.377,85	32.152.377,85	32.152.377,85	32.133.289,52	32.152.377,85
B)	**ATTIVO CIRCOLANTE**	**179.308.350,56**	**209.122.040,79**	**207.073.273,90**	**207.073.273,90**	**207.073.273,90**
B.I)	RIMANENZE	6.544.843,21	6.544.843,21	6.544.843,21	6.544.843,21	6.544.843,21
B.II)	CREDITI	151.249.650,02	181.063.340,25	179.014.573,36	179.014.573,36	179.014.573,36
B.IV)	DISPONIBILITA' LIQUIDE	21.513.857,33	21.513.857,33	21.513.857,33	21.513.857,33	21.513.857,33
C)	**RATEI E RISCONTI ATTIVI**	**83.313,71**	**83.313,71**	**83.313,71**	**83.313,71**	**83.313,71**
C.I)	RATEI ATTIVI	9.026,21	9.026,21	9.026,21	9.026,21	9.026,21
C.II)	RISCONTI ATTIVI	74.287,50	74.287,50	74.287,50	74.287,50	74.287,50
E)	**CONTI D'ORDINE**	**3.084,39**	**3.084,39**	**3.084,39**	**3.084,39**	**3.084,39**
E.II)	DEPOSITI CAUZIONALI	3.084,39	3.084,39	3.084,39	3.084,39	3.084,39
E.II)	Depositi cauzionali	3.084,39	3.084,39	3.084,39	3.084,39	3.084,39
A)	**PATRIMONIO NETTO**	**73.049.690,44**	**78.694.139,01**	**69.848.687,85**	**69.315.055,76**	**69.848.687,85**
A.I)	FONDO DI DOTAZIONE	-3.158.583,23	-3.158.583,23	-3.158.583,23	-3.158.583,23	-3.158.583,23
A.I)	Fondo di dotazione	-3.158.583,23	-3.158.583,23	-3.158.583,23	-3.158.583,23	-3.158.583,23
A.II)	FINANZIAMENTI PER INVESTIMENTI	79.840.470,37	79.840.470,37	79.840.470,37	79.821.382,04	79.840.470,37
A.III)	RISERVE DA DONAZIONI E LASCITI VINCOLATI AD INVESTIMENTI	603.988,65	603.988,65	603.988,65	603.988,65	603.988,65
A.III)	Riserve da donazioni e lasciti vincolati ad investimenti	603.988,65	603.988,65	603.988,65	603.988,65	603.988,65
A.IV)	ALTRE RISERVE	11.209.755,94	16.192.003,53	1.406.787,98	1.406.787,98	1.406.787,98
A.V)	CONTRIBUTI PER RIPIANO PERDITE	942.465,62	942.465,62	942.465,62	942.465,62	942.465,62
A.VI)	UTILI (PERDITE) PORTATI A NUOVO	-15.727.681,17	-15.727.681,17	-15.727.681,17	-15.727.681,17	-15.727.681,17

	Stato Patrimoniale	1 - DEL. 754/2023	2 - DEL. 1112/2023	3 - DEL. 2271/2023	4 - DEL. 777/2024	5 - DEL. 1319/2024
A.VI)	Utili portati a nuovo	31.912,35	31.912,35	31.912,35	31.912,35	31.912,35
A.VI)	Perdita portata a nuovo	-15.759.593,52	-15.759.593,52	-15.759.593,52	-15.759.593,52	-15.759.593,52
A.VII)	UTILE (PERDITA) D'ESERCIZIO	-660.725,74	1.475,24	5.941.239,63	5.426.695,87	5.941.239,63
B)	**FONDI PER RISCHI E ONERI**	**41.466.754,79**	**64.749.255,23**	**69.670.689,50**	**70.402.557,26**	**69.670.689,50**
B.I)	FONDI PER IMPOSTE, ANCHE DIFFERITE	276.533,09	3.199.081,42	3.199.081,42	3.199.081,42	3.199.081,42
B.II)	FONDI PER RISCHI	22.294.874,51	22.294.874,51	41.390.244,99	41.390.244,99	41.390.244,99
B.III)	FONDI DA DISTRIBUIRE	-	14.379.005,04			
B.IV)	QUOTE INUTILIZZATE CONTRIBUTI	2.442.399,95	8.423.347,15	8.423.347,15	9.155.214,91	8.423.347,15
B.V)	ALTRI FONDI PER ONERI E SPESE	16.452.947,24	16.452.947,11	16.658.015,94	16.658.015,94	16.658.015,94
C)	**TRATTAMENTO FINE RAPPORTO**	**4.204.896,68**	**4.204.896,68**	**4.204.896,68**	**4.204.896,68**	**4.204.896,68**
C.I)	FONDO PER PREMI OPEROSITA' MEDICI SUMAI	4.204.896,68	4.204.896,68	4.204.896,68	4.204.896,68	4.204.896,68
D)	**DEBITI**	**92.776.332,91**	**93.663.074,13**	**95.538.324,13**	**95.321.000,13**	**95.538.324,13**
D.II)	DEBITI V/STATO	249,15	249,15	249,15	249,15	249,15
D.III)	DEBITI V/REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	5.283.010,54	5.283.010,54	5.283.010,54	5.283.010,54	5.283.010,54
D.IV)	DEBITI V/COMUNI	1.384.561,96	1.384.561,96	1.384.561,96	1.384.561,96	1.384.561,96
D.V)	DEBITI V/AZIENDE SANITARIE PUBBLICHE	1.661.903,36	1.661.903,36	1.661.903,36	1.661.903,36	1.661.903,36
D.VII)	DEBITI V/FORNITORI	54.287.094,52	55.173.835,74	55.173.835,74	55.173.835,74	55.173.835,74
D.VIII)	DEBITI V/ISTITUTO TESORIERE	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00
D.IX)	DEBITI TRIBUTARI	2.092.015,97	2.092.015,97	3.967.265,97	3.749.941,97	3.967.265,97
D.IX)	ERARIO C/IVA SPLIT PAYMENT ISTITUZIONALE	1.208.365,47	1.208.365,47	1.208.365,47	1.208.365,47	1.208.365,47
D.IX)	Erario c/Ires	55.413,00	55.413,00	1.930.663,00	1.713.339,00	1.930.663,00
D.IX)	Erario c/ritenute su lavoro dipendente	458.360,55	458.360,55	458.360,55	458.360,55	458.360,55
D.IX)	Erario c/ritenute su lavoro autonomo	272.634,14	272.634,14	272.634,14	272.634,14	272.634,14
D.IX)	Erario c/Iva	44.285,19	44.285,19	44.285,19	44.285,19	44.285,19

	Stato Patrimoniale	1 - DEL. 754/2023	2 - DEL. 1112/2023	3 - DEL. 2271/2023	4 - DEL. 777/2024	5 - DEL. 1319/2024
D.IX)	Altre imposte e tasse	45.951,17	45.951,17	45.951,17	45.951,17	45.951,17
D.IX)	DEBITI IVA SPLIT PAYMENT	7.006,45	7.006,45	7.006,45	7.006,45	7.006,45
D.X)	DEBITI V/ISTITUTI PREVIDENZIALI, ASSISTENZIALI E SICUREZZA SOCIALE	5.480.325,48	5.480.325,48	5.480.325,48	5.480.325,48	5.480.325,48
D.X)	Debiti v/INPS lavoratori autonomi	913,76	913,76	913,76	913,76	913,76
D.X)	Debiti v/INAIL	3.474,23	3.474,23	3.474,23	3.474,23	3.474,23
D.X)	Debiti v/EMPAM	403.928,91	403.928,91	403.928,91	403.928,91	403.928,91
D.X)	Debiti v/ONAOSI	64.050,27	64.050,27	64.050,27	64.050,27	64.050,27
D.X)	Debiti v/altri Istituti Previdenziali	5.007.958,31	5.007.958,31	5.007.958,31	5.007.958,31	5.007.958,31
D.XI)	DEBITI V/ALTRI	22.583.171,93	22.583.171,93	22.583.171,93	22.583.171,93	22.583.171,93
E)	**RATEI E RISCONTI PASSIVI**	**125.806,96**	**125.806,86**	**125.806,86**	**125.806,86**	**125.806,86**
E.I)	RATEI PASSIVI	125.806,96	125.806,86	125.806,86	125.806,86	125.806,86
G)	**CONTI D'ORDINE**	**3.084,39**	**3.084,39**	**3.084,39**	**3.084,39**	**3.084,39**
G.II)	DEPOSITI CAUZIONALI	3.084,39	3.084,39	3.084,39	3.084,39	3.084,39

In conclusione, quindi, da dati confrontati emerge che i valori del bilancio d'esercizio 2022 **cambiano sostanzialmente solo nella prima e nella seconda riadozione**.

Nella prima riadozione, avendo la Regione Calabria adottato il DCA n. 146, in data 09.06.2023, con il quale è stato approvato il riparto del FSR 2022, l'Azienda ha provveduto a rettificare la voce contributi in c/esercizio, così come indicato nella motivazione della prima riadozione con DCS n. 1112/2023. Allo stesso tempo, però, sono state modificate anche le voci relative a:

- Ricavi per prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria;
- Acquisti di beni e servizi;
- Oneri diversi di gestione;
- Accantonamenti dell'esercizio.

Nella seconda riadozione, invece, la motivazione richiamata dalla DCS n. 2271/2023 fa riferimento ad indicazioni ricevute dalla Regione in relazione all'attività di circolarizzazione sui crediti e ad informazioni relative al contenzioso. L'analisi delle voci di bilancio che hanno subito una modifica, però, rilascia le seguenti variazioni:

- voce Concorsi, recuperi e rimborsi;
- voce Compartecipazione alla spesa per prestazioni sanitarie (Ticket);
- voce Svalutazione delle immobilizzazioni e dei crediti;
- voce Accantonamenti dell'esercizio;
- voce Oneri straordinari;
- voce IRES;
- voce Accantonamento a F.do Imposte (Accertamenti, condoni, ecc.).

In definitiva, l'attività di riadozione ha comportato un **netto miglioramento del risultato di esercizio**, sia per l'aumento della voce di ricavo relativa ai contributi, nonostante l'aumento anche di alcune voci di costo, sia per la consistente diminuzione del valore relativo agli accantonamenti d'esercizio, nonostante l'aumento della svalutazione dei crediti e degli oneri straordinari.

Sul versante dello "stato patrimoniale" le modifiche apportate sono il riflesso delle variazioni nel valore delle voci di "conto economico". Pertanto, si osserva un aumento dei "crediti v/Regione" (collegato ai contributi in c/esercizio), una diminuzione delle "altre riserve" (collegata agli accantonamenti), il passaggio da perdita ad utile nel patrimonio netto (collegato alla generazione di un utile di esercizio). Infine, si registrano movimenti anche nelle voci "fondo imposte" e "fondo rischi" che aumentano, così come la voce "quote inutilizzate contributi". Quest'ultima fa emergere una rettifica del valore dei contribuiti vincolati o finalizzati rimandati, per competenza, all'esercizio in cui si genererà il relativo costo.

1.3.2. Il confronto tra il bilancio 2023 di prima adozione e quello riadottato.

L'analisi dei dati di bilancio, ricevuti a seguito dell'istruttoria fa emergere la presenza di variazioni di valore, a differenza di quanto dichiarato dall'Azienda. Quest'ultima, infatti, afferma, nella DCS n. 1600/2024 di riadozione che, sulla scorta della nota prot. 51775 del 06/09/2024, l'U.O. Ufficio Legale confermava l'importo accantonato a rischio contenzioso, per cause civili e contenzioso da lavoro, e venivano validati i dati presenti nella prima delibera di adozione del bilancio 2023.

Al contrario l'analisi dei dati inseriti nel conto economico e nello stato patrimoniale ed allegati alle due delibere di adozione e riadozione dell'esercizio 2023 (la DCS n. 1059 del 17.06.2024 e la DCS n. 1600 del 9.09.2024) fa emergere diverse variazioni di valore.

Così come indicato nella relazione del Direttore generale al bilancio 2023 (cfr. pag. 75) sono intervenute le seguenti modifiche:

- i contributi in c/esercizio, extra fondo vincolati, sono diminuiti di circa € 400 mila, facendo conseguentemente diminuire di pari misura il "valore della produzione";
- gli acquisti di beni per "prodotti farmaceutici ed emoderivati" sono diminuiti di circa € 932 mila;
- per contro il "costo del personale", dirigente medico a tempo indeterminato, è aumentato di pari importo, circa € 932 mila;
- gli accantonamenti per rischi per cause civili sono aumentati di circa € 2,7 mln e quelle per contenzioso per il personale di circa € 1,7 mln, per un totale di + € 4,3 mln;
- gli "accantonamenti per quote inutilizzate di contributi finalizzati e vincolati" sono diminuiti di € 4,7 mln;
- le insussistenze passive sono aumentate di € 12 mila;
- la voce "crediti v/regione per quota FSR" diminuisce di € 12 mila, bilanciando le insussistenze passive;
- i "fondi per rischi ed oneri" diminuiscono per lo stesso importo della diminuzione dei costi della produzione, a causa della modifica dei valori dei singoli accantonamenti e del saldo a zero tra costo del personale e costi per acquisto dei beni;
- la voce "debiti" aumenta per il medesimo importo della diminuzione dei ricavi, con una riclassificazione del debito che passa dalla voce debiti v/GSA alla voce altri debiti v/regione.

In definitiva, a livello di conto economico, i ricavi sono diminuiti di € 381.485,90 ed i costi della produzione sono diminuiti di € 393.896,30. La differenza, pari ad € 12.410,40 corrisponde, esattamente, alla variazione delle insussistenze passive che, aumentando di tale importo, rendono l'impatto sul risultato di esercizio delle suddette variazioni a saldo zero. Sul versante dello stato

patrimoniale, invece, diminuiscono i crediti v/regione, diminuisce la riserva per quote inutilizzate di contribuiti e c'è una riclassificazione delle voci per fondo rischi e per debiti v/regione.
Si nota una diminuzione degli "accantonamenti per quote inutilizzate di contributi finalizzati e vincolati" per € 4,7 mln, la quale conduce ad un consequenziale aumento del risultato di esercizio. Il rilascio di quest'importo risulta senza motivazione, in quanto l'Azienda non giustifica l'errore di accantonamento effettuato nella prima delibera di adozione del bilancio.
Pertanto, anche se il risultato di esercizio non cambia, deve registrarsi, ancora una volta, la pratica di modificare le voci di bilancio, sulla scorta di una richiesta regionale circoscritta, invece, ad un controllo e ad una variazione ben definita.

1.4. Qualificazione giuridica della riadozione dei bilanci. Limiti interni e temporali del potere di controllo della Regione.

Orbene, dopo aver rappresentato, nello specifico, la procedura adottata e le motivazioni manifestate dalla regione che hanno condotto l'ASP a modificare i bilanci già adottati (di seguito "*riadozione dei bilanci*"), è necessario qualificare tale specifica procedura al fine di individuare i "limiti interni" del potere di approvazione dei bilanci intestati alla regione e quelli "temporali".
È necessario premettere che per entrambi gli esercizi 2022 e 2023 si pone il problema di verificare la correttezza della riadozione sia rispetto ai limiti temporali che a quelli relativi ai limiti interni del potere di controllo della Regione, valutando il merito delle modifiche apportate.
Per effettuare tale percorso ermeneutico è utile partire da quanto già rilevato da questa Sezione nel 2023, con la delibera n. 60 del 13 luglio 2023, nell'esercizio del potere di controllo dei bilanci, in quella sede, dell'ASP di Vibo Valentia.
Sul punto la Sezione rilevava la violazione dell'art. 2423 *bis*, comma 1, c.c. e del principio contabile OIC 29, commessa dall'ASP di Vibo Valentia tramite l'adozione delle delibere di approvazione delle rettifiche e delle integrazioni dei bilanci già approvati. La Sezione rilevava, altresì, che in base alle norme codicistiche ed ai principi richiamati "*il trattamento che viene indicato per apportare le rettifiche è l'intervento sulla contabilità dell'esercizio in cui gli errori sono scoperti, utilizzando come componente del reddito la voce "proventi ed oneri straordinari*" e che "*tale soluzione è l'unica ammessa per rispettare il principio della continuità dei bilanci dell'impresa*".
Sul punto l'ASP di Vibo Valentia rispondeva che "*per come attestato dal Responsabile dell'ufficio Gestione Risorse Economiche e Finanziarie (...) l'adozione del bilancio d'esercizio avviene in conseguenza di note del Dipartimento della Salute che, ai sensi del D.Lgs. 118/2011, assegnano anche successivamente alla scadenza per l'adozione del bilancio (30 aprile di ciascun anno) il riparto del FSR a destinazione indistinta e vincolato con Decreto Commissariale determinando così la necessità*

di revoca dell'adottato bilancio e della sua riadozione, diventando una presa d'atto obbligatoria dell'assegnazione del fondo FSR".

La risposta dell'ASP di Vibo Valentia, contenente le motivazioni alla base delle delibere di approvazione delle rettifiche e delle integrazioni dei bilanci (es. 2017-2021) già approvati, **è simile alla motivazione richiamata per tutte le delibere adottate dalle altre ASP regionali** aventi il medesimo fine e contenuto, sulla scorta della coincidenza della motivazione adottata per giustificare la pratica della riadozione del bilancio d'esercizio, in seguito alla ripartizione del FSR.

Pertanto, la Sezione intende fare chiarezza definitivamente sulla questione della "riadozione dei bilanci" deliberate da tutte le Aziende sanitarie ed ospedaliere regionali (di seguito "Aziende").

