



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato	Presidente
dott. Tiziano Tessaro	Consigliere
dott.ssa Ilaria Pais Greco	Primo Referendario (relatore)
dott. Antonino Carlo	Referendario
dott. Massimo Galiero	Referendario
Dott. Massimiliano Maitino	Referendario

Adunanza del 10 novembre 2025

Azienda Ospedaliero – Universitaria di Modena

Bilancio di esercizio 2023

Visti gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;
visto il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;
vista la L. 14 gennaio 1994, n. 20;
visto il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione regionale di controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000 e modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 del 19 giugno 2008;
visto l'art. 1, c. 166 e seguenti, della L. 23 dicembre 2005, n. 266, che prevede l'obbligo in capo agli organi di revisione degli enti del servizio sanitario regionale di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai rendiconti dei medesimi enti;
vista la L. 31 dicembre 2009, n. 196;
visto il D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118;
visto l'art. 1, c. 3 e 4, del D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con

modificazioni dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213;

vista la legge di bilancio dello Stato per l'anno 2023 e il triennio 2023-2025;

viste le Linee-guida per le relazioni dei Collegi sindacali degli enti del Servizio sanitario nazionale sul bilancio di esercizio 2023, approvate dalla Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 11/SEZAUT/2024/INPR;

considerato che dette Linee-guida e i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti del Servizio sanitario della Regione Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo del 19 settembre 2024 (prot. n. 4266);

considerato che il questionario è disponibile *on-line* e viene acquisito attraverso la piattaforma "Questionari SSN";

vista la deliberazione n. 134/2024/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2025;

esaminata la relazione sul bilancio di esercizio 2023 redatta dal Collegio sindacale dell'Azienda Ospedaliero – Universitaria di Modena

vista la nota del 8/09/2025 assunta a prot. C.d.c. n. 5749), con la quale il magistrato istruttore ha chiesto chiarimenti all'AOU di Modena e alla Regione;

viste le deduzioni fatte pervenire dalla Regione in data 3/10/2025 (prot. C.d.c. n. 6059) e dall'Azienda in data 6/10/2025 (prot. C.d.c. n. 6113) e 16/10/2025 (prot. C.d.c. n. 6241);

vista l'ordinanza presidenziale con la quale la Sezione è stata convocata per l'odierna Camera di consiglio;

udito il relatore, Primo Referendario Ilaria Pais Greco

Ritenuto in fatto

1. La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2025, ha esaminato la documentazione relativa al bilancio d'esercizio 2023 dell'Azienda Ospedaliero – Universitaria di Modena e in particolare:

- la relazione-questionario del Collegio sindacale sul bilancio d'esercizio 2023 di cui alle linee-guida approvate dalla Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 11/SEZAUT/2024/INPR;
- la nota integrativa del bilancio e la relazione sulla gestione del bilancio di esercizio 2023;
- la relazione del Collegio sindacale al bilancio di esercizio chiuso al 31 dicembre 2023;
- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP);
- l'ulteriore documentazione pubblicata sul sito istituzionale dell'AOU di Modena

Dall'esame della documentazione sopra indicata, emerge la situazione contabile e finanziaria di seguito illustrata.

Equilibri di bilancio

Il bilancio preventivo economico e il bilancio di esercizio 2023, adottati rispettivamente con delibera del Direttore Generale n. 167 del 8 settembre 2023 e n. 95 del 30 aprile 2024, sono stati approvati con delibera di Giunta regionale n. 1621 del 25 settembre 2023 e n. 947 del 27 maggio 2024¹; il Collegio sindacale ha espresso parere favorevole sul bilancio 2023 non rilevando gravi irregolarità contabili, come risulta dal questionario.²

Il finanziamento del Fondo sanitario 2023 (indistinto, vincolato ed extra-fondo) assegnato all'Ente si è attestato su 115.352.780,51 euro, il 96,81 per cento dei quali, pari a 111.669.840,28 euro³, è stato trasferito per cassa dalla Regione, entro il 31 dicembre dell'esercizio.

L'Azienda ha chiuso l'esercizio con un utile di 20.320,55 euro, a fronte di una previsione di perdita di -51.126.980,28⁴ euro e a differenza del risultato negativo del 2022 pari a -4.844.732,88 euro.⁵

Quanto al ripiano del disavanzo pregresso, la Regione ha assegnato all'Azienda, con d.G.R. n. 2069 del 27 novembre 2023, 269.197,17 euro quale quota 2023 per la copertura degli ammortamenti netti non sterilizzati 2001-2011.

Dalla relazione-questionario⁶, come dallo stato patrimoniale, risulta quindi che le perdite pregresse da ammortamenti netti non sterilizzati 2001-2011, non ancora coperte al 31 dicembre 2023, ammontano a - 2.144.768,00 euro (SP somma delle voci AV), A.VI) e A.VII)) come rappresentato nella sottostante tabella.

¹ Si rammenta che, ai sensi dell'art. 32, c. 5, del D.Lgs. 118/2011, l'approvazione del bilancio preventivo economico annuale dell'ente sanitario da parte della Giunta regionale avviene entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello cui i bilanci economici preventivi si riferiscono.

Altresì, ai sensi dell'art. 7, c. 9, della L.R. n. 9 del 16 luglio 2018 "La Giunta regionale valuta la congruità della programmazione aziendale rispetto a quella regionale e approva il bilancio preventivo economico delle aziende sanitarie e della Gestione sanitaria accentrata entro novanta giorni dalla data di adozione, disponendone la pubblicazione sul sito internet della Regione".

² Quesito 13, parte prima, della relazione-questionario.

³ Parte seconda, quesito n. 2, della relazione-questionario.

⁴ Lo scostamento tra il risultato a consuntivo e a preventivo è pari a 59.689.172,00 mln di euro.

⁵ Lo scostamento rispetto al risultato del consuntivo 2022 è pari a - 4.508.314,00 mln di euro.

⁶ Quesito n. 31, parte terza, della relazione-questionario.

Anno	Utile/perdita di esercizio	Eventuali somme assegnate per ripiano perdite	Quota incassata delle somme assegnate per ripiano perdite	Modalità di copertura (in caso di intervento della Regione/Provincia autonoma, indicare anche gli estremi del provvedimento)	Utile o perdita corrispondente al ricalcolo degli ammortamenti	Utili portati a nuovo o perdita non ancora coperta al 31/12/2023
2023	20.321,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
2022	-4.844.733,00 €	4.844.733,00 €	4.844.733,00 €	DGR 841/23	0,00 €	0,00 €
2021	10.144,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
2020	101.330,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
2019 e prec.	-2.413.965,00 €	0,00 €	0,00 €	DGR 2069/23	-269.197,00 €	-2.144.768,00 €
Eventuali perdite non ancora coperte al 31/12/2023 (l'importo deve corrispondere alla somma delle voci A.V), A.VI) e A.VII) dello Stato Patrimoniale)						-2.144.768,00 €

Rispetto al risultato preventivato 2023, secondo quanto indicato dal Direttore generale nella relazione sulla gestione,⁷ sono sopraggiunte variazioni incrementative che hanno sostanzialmente azzerato la perdita di esercizio 2023, generando un utile di 20.321,00 euro.

Quanto alle direttrici della gestione 2023, come evidenziato dal Direttore Generale nella relazione sulla gestione, *"dal confronto con il Consuntivo 2022 e con la sua composizione, si osserva:*

- da una parte la completa ripresa delle attività di produzione sanitaria, accompagnata da un generale andamento in crescita di tutti i ricavi propri dell'Azienda (+2% sul 2022);

- dall'altra un aumento dei costi di produzione (+ 2,2% sul 2022) contenuto però e calmierato dalle azioni gestionali messe in atto e complessivamente finanziato dall'incremento dei ricavi propri aziendali. [...] La carenza di risorse in c/esercizio, infine, ha determinato una modifica anche nella gestione degli investimenti: non essendo più possibile utilizzare quota parte delle risorse correnti assegnate (attraverso la rettifica di contributi in conto esercizio) quale fonte di finanziamento, prosegue anche nell'esercizio 2023, come nel precedente,

⁷ Relazione sulla gestione – cap. 5 Gestione economico-finanziaria dell'Azienda, p. 133:

"Rispetto al Preventivo, sono sopraggiunte le seguenti variazioni:

Perdita da Bilancio Economico Preventivo 2023	-51.126.980,00
Contributo per i maggiori costi determinati dall'aumento dei prezzi dell'energia (art. 1, c. 535, legge n. 197/2022) - DGR 2162/2023	6.917.819,00
Concorso all'equilibrio economico finanziario 2023 - DGR/2023/2162	4.275.021,00
Concorso all'equilibrio economico finanziario 2023 - DD/2023/26523	21.578.412,00
Risorse da payback dispositivi medici anni 2015, 2016, 2017 E 2018 - DGR/2023/2357	3.308.205,00
Risorse da Payback farmaceutico da acquisti diretti 2022 DD AIFA n. 449/2023 - DGR/2023/2356	10.463.973,00
Equilibrio economico finanziario SSR 2023 - GPG/2024/692	4.621.991,00
Variazioni più/meno	-18.120,00
TOTALE	20.321,00

il ricorso a forme alternative di acquisizione, in particolare ai noleggi, i cui costi evidenziano un andamento in crescita”.