Deve, quindi, essere precisato il richiamo effettuato dalla Sezione all'art. 2423 *bis*, comma 1, c.c., individuando esattamente la norma, di tale disposizione, ed i principi che si intendevano indicare con la delibera n. 59/2023.

L'art. 2423 *bis*, comma 1, c.c. dispone che:

"*nella **redazione del bilancio*** (grassetto ndr) *devono essere osservati i seguenti principi:*

> *1) la **valutazione** delle voci deve essere fatta secondo **prudenza*** (grassetto ndr) *e nella prospettiva della continuazione dell'attività;*
>
> *1-bis) la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della **sostanza*** (grassetto ndr) *dell'operazione o del contratto;*
>
> *2) **si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio*** (grassetto e sottolineato ndr)*;*
>
> *3) si deve tener conto dei proventi e degli oneri di **competenza*** (grassetto ndr) *dell'esercizio, **indipendentemente dalla data dell'incasso*** (grassetto ndr) *o del pagamento;*
>
> *(...)*
>
> *6) i **criteri di valutazione*** (grassetto ndr) *non possono essere modificati da un esercizio all'altro.*

Deroghe al principio enunciato nel numero 6) (grassetto ndr) *del comma precedente sono consentite in casi **eccezionali*** (grassetto ndr).".

Orbene, la Sezione intendeva ed intende richiamare, la norma contenuta all'art. 2423 *bis* c.c., nei termini in cui la stessa prevede che nella redazione del bilancio di esercizio venga rispettato il principio della **prudenza** nella valutazione dei dati da inserire nel bilancio oltre che, in prima battuta, i **principi di prevalenza della sostanza sulla forma** e di **realizzazione** nella rilevazione contabile delle operazioni di **competenza** dell'esercizio.

Sulla scorta di tali principi ed in relazione alla riapertura dei bilanci sul presupposto che sia derivata dalla tardiva erogazione del fondo, pertanto, se ne ricava che le rilevazioni contabili non possono

registrare operazioni che **non sono materialmente accadute** (principio della realizzazione) e che possono essere iscritte in bilancio solo voci di ricavo di **competenza** dell'esercizio, indipendentemente della data di incasso. Infine, la rilevazione delle voci dei proventi deve essere effettuata tenendo conto della **sostanza dell'operazione**.

Una volta delineati i principi contenuti nella norma codicistica richiamata, è evidente che la Regione Calabria ha fornito, alle Aziende, una motivazione, rispetto alla "riadozione dei bilanci", non corrispondente alla norma codicistica richiamata dalla Sezione.

Di fatti, il richiamo all'OIC 29 non è pertinente, in quanto lo stesso si riferisce ai criteri di valutazione ed alle mutazioni di principi contabili per fatti intervenuti **dopo** la chiusura dell'esercizio e non ai principi di redazione del bilancio e di registrazione contabile.

È evidente la confusione intervenuta rispetto al tema della "riadozione dei bilanci", a causa della successiva ripartizione del FSR, in quanto tale operazione non deve essere osservata rispetto all'operazione contabile di variazione della stima relativa ad una voce di bilancio ma, bensì, rispetto alla **fase genetica** dell'operazione contabile stessa ed alla sua conseguente rilevazione contabile.

È questo il punto cruciale della fattispecie contestata relativa alla "riadozione dei bilanci" per successiva ripartizione del FSR, perché l'attività oggetto di valutazione è la modalità di registrazione stessa dell'operazione contabile, relativa alla rilevazione della voce di entrata che si riferisce al riparto definitivo del FSR e non la variazione di stima della medesima voce.

Il fatto empirico incontestabile è che, durante il rispettivo esercizio di competenza di ciascun bilancio adottato, l'operazione contabile relativa alla registrazione di un ricavo, da contributo per il riparto del FSR o di un credito verso la regione, **non è materialmente accaduta**, in quanto la delibera di assegnazione provvisoria o definitiva del contributo viene emessa solo successivamente al termine ultimo di adozione del bilancio.

Questa circostanza influisce, evidentemente, sulle registrazioni contabili.

Secondo il dettato dell'art. 2423 *bis* c.c., infatti, non è possibile procedere ad effettuare registrazioni contabili relative ad una voce di ricavo la cui sostanza non si sia manifestata formalmente nell'esercizio di riferimento. In caso contrario, infatti, verrebbero violati i principi della **realizzazione** e quello della **prudenza**.

Infatti, il principio della prudenza intende salvaguardare la veridicità dei dati di bilancio una volta che gli stessi siano stati registrati in seguito alla materiale realizzazione di un evento contabile.

È necessario, pertanto, che la registrazione contabile avvenga sulla scorta di un titolo proveniente dal soggetto debitore che sia dimostrazione della realizzazione empirica dell'operazione contabile, altrimenti, in assenza del titolo, l'operazione non può dirsi realizzata e la registrazione a bilancio non

può avvenire. Conseguentemente, non può porsi nessun problema di valutazione della voce di bilancio, dato che quest'ultima non sarà stata neanche registrata.

A questo punto risulta evidente l'errore di interpretazione fatto dall'Azienda vibonese, la quale ha saltato un passaggio logico e pregiudiziale nell'applicazione del principio contabile OIC 29, relativo al problema di "stima" o di "modifica della stima" delle voci di bilancio.

Prima di potersi parlare di stima di una voce di bilancio, infatti, è necessario che la stessa voce venga ad esistenza e che, quindi, la stessa sia stata registrata nel bilancio stesso.

Del resto, anche lo stesso punto 29 dell'OIC 29, rubricato "*cambiamenti di stime contabili*" afferma che "*le stime possono riguardare le caratteristiche di* ***elementi presenti alla data di bilancio****, oppure l'evolversi di eventi futuri che potrebbero influenzare il valore da assegnare ad una determinata voce di bilancio*" e che "*(...) esempi della seconda categoria sono la stima del valore di futuro realizzo di un credito.*".

Ne deriva che, anche per la regola richiamata dalla ASP di Vibo Valentia, confermata dalla regione in sede di parifica, a giustificazione di quanto contestato dalla Sezione, **non può trattarsi di un cambiamento di stime contabili**, essendo in presenza di un elemento (*rectius* il contributo per riparto del FSR) non ancora materialmente manifestatosi o realizzatosi, neanche sotto forma di credito.

La fattispecie della "riadozione dei bilanci", per successiva ripartizione del FSR, invece, è caratterizzata dall'**assenza di un titolo valido** per procedere alla registrazione di una voce di bilancio relativa alle entrate per contributi da riparto del FSR e del relativo incasso o credito ad esse collegato.

In definitiva, quindi, l'irregolarità contestata, alla quale non è stata, pertanto, fornita un'adeguata spiegazione e/o motivazione, è riconducibile non tanto ad un problema di modifica della stima di un profitto di bilancio ma, bensì, ad un problema di registrazione contabile e di iscrizione a bilancio di un'operazione contabile, in violazione del principio di **realizzazione**, così come richiamato dall'art. 2423 *bis*, comma 1, c.c.

Infatti, soffermandoci sugli esercizi 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021, alla luce del principio testé richiamato, la conoscenza del dato riferito alla quota di riparto del fondo sanitario regionale, intervenuta in epoca successiva all'adozione dei predetti bilanci da parte dell'Asp di Vibo Valentia, non sembra possa essere ricondotta alla tipologia dell'errore o del cambio di stima, né integrare un'informazione disponibile al momento della redazione del bilancio, considerato che, ad esempio in relazione all'esercizio 2021, approvato con DCS n. 470 del 31.05.2022, l'Azienda non poteva essere a conoscenza dell'assegnazione della quota di contributo, assegnato con DCA n. 94 del 25.08.2022 avente ad oggetto il "*Riparto del Fondo sanitario Regionale a destinazione indistinta e vincolata anno 2021*").

Medesima considerazione può essere fatta per l'adozione del bilancio dell'esercizio 2022, avvenuta con DCS n. 754 del 2.05.2023, quando la ripartizione del FSR avveniva con DCA n. 146 del 9 giugno 2023.

Sul punto, inoltre, deve richiamarsi lo standard ITAS 2 che, al paragrafo 37, stabilisce che:

"*nel periodo compreso tra la data di chiusura dell'esercizio e la data in cui il bilancio d'esercizio viene (...) deliberato o adottato (per le amministrazioni vigilate), è possibile che gli organi di governo* ***annuncino*** (sottolineato e grassetto n.d.r.) *l'intenzione di intervenire in determinate materie. Tali annunci rappresentano* ***fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio che devono essere recepiti nei valori del bilancio d'esercizio solo se*** (sottolineato e grassetto n.d.r.):

a) forniscono informazioni circa situazioni ***esistenti alla data di chiusura dell'esercizio*** (sottolineato e grassetto n.d.r.)*, e*

b) vi sono sufficienti ***evidenze documentali*** (sottolineato e grassetto n.d.r.) *per ritenere che verranno effettivamente attuati.*

Nella maggior parte dei casi, gli annunci non soddisfano queste condizioni e rientrano tra i fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio che non devono essere recepiti nei valori del bilancio d'esercizio".

Risulta chiaro che, affinché i valori riferiti alla ripartizione del FSR possano essere recepiti, solo se annunciati dalla regione, gli stessi devono essere **sufficientemente documentati**, al fine di potersi ritenere che gli stessi verranno effettivamente erogati.

Inoltre, sempre l'ITAS 2 prevede, al paragrafo 36, che "*l'amministrazione, nel redigere il bilancio d'esercizio, non tiene conto dei fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio e che sono indicativi di situazioni sorte dopo tale data*". Pertanto, secondo tale principio contabile non si deve tenere conto dei fatti che non siano collegati a situazioni sorte prima della chiusura del bilancio e delle quali, i fatti, sono solo una conseguenza, che incide sulla posta che, a questa data, si era già verificata. In base a tale assunto, infatti, "*i fatti che comportano una rettifica sono fatti che interessano attività e passività i cui valori sarebbero stati diversi, se l'amministrazione fosse stata in possesso delle relative informazioni*" e che, quindi, presuppone che il dato (attività e passività) su cui si incide debba essere già presente e di competenza dell'esercizio in chiusura, mentre ciò che sopravviene è un fatto che modifica il valore di tale dato/posta di bilancio.

1.5. Analisi del profilo tecnico dell'errore di iscrizione a bilancio

Ad abundantiam e per fini di esaustività dell'analisi della fattispecie in valutazione, va detto che, anche se il tardivo DCA di Riparto del fondo sanitario regionale si potesse qualificare come "errore",

dal punto di vista strettamente contabile, la riapertura di un bilancio già chiuso non sarebbe, in ogni caso, consentita.

Il succitato principio contabile OIC 29 stabilisce un diverso trattamento degli errori contabili a seconda che gli stessi siano da considerare rilevanti, cioè tali da influenzare, da soli od unitamente ad altri errori, le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio, oppure non rilevanti. Non essendovi una precisa descrizione di tale seconda categoria di errori in essa vanno ricompresi tutti quelli esclusi dalla prima. Alle modalità con le quali occorre procedere alla rilevazione contabile degli errori la OIC dedica i punti 47) e successivi e, per quanto di interesse, il punto 47) prevede in linea generale che la rilevazione dell'errore deve essere effettuata in bilancio **nel momento in cui l'errore viene individuato** e si è **in possesso delle informazioni necessarie** per un corretto trattamento. Il successivo punto 48), relativo agli errori ritenuti rilevanti, espressamente prevede: "*La correzione di errori **rilevanti** commessi in esercizi precedenti è contabilizzata sul **saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in cui si individua l'errore**. Solitamente la rettifica viene rilevata **negli utili/perdite portati a nuovo**. Tuttavia, la rettifica può essere apportata ad un'altra componente del patrimonio netto se più appropriato. La correzione di errori **non rilevanti** commessi in esercizi precedenti è contabilizzata nel **conto economico dell'esercizio in cui si individua l'errore***" ed il successivo punto 50): "*Un errore rilevante commesso in un esercizio precedente deve essere corretto con una determinazione retroattiva dei dati comparativi, fatta eccezione per il caso in cui non sia fattibile determinare o l'effetto di competenza dell'esercizio precedente ovvero l'effetto cumulativo dell'errore*.".

Fermo restando, pertanto, che il bilancio chiuso non può essere riaperto sia nel caso che vengano scoperti errori rilevanti, che nel caso in cui gli errori siano non rilevanti, l'OIC dispone che, nel caso di errori rilevanti, si debba dare atto della correzione con la determinazione retroattiva dei **dati comparativi** previsti dall'art. 2423-ter c.c.

Dal punto di vista strettamente contabile, pertanto, la riapertura di un bilancio non è consentita in nessun caso.

1.6. Il potere di "controllo" della regione, anche, ai fini della riadozione dei bilanci.

Orbene, una volta ricondotta la fattispecie della "riadozione dei bilanci per successiva ripartizione del FSR" effettuata dall'ASP su richiesta della regione al di fuori dell'alveo della correzione degli errori o della variazione di stima ma, piuttosto, in quello di un "rimaneggiamento" dei dati di bilancio, è necessario stabilire che tipo di intervento è concesso alla regione ed alle Aziende in punto di riadozione dei bilanci. Quest'ultimo tipo di riadozioni devono, infatti, interessare modifiche ai valori di bilancio **contenute nei "limiti interni" del potere di controllo intestato alla regione, oltre che nei "limiti temporali" in cui tale potere può essere esercitato**.

Dopo tale precisazione sarà possibile verificare se le motivazioni addotte a giustificazione delle riadozioni configurino azioni ricomprese tra quelle normativamente previste e, quindi, legittime e tali da permettere la riadozione del bilancio, oltre alla circostanza se la riadozione sia avvenuta nei limiti temporali di legge.

Il procedimento di adozione dei bilanci di esercizio delle Aziende sanitarie e ospedaliere istituite sul territorio calabrese è regolato dall'**art 31 e art. 32 del D.lgs. 23 giugno 2011 n. 118 e**d alla legge regionale della Calabria del 23 dicembre 1996 n. 2 e n. 43 e da quella del 19 marzo 2004 n. 11[3].

Nello specifico:

- il **comma 1, dell'art. 31 del d.lgs. n 118/2011** dispone che *"il bilancio di esercizio è adottato entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento dal direttore generale per gli enti di cui alla lettera c) del comma 2 dell'articolo 19 e dal responsabile della gestione sanitaria accentrata presso la regione per gli enti di cui alla lettera b), punto i) del comma 2 dell'art. 19 ed è correlato dalla relazione del collegio sindacale. Gli enti di cui alla lettera c) del comma 2 dell'articolo 19 provvedono, altresì, a trasmettere al responsabile della gestione sanitaria accentrata presso la regione il bilancio di esercizio e la relazione del collegio sindacale ai fini della predisposizione delle necessarie operazioni di consolidamento di cui all'art. 32";*

- **il comma 7 dell'art. 32 del d.lgs. 118/2011** dispone *"la giunta regionale approva i bilanci d'esercizio degli enti di cui alle lettere b), punto i) e c) del comma 2 dell'articolo 19 entro il termine 31 maggio dell'anno successivo a quello di riferimento e il bilancio consolidato nel termine del 30 giugno dell'anno successivo a quello di riferimento"*.

- l'art. 2 della legge n. 2/1996, al comma 1, stabilisce che "*la Regione ha compiti di legislazione, programmazione, indirizzo e coordinamento delle Aziende Sanitarie e delle Aziende Ospedaliere e le supporta e controlla nelle loro attività*".

In relazione alla legge n. 11/2004, deve darsi atto della recentissima novella legislativa regionale, introdotta dalla legge regionale n. 31 marzo 2025, n. 16.

---

[3]Legge regionale 19 marzo 2004 n. 11
Articolo 13
(Controlli sugli atti delle aziende)
1. Sono soggetti a controllo preventivo della Giunta regionale i seguenti atti delle aziende del servizio sanitario regionale:
a) bilancio economico-preventivo, **bilancio di esercizio comprensivo del conto consuntivo**;
b) atto aziendale e piani attuativi comprensivi delle dotazioni organiche e loro variazioni;
c) regolamenti di organizzazione.
2. Gli atti indicati nel comma precedente sono trasmessi, entro quindici giorni dall'adozione, al Dipartimento regionale della Sanità, che provvede all'istruttoria necessaria per l'esercizio del controllo. La Giunta regionale esercita il controllo sugli atti di cui al comma precedente entro 60 giorni dalla data di ricezione; decorso inutilmente tale termine gli atti si intendono approvati.

Con la suddetta legge, la Regione Calabria ha inteso" *adeguare le disposizioni dell'articolo 13 della legge regionale 19 marzo 2004, n. 11 (Piano Regionale per la Salute 2004/2006) alle previsioni della legge statale di riferimento*"[4]. La novella legislativa è entrata in vigore dal 1° aprile 2025 e, pertanto, è necessario distinguere un reticolo normativo da applicare prima di tale data ed un altro, quello novellato, successivo alla stessa che, comunque, non rileva in questa sede.

1.6.1. La normativa da applicare sino al 31 marzo 2025.

Pertanto, la procedura da applicare sino al 31 marzo 2025 fa riferimento all'art. 13, della legge n. 11/2004, che aveva abrogato l'art. 12 della legge n. 2/1996 e che regola i "*controlli sugli atti delle aziende*" che la regione può e deve effettuare, collegandosi alle funzioni ad essa intestate dall'art. 2 della legge n. 2/1996 e dall'art. 2, comma 2 *sexies*, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 502.

È utile precisare che tale normativa, anche se abrogata, risulta però applicabile ai bilanci degli esercizi 2022 e 2023, oggetto della presente delibera.