Dalla tabella che segue emerge che il risultato operativo della gestione caratteristica presenta un saldo negativo pari a -1.073.542,84 euro migliorativo rispetto al risultato operativo previsto di - 35.913.919,21 euro ma peggiorativo rispetto al risultato operativo avuto a consuntivo 2022, pari a + 6.367.554,19 euro.

(Valori in €)			
Conto economico	Bilancio di esercizio 2023	Bilancio di previsione 2023	Bilancio di esercizio 2022
Valore della produzione	524.965.924,10	478.689.389,89	516.501.796,69
Costo della produzione	526.039.466,94	514.603.309,10	510.134.242,50
Risultato operativo gestione caratteristica +/-	-1.073.542,84	-35.913.919,21	6.367.554,19
Proventi ed oneri finanziari +/-	-1.102.940,28	-550.000,00	-334.458,16
Rettifiche di valore di attività finanziarie +/-			
Proventi straordinari	19.434.829,15	338.000,00	13.520.740,13
Oneri straordinari	1.602.050,44	295.941,15	9.024.583,83
Risultato operativo gestione straordinaria +/-	17.832.778,71	42.058,85	4.496.156,30
Risultato prima delle imposte +/-	15.656.295,59	-36.421.860,36	10.529.252,33
Imposte dell'esercizio	15.635.975,04	14.705.119,92	15.373.985,21
Utile (Perdita) dell'esercizio +/-	20.320,55	-51.126.980,28	-4.844.732,88

Ai richiesti chiarimenti in merito alle principali cause che hanno determinato il saldo negativo della gestione caratteristica nell'esercizio 2023, l'Azienda ha rappresentato che esse risiedono, in misura prevalente, nelle differenti modalità di contabilizzazione adottate per alcuni contributi regionali rispetto a quelle applicate nell'esercizio precedente.

Nello specifico, si tratta delle seguenti voci:

- risorse da *payback* dispositivi medici anni 2015, 2016, 2017 e 2018 per un importo di 3.308.205,00 euro, assegnato con d.G.R. 2357/2023 e iscritto, su indicazione del MEF, nella voce EA0240 "Altre insussistenze attive verso terzi" mentre nel 2022 detto contributo era stato contabilizzato alla voce AA0921 "Rimborso per pay back sui dispositivi medici" per un analogo importo di 3.383.504,00 euro;
- equilibrio economico finanziario SSR 2023 per un importo di 4.621.991,00 euro, assegnato con d.G.R. 669/2024 e iscritto alla voce EA0240 "Altre insussistenze attive v/terzi";

- concorso all'equilibrio economico finanziario 2023 per un importo di 7.826.576,00 euro, assegnato con DD/2023/26523 e iscritto alla voce EA0140 "Altre sopravvenienze attive verso terzi".

L'Azienda ha chiarito che gli importi riferiti alle due ultime ridette voci, i quali si aggiungono ai contributi già assegnati per la medesima finalità nell'anno 2023 e contabilizzati alla voce AA0020 "Contributi da Regione o Provincia Autonoma per quote FS regionale" per un ammontare complessivo pari a 19.634.276,00 euro, erano stati, nell'esercizio 2022 (in cui il contributo risultava pari a euro 17.209.792,00), integralmente iscritti alla medesima voce AA0020 "Contributi da Regione o Provincia Autonoma per quote FS regionale".

A integrazione di quanto già rappresentato, l'Azienda ha trasmesso la seguente tabella esplicativa dalla quale si evince che, al netto delle differenti modalità di contabilizzazione adottate per taluni contributi regionali, il risultato della gestione caratteristica dell'esercizio torna a evidenziare un avanzo significativo.

	Consuntivo 2023 da bilancio	Consuntivo 2023 riclassificato	Consuntivo 2022
Valore della Produzione	524.965.924	540.722.696	516.501.797
di cui:			
Pay back DM		3.308.205	
Equilibrio DGR 669/2024		4.621.991	
Equilibrio DD/2023/26523		7.826.576	
Costi della Produzione	526.039.467	526.039.467	510.134.242
Differenza tra Valore e Costi della Produzione	-1.073.543	14.683.229	6.367.554
Proventi ed oneri finanziari	-1.102.940	-1.102.940	-334.458
Proventi ed oneri straordinari	17.832.779	2.076.007	4.496.156
di cui:			
-pay back DM	3.308.205		
-equilibrio DGR 669/2024	4.621.991		

-equilibrio DD/2023/26523	7.826.576		
Imposte e tasse	-15.635.975	-15.635.975	-15.373.985
Risultato Netto d'esercizio	20.321	20.321	-4.844.733

Fonte: Azienda Ospedaliera di Modena

Nelle tabelle sottostanti sono analiticamente riportate le diverse voci del conto economico, relative sia al valore della produzione sia ai costi di produzione, poste a confronto con i corrispondenti dati dell'esercizio precedente (2022).

VALORE DELLA PRODUZIONE	CONSUNTIVO 2023	CONSUNTIVO 2022	DIFFERENZA 2023 vs 2022
A.1) Contributi in c/esercizio	119.520.115,82	117.860.067,53	+ 1.660.048,29
A.2) Rettifica Contributi c/esercizio per destinazione investimenti	-52.317,58	-254.339,35	- 202.021,77
A.3) Utilizzo Fondi per quote inutilizzate contributi esercizi precedenti	1.078.460,21	1.325.402,00	- 246.941,79
A.4) Ricavi per prestazioni sanitarie	342.652.112,22	341.373.049,54	+ 1.279.062,68
A.5) Concorsi e rimborsi	35.254.263,56	28.309.940,69	+ 6.944.322,87
A.6) Compartecipazioni alla spesa per prestazioni sanitarie (Ticket)	4.859.270,76	4.751.955,84	+ 107.314,00
A.7) Quota contributi in c/capitale imputata all'esercizio	19.194.829,07	19.404.729,16	- 209.900,09
A.8) Incrementi delle immobilizzazioni per lavori interni	-	-	-
A.9) Altri ricavi e proventi	2.459.190,04	2.665.508,79	- 206.018,75
Totale Valore della Produzione A)	524.965.924,10	516.501.796,69	+ 8.464.127,41

Dall'esame dei dati si rileva che il valore complessivo della produzione realizzato nell'esercizio 2023, pari a 524.965.924,10 euro, ha registrato un incremento di + 8.464.127,41 euro rispetto all'esercizio precedente (2022) principalmente imputabile alle voci A.1) Contributi in conto esercizio (+ 1.660.048,29 euro rispetto al consuntivo 2022), ⁸ A.4) Ricavi per prestazioni sanitarie (+

⁸ I contributi in c/esercizio, di cui alla voce A.1) del CE, evidenziano inoltre un incremento di 52.664.777,33 euro rispetto al preventivo 2023, da attribuirsi, come si legge nella relazione sulla gestione, al riconoscimento di un contributo per quota F.S. regionale

1.279.062,68 euro),⁹ A.5) Concorsi e rimborsi (+6.944.322,87 euro) e infine A.6) Compartecipazione alla spesa per prestazioni sanitarie (+ 107.341,00 euro).

Nel seguente prospetto si rappresentano i costi della produzione.

COSTI DELLA PRODUZIONE	CONSUNTIVO 2023	CONSUNTIVO 2022	DIFFERENZA 2023 vs 2022
B.1) Acquisti di beni	117.604.810,59	116.098.452,19	+ .506.358,4
B.2) Acquisti di servizi	113.987.534,11	108.453.360,18	+ 5.534.173,93
B.3) Manutenzione e riparazione	19.330.317,86	17.778.493,39	+ 1.551.824,47
B.4) Godimento beni di terzi	9.139.012,56	9.030.786,62	+ 108.225,94
B.5) B.6) B.7) B.8) Costi del personale	215.852.501,59	213.891.724,09	+ 1.960.777,50
B.9) Oneri diversi di gestione	12.829.204,85	9.230.665,57	+ 3.598.539,28
B.10) B.11) Ammortamenti	24.200.105,02	24.286.039,35	- 85.934,33
B.12) Svalutazione delle immobilizzazioni e dei crediti	200.784,63	422.487,24	- 221.702,61
B.13) Variazione delle rimanenze	3.263.330,68	3.463.400,57	- 200.069,89
B.14) Accantonamenti	9.631.865,05	7.478.833,30	+ 2.153.031,75
Totale Costi della Produzione B)	526.039.466,94	510.134.242,50	+ 15.905.224,44

Dall'analisi dei dati, si rileva che il costo totale della produzione nel consuntivo 2023 (pari a 526.039.466,94 euro) è superiore di + 15.905.224,44 euro rispetto al consuntivo 2022 (in cui erano pari a 510.134.242,50 euro). Tra le voci di costo in aumento, gli "Acquisti di servizi" e in particolare, nell'ambito di tale categoria, gli "acquisti per servizi sanitari"¹⁰ (pari a 44.123.700,32 euro) rispetto al consuntivo 2022 (in cui erano pari a 41.395.885,49 euro).

In lieve aumento risultano anche i costi per "Godimento beni di terzi", per canoni di leasing, che aumentano di 108.225,94 euro rispetto al consuntivo 2022.

aggiuntivo di 47.121.852 euro e di un maggior contributo extra fondo a garanzia dell'equilibrio di 5.542.925,00 euro.

⁹ I ricavi per prestazioni sanitarie riferiti al 2023 risultano in aumento anche rispetto al preventivo 2023, di euro 1.904.389 (corrispondente alla percentuale del + 3,3%); nella relazione sulla gestione si legge che "La voce che maggiormente ha determinato questo incremento è quella riferita alla mobilità intraregionale".

¹⁰ Voce BA0400 B.2.A.) del CE.

Infine, la voce di spesa relativa ai "Costi del personale" (pari a 215.852.501,59 euro) evidenzia un incremento di 1.960.777,50 euro rispetto al consuntivo 2022, dovuto in parte, come spiegato nella relazione sulla gestione, agli aumenti contrattuali al netto dei quali *"il costo del personale incrementa di poco più di 1 milione di euro rispetto al Consuntivo 2022 e di 5,7 milioni di euro rispetto al Preventivo 2023"*.¹¹

Nella stessa relazione si legge inoltre che, complessivamente, a consuntivo emerge un quadro in cui *"l'Azienda ha contenuto ampiamente gli incrementi attesi sull'acquisto di beni e ha rispettato il budget previsto sull'attività aggiuntiva, mentre sul personale (sia dipendente sia atipico) le azioni messe in campo hanno inciso più lentamente sulla dinamica dei costi, ottenendo comunque una prima riduzione dei costi del personale atipico ed un contenimento degli incrementi attesi sul personale dipendente"*.

Alla richiesta della Sezione di illustrare le misure adottate per il contenimento dei costi di esercizio, l'Azienda ne ha riferito l'attuazione lungo tre direttrici principali: la riduzione del costo dei beni sanitari (farmaci e dispositivi medici), la razionalizzazione del costo del personale, dipendente o con contratto atipico, e infine l'ottimizzazione dei costi relativi ai servizi non sanitari, i quali ultimi, come dall'Azienda evidenziato, sono stati in precedenza interessati da significativi incrementi, riconducibili sia all'impatto inflattivo sia alle fluttuazioni dei costi energetici sia all'adeguamento dei prezzi conseguente alle nuove aggiudicazioni effettuate da Intercent-ER per contratti relativi, ad esempio, alla ristorazione e alle pulizie. In tale contesto, l'Azienda ha riferito di aver proceduto a una revisione dei servizi in essere, in particolare di quelli attivati nel periodo emergenziale (vigilanza, sanificazione, smaltimento rifiuti, materiali monouso per la ristorazione dei degenti), riuscendo così a contenere gli aumenti.

Anche l'incremento della spesa per "Acquisto di servizi sanitari", il cui importo nell'esercizio 2023 risulta pari a 44.123.700,00 euro, superiore sia rispetto al consuntivo dell'esercizio 2022 (41.395.885,00 euro) sia rispetto al bilancio preventivo (37.558.368,00 euro), è stato ricondotto principalmente ai seguenti fattori:

- costi per la compartecipazione al personale impegnato in attività libero-professionale intramuraria, la cui entità non risulta agevolmente prevedibile in quanto strettamente correlata all'andamento dei relativi ricavi;

¹¹ Pag. 153 della Relazione sulla gestione.

- incremento degli acquisti di servizi sanitari per l'assistenza specialistica ambulatoriale, in particolare degli esami di laboratorio effettuati dal laboratorio Blu dell'AUSL di Modena, in conseguenza di volumi di produzione superiori alle previsioni iniziali;
- lavoro atipico, comprendente consulenze, collaborazioni, personale interinale e altre prestazioni sanitarie da soggetti privati, il cui scostamento rispetto alla previsione è attribuibile, da un lato, a maggiori costi coperti da specifici finanziamenti (quali progetti simil-ALP e collaborazioni in ambito sanitario), e, dall'altro, all'andamento dei costi per personale interinale, per il quale l'obiettivo di riduzione previsto non ha trovato piena realizzazione nel corso dell'esercizio 2023.

Conto economico commerciale

Dalla relazione sulla gestione emerge che il conto economico relativo alle attività commerciali ha registrato, nell'esercizio 2023, una perdita pari a 3.288.799,00 euro, maggiore rispetto al disavanzo dell'anno precedente, pari a 1.977.798,00 euro. Alla luce di tale andamento, l'Azienda è stata invitata a riassumere le attività commerciali esercitate nonché le cause che hanno concorso al risultato economico negativo.

Come dalla stessa rappresentato, i ricavi commerciali comprendono, tra gli altri, le sperimentazioni farmaceutiche, la vendita di titoli di efficienza energetica, le quote di iscrizione a corsi formativi, il riaddebito all'AUSL provinciale dei servizi alberghieri erogati da Sesamo S.p.A. presso l'Ospedale di Baggiovara nonché le trattenute mensa ai dipendenti. I correlati costi includono principalmente le spese per la mensa e per i servizi alberghieri, oltre ai costi indiretti e promiscui.

Il peggioramento del risultato economico è riconducibile, in particolare, all'incremento dei costi energetici, con l'aumento della quota di gas attribuita all'attività commerciale da 1.557.000 euro nel 2022 a 3.077.000 euro nel 2023, nonché all'aumento della percentuale di detraibilità dei costi promiscui (dall'1,60% all'1,82%), che ha comportato un aggravio di circa 340.000 euro.

Infine, è stato chiarito che il conto economico commerciale è redatto esclusivamente per finalità fiscali, secondo quanto previsto dagli articoli 143 e seguenti del TUIR (d.P.R. 917/1986), e non costituisce un obbligo ai sensi del D. Lgs. 118/2011. I costi indiretti imputati, ai sensi dell'art. 144, c. 4, del TUIR, sono da considerarsi figurativi e non effettivamente sostenuti, e le attività in oggetto, pur assumendo rilevanza fiscale, rientrano nel più ampio ambito delle funzioni istituzionali dell'Azienda.

Gestione straordinaria

La gestione straordinaria nel 2023 (proventi per 19.434.829,15 euro – oneri per 1.602.050,44 euro) si è conclusa con il risultato positivo di 17.832.778,71 euro, risultando in incremento rispetto all'esercizio 2022, il cui saldo a consuntivo era stato di 4.496.156,30 euro.

PROVENTI E ONERI STRAORDINARI	CONSUNTIVO 2023	CONSUNTIVO 2022	Differenza tra consuntivo 2022 e consuntivo 2023
E.1) Proventi straordinari	19.434.829,15	13.520.740,13	
E.2) Oneri straordinari	1.602.050,44	9.024.583,83	
TOTALE Gestione straordinaria	17.832.778,71	4.496.156,30	

Il risultato conseguito, come evidenziato dal Collegio sindacale nella relazione al bilancio dell'esercizio 2023, ¹² è riconducibile agli effetti derivanti da sopravvenienze e insussistenze, la cui analitica illustrazione è contenuta nella nota integrativa.