Specificamente, i commi dall'1 al 4 dell'art. 13 stabiliscono che alla Giunta regionale è affidato il controllo preventivo, tra gli altri, del bilancio di esercizio comprensivo del conto consuntivo, che devono essere ad essa trasmessi entro 15 giorni dall'adozione da parte del Direttore generale dell'Azienda, la quale deve avvenire entro il **30 aprile** successivo alla chiusura dell'esercizio (cfr. art. 31 della legge regionale n. 43/1996).

Il comma 2, dell'art. 13, definisce, inoltre, il **contenuto ed i limiti interni del controllo** che può essere effettuato dalla regione. Lo stesso è così strutturato: "*il dirigente generale del Dipartimento regionale della Sanità indirizza e coordina i direttori generali delle aziende del servizio sanitario regionale, verificando il rispetto dei principi di* ***legalità efficacia, efficienza ed economicità della gestione***" ed inoltre, "*il dirigente generale del Dipartimento regionale della Sanità, qualora verifichi l'adozione da parte delle aziende di* ***atti contrari a disposizione di legge o agli atti di programmazione adottati dalla Giunta regionale****, nonché ai principi di efficacia, efficienza ed economicità della gestione, con determinazione non delegabile, invita l'Azienda all'esercizio del* ***potere di autotutela***".

Dalle suddette disposizioni deriva l'attribuzione alla regione di un potere di controllo successivo, sub specie di legittimità e regolarità contabile e amministrativa, oltre che il controllo di gestione, che si effettua sul bilancio d'esercizio adottato dall'Azienda. La regione, pertanto, può sindacare il rispetto, nella redazione del bilancio d'esercizio, delle disposizioni di legge o degli atti di programmazione della Giunta regionale, oltre che effettuare un controllo di gestione sull'azione amministrativa posta in essere dall'Azienda.

[4] Cfr. Relazione illustrativa alla Proposta di legge recante: "Modifiche ed integrazioni all'articolo 13 della legge regionale 19 marzo 2004, n. 11 (Piano Regionale per la Salute 2004/2006)."

Se ne ricava, quindi, che dopo l'adozione del bilancio di esercizio, da parte dell'Azienda, la regione, in un'ottica di formazione progressiva dell'atto amministrativo contabile, possa procedere ad un controllo che accerti la regolarità e legittimità dell'atto o ne rilevi le criticità, anche gestionali.

Nel caso in cui la regione accerti una violazione di disposizione di legge o degli atti di programmazione, la stessa dovrà invitare "*l'Azienda all'esercizio del potere di autotutela*".

La regione, dunque, nel caso in cui riscontri delle violazioni non procede all'approvazione del bilancio di esercizio ma rimanda all'Azienda, al fine di effettuare le dovute modifiche anche al fine di rispettare i ruoli dei due enti, quello di controllore e quello di azienda dotata di autonomia finanziaria e di bilancio. Quest'ultima prerogativa è sancita dall'art. 3 del d.lgs. n. 502/1992, ove afferma che "*le unità sanitarie locali si costituiscono in aziende con personalità giuridica pubblica e autonomia imprenditoriale; la loro organizzazione ed il funzionamento sono disciplinati con atto aziendale di diritto privato, nel rispetto dei principi e criteri previsti da disposizioni regionali. L'atto aziendale individua le strutture operative dotate di autonomia gestionale o tecnico-professionale, soggette a rendicontazione analitica*".

In conclusione, dunque, se ne deduce che le Aziende sanitarie e ospedaliere, nell'ambito della loro autonomia, adottano il bilancio di esercizio entro il 30 aprile di ciascun esercizio di riferimento, sottoponendo tale atto al controllo successivo di legittimità e regolarità contabile e amministrativa della regione, la quale in caso di mancato riscontro di criticità approverà formalmente il bilancio o inviterà l'Azienda a provvedere, in autotutela, alla rimozione di eventuali violazioni.

Il potere di adozione del bilancio di esercizio resta sempre in capo all'Azienda, mentre la regione ha un **potere ed una funzione di controllo**, circoscritta alla verifica ed al rilevamento di determinate e specifiche violazioni, nonché l'ulteriore potere/dovere di **approvare** il bilancio di esercizio, entro il 31 maggio dell'esercizio di riferimento (cfr. art. 32, comma 7 del d.lgs. 118/2011, applicabile alle Aziende giusto richiamo alla lettera c) del comma 2 dell'art. 19).

Ne discende, pertanto, che la regione **non potrà ingerirsi oltre tale ambito di controllo** a lei assegnato dal legislatore, proponendo modifiche al bilancio o riedizioni del potere assegnato alle Aziende che debordino dai limiti interni a tale potere di controllo, così come sopra descritti e delineati dal legislatore.

Alla luce di ciò l'attività di adozione del bilancio da parte della *governance* delle aziende sanitarie può essere considerata analoga all'attività degli organi amministrativi delle società che devono sottoporre ai soci, per la sua formale approvazione, una bozza di bilancio, per sua natura modificabile in seguito alle osservazioni ricevute dai soci prima o durante l'assemblea appositamente convocata.

1.7. La riadozione dei bilanci a seguito del potere di controllo regionale nell'alveo della normativa in vigore sino al 31 marzo 2025.

Orbene, le attività di monitoraggio e controllo dei bilanci delle aziende sanitarie, espletate dalla Sezione controllo della Corte dei conti, sono finalizzate al mantenimento degli equilibri di bilancio dell'intero sistema sanitario e risulterebbe inutile ed, anzi, fuorviante l'espletamento delle suddette attività su bilanci che, benché adottati, non risultano ancora sottoposti al vaglio della regione che, sistematicamente, impone alle singole Aziende modifiche anche per uniformarne il trattamento dei dati contabili.

Sulla scorta di quanto sopra, si potranno prendere come riferimento per il controllo intestato alla Corte dei conti, i dati relativi ai provvedimenti di riadozione del bilancio di esercizio, che già tengono conto delle osservazioni formulate dalla regione.

Considerando che i bilanci (esercizi 2022 e 2023), oggetto del presente controllo, ricadono nell'ambito di applicazione della normativa in vigore sino al 31 marzo 2025, quest'ultimi devono intendersi ormai cristallizzati ed approvati, rispettivamente, con DCA 167 del 19.07.2024 e con DCA 264 del 16.09.2024.

È da ritenersi, comunque, che la continua riadozione dei bilanci da parte della Aziende - che dal punto di vista giuridico, potrebbe ritenersi legittima alla luce delle disposizioni di legge e con i limiti di cui alle considerazioni sopra esposte – per l'uso sistematico che se ne è fatto denota una non precisa e coordinata rappresentazione dei fatti aziendali che risultano suscettibili di reiterate variazioni, in violazione del principio di continuità, veridicità e unicità dei dati di bilancio.

In tale senso la riadozione dei bilanci da parte dell'Azienda è da stigmatizzare e censurare dovendosi porre in essere tutte le attività che consentano, nel futuro, la predisposizione ed adozione di bilanci già coordinati e rispettosi delle indicazioni regionali entro i termini previsti dalla legge (adozione 30 aprile e approvazione 31 maggio, *ex* d.lgs. n. 118/2011, norma richiamata dal nuovo comma 2 *bis*, della l.r. n. 11/20024, introdotto dalla l.r. n. 16/2025) di guisa che si assicuri una corretta attività programmatoria.

1.8. Conclusioni.

Ciò esposto, si deve evidenziare che, allo stato, le due annualità sottoposte al controllo della Sezione (esercizi 2022 e 2023), sono entrambe state oggetto di plurime riadozioni. Inoltre, è merso che alcune di tali pratiche non sono suffragate da idonea giustificazione.

Per quanto riguarda il bilancio dell'esercizio **2022**, deve affermarsi che:

a) le prime tre adozioni sono state adottate nei termini e le modifiche apportate sono rimaste circoscritte nei limiti del potere di controllo intestato alla Regione;
b) la quarta e la quinta adozione, avvenute con DCS n. 777 del 2.05.2024 e con DCS n. 1319 del 16.07.2024, sono state adottate fuori termine massimo, in quanto il potere di controllo regionale era già esaurito.

Relativamente all'esercizio **2023**, invece, può affermarsi che:

a) la prima adozione, avvenuta con DCS n. 1059 del 17.06.2024, è stata adottata fuori termine massimo previsto del 30 aprile, tenendo conto, altresì, che la richiesta della Regione Calabria, di posticipare l'adozione (nota prot. 298577 del 30.04.2024) a causa della mancata adozione del DCA di ripartizione del FSR 2023, è estranea ai poteri di controllo e di vigilanza intestati alla regione, anche ai sensi di quanto stabilito dal par. 37 dello *standard* ITAS 2;
b) la seconda adozione, avvenuta con DCS n. 1600 del 9.09.2024, è stata, anch'essa, adottata fuori termine massimo previsto per l'adozione e per il controllo regionale.

Orbene, le attività di monitoraggio e controllo dei bilanci delle aziende sanitarie, espletate dalla Sezione controllo della Corte dei conti, sono finalizzate al mantenimento degli equilibri di bilancio dell'intero sistema sanitario e risulterebbe inutile ed, anzi, fuorviante l'espletamento delle suddette attività su bilanci che, benché adottati, non risultano ancora sottoposti al vaglio della regione che, sistematicamente, impone alle singole Aziende modifiche anche per uniformarne il trattamento dei dati contabili.

Sulla scorta di quanto sopra, si potranno prendere come riferimento per il controllo intestato alla Corte dei conti, i dati relativi ai provvedimenti di riadozione del bilancio di esercizio, che già tengono conto delle osservazioni formulate dalla regione.

Sul punto, in ogni caso, deve essere **evidenziato**, senza possibilità di fraintendimento e tenendo conto dei rilievi espressi in ordine all'anomala procedura seguita, che la "riadozione" del bilancio degli esercizi 2022 e 2023 non può, in ogni caso, ritenersi un procedimento amministrativo "corretto". Questo comporta che l'analisi dei dati di bilancio verrà condotta tenendo conto dei dati esposti nel bilancio dell'esercizio 2022 e del 2023, avendo a riferimento l'ultima riadozione, al solo fine di consentire alla Sezione di approfondire e verificare i dati contabili, espressi nei bilanci, con informazioni che siano omogenee con quelle contenute nei documenti dell'ASP di Vibo Valentia e della regione ma senza che ciò comporti un qualsiasi effetto sanante o di tacita ratifica del procedimento di riadozione.

Per il futuro, pertanto, l'Azienda dovrà procedere alla adozione ed approvazione dei bilanci nei "termini" di legge e nel rispetto dei principi di bilancio previsti all'art. 2423 bis, c.c, oltre che nel rispetto del "limiti interni di merito" del controllo intestato alla regione.

Nel caso in cui dovessero sopravvenire elementi da rettificare o irregolarità nei bilanci adottati dall'ASP, la procedura da seguire dovrà attenersi alla eseguenti regole:

a) qualora dovesse essere rilevato un errore di stima o un cambiamento dei principi contabili applicati bisognerà rispettare quanto stabilito dal principio contabile OIC n. 29 e dallo *standard* ITAS 2, ovvero il **divieto di riapertura** di un bilancio già approvato e la

contabilizzazione delle eventuali variazioni dei conti nell'esercizio in cui l'errore di stima o di applicazione dei principi contabili venga scoperto o il dato contabile venga conosciuto;

b) qualora, invece, dovessero essere riscontrate, da parte della regione nell'esercizio del suo potere di controllo previsto *ex lege*, *illegittimità* o irregolarità nella procedura di adozione del bilancio, la regione potrà compulsare l'Azienda all'esercizio del potere di autotutela per la rimozione delle irregolarità o delle illegittimità riscontrate, rispettando, in tal caso, i limiti temporali previsti dalla legge statale, richiamata da quella regionale (31 maggio) e quelli interni relativi alle modifiche al bilancio adottato (controllo di legittimità/regolarità contabile e controllo gestionale) che possono essere richieste dalla regione all'Azienda;

c) in riferimento a fatti sopravvenuti tra la data di chiusura del bilancio e la data di adozione dello stesso, prevista per legge, occorrerà seguire i principi dettati dallo *standard* ITAS 2, il quale identifica i fatti rilevanti e quelli non rilevanti ai fini della variazione delle voci di bilancio.

Con riferimento alla ripartizione del FSR, solo un "**annuncio**" della regione, nei termini indicati dal paragrafo 37 dell'ITAS 2, contenuto nella delibera di ripartizione del FSR, che indichi il valore della ripartizione provvisoria del fondo FSR, consentirà idonea iscrizione a bilancio dell'importo presunto spettante all' ASP e, successivamente, l'adeguamento del valore al riparto definitivo del Fondo sanitario regionale a destinazione indistinta e vincolata, in ogni caso prima del termine per l'adozione dei bilanci, stabilito dall'art. 31 del d.lgs n. 118/2011 (30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento), salvo quanto diversamente disposto da eventuali norme derogatorie eccezionali.

Tale procedura garantisce, inoltre, la prudenziale valorizzazione dell'importo spettante in vista della successiva erogazione del dovuto al fine della corretta definizione dei bilanci e delle attività programmatorie, pur non rappresentando atto autorizzatorio alla spesa.

Qualora, invece, dovesse porsi il problema di effettuare delle rettifiche, analoghe a quelle che vengono operate durante le scritture di assestamento e di apertura dei bilanci, le stesse dovranno essere contabilizzate secondo le regole contenute nei principi contabili e, quindi, con iscrizione nel bilancio oggetto di chiusura e non mediante la riadozione o la riapertura dei bilanci sui quali non si può più intervenire.

2. L'analisi finanziaria dei bilanci degli esercizi 2022 e 2023.

2.1. Il bilancio dell'esercizio 2022, riadottato con DCS n. 1319 del 16.07.2024.

a) Lo stato patrimoniale ed il patrimonio netto

a.1. Il Passivo ed il Patrimonio netto

L'analisi del passivo patrimoniale e del patrimonio netto mettono in evidenza la debolezza patrimoniale dell'azienda ed il suo attuale squilibrio finanziario.

Tale componente del bilancio risulta composto in maggior parte da:

- Un valore elevato dei **debiti** che si attestano ad oltre € 95 mln e che rappresentano il 40% del passivo, circa la metà delle passività. I debiti, inoltre, rappresentano, globalmente, il 30% del valore dei contributi per fondi correnti regionali (pari ad € 323 mln). Questo dimostra una debolezza patrimoniale, anche sotto questo profilo "dinamico", in quanto **circa 1/3** del valore dei contributi correnti sono da destinare in prima battuta all'abbattimento del debito.

  Tra l'altro deve considerarsi che la perdita accumulata (€15,7 mln), sino al 2022, rappresenta il **16%** del debito accumulato (€ 95 mln) e questo significa che una parte del debito è generato da **inefficienza gestionale ed operativa**, non trovando la sua genesi, esclusivamente, nella normale attività aziendale o nella pratica commerciale della dilazione di pagamento. Tale considerazione è supportata da quanto affermato nella relazione sulla gestione allegata al bilancio 2022 (cfr. all. A alla relazione).

- Una strutturazione dei **debiti** formata da debiti commerciali (€ 55 mln) pari al **58%** dei debiti totali (€ 95,5 mln), da debiti v/Regione pari al **6%**, da debiti tributari pari al **4%.** Inoltre, il **24%** è relativo ai debiti verso altri, che nello specifico corrispondo a debiti v/dipendenti. Se a questa voce si sommano i debiti v/istituti previdenziali ed assistenziali pari al **6%**, se ne deduce che il **30%** dei debiti iscritti nel passivo sono riferibili al mancato pagamento di emolumenti e contributi del personale. Tale ultimo dato risulta essere molto preoccupante, considerando che la spesa per il personale deve essere assicurata *ex lege* e che, come indicato a pag. 13 della relazione del Collegio sindacale, l'Azienda ha un DURC non regolare.

  Pertanto, si evidenzia che il **98%** del debito è rappresentato da **obbligazioni che dovranno essere coperte a breve scadenza** o perché lo prevede la legge o per motivi contrattuali. Quest'ultima considerazione conduce a dover considerare i suddetti debiti soggetti ad un'altissima probabilità di "contenzioso" (alcuni dei quali risultano essere già avviati) e, di conseguenza, ad ulteriori costi legali e per interessi.

  In ultima analisi deve considerarsi che i debiti commerciali sono per il **65%** riferibili a fornitori di prestazioni non sanitarie e per il **35%** a fornitori di prestazioni sanitarie (privati). Ciò dimostra che c'è una forte propensione a privilegiare il pagamento delle prestazioni sanitarie, mentre i fornitori non sanitari sono penalizzati.

  Dato confortante è quello relativo ai debiti per "fatture da ricevere" che è pari a € **3** mln (l'**8%** dei debiti v/fornitori non sanitari), dato che indica una buona capacità dell'ASP nel gestire le operazioni commerciali con questo tipo di fornitori.

- Una composizione del **patrimonio netto** che anche se di valore positivo mostra segnali di **forte debolezza**. La voce più rilevante tra quelle che compongono il patrimonio netto è quella relativa

ai "finanziamenti per investimenti", pari al 114%. Tale valore dimostra che la consistenza del patrimonio netto dell'ASP vibonese è riconducibile totalmente a tale voce, la quale copre, altresì, i valori negativi che compongono il patrimonio netto. Infatti, è presente una "perdita a nuovo" di circa € 16 mln che è coperta solo per il 52% dall'*utile di esercizio*, dai "contributi per ripiano perdite" (che andrebbero saldati con le perdite a nuovo e non esposti in bilancio) e da "altre riserve". Pertanto, il restante 48% (pari a € 7,5 mln) non riesce ad essere coperto da altre poste, considerando che il **fondo di dotazione** ha un **valore negativo**. In definitiva, quindi, il valore del patrimonio netto anche se "algebricamente" positivo, in ragione della sua composizione, deve essere considerato strutturalmente "**molto debole**". Alla luce di tali dati, quindi, considerando che il patrimonio netto rappresenta la consistenza degli *assets* che appartengono integralmente alla società, un valore negativo, come nel caso di specie, indica che i debiti accumulati dalla società hanno superato il valore del patrimonio aziendale. In definitiva, al netto dei valori patrimoniali attivi, ciò che residua sono **ulteriori debiti** a cui la società deve far fronte con risorse che, attualmente, **non possiede**.

- Da un valore (pari ad € 8,4 mln) della voce "**quote inutilizzate di contributi**" correnti pari a circa il **3%** dei contributi correnti regionali (rispetto a tutti i tipi di contributi correnti), il **49%** dei contributi correnti vincolati e finalizzati del 2022 ed al **12%** del valore dei "fondi per rischi ed oneri" dello stato patrimoniale. Tali rapporti mettono in evidenza la difficoltà nel gestire i fondi correnti, nella loro componente finalizzata e vincolata. Dato positivo è la voce "debiti v/istituto tesoriere", pari a soli € **4** mila, dato che motiva l'elevata presenza di debiti commerciali, che di fatto palesa l'utilizzo dei fornitori come soggetto finanziatore. Tali dati, in definitiva, dimostrano che l'ASP quando deve spendere attenendosi ad un percorso esogeno e prestabilito ha difficoltà, mentre l'efficacia della capacità di spesa aumenta in relazione alle spese.

a.2. L'attivo

L'analisi dell'attivo dello stato patrimoniale mette in evidenza che:

- Rispetto alla voce "**immobilizzazioni**", la quale rappresenta la capacità dell'azienda di erogare il proprio servizio in modo performante e, quindi, efficace ed efficiente, deve rilevarsi che solo il **13%** dell'attivo è composto da immobilizzazioni e che di queste ultime, la quasi totalità, sono riconducibili ad immobilizzazioni materiali.

  Di queste ultime il 79% sono fabbricati strumentali e solo il 5% le attrezzature scientifiche. Pertanto, **solo il 5%** delle immobilizzazioni è rappresentato da beni strumentali al *core business* dell'ASP vibonese, considerando che i fabbricati non rappresentano, autonomamente, immobilizzazioni produttive di valore aggiunto. Questo valore, rapportato al totale dell'attivo patrimoniale, anche considerando il valore dei fabbricati, risulta, in percentuale, pari all'**11%**,

valore estremamente esiguo per un'azienda che deve tendere alla efficacia ed efficienza della propria attività. La scarsità di *assets* lascia intravedere molte difficoltà nell'erogazione dei servizi sanitari, i quali per essere erogati, specialmente al giorno d'oggi, hanno bisogno di una strumentazione nuove e tecnologicamente avanzata strumentazione per poter raggiungere dei risultati clinici ottimali ed erogare un servizio sanitario performante.

- Rispetto alla voce "**attivo circolante**", la quale rappresenta la capacità dell'azienda di far fronte ai costi correnti per far funzionare la propria struttura, deve rilevarsi che la stessa rappresenta l'**87%** dell'attivo. Di questa voce l'**86%** è rappresentato dalla voce "crediti". Se ne deduce, pertanto, che la maggior parte del valore facilmente monetizzabile del patrimonio dell'ASP è rappresentato dai crediti, che la stessa vanta nei confronti di altri soggetti. I crediti, pertanto, rappresentano il **75%** di tutto l'attivo patrimoniale. Un maggiore focus su questa voce, chiarisce che il **96%** dei crediti (pari a circa € 172 mln) sono vantati nei confronti dello Stato e della Regione. Di questi ultimi, il 23% dei crediti è vincolati ad investimenti (€ 38,7 mln), mentre il **77%** dei crediti sono v/Regione per spesa corrente. In definitiva, pertanto, la **maggior voce dell'attivo** è rappresentata dai crediti che l'ASP vibonese vanta **nei confronti della Regione Calabria**.

  Se si considera che il **77%** di questi crediti v/Regione (€ 133,2 mln) sono relativi alla "spesa corrente" (*rectius* quota libera del FRS), risulta chiaro che anche l'attivo patrimoniale dell'ASP di Vibo Valentia è fortemente vincolato all'erogazione di questa fonte di liquidità. Basta osservare che i crediti v/Regione (circa € 172 mln) sono pari al **53%** del totale dei contributi del FSR.

a.3. Osservazioni

In conclusione, è necessario che l'ASP di Vibo Valentia migliori la propria capacità di liquidità corrente. Tale miglioramento sarebbe raggiungibile con una migliore organizzazione aziendale, attraverso il rafforzamento dell'offerta di prestazioni sanitarie a pagamento (ad es. quelle *intramoenia*) sia aumentando il paniere dell'offerta, sia aumentando le prestazioni già offerte che risultano più redditizie. Inoltre, le risorse provenienti dai principali contribuenti (Stato e Regione), dovrebbero essere incamerate, per competenza, in ciascun esercizio di riferimento, al fine di poter consentire all'azienda di operare correttamente e non trovarsi, costantemente, in *deficit* finanziario e rimandare il pagamento dei debiti commerciali. Questi ultimi, infatti, sono molto elevati (€ 55 mln) e rappresentano il 58% di tutti i debiti aziendali e potrebbero, immediatamente, essere integralmente coperti mediante la riscossione dei crediti v/Regione, che rappresentano il 72% dell'attivo patrimoniale (€ 172 mln).

L'azienda dovrà, altresì, provvedere ad effettuare il pagamento dei contributi del personale, regolarizzando il DURC.

Nella relazione sulla gestione allegata al bilancio 2022 (cfr. allegato A alla relazione), viene indicata come criticità, relativa alla mancata tempestività dei pagamenti (riscontrata tramite un ITP pari a 37,48 gg – pag. 10 relazione Collegio sindacale – ed un valore molto elevato dei debiti commerciali), la difficile riscossione dei contributi regionali e difficoltà organizzative dell'ufficio amministrativa preposto al pagamento. Si legge, infatti, che la "*mancata disponibilità dei fondi di provenienza regionale accreditati con ritardo e alla gestione amministrativa errata degli uffici preposti alla liquidazione delle fatture, ma soprattutto perché si è proceduto al pagamento dell'arretrato aziendale*".

Inoltre, l'ASP dovrebbe spendere, in modo più efficace, i propri contributi per investimenti e dotarsi di strumentazione più aggiornata.

b) Il conto economico

b.1. I ricavi

L'analisi del conto economico mette in evidenza **la capacità dell'Azienda di generare utili**. Purtroppo, il risultato economico dell'esercizio 2022 rappresenta il primo risultato positivo dopo anni in cui si sono registrate perdite d'esercizio. Tali **perdite** hanno contribuito ad indebolire sempre di più il patrimonio netto dell'azienda (che come si è già dimostrato, al netto dei finanziamenti per investimenti, è negativo), creando una situazione di squilibrio finanziario.

L'analisi dei proventi del conto economico mette in evidenza che:

- Il **96%** del **valore della produzione** è rappresentato dai contributi che l'ASP riceve dallo Stato e dalla Regione (€ 323 mln su un valore della produzione pari ad € 334,9 mln). Il residuo di tale voce è rappresentato dai ricavi per "prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria erogate a soggetti pubblici", pari all'**1,6%** (pari a € 4,5 mln) del valore della produzione. Quest'ultima voce, in sostanza, è riferibile a prestazione erogate dall'ASP di Vibo Valentia verso altri enti sanitari della regione.

  Se ne deduce che la quasi totalità delle risorse dell'ASP vibonese, pari al **97,6%** provengono direttamente o indirettamente da fonti pubbliche regionali.

  Se si osserva che di tali risorse il **53%** (€ 171,9 mln su € 323 mln) è incamerato sotto forma di crediti v/Regione (liberi e vincolati), che il **36%** (€ 6,2 mln su € 17,1 mln) corrisponde al valore della voce "accantonamenti per quote inutilizzate di contributi" correnti sul valore dei contributi finalizzati e vincolati (i quali a causa di inefficienza organizzativa non sono spesi nell'esercizio di riferimento ed essendo vincolati o finalizzati devono essere rinviati al successivo esercizio) e che il **5%** del loro valore (perdite a nuovo 2022 pari ad € 15,8 mln su

contributi e prestazioni a soggetti pubblici pari a € 327,5 mln) corrisponde alle perdite generate dall'ASP e non coperte dalla Regione, si comprende la difficoltà finanziaria dell'azienda a far fronte, regolarmente, alla propria attività.

Inoltre, sul **17%** delle stesse (€ 55,2 mln, pari alla somma tra anticipazione di liquidità e debiti v/fornitori, in rapporto ai contribuiti regionali pari ad € 323 mln), grava un ostacolo alla loro disponibilità, in quanto per poterle utilizzare l'azienda deve ricorrere ad anticipazioni di liquidità o rimandare il pagamento dei fornitori, sostenendo, pertanto, **costi finanziari e legali**.

b.2. I costi

L'analisi dei costi del conto economico mette in evidenza che:

- Il **15%** del totale dei **costi della produzione** è rappresentato dalla voce "acquisti di beni" ed il **44%** dalla voce "acquisto di servizi", mentre il **19%** dal costo del "personale del ruolo sanitario" ed il **4%** dal costo del personale "tecnico ed amministrativo". Infine, il **12%** rappresentano costi per "accantonamenti" per cause, interessi, rinnovi contrattuali e per "quote inutilizzate di contributi finalizzati e vincolati".

  Da queste breve disamina emerge chiaramente che la voce più consistente dei costi "caratteristici" è quella legata all'acquisto di servizi e non quella legata al costo del personale che, in generale, rappresenta la metà del valore della voce legata ai servizi. Inoltre, l'**87%** dei costi per servizi è rappresentato da "servizi sanitari" ed il **26%** (pari ad € 31,6 mln) del valore totale dei costi per servizi sanitari (pari ad € 120 mln) è relativo ad acquisto di servizi forniti da privati ed il 74% fornito da operatori pubblici.

  Sotto questo aspetto l'Azienda vibonese ha parametri confortanti, in quanto ricorre all'uso di servizi in *outsourcing da privati* per meno di 1/3 della propria attività.
- Tra i costi per **servizi sanitari** che, come detto, rappresentano l'87% dei costi per servizi, la voce più rappresentativa, pari al **31%** di tutti i costi per servizi, è relativa alla voce acquisti di "servizi sanitari per assistenza ospedaliera" (pari ad € 36,6 mln) e, tra questi la componente privata, acquistata dalle case di cura, è pari al 13% (pari ad € 4,6 mln). Altra voce analizzata, pari al **2%**, è quella relativa ai costi per l'acquisto di "prestazioni Socio-Sanitarie a rilevanza sanitaria" (€ 2,8 mln) quasi tutte fornite da operatori privati, oltre quella relativa all'acquisto dei "servizi sanitari per assistenza specialistica ambulatoriale", pari all'**14%** dei costi per servizi (€ 17,1 mln), anche questi forniti per il 60% da operatori privati. Altri costi rilevanti sono quelli relativi ai servizi di medicina di base, pari al **18%** (€ 21,7 mln) ed ai servizi farmaceutici, pari al **20%** (€ 24,1 mln).
- La voce "**accantonamenti dell'esercizio**" è pari al 12% dei costi di produzione (€ 37 mln). Tra questi costi la voce più rilevante, pari al 67%, è quella relativa agli "accantonamenti per

cause civili" (€ 25 mln). Altra voce molto importante è quella relativa agli "accantonamenti per quote inutilizzate di contributi finalizzati e vincolati" correnti, pari al 17% (€ 6,2 mln).

Da tali dati emerge che la consistenza dei costi per servizi sanitari sono, per la maggior parte, relativi all'acquisto di servizi di assistenza ospedaliera e specialistica ambulatoriale, dato che dimostra la scarsa dotazione di strumentazione tecnico-scientifica dell'Azienda che si ripercuote sulla necessità di chiedere servizi ad altre Aziende sanitarie pubbliche regionali e nazionali. Dato confortante è il contenuto ricorso ai servizi resi da privati. L'Azienda, comunque, dovrebbe cercare di investire in propri *assets*. L'elevato importo relativo agli accantonamenti per cause civili è da ricondursi all'analisi effettuata dal Collegio sindacale che ha rilevato come **l'81,75% dei crediti** (con esclusione dei crediti v/Regione) hanno un'anzianità superiore ai 5 anni e, quindi, presentano un'elevata possibilità di non essere riscossi.

b.3. I proventi ed oneri finanziari e gli oneri straordinari

In relazione alla voce "**proventi ed oneri finanziari**" deve essere segnalato che il **96%** di questa voce (€ 2,3 mln) è relativa al pagamento di **interessi passivi**. Questi ultimi, considerata la quasi assenza di anticipazioni di tesoreria sono da ricondurre ad interessi passivi per contenziosi e morosità varie. Si segnala che tale dato rappresenta efficacemente la situazione di elevata esposizione debitoria dell'Azienda, la quale produce molto contenzioso e spiega, altresì, l'importante accantonamento per contenzioso civile, dimostrando lo squilibrio finanziario dell'ASP che non riesce ad onorare i propri debiti commerciali.

In relazione alla voce "**proventi ed oneri straordinari**" deve essere segnalato che risultano essere iscritti "proventi straordinari" per € 2,3 mln e "oneri straordinari" per € 2,1 mln. I proventi straordinari fanno riferimento al recupero IRAP, così come indicato nella nota integrativa e nel verbale del Collegio sindacale.

Gli "oneri straordinari", come indicato in nota integrativa (pag. 68) sono da ricondurre a:

- Revisione prezzi servizio pulizia e sanificazione (€ 119 mila);
- Utilizzo personale INPS (€ 214 mila);
- Pignoramenti;
- Fattura per servizio idrico anno 2020;
- Fatture per commissioni invalidi civili anni 2019, 2020 e 2021;
- TARI e Agenzia delle entrate;
- Debiti v/farmacie indennità rurali (€ 360 mila).

Pur non essendo una voce importante, pari solo all'1% del totale dei costi di produzione, la presenza di diverse sopravvenienze ed insussistenze passive segnala una gestione dei flussi di pagamento ancora non efficiente.

b.4. Analisi del "tetto di spesa ai privati".

È necessario, fare chiarezza su quanto stabilito dalla Regione Calabria in termini di *budget* e sui dati presenti a bilancio relativi a tale tipologia di costo.

In relazione ai "livelli massimi di finanziamento per l'acquisto di prestazioni dai privati accreditati/convenzionati" si rileva che, tra il mese di ottobre 2022 e il mese di aprile 2023, il Commissario ad Acta ha provveduto all'adozione di una serie di Decreti (DCA) aventi ad oggetto la definizione dei livelli massimi di finanziamento delle Aziende Sanitarie Provinciali per l'acquisto di 5 diversi generi di prestazioni sanitarie per il triennio 2022-2024:

- Prestazioni ospedaliere
- Prestazioni di assistenza extra-ospedaliera estensiva, ambulatoriale e domiciliare
- Prestazioni di specialistica ambulatoriale e prestazioni APA e PAC
- Prestazioni di assistenza termale
- Prestazioni di specialistica ambulatoriale ad alta complessità

Nella **tabella 1** si riportano i tetti di spesa annui, per il triennio 2022-2024, per l'acquisto di prestazioni sanitarie dal privato, per come definite dai decreti (e dalle rettifiche agli stessi) che si sono susseguiti.

TABELLA 1

ASP di Vibo Valentia - Componenti del tetto massimo di spesa			
Decreto del Commissario ad Acta	*Oggetto*	*Importo originariamente stabilito*	*Importo definitivamente assegnato*
DCA 132 del 17.10.2022 e modifiche (DCA 136 del 18.10.2022)	Definizione livelli massimi di finanziamento alle Aziende Sanitarie Provinciali per l'acquisto di prestazioni di assistenza riabilitativa psichiatrica, di assistenza sanitaria e socio-sanitaria e di assistenza extra-ospedaliera estensiva, ambulatoriale e domiciliare con oneri a carico del SSR - triennio 2022-2024 erogate dalla rete di assistenza territoriale privata accreditata	4.530.618,95 €	4.530.618,95 €
DCA 133 del 17.10.2022 e modifiche (DCA 137 del 18.10.2022; DCA 185 del 9.12.2022; DCA 105 del 3.4.2023)	Definizione livelli massimi di finanziamento alle Aziende Sanitarie Provinciali per l'acquisto di prestazioni erogate dalla rete di assistenza ospedaliera privata accreditata con oneri a carico del SSR - triennio 2022-2024	4.594.130,09 €	4.594.130,00 €

DCA 134 del 17.10.2022 e modifiche (DCA 184 del 9.12.2022)	Definizione livelli massimi di finanziamento alle Aziende Sanitarie Provinciali per l'acquisto di prestazioni erogate dalla rete specialistica ambulatoriale e per l'acquisto di prestazioni APA e PAC erogate dalle strutture private accreditate con oneri a carico del SSR – Triennio 2022-2024. (Burc 230 del 17/10/2022)	6.203.565,26 €	6.173.665,49 €
TOTALE			15.298.414,44 €
DCA n. 92 del 10.5.2024	Riparto del Fondo Sanitario Regionale a destinazione indistinta e vincolata anno 2023, ai sensi dell'art.2 comma 2-sexies lett. d), del D.Lgs. 502/92 e successive modificazioni ed integrazioni-assegnazione a titolo definitivo 2023		15.298.414,44 €

Tale tipologia di controllo è necessaria, in quanto la *ratio* della previsione di un tetto di spesa massimo stabilito dalla regione si pone nell'ottica di bilanciare un "*potere connotato da ampi margini di discrezionalità, posto che deve bilanciare interessi diversi e per certi versi contrapposti, ovvero l'interesse pubblico al contenimento della spesa, il diritto degli assistiti alla fruizione di adeguate prestazioni sanitarie, le aspettative degli operatori privati che si muovono secondo una legittima logica imprenditoriale e l'assicurazione della massima efficienza delle strutture pubbliche che garantiscono l'assistenza sanitaria a tutta la popolazione secondo i caratteri tipici di un sistema universalistico*" (v. Cass. Sez. 3, sent. n. 27608 del 2019).

b.3.1.1 Il quadro normativo sul c.d. tetto di spesa ai privati.