Fra le voci più rilevanti dei proventi straordinari¹³ che hanno determinato lo scostamento positivo, è in particolare indicata la contabilizzazione, in conformità alle indicazioni regionali, dei seguenti contributi:

- 7.940.916,00 euro a titolo di concorso all'equilibrio economico – finanziario ai sensi della D.D./2023/26523;
- 4.621.991,00 euro a titolo di concorso all'equilibrio economico – finanziario ai sensi della GPG/2024/692;
- 3.308.205,00 euro a titolo di *pay-back* sui dispositivi medici ai sensi della d.G.R. 2357/2023;
- 653.914,00 euro quali assegnazioni di quote dei finanziamenti PNRR ai sensi del D.L. 2349 e 2345 del 2023.
- 1.080.000,00 euro di chiusura del fondo rischi correlato a contributo FESR/2020, la cui rendicontazione si è conclusa;
- 151.606,00 euro di chiusura di un fondo rischi correlato al sisma 2012, nel 2023 interamente incassato;
- 701.225,00 euro a seguito della ricognizione straordinaria dello Stato Patrimoniale, ai sensi della determina 553/2024;

¹² Pag. 5 della relazione del Collegio sindacale al bilancio chiuso il 31/12/2023.

¹³ Relazione sulla gestione, p. 158.

- 24.991,00 euro a seguito di ulteriore ricognizione dei debiti 2018 e precedenti;
- altre insussistenze ordinarie del passivo e altre sopravvenienze attive a seguito di fatturazione di prestazioni di anni precedenti, di note di credito e incassi per infortuni.

Gli oneri straordinari si riferiscono principalmente a:

- 155.396,00 euro di compensi per certificazioni INAIL di cui all'art. 1 c. 526-527 della L. 145/2018 – annualità 2022;
- 308.588,00 euro quali competenze per interventi chirurgici effettuati in sedi dell'Azienda Usl di Modena nel 2022;
- 185.457,00 euro quali oneri e IRAP su arretrati del personale dipendente;
- 54.452,00 euro quale contributo sangue anni 2019/2022;
- 51.606,00 euro per fatture di manutenzione attrezzature sanitarie anno 2018;
- 47.647,00 euro a seguito di consolidamento della mobilità attiva 2022;
- altre tipologie di insussistenze e di sopravvenienze su fornitori di beni e servizi.

Tra le altre tipologie di insussistenze e sopravvenienze su fornitori di beni e servizi, l'Azienda ha dichiarato la presenza di un importo pari a 127.815,04 euro riferito a 35 fatture pervenute successivamente alla predisposizione del bilancio, relative a forniture di beni e servizi da parte di diversi operatori economici e afferenti all'esercizio 2022.

Capacità di riscossione

Dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 2023 risulta che:

- i crediti (ABA190 – B.II) sono pari a 164.047.959,15 euro (- 19,78 per cento rispetto al 2022 in cui erano pari a 204.514.704,71 euro);
- i debiti (PDZ999) pari a 223.265.316,26 euro (- 16,70 per cento rispetto al 2022 in cui erano pari a 267.672.597,72 euro).

Le posizioni creditorie vantate dall'Azienda e aventi origine nel 2019 ed esercizi precedenti¹⁴ si riferiscono a:

- 177.279,00 euro per crediti verso la Regione per spesa corrente, di cui 125.000,00 euro per finanziamento sanitario aggiuntivo corrente LEA (in aumento rispetto al 2022 in cui erano pari a 50.000,00 euro) e 52.279,00

¹⁴ Tabella 20 e 21 della nota integrativa al bilancio d'esercizio 2023.

euro per ricerca (nel 2022 pari a zero), in aumento rispetto ai crediti pregressi del 2022¹⁵;

- 15.401.485,00 euro per crediti verso la Regione per versamenti a patrimonio netto per investimenti, pressoché invariati rispetto ai crediti pregressi del 2022¹⁶;
- 5.775.793,00 euro per crediti verso aziende sanitarie pubbliche della Regione, di cui 3.979.287,00 euro per mobilità in compensazione e 1.776.506,00 euro per altre prestazioni, in diminuzione rispetto ai crediti pregressi del 2022¹⁷;
- 55.414,00 euro per crediti verso clienti privati, in aumento rispetto ai crediti ai crediti pregressi del 2022¹⁸;
- 19.500.897,00 euro per crediti verso altri soggetti pubblici, in lieve diminuzione rispetto ai crediti pregressi del 2022¹⁹;
- 797.678,00 euro per crediti verso altri soggetti pubblici per ricerca, in aumento rispetto ai crediti ai crediti pregressi del 2022²⁰
- 7.320,00 euro per altri crediti diversi, invariati rispetto ai crediti pregressi del 2022.

Le posizioni creditorie pregresse ammontano quindi a complessivi 41.695.866,00 euro, risultando in diminuzione del -18,83 per cento rispetto all'ammontare dei crediti vetusti del 2022 (risalenti al 2018 e precedenti) pari a 51.368.365,00 euro.²¹

Tuttavia, la riduzione complessiva delle posizioni creditorie pregresse non ha inciso sui crediti ancora pendenti verso la Regione per versamenti a patrimonio

¹⁵ Tabella 20 della nota integrativa al bilancio di esercizio 2022: crediti vetusti (risalenti al 2018 e precedenti) v/Regione per spesa corrente pari a 50.000,00 euro.

¹⁶ Tabella 20 della nota integrativa del bilancio di esercizio 2022: crediti vetusti (risalenti al 2018 e precedenti) v/Regione per versamenti a patrimonio netto - investimenti - pari a 15.435.510,00 euro.

¹⁷ Tabella 21 della nota integrativa del bilancio di esercizio 2022: crediti vetusti (risalenti al 2018 e precedenti) v/ aziende sanitarie pubbliche della Regione pari a 14.005.562,00 euro e v/aziende sanitarie pubbliche fuori Regione pari a 3.011,00 euro.

¹⁸ Tabella 21 della nota integrativa del bilancio di esercizio 2022: crediti vetusti (risalenti al 2018 e precedenti) v/ clienti privati pari a zero.

¹⁹ Tabella 21 della nota integrativa- Bilancio di esercizio 2022 crediti vetusti (risalenti al 2018 e precedenti) V/ Altri soggetti pubblici pari a: 21.866.963,00 euro.

²⁰ Tabella 21 della nota integrativa del bilancio di esercizio 2022: crediti vetusti (risalenti al 2018 e precedenti) verso altri soggetti pubblici per ricerca pari a zero.

²¹ Tabella 20 e 21 della nota integrativa- Bilancio di esercizio 2022.

netto, pari a 15.401.485,00 euro, il cui valore è rimasto sostanzialmente invariato rispetto all'esercizio precedente:

(Valori in €)	Esercizio 2022 - Situazione al 31/12		Esercizio 2023 - Situazione al 31/12	
	2018 e precedenti	2019	2019 e precedenti	Variazione
Crediti v/Regione per finanziamenti per investimenti	15.435.510,00	0,00	15.401.485,00	- 34.025,00

Stessa osservazione vale per le posizioni creditorie verso altri soggetti pubblici, il cui valore pari a 19.500.897,00 euro, sebbene in diminuzione rispetto all'esercizio precedente, risulta comunque rilevante:

(Valori in €)	Esercizio 2022 - Situazione al 31/12		Esercizio 2023 - Situazione al 31/12	
	2018 e precedenti	2019	2019 e precedenti	Variazione
Crediti v/Altri soggetti pubblici	21.866.963,00	714.351,00	- 19.500.897,00	- 3.080.417,00

In sede istruttoria l'Azienda ha trasmesso il dettaglio dei crediti pregressi verso la Regione per finanziamenti per investimenti e verso altri soggetti pubblici, confermando che anche questi ultimi riguardano somme destinate alla realizzazione di opere o investimenti (principalmente crediti verso Commissario per sisma), come risulta dal seguente prospetto:

(valori in euro)			
Situazione al 31/12/2023 crediti 2019 e precedenti			
Crediti verso Regione per investimenti			
Determinazione regionale 15437/2015: Intervento PB3 - 2015 - Realizzazione del Nuovo Materno - Infantile"	7.994.093,94		
Determinazione regionale 15437/2015: Intervento S15- 2015 - Realizzazione del Nuovo Materno - Infantile"	5.572.391,07		
Determinazione regionale 15663/2017: Interventi per adeguamento normativa antincendio corpi di fabbrica vari del policlinico e corpi di fabbrica del poliambulatorio (DM 19/3/2015) - Intervento P.I.2	1.835.000,00		
Totale			15.401.485,00
Crediti v/Altri Soggetti Pubblici			
Ordinanza commissario delegato n. 52/2016: Credito v/Commissario per sisma int. 12026	13.334.069,69		
Ordinanza commissario delegato n. 6/2017: Credito v/Commissario per sisma int. 100	100.000,00		
Ordinanza commissario delegato n. 52/2016: Credito v/Commissario per sisma int. 455	9.942,14		
Ordinanza commissario delegato n. 52/2016: Credito v/Commissario per sisma int. 451	17.149,71		
Ordinanza commissario delegato n. 52/2016: Credito v/Commissario per sisma int. 453	15.604,03		
Ordinanza commissario delegato n. 52/2016: Credito v/Commissario per sisma int. 450	42.430,89		
Ordinanza commissario delegato n. 10/2015: Credito v/Commissario per sisma int. 454	5.885.000,00		
Ordinanza commissario delegato n. 52/2016: Credito v/Commissario per sisma int. 449	96.700,32		

Totale		19.500.897,00
---------------	--	----------------------

Alla data del 31/12/2023 l'ammontare complessivo dei crediti pregressi che concorrono a finanziare la realizzazione di opere o investimenti risulta, pertanto, pari a 34.902.382,00, dato dalla voce ABA480 "Crediti verso Regione per investimenti" per 15.401.485,00 euro e dalla voce ABA690 "Crediti verso altri soggetti pubblici" per 19.500.897,00 euro.

Dei 34.902.382,00 euro complessivi di crediti pregressi destinati a investimenti, secondo quanto riferito dall'Azienda:

- 19.451.485,00 euro, comprensivi dei crediti ancora da riscuotere assegnati con ordinanza del Commissario delegato per il sisma n. 10/2015 intervento n. 454 (5.885.000,00 euro) e con Determinazione regionale 15437/2015 intervento PB3 (7.994.093,94 euro) e intervento S15 (5.572.391,07 euro), riguardano la costruzione del nuovo edificio materno – infantile.

A tale riguardo, nell'ambito del controllo sul bilancio 2022 dell'AOU di Modena di cui alla precedente delibera n. 142/2024/PRSS di questa Sezione, l'Azienda aveva indicato il valore complessivo dell'intervento in 28.372.405,70 euro, comprensivi anche della quota a carico dell'Azienda e, inoltre, che il finanziamento del piano OO.PP. L.R. 16/2012 (programma opere sisma) intervento 454 aveva priorità di utilizzo rispetto agli altri finanziamenti disponibili, in quanto destinato alle strutture portanti.

L'Azienda aveva altresì segnalato, quale principale causa del ritardo nell'aggiudicazione della gara per l'esecuzione dei lavori, avvenuta il 15/06/2021, le difficoltà operative connesse all'emergenza sanitaria e illustrato le criticità emerse in fase di cantiere successivamente all'avvio dei lavori, avvenuto in data 16 marzo 2022.

Alla data del riscontro istruttorio (ottobre 2025) l'Azienda ha confermato che i lavori sono in corso e ha trasmesso il quadro finanziario aggiornato:

(valori in euro)		
QUADRO FINANZIARIO		Da incassare al 31.12.2024
Intervento PB3 – Policlinico di Modena. Realizzazione di nuovo fabbricato Materno – Infantile.	8.882.326,60	7.994.093,94
Intervento S15 – Policlinico di Modena. Realizzazione di nuovo fabbricato Materno – Infantile (Fondi regionali ex art. 36 L. R. 38/2002).	6.191.545,63	5.572.391,07
A carico dell'Azienda Ospedaliero – Universitaria di Modena	2.598.533,47	0,00
A carico della Struttura Commissariale art. 11 L. R. 16/2012 – Int. 454	10.700.000,00	5.885.000,00

Totale	28.372.405,70	19.451.485,01
--------	----------------------	----------------------

Ulteriori crediti verso Regione per investimenti sono:

- 1.835.000,00 euro, assegnati con Determinazione regionale 15663/2017, destinati alla realizzazione dell'intervento P.I.2 - 2017 "Adeguamento normativa antincendio corpi di fabbrica vari del policlinico e corpi di fabbrica del poliambulatorio (D.M. 19/3/2015)".

L'Azienda spiega che i lavori sono stati sospesi a causa dell'emergenza e attualmente si sta procedendo all'affidamento dell'aggiornamento della progettazione (modifica non sostanziale). L'intervento sarà realizzato nel periodo 2026-2027;

- 13.334.069,69 euro, assegnati con ordinanza del Commissario delegato n. 52/2016, riguardanti l'intervento n. 12026 Piano OO.PP. "Miglioramento sismico 60% edificio del Policlinico di Modena - corpi CDEGH". L'importo originariamente assegnato era di 14.035.862,83 euro, di cui sono stati incassati, a titolo di anticipazione del 5%, 701.793,14 euro. Viene precisato, inoltre, che l'importo rappresenta una quota del quadro economico complessivo predisposto dall'Azienda per il completamento del miglioramento sismico del monoblocco storico del Policlinico - corpi C, D, E, G e H.

I lavori non sono stati avviati ma risultano ancora in fase di progettazione esecutiva e di affidamento.

A giustificazione del mancato avvio dei lavori l'Azienda ha evidenziato che gli importi assegnati erano destinati alla realizzazione delle sole opere strutturali e non comprendevano la realizzazione delle opere edili ed impiantistiche di completamento, necessarie ai fini dell'effettiva funzionalità degli spazi. L'assenza di un finanziamento specifico per tali completamenti ha quindi reso impossibile l'avvio degli interventi strutturali già finanziati *"non essendo garantita la funzionalità della struttura ospedaliera"*.

Nel corso dell'istruttoria si è appreso che l'intervento ha subito più riprogrammazioni rispetto al percorso originariamente previsto nel programma delle opere pubbliche 2016, che ne ipotizzava l'attuazione in due fasi (fase 1 miglioramento sismico, obiettivo intermedio 45% di sicurezza sismica per i Corpi C, D, E, G, H, e fase 2 miglioramento sismico, obiettivo finale 60% di sicurezza sismica per i Corpi C, D, E, G, H).

Con una prima riprogrammazione, nel 2022, il progetto è stato accorpato in un unico intervento denominato "Edificio del Policlinico di Modena - Corpi C, D, E, G, H - Miglioramento sismico 60%".

Successivamente, nel 2024, la Regione ha chiesto la predisposizione di un Piano direttore globale idoneo a garantire il miglioramento sismico e la

sostenibilità gestionale, operativa ed economica dell'intero processo. Lo studio effettuato dall'Azienda ai fini della redazione del suddetto Piano generale ha rivelato l'impossibilità di realizzare gli interventi in un'unica soluzione, indicando come necessaria invece la suddivisione dell'intervento in quattro fasi operative, stimate per tempistiche ed importi economici ai fini della sostenibilità realizzativa da parte delle imprese, da attuare con il ricorso all'indizione di appositi accordi quadro per servizi di ingegneria e architettura e accordi quadro lavori.

A tale rivalutazione complessiva dell'intervento è seguita quindi l'approvazione da parte della Direzione Aziendale (Del. n. 39 del 28 febbraio 2024) del Piano Direttore e del quadro economico complessivo (di cui il finanziamento in oggetto è una quota parte).

Attualmente è in corso la progettazione esecutiva dei lavori della fase 1 a seguito di sottoscrizione di accordo quadro ed è in corso la procedura di accordo quadro (predisposta da INVITALIA) per l'affidamento degli stessi.

La conclusione di tutte le fasi, secondo l'Azienda, permetterà di collaudare interamente i corpi di fabbrica oggetto di intervento del monoblocco, ossia i corpi C, D, E, G e H e di raggiungere per gli stessi un livello di sicurezza pari al 60% di quello previsto per le nuove costruzioni, senza compromettere la funzionalità sanitaria della struttura.