Proprio per evitare un ricorso massivo e sproporzionato all'uso dei privati, il legislatore, con il d.lgs 30 dicembre 1992, n. 502 e ss.mm.ii., ha stabilito con:

- l'art. 8-*bis*, comma 1, che "*le Regioni assicurano i livelli essenziali e uniformi di assistenza di cui all'art.1 avvalendosi dei Presidi direttamente gestiti dalle Aziende Sanitarie, dalle Aziende Ospedaliere, dalle Aziende universitarie e dagli Istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, nonché di soggetti accreditati ai sensi dell'art.8-quater* (sottolineato ndr)*, nel rispetto degli accordi contrattuali di cui all'art. 8-quinquies*";

- l'art. 8-*quater*, comma 2, che la qualità di soggetto accreditato **non costituisce vincolo** per le aziende e gli enti del servizio sanitario nazionale a corrispondere la remunerazione delle prestazioni erogate, **al di fuori degli accordi contrattuali** di cui al suddetto art. 8 quinquies;

- l'art. 8-*quater*, comma 8, che in presenza di una capacità produttiva superiore al fabbisogno determinato in base ai criteri di cui al comma 3, lettera b), le regioni e le unità sanitarie locali attraverso gli accordi contrattuali di cui all'art. 8-*quinquies*, sono tenute a porre a carico del servizio

sanitario nazionale un volume di attività, comunque, **non superiore a quello previsto dagli indirizzi di programmazione nazionale**;

-l'art. 8-*sexies*, comma 1, che le strutture che erogano assistenza ospedaliera e ambulatoriale a carico del Servizio sanitario nazionale **sono finanziate secondo un ammontare globale predefinito** indicato negli accordi contrattuali di cui all'art. 8-*quinquies* e determinato in base alle funzioni assistenziali e alle attività svolte nell'ambito e per conto della rete dei servizi di riferimento.

Pertanto, sulla scorta di tali previsioni, la regione stabilisce dei **tetti di spesa**, per la stipula contratti con gli erogatori privati accreditati per l'acquisto di prestazioni sanitarie in coerenza con il fabbisogno assistenziale. Inoltre, il legislatore ha stabilito che, in caso di mancata stipula del contratto con gli erogatori privati, venga attivato quanto prescritto dall'articolo 8-*quinquies*, comma 2-*quinquies*, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, oltre la ridefinizione delle tariffe delle prestazioni sanitarie, nel rispetto di quanto previsto dalla normativa vigente.

Tra l'altro l'art. 8-*quinquies*, al comma 1, lett. d) stabilisce che "*le regioni (...) definiscono l'ambito di applicazione degli accordi contrattuali ed individuano i soggetti interessati, con specifico riferimento ai seguenti aspetti: (...) d) criteri per la determinazione della remunerazione delle strutture ove queste abbiano erogato* ***volumi di prestazioni eccedenti il programma preventivo concordato*** (c.d. *extra budget* – grassetto ndr)*, tenuto conto del volume complessivo di attività e del concorso allo stesso da parte di ciascuna struttura*".

Spetta, pertanto, alla regione la fissazione del *budget* massimo di spesa (c.d. tetto di spesa ai privati), il cui rispetto, dunque, rappresenta **<u>un preciso ed ineludibile obbligo dettato da esigenze di equilibrio finanziario e di razionalizzazione della spesa pubblica</u>** (v. Cons. Stato, Sez. V, 31 gennaio 2003, n. 499).

b.3.1.2. Il punto sulla giurisprudenza.

Anche il Consiglio di Stato (v. Sez. III, sen. 8161/2021), concordando con la giurisprudenza della Corte di cassazione (v. Sez. III, sent. n. 13884/2020) in tema di prestazioni *extra budget* e richiamando quanto disposto dall'art. 8-*quinquies*, specialmente al comma 1, lett. d), afferma che "***l'osservanza del tetto di spesa in materia sanitaria rappresenta un vincolo ineludibile*** (grassetto ndr) *che costituisce la misura delle prestazioni sanitarie che il Servizio sanitario nazionale può erogare e che può permettersi di acquistare da ciascun erogatore privato*". Sempre il Consiglio di Stato ritiene persino ""*giustificata (anche) la mancata previsione di criteri di remunerazione delle prestazioni extra budget", e ciò in ragione della "necessità di dover comunque rispettare i tetti di spesa e, quindi, il vincolo delle risorse disponibili""* (citando Cass. Sez. 3, sent. n. 27608 del 2019 che richiama Cons. St. Sez. 3, sent. 10 febbraio 2016, n. 566; Cons. St., Sez. 3, sent. 10 aprile 2015, n. 1832).

Anche la giurisprudenza, richiamata dalla Regione Calabria, nel DCA n. 132 del 2022 (delibera di definizione livelli massimi di finanziamento nel triennio 2022-2024 erogate dalla rete di assistenza territoriale privata accreditata cc.dd. tetti di spesa) afferma che la stipula degli accordi *ex* art. 8-*quinquies* del citato d.lgs. è condizione indispensabile per l'erogazione di prestazioni sanitarie con oneri a carico del Servizio sanitario regionale e che la prassi degli operatori economici accreditati, che, pur rifiutandosi di sottoscrivere l'accordo proposto loro dalle Aziende sanitarie locali, continuano ad eseguire prestazioni sanitarie con oneri a carico del Servizio sanitario regionale non è più compatibile con l'attuale ordinamento giuridico (TAR Lazio, Sez. III-quater, sentenza n. 10624/2018).

b.3.1.3. Conclusioni in tema di *budget* di spesa ai privati.

Orbene, stabilito che il tetto di spesa individuato dalla Regione per l'ASP di Vibo Valentia è pari ad € 15.298.414,44 per ciascun anno del triennio di riferimento, si è proceduto a verificare se, nel bilancio del 2022, gli importi iscritti, relativi ai costi sottoposti al tetto di spesa, fossero stati rispettati. Ecco

Conto Economico			
Codice	**Voce di bilancio**	B2022 quinquies	B2023 bis
B.2.A.3.8)	- da privato	-5.539.025,43	-6.529.529,35
B.2.A.3.8.G)	Servizi sanitari per assistenza specialistica da altri privati		
50213080	Servizi sanitari per assistenza specialistica da altro privato		
50213100	Prestazioni specialistiche di laboratorio esterne		
50213110	Prestazioni specialistiche di diagnostiche esterne		
50213120	Prestazioni specialistiche di fisiochinesiterapia esterne		
B.2.A.4.4)	- da privato (intraregionale)	-948.099,88	-1.113.303,72
50214040	Servizi sanitari per assistenza specialistica da privati		
B.2.A.7.4)	- da privato	-4.605.961,00	-4.594.130,00
B.2.A.7.4.C)	Servizi sanitari per assistenza ospedaliera da Case di Cura private		
50213070	Servizi sanitari per assistenza specialistica da Case di Cura Private		
50216060	Servizi sanitari per assistenza ospedaliera da Case di Cura Private		
B.2.A.8.4)	- da privato (intraregionale)	-445.326,96	-488.960,25
50217040	Acquisto prestazioni di psichiatria residenziale e semiresidenziale da privato – CTA		
B.2.A.12.5)	- da privato (intraregionale)	-2.589.558,48	-2.282.921,47
50211104	Assistenza geriatrica RSA - da privato (intraregionale e extraregionale)		
50211108	Assistenza tossicodipendenti e alcolisti da privato (intraregionale e extraregionale)		
		-14.127.971,75	**-15.008.844,79**

Dall'analisi effettuata e dai dati su esposti, emerge che le voci di bilancio, relative ai DCA sui tetti di spesa ai privati emanati dalla Regione, riportano dei valori che rientrano nel *budget* assegnato. Pertanto, l'ASP di Vibo Valentia, nell'esercizio 2022 e 2023 ha rispettato l'importo massimo ad essa assegnato.

b.5. Osservazioni

In conclusione, l'oggettiva consistenza "non irrilevante" della voce di conto economico relativa ai costi per servizi sanitari, i quali, per la maggior parte, sono relativi all'acquisto di servizi di assistenza ospedaliera e specialistica ambulatoriale, dimostra la scarsa dotazione di strumentazione tecnico-scientifica dell'Azienda che si ripercuote sulla necessità di chiedere servizi ad altre Aziende sanitarie pubbliche regionali e nazionali.

Molta attenzione deve essere dedicata alla gestione dei pagamenti per ridurre sensibilmente gli oneri finanziari ed evitare di pagare costi per interessi e cause così elevati, oltre quelli di accantonamenti al fondo rischio per cause civili.

Inoltre, bisognerà cercare, in futuro, di gestire in modo più attento i processi di acquisizione di servizi esterni e di gestione dei tributi e dei canoni per servizi, al fine di scongiurare l'iscrizione di sopravvenienze passive relative a tale voce di conto economico.

Inoltre, dovrà gestire meglio l'utilizzo dei fondi vincolati e finalizzati che, come detto, non sono spesi in modo efficiente, come dimostrato dalla voce "accantonamento per quote inutilizzate di contributi".

Inoltre, l'Azienda dovrebbe cercare di trovare delle soluzioni organizzative e gestionali più efficienti, intercettando, ove disponibili, contributi ulteriori per rinnovare i propri *assets*.

2.2. Il bilancio dell'esercizio 2023, approvato con DCS n. 1600 del 9.09.2024.

a) Lo stato patrimoniale ed il patrimonio netto.

a.1. L'analisi, anche comparata, del patrimonio netto e del passivo.

L'analisi del passivo patrimoniale e del patrimonio netto mettono, ancora, in evidenza la debolezza patrimoniale dell'azienda ed il suo squilibrio finanziario. Si registra un peggioramento del patrimonio netto (di circa il 7%) ma, lo stesso, rimane "positivo" per un valore pari ad **€ 64,7 mln**.

a.1.1 Il patrimonio netto

Per la voce di patrimonio netto, nello specifico, si rileva che:

- il patrimonio netto registra un leggero miglioramento dell'**1,3%** (+ € 1 mln) rispetto alla voce "finanziamenti per investimenti" (aumentano tutti le voci sia in termini di contributi che di finanziamenti in senso stretto), confortando la Sezione rispetto alla necessità che l'Azienda rafforzi i propri *assets* strumentali per poter gestire, in modo più autonomo, l'erogazione dei servizi sanitari. È confortante verificare che, rispetto all'esercizio 2021, tale voce di patrimonio è

aumentata del + 91,6%, il che indica una intenzione regionale di migliorare la capitalizzazione dell'Azienda.

Il patrimonio netto, infatti, passa da € 24.865.489,32 nel 2021, ad € 69.848.687,85 nel 2022 e ad € 64.669.406,26 nel 2023, con un miglioramento pari a circa € 40 mln dal 2021 al 2023 ma con una flessione di oltre € 5 mln dal 2022 al 2023.

Tale flessione rispetto al 2022 è derivata dalle seguenti variazione della composizione patrimoniale:

- la voce "finanziamenti per investimenti" aumenta di € 1 mln (+ 1%);
- la voce "contributi da reinvestire" aumenta di € 9,8 mln (+ 697%);
- la voce "perdita portata a nuovo" migliora di € 5,4 mln (- 34%%);
- si regista una **perdita di esercizio** pari a **€ - 15,5 mln**.

Dai dati esposti emerge che a differenza del 2022, l'Azienda ritorna (come nei precedenti anni) a registrare una perdita (nel 2022 era in utile dopo molti anni). La voce perdite a nuovo migliora in conseguenza dell'utile del 2022.

Come per il 2022 la consistenza del patrimonio netto è riconducibile totalmente alla voce "finanziamenti per investimenti". Infatti, i valori negativi, relativi alla "perdita a nuovo" ed alla "perdita di esercizio", i quali ammontano al oltre € 25 mln, non riescono ad essere coperti dalla "riserva per contributi da reinvestire" e dai "contributi per ripiano perdite" (i quali rimangono stabili), pari ad € 12,1 mln. Pertanto, considerando che il **fondo di dotazione** ha un **valore negativo**, i restanti € 12,9 mln vengono coperti da finanziamenti per investimenti. In definitiva, quindi, il valore del patrimonio netto risulta essere **negativo**. Alla luce di tali dati, quindi, considerando che il patrimonio netto rappresenta la consistenza degli *assets* che appartengono integralmente alla società, un valore negativo, come nel caso di specie, indica che i debiti accumulati dalla società hanno superato il valore del patrimonio aziendale. In definitiva, al netto dei valori patrimoniali attivi, ciò che residua sono **ulteriori debiti** a cui la società deve far fronte con risorse che, attualmente, **non possiede**.

Il che, ovviamente, rende evidente la **difficolta finanziaria in cui versa l'ASP vibonese**.

- la voce "perdite portate a nuovo" è pari al **15,9%** del patrimonio netto;
- altra importante considerazione riguarda la voce "perdite portate a nuovo". Quest'ultime, nel 2023, sono pari ad € 10.332.897. Tale importo, però, diverge dalla somma tra le perdite portate a nuovo e l'utile del 2022, che è pari ad € 9.786.441 (risultato generato dalla somma, rispettivamente, di € 15.727.681 ed € 5.941.239), in quanto risulta più bassa per **€ 514.543**. Deve essere precisato che tale voce, rappresentando il valore assoluto delle perdite maturate negli esercizi precedenti, rappresenta il valore delle perdite che devono essere coperte dalla regione e, pertanto, può essere

movimentata in diminuzione, tramite versamenti a copertura, o in aumento tramite l'accumulo di ulteriori perdite. Non si comprende, pertanto, a quale voce di bilancio sia stata destinata

- si registra, dopo anni di perdite e un utile nel 2022, un nuovo risultato d'esercizio fortemente negativo.

a.1.1.1 Analisi della liquidità ed incidenza sul patrimonio netto.

L'ASP di Vibo Valentia è stata destinataria di molteplici decreti di assegnazione di risorse a vario titolo. Le varie immissioni di liquidità ottenute dall'Azienda vibonese sono riepilogate nella Tabella che segue.

TABELLA LIQUIDITÀ

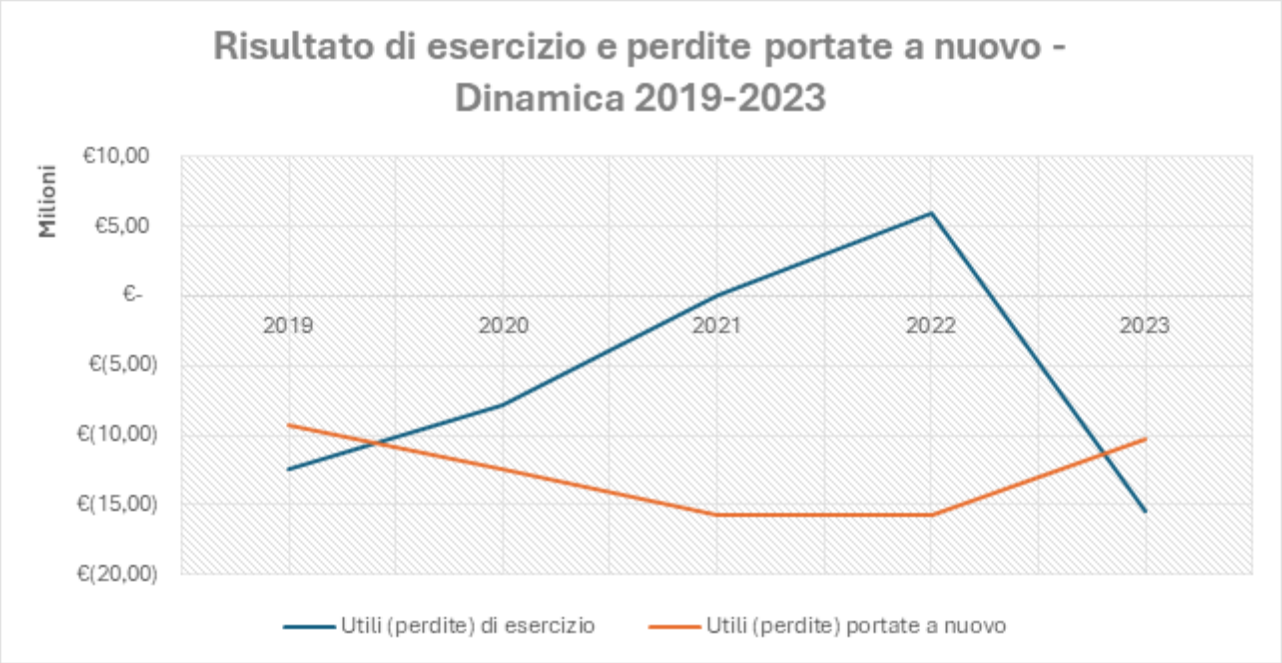
ASP di Vibo Valentia - Trasferimenti Vari – Periodo 2022-2024		
Titolo del trasferimento	*Decreto Dirigenziale*	*Importo assegnato*
PNRR - Assegnazione risorse alle Aziende del SSR	DCA n.82 del 22.07.2022	40.268.405,35 €
Assegnazione ulteriori quote extrafondo Covid19 - 2021	DCA n.193 del 27.12.2022	1.396.787,98 €
Fondo per il rilancio degli investimenti delle Amministrazioni centrali dello Stato	DCA n. 43 del 8.2.2023	2.000.000,00 €
PNRR - Interventi per il potenziamento delle infrastrutture digitali	DCA n.231 del 22.08.2023	897.950,53 €
Rimodulazione assegnazione somme alle Asp e Ao - 2022	DCA n.274 del 6.11.2023	1.926.348,58 €
Acconto a titolo di ripiano perdite - 2019	DCA n. 12 del 17.01.2024	9.158.327,32 €
Contributo di solidarietà - 2021	DCA n. 112 del 31.05.2024	4.970.475,13 €
Quota integrativa FSR 2018	DDR. n. 15297 del 29.10.2024	4.248.801,85 €
Riparto fondi Liste d'attesa	DCA n.345 del 7.11.2024	1.083.330,20 €

Per ciò che concerne i prestiti a titolo di anticipazione di liquidità, v'è da segnalare un solo trasferimento, pari a € 6.226.783,11, erogato dalla Regione ai sensi della legge n. 160/2019 con il DDR. n. 5978 del 01.06.2020.