Ulteriori crediti pregressi verso altri soggetti pubblici sono rappresentati da:

- 100.000,00 euro, assegnati con ordinanza del Commissario delegato n. 6/2017 per l'intervento n. 100, di riparazione dei danni da sisma con rafforzamento locale dell'edificio adibito a circolo USL.

L'Azienda riferisce che l'intervento è in corso di ridefinizione in accordo con il Comune di Modena.

- 181.827,00 euro, quali crediti ancora da riscuotere rispetto all'importo complessivo di 19.031.682,56 euro assegnato con ordinanza del Commissario delegato n. 52/2016 per gli interventi n. 455, 451, 453, 450 e 449, destinati alla realizzazione di una nuova torre ascensori del Policlinico, corpi D ed E.

L'Azienda conferma che l'intervento è oggi completato e collaudato. Sono in corso di predisposizione la rendicontazione finale e la richiesta di rimborso alla Regione.

In sede istruttoria è stato chiesto all'Azienda l'aggiornamento di tutte le posizioni creditorie alla data del 31 dicembre 2024, riferite al 2020 e anni precedenti, dando sinteticamente conto dell'attività svolta ai fini del recupero dei crediti divenuti esigibili sia nell'esercizio di competenza (2023) sia negli esercizi precedenti.

La situazione creditoria pregressa dell'Azienda, aggiornata alla data del 31 dicembre 2024, posta a confronto con quella del 2023, è rappresentata nel seguente prospetto:

	Valori in euro	
	ANNO 2023 2019 e precedenti	ANNO 2024 2020 e precedenti
CREDITI V/STATO -INVESTIMENTI	0,00	2.208.577,00*
CREDITI V/REGIONE O P.A. PER SPESA CORRENTE	177.279,00	224.704,00
CREDITI V/REGIONE O P.A. PER VERSAMENTI A PATRIMONIO NETTO	15.401.485,00	19.316.909,00*
CREDITI V/COMUNI	0,00	0,00
TOTALE CREDITI V/AZIENDE SANITARIE PUBBLICHE	5.755.793,00	3.112.763,00*
CREDITI V/SOCIETA' PARTECIPATE E/O ENTI DIPENDENTI	0,00	0,00
CREDITI V/ALTRI SOGGETTI PUBBLICI	19.500.897,00	19.500.897,00
CREDITI V/ALTRI SOGGETTI PUBBLICI PER RICERCA	797.678	0,00
CREDITI V/ALTRI CLIENTI PRIVATI	55.414,00	0,00
ALTRI CREDITI DIVERSI	7.320,00	7.320,00
Totale al 31.12.	41.695.866,00	44.371.170,00

* Fondi art. 2 DL 34/2020 – Contrasto all'emergenza da Covid 19 – quota a carico dello Stato.

* Ai crediti v/regione o p.a. per versamenti a patrimonio netto relativi agli esercizi 2019 e precedenti, che restano invariati, si aggiungono i fondi di cui all'art. 2 DL 34/2020 – Contrasto all'emergenza da Covid 19 – quota a carico della Regione paria a 3.915.424,21 euro.

* Di cui Crediti v/Aziende Sanitarie pubbliche della Regione per mobilità 1.076.615,00 Interamente regolarizzati dalla Regione con dGR 1505/2025.

Al 31 dicembre 2024 le posizioni creditorie vetuste risultano in aumento considerato che le posizioni creditorie da considerarsi tali al termine del 2024 sono quelle riferite agli esercizi 2020 e precedenti. Queste, infatti, rispetto a quelle da considerarsi vetuste al termine del 2023 - riferite agli esercizi 2019 e precedenti -, pur in presenza della riduzione riferita ad alcune tipologie di crediti (verso aziende sanitarie pubbliche, altri soggetti pubblici per ricerca e clienti privati), aumentano complessivamente da 41.695.866,00 euro a 44.371.170,00 euro.

Relativamente alle azioni, svolte nel 2023, di recupero dei crediti divenuti esigibili sia nell'esercizio di competenza sia negli esercizi precedenti, l'Azienda ha illustrato le procedure seguite e gli esiti delle stesse, distinguendo tra;

- crediti da ticket e da prestazioni rese in libera professione intramoenia da dipendenti dell'Azienda, la cui gestione è affidata al Servizio attività amministrative ospedaliere che rileva le situazioni di morosità e avvia il recupero attraverso l'invio di una prima lettera bonaria, di una successiva notifica di messa in mora e, da ultimo, attraverso la trasmissione della pratica all'Agenzia delle Entrate per la riscossione coattiva.

Come dichiarato, alla data di riscontro alla richiesta istruttoria, sono stati ultimati gli invii ad Agenzia delle Entrate per tutte le prestazioni erogate fino al 2022, sono stati evasi gli invii bonari per le pratiche erogate fino al 2024, mentre, entro la fine del 2025, saranno inviate anche le raccomandate per le prestazioni erogate fino al 2024.

È stato evidenziato che, mediamente, l'invio della prima lettera genera un ritorno dell'85% di quanto sollecitato, con la successiva messa in mora si recupera il 68% del residuo e con l'invio all'Agenzia delle Entrate un ulteriore 27%.

- crediti derivanti da prestazioni verso terzi, per somme indebitamente percepite dal personale e crediti da sanzioni amministrative, per la cui riscossione il Servizio Bilancio e Finanze procede con l'invio di un sollecito di pagamento e prosegue, se necessario, con l'intervento dell'Ufficio recupero crediti e risarcimenti del Servizio affari generali. Nel caso in cui l'inadempienza persista, si procede con il recupero coattivo tramite Agenzia delle Entrate o il ricorso a procedure civilistiche.

L'Azienda ha dichiarato che, al 31 dicembre 2023, l'importo complessivo dei crediti da recuperare, divenuti esigibili sia in detto esercizio sia negli esercizi precedenti, era pari a 362.861,36 euro, di cui 282.932,18 euro sono stati recuperati nel corso dello stesso esercizio.

Dal lato passivo²² i debiti sorti negli esercizi 2019 e precedenti sono dell'importo di:

- 34.152.584,00 euro verso aziende sanitarie pubbliche della Regione, in aumento rispetto al 2022 in cui i debiti pregressi (anni 2018 e precedenti) risultavano pari a 26.731.326.088,00 euro;
- 615.749,00 euro verso fornitori, in diminuzione rispetto al 2022 in cui i debiti risalenti agli anni 2018 e precedenti erano pari a 3.351.303,00 euro;
- 235.923,00 euro debiti verso altri, in lieve diminuzione rispetto al 2022 in cui i debiti risalenti agli anni 2018 e precedenti erano pari a 261.229,00;

I debiti risalenti agli esercizi 2019 e precedenti dell'Azienda sanitaria ammontano, pertanto, a complessivi 35.004.256,00 euro, registrandosi un aumento rispetto ai debiti vetusti del 2022²³ nel quale le posizioni passive risalenti al 2018 e precedenti erano pari a 30.593.620,00 euro.

Rilevato che detto aumento è determinato unicamente dai debiti pregressi verso aziende sanitarie pubbliche della Regione, è stato svolto un approfondimento sul punto in riscontro al quale l'Azienda ha inviato il prospetto di seguito riportato, contenente anche l'aggiornamento del valore residuo di tali debiti al 31 dicembre

²² Tabella n. 43 della nota integrativa del bilancio d'esercizio 2023.

²³ Tabella n. 43 della nota integrativa del bilancio d'esercizio 2022.

2024 che mostra una loro rilevante riduzione determinata da *“una intensa e straordinaria azione di chiusura delle partite debitorie e creditorie vetuste con l’Azienda Usl di Modena, azione che sta proseguendo nell’esercizio 2025”*.

(Valori in euro)	al 31.12.2023 esercizi 2019 e precedenti	al 31.12.2024 esercizi 2020 e precedenti
Debiti v/ Aziende Sanitarie della regione per Mobilità	4.487.145,00	573.592,00 *
Gli importi in oggetto sono circolarizzati con la Regione a chiusura di ogni esercizio		
Azienda Usl di Reggio Emilia anno 2023	177.577,27	0
Azienda Usl di Bologna anno 2023	146.328,86	0
Azienda Usl di Modena anno 2018	4.483.132,70	569.580,74
Azienda Usl della Romagna anno 2017	4.011,34	4.011,34
Debiti v/ Aziende Sanitarie della Regione per altre prestazioni	29.665.439,00	4.386.615,00
Gli importi in oggetto sono circolarizzati dalla Regione a chiusura di ogni esercizio e sono stati condivisi con le Aziende Creditrici		
AUSL Modena fatture emesse nel periodo 2010/2018 per prestazioni ambulatoriali, di laboratorio e altri servizi sanitari e non sanitari	29.367.445,64	2.839.386,98
AUSL Parma per progetti di ricerca anni 2013 e 2014 e rimborso costi AVEN 2018	34.860,44	34.860,44
AUSL Reggio Emilia rimborso costi ULC 2019 e costi AVEN 2020	257.852,49	297.666,37
AUSL Bologna per esami di laboratorio 2019	114,80	114,80
AUSL Romagna per progetto modernizzazione 2012 e costi Covid 2020	5.165,90	546.560,80
AOSP Parma per costi segreteria Comitato Etico e costi Covid 2020	0,00	667.115,85
IOR per prestazioni sanitarie 2020	0,00	909,77

*Importo interamente regolarizzato dalla Regione con d.G.R. 1505/2025

L’aggiornamento alla data del 31/12/2024 di tutte le posizioni debitorie pregresse dell’Azienda, riferite all’esercizio 2020 e precedenti, mostra la diminuzione anche della situazione debitoria complessiva dell’Azienda:

	(Valori in euro)	
	ANNO 2023 2019 e precedenti	ANNO 2024 2020 e precedenti
DEBITI V/ STATO	0,00	0,00
DEBITI V/REGIONE	0,00	0,00
DEBITI V/COMUNI	0,00	0,00
TOTALE DEBITI V/AZIENDE SANITARIE PUBBLICHE	34.152.584,0	4.960.207,00
DEBITI VERSO SOCIETÀ PARTECIPATE E/O ENTI DIPENDENTI	0,00	0,00
DEBITI V/FORNITORI	615.749,00	746.086,00
DEBITI TRIBUTARI	0,00	0,00
DEBITI V/ISTITUTI PREVIDENZIALI	0,00	0,00
DEBITI V/ALTRI:	235.923,00	71.345,00

Totale al 31.12.	35.004.256,00	5.777.638,00
------------------	---------------	--------------

Fondo svalutazione crediti

Il Collegio sindacale, sulla base delle verifiche effettuate, ritiene sostanzialmente congrui i fondi svalutazione crediti iscritti nel bilancio dell'Azienda²⁴.

(valori in €)	Stato	Regione	Comuni	Aziende Sanitarie pubbliche	Enti regionali	V/Altri	Erario	Totale
Crediti al 31.12.2023	3.767.151,92	90.498.310,71	81,13	38.821.899,46	17.681,01	33.123.483,92	202.524,00	166.431.131,23
Fondo svalutazione 31/12 23						2.383.173,00		- 2.383.173,00
Totale								164.047.959,15

Nella nota integrativa²⁵, in merito ai criteri di determinazione di tali fondi, è ulteriormente precisato che *"L'adeguamento del valore nominale dei crediti al valore presunto di realizzo è ottenuto mediante apposito fondo al fine di tener conto dei rischi di inesigibilità, calcolato applicando le indicazioni contenute nella procedura aziendale SBFP22 'Fondi per rischi ed oneri e svalutazione crediti', definita nell'ambito del Percorso Attuativo della Certificabilità a cui l'Azienda ha partecipato"*.

Perdite su crediti

Nel conto consuntivo, alla voce B.9.B) "Perdite su crediti", risulta iscritto un importo pari a 3.572.527,12 euro, che, come riportato nella nota integrativa (p. 125), è interamente riferito all'esito della ricognizione del FESR.

Chiesta una relazione dettagliata sulle cause determinanti l'iscrizione dell'indicata perdita, è stato dall'Azienda affermato che essa è riconducibile alle spese, sostenute dal 1° febbraio al 31 dicembre 2020, non ammesse a rimborso nell'ambito del contributo POR FESR legato all'emergenza sanitaria, iscritto nel Bilancio 2020, alla voce "Contributi da altri soggetti pubblici (extra fondo) altro" per un importo complessivo di 17.233.312,00 euro.

²⁴ Verbale Collegio sindacale sul bilancio 2023, p. 7, *"Il Collegio ha verificato la recuperabilità dei crediti attraverso un esame a campione degli stessi. Dal lavoro svolto, ritiene sostanzialmente congrui i fondi svalutazione crediti iscritti nel presente bilancio dell'Azienda"*.

²⁵ Nota integrativa, p. 14.

Il mancato rimborso delle spese sostenute viene imputato alle seguenti cause:

- non conformità alla normativa emergenziale degli ampliamenti contrattuali relativi ai servizi di sanificazione, pulizia straordinaria e vigilanza connessi all'emergenza COVID-19, nonostante l'Azienda avesse predisposto un atto amministrativo ricognitivo degli ordinativi emessi a integrazione e le singole fatture riportassero il riferimento diretto all'emergenza sanitaria;
- valutazione di alcune acquisizioni di tecnologie informatiche come non direttamente afferenti all'emergenza sanitaria.

Situazione di cassa

	2023	2022
Anticipazione di tesoreria	€ 12.981.651,18	0,00
Tempestività dei pagamenti	- 6,75	- 0,57

Dal questionario²⁶ emerge che nel corso dell'esercizio 2023 l'Azienda ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria per un numero di giorni pari a due, a un tasso debitorio del 4,62 per cento, nella misura massima di un dodicesimo dell'ammontare annuo del valore dei ricavi, inclusi i trasferimenti, iscritti nel bilancio preventivo annuale, ai sensi dell'art. 2-sexies, lett. g), del D. Lgs. n. 502/1992, come modificato dal D. Lgs. n. 229 /1999.

Nell'esercizio di competenza i debiti verso i fornitori, come mostrato nella seguente tabella della relazione-questionario²⁷, diminuiscono rispetto al 2022 da 59.948.028,00 euro a 44.506.953,00 euro (voce D.VII, Debiti v/ fornitori, dello stato patrimoniale):

Debito al 31/12	Debiti verso fornitori (totale) (c=a+b)	Debiti verso fornitori non ancora scaduti (debiti non ancora soggetti a pagamento in quanto il termine di dilazione previsto in fattura non è spirato) (a)	Debiti verso fornitori scaduti (debiti soggetti a pagamento) (b)	Indicatore di tempestività dei pagamenti
2023	44.506.953,00 €	42.990.033,00 €	1.516.920,00 €	-6,750
2022	59.948.028,00 €	54.497.049,00 €	5.450.979,00 €	-0,570
2021	49.629.969,00 €	45.585.583,00 €	4.044.386,00 €	-3,940

²⁶ Quesito 27, parte prima della relazione-questionario.

²⁷ Quesito n. 47, parte terza della relazione- questionario.

Si rileva che, dei debiti verso i fornitori, quelli scaduti, come tali soggetti a pagamento, al 31 dicembre 2023 ammontano a 1.516.920,00 euro (3,4% dei debiti verso fornitori) e quelli oggetto di contenzioso giudiziale o stragiudiziale sono pari a 207.061,54 euro.²⁸

Per quanto riguarda i debiti scaduti da oltre un anno, nel questionario²⁹ viene precisato che essi sono riconducibili a debiti per interessi da ritardo nei pagamenti in attesa di definizione, debiti il cui ammontare era in corso di definizione al 31/12/2023, debiti non ancora certi, liquidi ed esigibili, debiti definiti come insussistenti successivamente al 31/12/2023.

Dal prospetto attestante i pagamenti, allegato al bilancio di esercizio 2023 ai sensi dell'art. 41³⁰ del D.L. 66/2014, convertito con modificazioni dalla L. 23 giugno 2014 n. 89, i pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati oltre i termini previsti dal D. Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, art. 4, risultano pari a 52.458.972,79 euro (29,80 per cento sul totale dei pagamenti effettuati).³¹

Il Collegio sindacale, rispondendo al relativo quesito³², nell'illustrare le misure previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti dichiara che *"Per ridurre il volume dei pagamenti ritardati, per quanto non conseguente a carenze di liquidità, l'azienda sta rafforzando la formazione sulle procedure contabili e sugli strumenti tecnico-informatici disponibili. Nei primi nove mesi, il volume dei ritardati pagamenti si è già ridotto del 42,2%"*.