L'ASP di Vibo non risente di tensioni di liquidità e ciò è testimoniato anche dall'irrisorio e decrescente valore dei "debiti verso l'istituto di tesoreria", pari a € 4.000 dal 2019 al 2022 e a € 0 nel 2023.

Come già detto, l'Azienda sanitaria vibonese ha realizzato un utile di esercizio solo nel 2022. L'evoluzione del risultato di esercizio è stata positiva dal 2019 al 2022, ma nel 2023 si è assistito ad un marcato peggioramento del saldo complessivo di gestione (v. Figura 1).

Figura 1



A fronte delle perdite registrate, l'ASP ha ricevuto solo una minima parte del contributo regionale destinato al ripiano delle stesse.

Gli ultimi due provvedimenti regionali adottati, per il ripiano delle perdite, sono:

i) il DCA n. 148 del 16.12.2020, che assegna all'ASP di Vibo l'importo di € 9.209.575,96, destinato alla copertura della perdita del 2018;

ii) il DCA n. 12 del 17.01.2024, che assegna all'ASP di Vibo un acconto pari a € 9.158.327,32, destinato alla copertura parziale (73%) della perdita del 2019 – di € 12.486.049,98.

La tabella che segue mostra l'andamento del risultato di esercizio dal 2019 al 2023 e la dinamica di accumulo e copertura delle perdite negli esercizi in questione.

Tabella 2

	2019	2020	2021	2022	2023
Utili (perdite) di esercizio	-12.486.049,98€	-4.333.432,41€	0 €	5.941.239,63€	-15.483.953,48€

Utili (perdite) portate a nuovo	-9.209.576,10€	-11.426.305,12€	-15.759.737,53€	-15.759.737,53€	-10.300.985,30€
Totale perdite	-21.695.626,08€	-15.759.737,53€	-15.759.737,53€	-9.818.497,90€	-25.784.938,78€
Perdita ripianata con contributi relativi alle perdite 2018	0€	9.209.575.96€	0€	0€	0€
Utilizzo fondo Contributi per ripiano perdite relativi 2016	0€	1.059.745€	0€	0€	0€

Dalla lettura dei dati riportati in "tabella 2" si evince, come nel 2020 c'è stata una parziale (circa il 50%) copertura regionale delle perdite pregresse.

Tale copertura è stata confermata, in fase istruttoria[5], dall'ASP di Vibo Valentia, la quale ha rappresentato che nel 2020 ha utilizzato € 10.269.320,96, per ridurre le perdite portate a nuovo, provenienti dal DCA n. 148 del 16.12.2020 (€ 9.209.575,96) e da un contributo precedente relativo alle perdite dell'anno 2016 e degli esercizi precedenti (€ 1.059.745).

Altro aspetto che si è valutato è quello relativo all'appostamento in bilancio della voce, di stato patrimoniale, riferita ai "contributi per ripiano perdite".

Tabella 3

	2019	2020	2021	2022	2023
Utili (perdite) di esercizio	-12.486.049,98	-4.333.432,41	0,00	5.941.239,63	-15.483.953,48
Utili (perdite) portate a nuovo	-9.209.576,10	-19.693.415,08	-22.024.636,87	-21.082.171,25	-10.300.985,30
Totale perdite	-21.695.626,08	-24.026.847,49	-22.024.636,87	-15.140.931,62	-25.784.938,78
Contributi per ripiano perdite iscritti in bilancio	2.002.211,00	942.465,62	942.465,62	942.465,62	942.465,62
Contributi per ripiano perdite utilizzati riferiti al 2016	0,00	1.059.745,00	0,00	0,00	0,00

Sul punto della copertura delle perdite pregresse, però, deve evidenziarsi che nel bilancio 2023 risultano iscritti "contributi per ripiano perdite" pari ad € 942.465,62 ed il medesimo importo risulta iscritto, anche, dall'esercizio 2020. Infatti, nel bilancio dell'esercizio 2019 risultavano iscritti

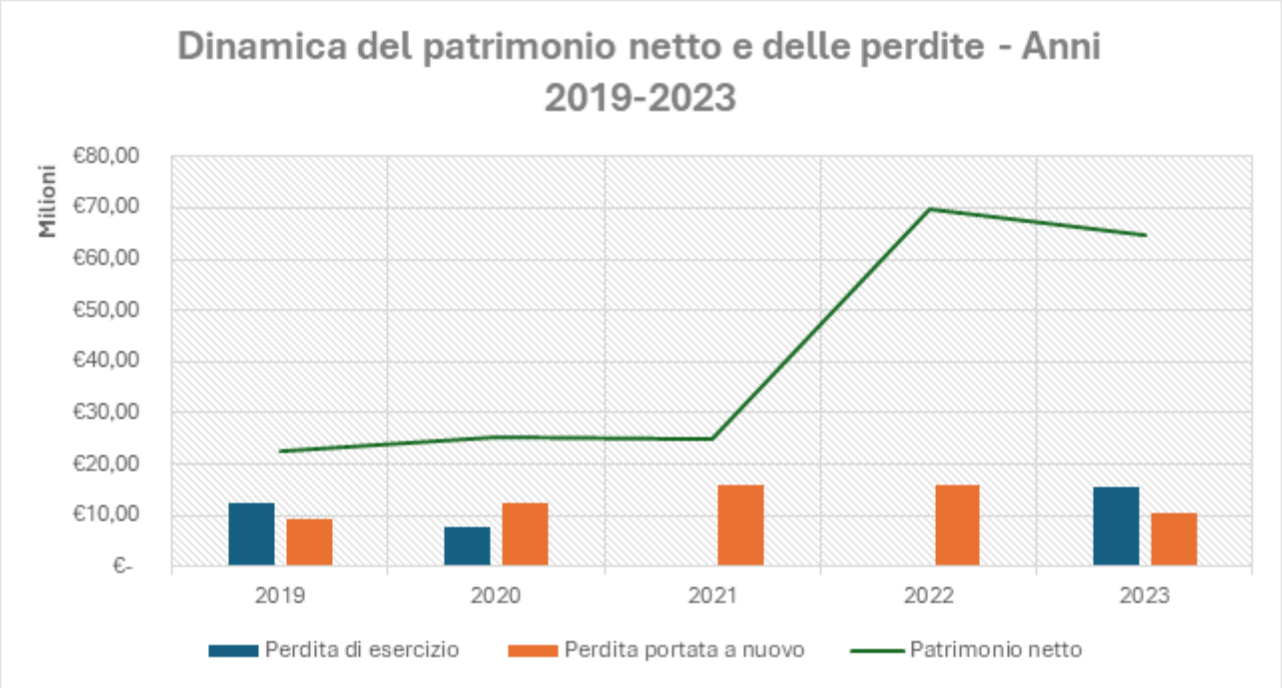
[5] Nota dell'ASP di Vibo Valentia, prot. Sezione n. 3025 del 12.06.2025, pag. 1.

"contributi per ripiano perdite" per € 2.002.211, ovvero la somma tra quanto iscritto al 2023 e quanto usato nel 2020 per ridurre le perdite. Si segnala, però, che tali contributi devono essere portati a riduzione delle perdite pregresse e non dovrebbero essere mantenuti iscritti nella voce di patrimonio netto separata.

Rimane, inoltre, da considerare che, come attestato dall'Azienda, i fondi per la copertura delle perdite del 2018 e del 2019 sono stati ricevuti, rispettivamente, nel 2020 e "solo" nel 2024.

A questo punto, risulta utile verificare l'incidenza del risultato di esercizio sul patrimonio netto nel quinquennio in rassegna.

Figura 2



La Figura 2 permette di osservare la dinamica del patrimonio netto dal 2019 al 2023 e la sua interazione con i risultati di esercizio raggiunti dall'ASP nel medesimo arco temporale.

Come si può notare, la consistenza del patrimonio rimane pressoché stabile nel primo triennio, per poi quasi triplicare dal 2021 al 2022 grazie all'azzeramento della perdita di esercizio e all'aumento dei *Finanziamenti per investimenti* (+ € 37 milioni). Nell'ultimo esercizio il patrimonio decresce di circa il 7% a causa della perdita di esercizio, il cui effetto sul patrimonio è tuttavia attenuato dalla riduzione della perdita portata a nuovo (grazie alle risorse assegnate, su indicate, per le perdite 2018 e per il 2019) e dal ragguardevole incremento delle *Altre riserve* (+ € 10 milioni).

Mediamente, nel quinquennio considerato, il 70% della perdita è rappresentato dalla componente portata a nuovo. Se ne deduce che, se la Regione coprisse per intero il disavanzo degli esercizi passati, gli equilibri patrimoniali dell'ASP di Vibo Valentia ne gioverebbero significativamente.

Inoltre, l'interazione, tra il grafico lineare e quello a barre, informa sulla decrescente incidenza delle perdite sul patrimonio netto, la quale passa dal 96% nel 2019 al 40% nel 2023, per effetto della valorizzazione dei *Finanziamenti per investimenti* e delle *Altre riserve*.

In definitiva, deve essere affermato che la mancata copertura delle perdite pregresse, il cui processo è fermo a quelle del 2019, è causa di forte destabilizzazione dell'attività dell'ASP e compromette fortemente la sua capacità di miglioramento e di superamento di questa situazione di costante produzione di perdite di esercizio.

Infine, si segnala che, in merito al contributo di solidarietà erogato con il DCA n. 112 del 31.05.2024, pari ad € 4.970.475,13, l'Azienda ha comunicato, in sede istruttoria, che la contabilizzazione dello stesso è avvenuta con appostamento nella voce di conto economico "sopravvenienze attive per quote F.S. vincolato". Tale appostamento risulta corretto, in quanto il contributo fa riferimento alla competenza dell'esercizio 2021, ma viene registrato ed iscritto nell'esercizio 2024, per cui rappresenta una "posta sopravvenuta". Inoltre, trattandosi di contributo, è corretto che venga iscritta nel conto economico come ricavo che dovrà trovare una specifica destinazione di spesa.

a.1.1.2 Il ripiano delle perdite pregresse ed il finanziamento regionale.

Si è, quindi, ampiamente rilevato che il patrimonio netto ha una consistenza strutturale molto squilibrata e si è, altresì, rilevata la presenza di perdite a nuovo ancora da coprire e di un elevatissimo valore dei crediti v/regione. Pertanto, la regione dovrebbe intervenire e colmare le perdite che si sono accumulate, anche in analogia alla norma di cui all'art. 2446 c.c.

Trattandosi, ovviamente, di materia specifica e di enti che svolgono un servizio, quello sanitario, coperto da principi e garanzie costituzionali, la normativa da applicare non è quella codicistica ma, bensì, quella di settore, contenuta per lo più nel d.l. n. 145/2023, nella legge n. 311/2004 e nella legge n. 191/2009. Tale normativa intesta alla regione l'obbligo di monitorare, trimestralmente, equilibri economici e finanziari degli enti del Servizio sanitario e di adottare le necessarie misure di riequilibrio. Se tali provvedimenti non vengono adottati scatta la procedura del commissario *ad acta* e qualora anche il commissario ad acta non adotti le misure cui è tenuto, si applicano comunque nella misura massima prevista dalla vigente normativa l'addizionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche e le maggiorazioni dell'aliquota dell'imposta regionale sulle attività produttive. Qualora venga adottato un piano di rientro, i relativi controlli vengono effettuati, ai sensi dell'art. 2, commi 81, 83 e ss. della **legge 191/2009**, dalla "struttura tecnica di monitoraggio" di cui all'**art. 3, comma 2**, della **intesa Stato-regioni in materia sanitaria per il triennio 2010-2012** e la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano.

Pertanto, spetta alla regione garantire l'equilibrio generale di bilancio del servizio sanitario regionale, anche comprimendo l'autonomia finanziaria degli enti del servizio sanitario. Inoltre, la regione vigila

sul rispetto del piano di rientro, dettagliato tramite il "programma operativo", il quale definisce le leve di risanamento finanziario e le tempistiche di raggiungimento dell'equilibrio di bilancio, con incisione immediata sull'autonomia finanziaria degli enti sanitari regionali.

Orbene, in definitiva deve rilevarsi che la strada per ritornare in equilibrio strutturale di bilancio e per coprire le perdite pregresse accumulate è delineata nei documenti collegati al piano di rientro, stilati sulla scorta della normativa vigente.

Alla luce di quanto detto, il punto fondamentale risulta essere quello di comprendere quando saranno coperte le perdite pregresse che l'ASP di Vibo Valentia ha maturato e quando riceverà il versamento relativo ai crediti vantati.

a.1.2. Il passivo

Per il passivo dello stato patrimoniale del bilancio, nello specifico, si rileva che:

- rispetto alla voce "fondi rischi ed oneri" si rileva un generale miglioramento del **22,5%**, sia perché aumentano gli accantonamenti relativi ai rischi di contenzioso e per interessi passivi (+ 5,8%), sia per l'aumento consistente del fondo di "**autoassicurazione**" (+ 13,1%).

  Quest'ultima iniziativa, anche se ancora limitata, risulta essere molto apprezzabile, in quanto adegua l'ASP alle previsioni di cui al d.m. 15 dicembre 2023, n. 232, il quale all'art. 5, comma 1, stabilisce che "*la garanzia assicurativa è prestata nella forma «*claims made*», operando per le richieste di risarcimento presentate per la prima volta nel periodo di vigenza della polizza e riferite a fatti generatori della responsabilità verificatisi in tale periodo e nei dieci anni antecedenti la conclusione del contratto assicurativo*". La copertura *claims made* reca con sé problemi di "vuoti di copertura". Ciò, in quanto opera, esclusivamente, rispetto a quei sinistri per i quali è presentata domanda risarcitoria durante la vigenza del contratto di assicurazione, escludendo quelli che, anche se l'evento dannoso è accaduto prima della scadenza del contratto, la relativa domanda è presentata dopo tale scadenza;
- la voce "quote inutilizzate di contributi" correnti aumenta del 30,6% ed è pari al **3,9%** dei contributi correnti regionali, il **41%** dei contributi correnti vincolati e finalizzati del 2023 ed al **12,3%** del valore dei "fondi per rischi ed oneri" dello stato patrimoniale. Tali rapporti, in aumento rispetto a quelli del bilancio 2022, confermano la difficoltà nel gestire i fondi correnti, sia nella loro componente finalizzata che in quella vincolata.

  Dal lato della spesa libera, invece, rispetto al bilancio 2022, si registra la stabilità del ricorso all'anticipazione di liquidità, che risulta praticamente quasi assente;
- persiste un valore molto elevato dei **debiti**, in aumento del **9,3% sul 2022**, i quali si attestano ad oltre € 104 mln e rappresentano il **52,59% del passivo** (nel 2022 era il 48%), ovvero più della metà del valore delle passività. Anche per tale esercizio, valgono le considerazioni di criticità

esposte per il 2022. Si rileva, comunque, che aumentano i debiti v/regione (+ 195%), segnando un + € 10 mln. Migliorano i debiti v/dipendenti e quelli v/istituti previdenziali, i quali si riducono, rispettivamente, del – 27% e del – 12,1%.

Anche per il 2023, considerando che la strutturazione dei debiti vede debiti commerciali (€ 55 mln) pari al **59%** dei debiti totali (€ 61,4 mln), da debiti v/Regione pari al **15%**, da debiti tributari pari al **3%.** Inoltre, il **16%** è relativo ai debiti verso altri, che nello specifico corrispondo a debiti v/dipendenti. Se a questa voce si sommano i debiti v/istituti previdenziali ed assistenziali pari al **5%**, se ne deduce che il **21%** dei debiti iscritti nel passivo sono riferibili al mancato pagamento di emolumenti e contributi del personale. Tale ultimo dato risulta, anche per il 2023, molto preoccupante, considerando che la spesa per il personale deve essere assicurata *ex lege* e che, come indicato nella relazione del Collegio sindacale, l'Azienda ha un DURC non regolare anche per il 2023.

Pertanto, si evidenzia che il **97,3%** del debito è rappresentato da **obbligazioni che dovranno essere coperte a breve scadenza** o perché lo prevede la legge o per motivi contrattuali. Quest'ultima considerazione conduce a dover considerare i suddetti debiti soggetti ad un'altissima probabilità di "contenzioso" (alcuni dei quali risultano essere già avviati) e, di conseguenza, ad ulteriori costi legali e per interessi.

In ultima analisi deve considerarsi che i debiti commerciali sono per il **68,3%** (nel 2022 era il 65%) riferibili a fornitori di prestazioni non sanitarie e per il **31,7%** (nel 2022 era il 35%) a fornitori di prestazioni sanitarie (privati). Ciò dimostra che c'è aumenta la propensione a privilegiare il pagamento delle prestazioni sanitarie, mentre i fornitori non sanitari rimangono penalizzati.

Dato in peggioramento è quello relativo ai debiti per "fatture da ricevere" che è pari a **€ 6,9 mln** (il **16,4%** dei debiti v/fornitori non sanitari), dato che indica una flessione della capacità dell'ASP nel gestire le operazioni commerciali con questo tipo di fornitori.

I debiti, inoltre, rappresentano, globalmente, il 37% (nel 2022 era il 30%) del valore dei contributi per fondi correnti regionali (pari a circa € 285 mln). Questo dimostra una debolezza patrimoniale, anche sotto questo profilo "dinamico", in quanto **oltre 1/3** del valore dei contributi correnti sono da destinare in prima battuta all'abbattimento del debito.

Tra l'altro deve considerarsi che la perdita accumulata (€10,4 mln), sino al 2023, rappresenta il **10%** (nel 2022 era il **16%**) del debito accumulato (€ 104 mln) e questo significa che una parte del debito è generato da **inefficienza gestionale ed operativa**, non trovando la sua genesi, esclusivamente, nella normale attività aziendale o nella pratica commerciale della dilazione di pagamento. Tale considerazione è supportata da quanto affermato nella relazione sulla gestione

allegata al bilancio 2023, ove si legge che i ritardi nei pagamenti "*sono imputabili ai seguenti fattori: errata degli uffici preposti alla liquidazione delle fatture, ma soprattutto perché si è proceduto al pagamento dell'arretrato aziendale*" (cfr. Allegato A, pag. 73 della relazione).

a.2. L'attivo

L'analisi dell'attivo dello stato patrimoniale mette in evidenza che:

- Rispetto alla voce "**immobilizzazioni**", anche per il 2023 i dati mostrano che solo il **13%** dell'attivo è composto da immobilizzazioni e che di queste ultime, la quasi totalità, sono riconducibili ad immobilizzazioni materiali, denotando una forte **sottocapitalizzazione** dell'Azienda.
- Di queste ultime il 71% sono fabbricati strumentali e solo il 13% (nel 2022 era il 5%) le attrezzature scientifiche. Pertanto, anche nel 2023, **solo il 13%** delle immobilizzazioni è rappresentato da beni strumentali al *core business* dell'ASP vibonese, considerando che i fabbricati non rappresentano, autonomamente, immobilizzazioni produttive di valore aggiunto. Questo valore, rapportato al totale dell'attivo patrimoniale, anche considerando il valore dei fabbricati, risulta, in percentuale, pari all'**10,6%** (nel 2022 era l'11%), valore estremamente esiguo per un'azienda che deve tendere alla efficacia ed efficienza della propria attività. La scarsità di *assets* lascia intravedere, seppur in miglioramento, anche nel 2023, molte difficoltà nell'erogazione dei servizi sanitari, i quali per essere erogati, specialmente al giorno d'oggi, hanno bisogno di una strumentazione nuove e tecnologicamente avanzata strumentazione per poter raggiungere dei risultati clinici ottimali ed erogare un servizio sanitario performante.
- Rispetto alla voce "**attivo circolante**", la quale rappresenta la capacità dell'azienda di far fronte ai costi correnti per far funzionare la propria struttura, deve rilevarsi che la stessa rappresenta l'**87%** dell'attivo. Il **57,6%** dell'attivo circolante (nel 2022 era l'86%) è rappresentato dalla voce "crediti". Anche per il 2023, se ne deduce, pertanto, che la maggior parte del valore facilmente monetizzabile del patrimonio dell'ASP è rappresentato dai crediti, che la stessa vanta nei confronti di altri soggetti. I crediti, pertanto, rappresentano il **50%** di tutto l'attivo patrimoniale. Un maggiore focus su questa voce, chiarisce che il **96%** dei crediti (pari a € 127 mln in diminuzione di **€ 45 mln** rispetto al 2022) sono vantati nei confronti dello Stato e della Regione. Di questi ultimi, il 31% (nel 2022 era il 23%) dei crediti è vincolato ad investimenti (€ 39,6 mln), mentre il **69%** (nel 2022 era il 77%) dei crediti sono v/Regione per spesa corrente. In definitiva, anche nel 2023, la **maggior voce dell'attivo** è rappresentata dai crediti che l'ASP di Vibo Valentia vanta **nei confronti della Regione Calabria**.

  Se si considera che il **69%** di questi crediti v/Regione (€ 87,4 mln) sono relativi alla "spesa corrente" (*rectius* quota libera del FRS), risulta chiaro che anche l'attivo patrimoniale dell'ASP

di Vibo Valentia è fortemente vincolato all'erogazione di questa fonte di liquidità. Basta osservare che i crediti v/Regione (pari ad € 127 mln) sono pari al **44% (**nel 2022 erano il 53%) del totale dei contributi del FSR.

Seppur in diminuzione, quindi, i crediti v/Regione restano una importante "mancata" fonte finanziaria. La **riscossione di questi crediti** nel **brevissimo periodo** rappresenta un'attività imprescindibile, per avviare un risanamento dell'Azienda vibonese e per cercare una soluzione allo squilibrio finanziario dell'ASP.

a.3. Osservazioni

In conclusione, è necessario che l'ASP di Vibo Valentia migliori la propria capacità di liquidità corrente, tramite una migliore organizzazione aziendale, che preveda il rafforzamento dell'offerta di prestazioni sanitarie a pagamento (ad es. quelle *intramoenia*) sia aumentando il paniere dell'offerta, sia aumentando le prestazioni già offerte che risultano più redditizie. Inoltre, le risorse provenienti dai principali contribuenti (Stato e Regione), dovrebbero essere incamerate, per competenza, in ciascun esercizio di riferimento, al fine di poter consentire all'azienda di operare correttamente e non trovarsi, costantemente, in *deficit* finanziario e rimandare il pagamento dei debiti commerciali. Questi ultimi, infatti, sono molto elevati (€ 61 mln) e rappresentano il 58,8% di tutti i debiti aziendali e potrebbero, immediatamente, essere integralmente coperti mediante la riscossione dei crediti v/Regione, che rappresentano il 48% dell'attivo patrimoniale (€ 127 mln).

L'azienda dovrà, altresì, provvedere ad effettuare il pagamento dei contributi del personale, regolarizzando il DURC (cfr. il verbale del Collegio sindacale n. 19 del 23.09.2024).

Nella relazione sulla gestione allegata al bilancio 2023 (cfr. allegato A alla relazione), viene indicata come criticità, relativa alla mancata tempestività dei pagamenti (riscontrata tramite un ITP, in crescita rispetto al 2022, pari a 39,03 gg – pag. 10 relazione Collegio sindacale – ed un valore molto elevato dei debiti commerciali), la difficoltà organizzativa dell'ufficio amministrativa preposto al pagamento. Si legge, infatti, che la "*errata degli uffici preposti alla liquidazione delle fatture, ma soprattutto perché si è proceduto al pagamento dell'arretrato aziendale*" (cfr. pag. 73, allegato A alla relazione). Inoltre, l'ASP dovrebbe spendere, in modo più efficace, i propri contributi per investimenti e dotarsi di strumentazione più aggiornata.

b) Il conto economico

b.1. I ricavi

L'analisi del conto economico fa emergere immediatamente il ritorno in fase negativa del risultato d'esercizio. Si registra, infatti, una perdita di circa € 15,5 mln. Questo dato mette in evidenza la difficoltà **dell'Azienda di generare utili**. Le **perdite registrate nei precedenti anni**, con esclusione del solo 2022, hanno contribuito ad indebolire sempre di più il patrimonio netto dell'azienda (che

come si è già dimostrato, al netto dei finanziamenti per investimenti, è negativo), creando una situazione di squilibrio finanziario.

L'analisi dei proventi del conto economico mette in evidenza che:

- Il **94%** del **valore della produzione** è rappresentato dai contributi che l'ASP riceve dallo Stato e dalla Regione (€ 288 mln su un valore della produzione pari ad € 305,4 mln). Il residuo di tale voce è rappresentato dai ricavi per "prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria erogate a soggetti pubblici", pari al **2%** (pari a € 6 mln) del valore della produzione. Quest'ultima voce, in sostanza, è riferibile a prestazione erogate dall'ASP di Vibo Valentia verso altri enti sanitari della regione.

  Se ne deduce che la quasi totalità delle risorse dell'ASP vibonese, pari al **96%** provengono direttamente o indirettamente da fonti pubbliche regionali.

  Rispetto al 2022, si segnala che il valore della produzione è sceso del 9% e che i contributi regionali hanno registrato una flessione anche maggiore, pari all'11%. Nel dettaglio:

  - contributi regionali finanziamento indistinto **– 11%**;
  - contributi per funzioni **– 9%**;
  - **contributi vincolati – 49%**.

  Se si osserva che di tali risorse il **44%** (€ 127 mln su € 288 mln – nel 2022 era il 53%) è incamerato sotto forma di crediti v/Regione (liberi e vincolati), che il **36%** (€ 4,6 mln su € 12,8 mln – invariato rispetto al 2022) corrisponde al valore della voce "accantonamenti per quote inutilizzate di contributi" correnti sul valore dei contributi finalizzati e vincolati (i quali a causa di inefficienza organizzativa non sono spesi nell'esercizio di riferimento ed essendo vincolati o finalizzati devono essere rinviati al successivo esercizio) e che il **3,5%** del loro valore (perdite a nuovo 2023 pari ad € 10,3 mln su contributi e prestazioni a soggetti pubblici pari a € 294 mln) corrisponde alle perdite generate dall'ASP e non coperte dalla Regione, si comprende la difficoltà finanziaria dell'azienda a far fronte, regolarmente, alla propria attività. Inoltre, sul **21,3%** delle stesse (€ 61,4 mln, pari alla somma tra anticipazione di liquidità e debiti v/fornitori, in rapporto ai contribuiti regionali pari ad € 288 mln – nel 2022 era il 17%), grava un ostacolo alla loro disponibilità, in quanto per poterle utilizzare l'azienda deve ricorrere ad anticipazioni di liquidità o rimandare il pagamento dei fornitori, sostenendo, pertanto, **costi finanziari e legali**.

b.2. I costi

L'analisi dei costi del conto economico mette in evidenza che:

- Il **16%** del totale dei **costi della produzione** è rappresentato dalla voce "acquisti di beni" ed il **51%** dalla voce "acquisto di servizi", mentre il **18%** dal costo del "personale del ruolo

sanitario" ed il **4%** dal costo del personale "tecnico ed amministrativo". Infine, il **6%** rappresentano costi per "accantonamenti" per cause, interessi, rinnovi contrattuali e per "quote inutilizzate di contributi finalizzati e vincolati". Rispetto al 2022 si registra un incremento del 7% dell'incidenza dei costi per servizi ed un dimezzamento degli accantonamenti per rischi, specialmente di quelli per cause civili, che passano da € 25 mln ad € 2,7 mln, segnando una **flessione dell'89%** rispetto al 2022.

Da queste breve disamina emerge chiaramente che la voce più consistente dei costi "caratteristici" è quella legata all'acquisto di servizi e non quella legata al costo del personale che, in generale, rappresenta la metà del valore della voce legata ai servizi. Inoltre, il **90%** dei costi per servizi è rappresentato da "servizi sanitari" ed il **23%** (pari ad € 34,1 mln – rispetto al 2022 + € 2,5 mln) del valore totale dei costi per servizi sanitari (pari ad € 147 mln) è relativo ad acquisto di servizi forniti da privati ed il 77% fornito da operatori pubblici.

Sotto questo aspetto l'Azienda vibonese ha parametri confortanti, in quanto ricorre all'uso di servizi in *outsourcing* per meno di 1/3 della propria attività.

- Tra i costi per **servizi sanitari** che, come detto, rappresentano il 90% dei costi per servizi, la voce più rappresentativa, pari al **36%** (+ 5% rispetto al 2022) di tutti i costi per servizi, è relativa alla voce acquisti di "servizi sanitari per assistenza ospedaliera" (pari ad € 53,6 mln - + € 17 mln rispetto al 2022) e, tra questi la componente privata, acquistata dalle case di cura, è pari al 9% (pari ad € 4,6 mln – invariata in senso assoluto rispetto al 2022 ma in percentuale in calo del 4%). Altra voce analizzata, pari al **2%**, è quella relativa ai costi per l'acquisto di "prestazioni Socio-Sanitarie a rilevanza sanitaria" (€ 2,9 mln) quasi tutte fornite da operatori privati, oltre quella relativa all'acquisto dei "servizi sanitari per assistenza specialistica ambulatoriale", pari al **15%** dei costi per servizi (€ 21,7 mln – in aumento di + 5 mln rispetto al 2022), anche questi forniti per il 54% (- 6% rispetto al 2022) da operatori privati. Altri costi rilevanti sono quelli relativi ai servizi di medicina di base, pari al **15%** (€ 22,2 mln) ed ai servizi farmaceutici, pari al **17%** (€ 25 mln).
- La voce "**accantonamenti dell'esercizio**" è pari al 6% dei costi di produzione (€ 18,7 mln). Questa voce **diminuisce del - 6%** come incidenza sui costi di produzione, rispetto al 2022. Tra questi costi la voce più rilevante, pari al 58% (nel 2022 era il 67%), è quella relativa agli "accantonamenti per cause civili" (€ 25 mln). Quest'ultima voce **si riduce dell'89%** e passa da € 25 mln del 2022 ad € 2,7 mln del 2023. Altra voce molto importante, in flessione del 26% rispetto al 2022, è quella relativa agli "accantonamenti per quote inutilizzate di contributi finalizzati e vincolati" correnti, pari al 24% (€ 4,6 mln).

Da tali dati emerge che, anche per il 2023 ed addirittura in aumento rispetto al 2022, la consistenza dei costi per servizi sanitari sono, per la maggior parte, relativi all'acquisto di servizi di assistenza ospedaliera e specialistica ambulatoriale, dato che dimostra la scarsa dotazione di strumentazione tecnico-scientifica dell'Azienda che si ripercuote sulla necessità di chiedere servizi ad altre Aziende sanitarie pubbliche regionali e nazionali. Dato confortante è il normale ricorso ai servizi resi da privati. L'Azienda, comunque, dovrebbe cercare di investire in propri *assets*, senza appoggiarsi all'esterno in modo così importante. La riduzione degli accantonamenti per cause civili potrebbe essere un segnale di debolezza, anche se nel parere del Collegio sindacale si "*ritiene che gli importi accantonati in bilancio risultano congrui in relazione al contenzioso in corso alla dalla del 31/12/2023*" (cfr. pag. 17 del parere del Collegio sindacale al bilancio 2023).

b.3. I proventi ed oneri finanziari e gli oneri straordinari

In relazione alla voce "**proventi ed oneri finanziari**" deve essere segnalato che il **72%** di questa voce (€ 325 mila) è relativa al pagamento di **interessi passivi**. Questi ultimi, considerata la quasi assenza di anticipazioni di tesoreria sono da ricondurre ad interessi passivi per contenziosi e morosità varie. Si segnala che tale dato è **in diminuzione dell'86%** rispetto al 2022 e passa da € 2,3 mln ad € 325 mila. Tale flessione è il segnale di un miglioramento del contenzioso, come anche dimostrato dalla riduzione degli accantonamenti per cause civili. Resta la preoccupazione che l'elevato debito commerciale accumulato possa essere fonte di nuovo contenzioso.

In relazione alla voce "**proventi ed oneri straordinari**" deve essere segnalato che risultano essere iscritti "proventi straordinari" per € 17,6 mln (nel 2022 erano € 2,3 mln) e "oneri straordinari" per € 1,6 mln.

Come indicato nel parere del Collegio sindacale al bilancio 2023 (pag. 6) "*la perdita di esercizio è stata parzialmente mitigata dall'iscrizione in bilancio di proventi straordinari (iscritti alla voce E.1 del conto economico) per euro 17.559.350,53 evidenziando un incremento di euro 15.218.845,99 rispetto al valore esposto nel bilancio 2022*" e "*in assenza dei predetti proventi, iscritti nell'area straordinaria del bilancio, la perdita sarebbe stata molto più elevata (pressocché raddoppiata)*".

La voce "proventi straordinari" risulta composta:

- da sopravvenienze attive per quote "FS vincolato" per € 6.025.970,05;
- da sopravvenienze attive verso terzi per € 6.070.955,77;
- da insussistenze attive di € 5.462.424,71 per debiti verso il personale.

Nella nota integrativa (cfr. pag. 70) viene specificato che:

- tra le sopravvenienze attive per quote "FS vincolato", circa € 5 mln sono riferiti all'incasso, a valere sull'esercizio 2021, del contributo di solidarietà previsto all' art. 6, comma 1, del d.l. n. 150 del 10.11.2020 (DCA n. 112/2024), rubricato "*Misure urgenti per il rilancio del*

servizio sanitario della Regione Calabria e per il rinnovo degli organi", che la Regione Calabria ha riscosso in data 04.10.2023 e oltre € 1 mln sono riferiti all'incasso di risorse, regionali, con causale "penitenziaria 2021";

- tra le sopravvenienze attive verso terzi, oltre € 3 mln sono riferiti alla riscossione di crediti per IRAP dalla Regione (competenza 2016), oltre € 1 mln riferito alla riscossione di crediti dall'INAL (competenza 2021) e circa € 700 mila riferiti a "quote sociali" dalla Regione (competenza 2021 e 2022).

I proventi straordinari fanno riferimento al recupero IRAP, così come indicato nella nota integrativa e nel verbale del Collegio sindacale.

Gli "oneri straordinari", come indicato in nota integrativa (pag. 71) sono da ricondurre a sopravvenienze passive:

- relative al personale (€ 221 mila);
- relative alle convenzioni con medici di base (€ 406 mila);
- relative alla dirigenza medica e non medica (€ 149 mila);
- relative all'acquisto di beni e servizi (€ 254 mila);
- relative all'acquisto di prestazioni da operatori accreditati (€ 88 mila);
- altre sopravvenienze (€ 644 mila).

Pur non essendo una voce importante, pari solo all'1% del totale dei costi di produzione, la presenza di diverse sopravvenienze ed insussistenze passive segnala una gestione dei flussi di pagamento ancora non efficiente.

b.4. Osservazioni

In conclusione, l'oggettiva consistenza "non irrilevante" della voce di conto economico relativa ai costi per servizi sanitari, i quali, per la maggior parte, sono relativi all'acquisto di servizi di assistenza ospedaliera e specialistica ambulatoriale, dimostra la scarsa dotazione di strumentazione tecnico-scientifica dell'Azienda che si ripercuote sulla necessità di chiedere servizi ad altre Aziende sanitarie pubbliche regionali e nazionali. Ciò anche tenendo conto della flessione dei contributi ricevuti, pari al 9%, che rende ancora più importante una gestione finanziaria oculata. Per tali ragioni, sarebbe necessaria e di forte sostegno la riscossione dei crediti vantati dall'Azienda.

Molta attenzione deve essere dedicata alla gestione dei pagamenti per ridurre sensibilmente gli oneri finanziari ed evitare di pagare costi per interessi e cause così elevati, oltre quelli di accantonamenti al fondo rischio per cause civili. Questi ultimi sono, comunque, in forte flessione rispetto al 2022 (-89%), anche se il dato non è confermato da una speculare riduzione dei debiti commerciali che, anzi, come visto sono in aumento. Anche i costi per oneri finanziari (interessi passivi) sono in forte diminuzione, segnando un – 86%.

I costi per servizi di assistenza ospedaliera sono in aumento rispetto al 2022, a conferma della debolezza patrimoniale e di strumentazione tecnico-scientifica dell'ASP vibonese.
Inoltre, l'Azienda dovrebbe cercare di trovare delle soluzioni per ottenere dei contributi ulteriori per rinnovare i propri *assets* e dotarsi di immobilizzazioni strumentali in grado di rendere l'ASP capace di offrire i servizi sanitari, a cui è preposta, in autonomia.
L'Azienda dovrà gestire meglio l'utilizzo dei fondi vincolati e finalizzati che, come detto, non sono spesi in modo efficiente, come dimostrato dalla voce "accantonamento per quote inutilizzate di contributi", la quale subisce un aumento del 30,6% rispetto al 2022.
In relazione alla voce proventi straordinari si segnala una buona *performance* di riscossione di crediti relativi ad esercizi passati, anche fiscali. Sul versante degli oneri straordinari, invece, si sconta una gestione inefficiente relativa ai costi del personale.

PQM

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Calabria, ai sensi e per gli effetti di cui all'articolo 1, comma 7 del d.l. n. 174/2012, convertito con legge n. 213/2012

ACCERTA

Per gli esercizi 2022 e 2023 le seguenti criticità, irregolarità e violazioni:

a) in relazione alla quarta ed alla quinta adozione del bilancio 2022, oltre che alla adozione e riadozione del bilancio 2023, la violazione della normativa nazionale e regionale, *pro tempore* vigente, relativa al rispetto dei termini della procedura di adozione ed approvazione dei bilanci;
b) in relazione alla riadozione del bilancio 2023, la violazione dei principi di bilancio contenuti all'art. 2423 *bis* del codice civile, del principio contabile OIC n. 29 e dello *standard* ITAS 2, in seguito alla variazione e introduzione di valori di bilancio non afferenti ai limiti interni del controllo regionale;
c) l'irregolarità del DURC negli esercizi 2022 e 2023;
d) in relazione all'analisi finanziaria del bilancio dell'esercizio 2022:
    a. in relazione al **patrimonio netto** accerta la presenza di un valore algebricamente positivo che, in ragione della sua composizione, deve essere considerato strutturalmente "**molto debole**";

b. in relazione al **passivo** un valore molto elevato dei debiti che si attestano ad oltre € 95 mln e che rappresentano il 40% del passivo, il 30% del valore dei contributi per fondi correnti regionali;
c. in relazione al **passivo** una composizione dei debiti sbilanciata, in quanto formata per il 58% da debiti commerciali e quindi da obbligazioni che dovranno essere coperte a breve scadenza, dei quali l'65% riferibili a fornitori di prestazioni non sanitarie, il che dimostra una forte propensione a privilegiare il pagamento delle prestazioni sanitarie, a scapito di quelle non sanitarie;
d. in relazione al **passivo**, inoltre, il **24%** è relativo ai debiti verso altri, che nello specifico corrispondo a debiti v/dipendenti. Se a questa voce si sommano i debiti v/istituti previdenziali ed assistenziali pari al **6%**, se ne deduce che il **30%** dei debiti iscritti nel passivo sono riferibili al mancato pagamento di emolumenti e contributi del personale;
e. in relazione al **passivo** un valore (pari ad € 8,4 mln) elevato della voce "**quote inutilizzate di contributi**" correnti pari a circa il **3%** dei contributi correnti regionali, che dimostra la difficoltà organizzativa nel gestire i fondi correnti, nella loro componente finalizzata e vincolata;
f. in relazione all'**attivo** la sottocapitalizzazione dell'Azienda, in quanto la voce "immobilizzazioni" rappresenta solo il **13%** dell'attivo, di cui solo il 5% delle stesse è rappresentato da beni strumentali al *core business* dell'ASP vibonese e che, rapportato al totale dell'attivo patrimoniale, risulta, in percentuale, pari solo all'11%;
g. in relazione all'**attivo** l'importo elevato dell'"attivo circolante", che rappresenta l'87% dell'attivo, di cui l'86% dei crediti sono vantati nei confronti della Regione che, pertanto, rappresenta la maggior voce dell'attivo. Inoltre, il 77% di questi crediti v/Regione sono relativi alla "spesa corrente", il che rende l'attivo patrimoniale fortemente vincolato all'erogazione di questa fonte di liquidità;
h. in relazione ai **ricavi** la difficoltà dell'Azienda di generare utili o di raggiungere un pareggio tra costi e ricavi, con conseguente valore negativo del patrimonio netto, al netto della voce finanziamenti per investimenti;
i. il **96%** del **valore della produzione** è rappresentato dai contributi che l'ASP riceve dallo Stato e dalla Regione e solo l'1,6% da "prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria erogate a soggetti pubblici";
j. in relazione ai **costi** si rileva che il **44%** del totale dei costi della produzione è rappresentato dalla voce "**acquisti di servizi**", di cui l'**87%** sono servizi sanitari e di

questi il **74%** sono servizi resi da **altri erogatori pubblici**, mentre solo il **19%** del valore della produzione è rappresentato dal costo del personale;

k. in relazione ai **costi** si rileva che quella più rilevante, relativa alla voce acquisti di "servizi sanitari per assistenza ospedaliera" (pari ad € 36,6 mln), è pari al **34%** di tutti i costi per servizi sanitari e, tra questi la componente privata, acquistata dalle case di cura, è pari al **13%** (pari ad € 4,6 mln);

l. in relazione alla voce "**accantonamenti dell'esercizio**", pari al 12% dei costi di produzione (€ 37 mln), la voce più rilevante, pari al 67%, è quella relativa agli "accantonamenti per cause civili" (€ 25 mln) e quella relativa agli "accantonamenti per quote inutilizzate di contributi finalizzati e vincolati" correnti è pari al 17% (€ 6,2 mln);

m. in relazione alla voce "**proventi ed oneri finanziari**" deve essere segnalato che il **96%** di questa voce è relativa al pagamento di interessi passivi;

n. in relazione alla voce "**proventi ed oneri straordinari**" si rileva che, pur non essendo una voce importante, pari solo all'1% del totale dei costi di produzione, la presenza di diverse sopravvenienze ed insussistenze passive segnala una gestione dei flussi di pagamento ancora non efficiente, soprattutto con riferimento ai costi del personale;

e) in relazione all'analisi finanziaria del bilancio dell'esercizio 2023:

a. il patrimonio netto, al netto dei finanziamenti per investimento, risulta ancora negativo e si registra una forte variazione in aumento per i "contributi da reinvestire" (+ 697%);

b. non si registra l'erogazione di "contributi per ripiano perdite";

c. la voce "perdite portate a nuovo", pari ad € 10.332.897, diverge dalla somma tra le perdite portate a nuovo e gli utili del 2022, che è pari ad € 9.786.441, risultando più alta per **€ 514.543**;

d. l'**analisi della liquidità** vede l'Azienda esposta per € 25,8 mln pari alle perdite pregresse e per € 15,6 mln per debiti v/regione, a fronte di crediti v/regione per € 127 mln per contributi per spesa corrente, registrando un **saldo finanziario strutturale positivo pari ad € 85,6 mln**, che rende evidente la necessita per l'Azienda di incamerare tali risorse, al fine di ristabilire la liquidità, al netto del saldo crediti/debiti di natura prettamente commerciale;

e. in relazione al **passivo** i dati relativi alla voce "quote inutilizzate di contributi", in aumento rispetto al 2022, confermano la difficoltà nel gestire i fondi correnti, sia nella loro componente finalizzata che in quella vincolata;

f. in relazione al **passivo** persiste un valore molto elevato dei **debiti** che, aumentano del **9,3% sul 2022**, si attestano ad oltre € 104 mln e rappresentano il **52,59% del passivo**, ovvero oltre la metà del valore delle passività, dimostrando, ancora, la fortissima debolezza patrimoniale;

g. in relazione al **passivo**, migliorano i debiti v/dipendenti e quelli v/istituti previdenziali, i quali si riducono, rispettivamente, del – 27% e del – 12,1%, che restano, in ogni caso ad un valore ancora molto elevato;

h. il **97,3%** del debito (€ 101,6 mln) è rappresentato da **obbligazioni che dovranno essere coperte a breve** scadenza, in leggero miglioramento rispetto a quanto osservato per il bilancio 2022 (98%);

i. il dato relativo ai debiti per "fatture da ricevere", pari a € **6,9** mln (il **16,4%** dei debiti v/fornitori non sanitari), indica una difficoltà elevata dell'ASP a gestire le operazioni commerciali con questo tipo di fornitori;

j. in relazione all'**attivo** persiste la **sottocapitalizzazione** dell'Azienda;

k. la componente dei "crediti" **è aumentata del 15%**, per un valore pari ad € 12,5 mln e, anche se le percentuali di proporzione, rispetto all'attivo, sono rimaste quasi inalterate rispetto al 2022, si registra un **preoccupante incremento dei crediti**, i quali dovrebbero essere oggetto di una rapida azione di riscossione, **al fine di ridurre drasticamente i debiti commerciali**;

l. la voce crediti v/Regione rimane stabile e pari al 96% della voce "crediti" e rappresenta la **maggior voce dell'attivo**; pur considerato il lieve miglioramento, si rileva che, nel 2022, il **77%** di questi crediti v/Regione (€ 133 mln) erano relativi alla "spesa corrente" (*rectius* quota libera del FRS), mentre nel 2023 tale valore scende al **69%** (€ 87 mln), risulta chiaro che l'attivo patrimoniale dell'ASP di Vibo Valentia resta "**condizionato**" dall'erogazione di questa fonte di liquidità;

m. in relazione ai **ricavi** si registra una **perdita**, dato rilevante in quanto riporta l'Azienda, dopo l'utile nel 2022, ad un risultato di esercizio negativo, come nel passato e mette in evidenza la forte difficolta nel generare utili che ha caratterizzato l'Azienda vibonese;

n. i contributi regionali correnti, relativi al FSR, diminuiscono dell'11% (- € 36 mln) e, contestualmente, i "crediti v/Regione per spesa corrente" rimangono stabili;

o. anche nel 2023 la voce più consistente è quella legata all'acquisto di servizi e non quella legata al costo del personale ed il **90%** dei costi per servizi è rappresentato da "servizi sanitari" e circa il **77%** (pari ad € 113 mln) del valore totale dei costi per

servizi (pari ad € 147 mln) è relativo ad acquisto di servizi forniti da altri erogatori pubblici ed il restante 23% fornito da operatori privati;

p. tra i costi per **servizi sanitari** (pari al 90% dei costi per servizi), la voce più rappresentativa, anche nel 2023, è quella relativa agli acquisti di "servizi sanitari per assistenza ospedaliera", che rappresenta il 36% (pari ad € 53,6 mln - + 5% rispetto al 2022);

q. la voce "**accantonamenti dell'esercizio**" è pari al 6% dei costi di produzione (€ 18,7 mln). Questa voce **diminuisce del - 6%** come incidenza sui costi di produzione, rispetto al 2022. Al suo interno, la voce accantonamenti per cause civili" (€ 25 mln) **si riduce dell'89%** e passa da € 25 mln del 2022 ad € 2,7 mln del 2023;

r. in relazione alla voce "**proventi ed oneri finanziari**" deve essere segnalato che il **72%** di questa voce (€ 325 mila) è relativa al pagamento di **interessi passivi** per contenziosi e morosità varie. Si segnala che tale dato è **in diminuzione dell'86%** rispetto al 2022 e passa da € 2,3 mln ad € 325 mila;

s. in relazione agli "oneri straordinari", pur non essendo una voce importante, pari solo all'1% del totale dei costi di produzione, la presenza di diverse sopravvenienze ed insussistenze passive segnala una gestione dei flussi di pagamento ancora non efficiente.

DISPONE

L'Azienda Sanitaria Provinciale di Vibo Valentia ed il Collegio sindacale, ciascuno per le proprie competenze, ad adottare, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le seguenti misure correttive:

a) procedere, per il futuro, alla adozione ed approvazione dei bilanci nei termini di legge e nel rispetto dei principi di bilancio previsti all'art. 2423 *bis*, c.c. e dei principi di cui all'allegato 1 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, seguendo la procedura indicata nella presente delibera al punto 1.8;

b) procedere all'iscrizione a bilancio, dell'importo presunto del FSR spettante all'ASP, esclusivamente sulla scorta del riparto provvisorio e/o definitivo del Fondo sanitario regionale a destinazione indistinta e vincolata, se indicato prima del termine fissato per l'adozione dei bilanci, come stabilito dall'art. 31 del d.lgs. n. 118/2011 o in base ad un "**annuncio**" della regione, nei termini indicati dal paragrafo 37 dell'ITAS 2, contenuto nella delibera di ripartizione del FSR, che indichi il valore della ripartizione provvisoria del fondo FSR;

c) procedere ad effettuare rettifiche, analoghe a quelle che vengono operate durante le scritture di assestamento e di apertura dei bilanci, tramite contabilizzazione secondo le regole

contenute nei principi contabili e, quindi, con iscrizione nel bilancio oggetto di chiusura e non mediante la riadozione o la riapertura dei bilanci sui quali non si può intervenire;

d) a migliorare la propria capacità di liquidità corrente, efficientando l'organizzazione aziendale e dotandosi di strumentazione sanitaria e scientifica più aggiornata, al fine di aumentare le prestazioni sanitarie, come quelle *intramoenia*, più redditizie, cercando, in un'ottica di leale collaborazione di ottenere la riscossione dei crediti v/Regione;
e) spendere, in modo più efficace, i propri contributi per investimenti, efficientando la gestione dei contributi vincolati e finalizzati;
f) cercare di ridurre la spesa per interessi passivi tramite una migliore gestione dei pagamenti commerciali, generando minori contenziosi e migliorando la liquidità contributiva;
g) procedere ad una verifica, **definitiva**, della presenza di eventuali ulteriori costi e ricavi non contabilizzati, evitando in tal modo di iscrivere ulteriori **poste straordinarie**, incidendo così sul risultato economico dell'esercizio di riferimento, come evidenziato dal Collegio sindacale;
h) attenersi strettamente alle indicazioni contenute ed al percorso di risanamento relativi al Programma Operativo 2022-2025 predisposto ai sensi dell'articolo 2 comma 88, della L. 23 dicembre 2009 n. 191 e s.m.i.;
i) a migliorare il valore del patrimonio netto, accertando i dati di bilancio, specialmente della massa passiva e di quella attiva, in modo definitivo, cercando di procedere ad un restauro del patrimonio ed a cascata ad una programmazione gestionale, che consenta di ottenere dei risultati operativi e di esercizio positivi.

ORDINA

Che la presente deliberazione:

- **sia trasmessa** via PEC a cura della Segreteria:
    - all'Azienda Sanitaria provinciale di Vibo Valentia, nella persona del Commissario Straordinario;
    - al Presidente del Collegio Sindacale dell'Azienda Sanitaria Provinciale di Vibo Valentia;
    - al Presidente della Regione Calabria, anche nella qualità di Commissario ad Acta *pro tempore* per l'attuazione del Piano di rientro dai disavanzi del SSR della Regione Calabria;
    - al Direttore del Dipartimento Tutela della Salute della Regione Calabria.

- **pubblicata** dall'Ente, secondo quanto previsto dall'art. 31 del d.lgs. n. 33/2013, comunicando, a questa Sezione, tale adempimento nei 30 giorni successivi alla pubblicazione.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 15 luglio 2025.

Il Relatore
Cosmo Cesare COSENTINO

COSMO
-CESARE
COSENTINO
21.07.2025
12:01:44
GMT+02:00

Il Presidente
Rossella SCERBO

ROSSELLA
SCERBO
CORTE DEI
CONTI
21.07.2025
12:56:58
GMT+02:00

Depositata in Segreteria
Il Direttore della Segreteria

MANUELA
GIACOBBE
21.07.2025
13:31:18
GMT+02:00