²⁸Quesito n. 53, parte terza della relazione- questionario.

²⁹ Quesito n. 54, parte terza della relazione- questionario.

³⁰ Art. 41, c. 1, D.L. 66/2014, convertito con modificazioni dalla L. 23 giugno 2014, n. 89: *"1. A decorrere dall'esercizio 2014, alle relazioni ai bilanci consuntivi o di esercizio delle pubbliche amministrazioni, di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, è allegato un prospetto, sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile finanziario, attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33. In caso di superamento dei predetti termini, le medesime relazioni indicano le misure adottate o previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti. L'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile verifica le attestazioni di cui al primo periodo, dandone atto nella propria relazione. Per le Amministrazioni dello Stato, in sede di rendiconto generale, il prospetto di cui al primo periodo è allegato a ciascuno stato di previsione della spesa"*.

³¹ Su un totale di pagamenti effettuati nel 2023 pari a 176.011.698,48 euro, come indicato al quesito n. 52, parte terza, della relazione- questionario.

³²Quesito n. 50, parte terza, della relazione- questionario.

In sede istruttoria l'Azienda ha confermato che nel 2024, l'importo dei pagamenti di fatture oltre i termini di scadenza è stato pari a 13.354.293,40 euro (8,50 per cento sul totale dei pagamenti effettuati).

Gli interessi passivi per ritardato pagamento ai fornitori iscritti nel C.E. a qualsiasi titolo (interessi passivi, accantonamenti per interessi di mora, sopravvenienze passive e altro), indicati dal Collegio sindacale nella relazione-questionario³³, sono pari a 78.499,00 euro, corrispondenti all'importo addebitato nel conto economico alla voce CA0140 Altri interessi passivi, mentre i pagamenti effettuati dall'Azienda nel 2023 per interessi passivi verso fornitori ammonta a 74.774,17 euro (SIOPE). Al 31 dicembre 2023 il Fondo per interessi di mora iscritto nello Stato patrimoniale presenta un saldo di 533.014,00 euro come indicato nella seguente tabella:

Consistenza iniziale	Accantonamenti dell'esercizio	Utilizzi	Fondo al 31/12
572.383,00 €	0,00	€ 39.369,00	€ 533.014,00

Come indicato nella nota integrativa³⁴ *"non è stato effettuato alcun ulteriore accantonamento, ritenendo l'importo presente nel fondo sufficiente a garantire l'Azienda da eventuali richieste di interessi. La riduzione registrata negli utilizzi si riferisce alla registrazione di fatture di addebito interessi da parte di Banca FarmaFactoring di competenza degli esercizi 2022 e precedenti."*

In sede istruttoria l'Azienda ha riferito che la verifica da parte dell'Azienda sull'adeguata consistenza del Fondo interessi moratori viene effettuata in applicazione della "Linea Guida regionale per la definizione delle procedure amministrativo contabili delle aziende sanitarie e ospedaliere della regione Emilia Romagna - I fondi per rischi ed oneri e per trattamento di fine rapporto - v.1.2_def/2024".

In particolare è stato tenuto conto:

- dell'esperienza pregressa riferita alla fattispecie, del rapporto storicizzato tra interessi potenziali, interessi addebitati e interessi effettivamente pagati;
- dei debiti verso privati scaduti al 31/12, relativi a forniture di beni e servizi non in contestazione e ancora da pagare alla data di redazione del bilancio, tenendo conto del periodo intercorso tra la scadenza del debito ed il 31/12.

Alla luce di detti criteri, il fondo accantonato al 31 dicembre 2023 è stato ritenuto congruo.

Circularizzazione dei rapporti di credito e debito

³³ Quesito n. 55, parte terza, della relazione- questionario.

³⁴ Nota integrativa p. 68.

In risposta al questionario ³⁵ il Collegio sindacale conferma l'avvenuta circolarizzazione dei principali rapporti di credito e debito con la Regione, gli altri enti del Servizio sanitario, con gli organismi partecipati dell'Azienda. Inoltre, dichiara di aver verificato l'avvenuta riconciliazione, con esito positivo, da parte dell'Ente dei rapporti di credito e di debito³⁶.

Contenzioso legale

Il Collegio sindacale³⁷ ha attestato di aver verificato l'adeguatezza dei criteri utilizzati per la valutazione del rischio connesso al contenzioso in corso al 31 dicembre 2023. I fondi rischi risultano così determinati:

Contenzioso concernente al personale	€ 82.000,00
Contenzioso nei confronti delle strutture private accreditate	
Altro contenzioso per cause civili ed oneri processuali	€ 880.583,00

In ordine al fondo rischi per contenzioso personale dipendente, nella nota integrativa³⁸ si dà atto che *"al 31.12.2023 l'Ufficio legale del Servizio Affari Generali ha segnalato 5 cause con dipendenti, per un importo quantificato dal Servizio di 82 mila euro, prudenzialmente accantonati per intero. Il Collegio ha completato l'analisi del fondo nella seduta del 18 aprile 2024"*.

Per quanto attiene al fondo rischi per cause civili ed oneri processuali, l'accantonamento pari a 880.583,00 euro, come confermato nella relazione sulla gestione³⁹, risulta essere stato iscritto nel 2023 in base a quanto comunicato dall'Ufficio legale dell'Azienda.

In sede istruttoria questa ha precisato che l'accantonamento fa riferimento a sette controversie civili pendenti alla data del 21 dicembre 2023 di cui:

- una è stata valutata con rischio "probabile" ed è stato pertanto accantonato l'intero importo segnalato dal Servizio Affari Generali (734.220,73 euro);

³⁵Quesito 34, 35, 35.1, parte prima, della relazione - questionario.

³⁶Quesito 34, 35, 35.1, parte prima, della relazione - questionario.

³⁷ P. 13 del verbale del Collegio sindacale sul bilancio 2023.

³⁸ P. 68 della nota integrativa al bilancio 2023

³⁹ P. 156, Relazione sulla gestione al Bilancio 2023.

- tre sono state valutate a rischio "remoto" ed è stata accantonata comunque una somma pari al 10% dell'importo in giudizio (146.362,00 euro);

- altre tre, anch'esse classificate a rischio remoto ma di valore ancora non quantificabile, per le quali invece non è stato disposto alcun accantonamento.

Il Collegio Sindacale nel questionario⁴⁰ ha fatto riferimento *"al contenzioso aperto con Banca Farmafactoring, che comprende nove citazioni (l'ultima delle quali risalente al 2023) tutt'ora in attesa di giudizio (capitale pari ad euro 1.207.814, interamente chiuso)"*.

L'Azienda ha precisato che, per tali citazioni, non sono stati effettuati accantonamenti in quanto gli importi oggetto di contestazione sono già presenti in contabilità. Inoltre, sette citazioni si sono chiuse con giudizio favorevole all'Azienda, che ha ottenuto anche la condanna di BFF al rimborso delle spese legali sostenute. Le ultime due citazioni andranno in decisione tra la fine dell'anno e l'inizio del 2026.

Inventari e gestione delle scorte di magazzino

Nella relazione-questionario il Collegio sindacale⁴¹ conferma l'esistenza di materiale scaduto, acquisito durante il periodo di emergenza sanitaria, specificando che si tratta di materiale consegnato dalla Regione attraverso la struttura commissariale per il quale l'Azienda non ha sostenuto alcuna spesa.

In sede istruttoria sono state preliminarmente illustrate le tipologie di controlli effettuati dai Servizi di farmacia per garantire una corretta gestione delle scadenze di farmaci e dispositivi medici: controllo quotidiano, al momento dell'ingresso del prodotto in farmacia, trimestrale, con verifica manuale su tutti i prodotti e separazione di quelli in scadenza entro tre mesi, mensile, tramite elenco informatico generato dall'applicativo GAAC.

Le azioni per il riutilizzo dei prodotti con scadenza ravvicinata prevedono la restituzione al magazzino AVEN subordinata a tassativi criteri per l'accettazione del reso, il riutilizzo interno nei reparti dell'AOU, il cambio informatico del percorso di fornitura in modo che la richiesta da parte dei servizi/reparti venga indirizzata direttamente alla Farmacia anziché al magazzino di AVEN favorendo così l'utilizzo delle scorte già presenti, la verifica di utilizzo da parte di altre strutture sanitarie, sia interne che esterne ad AVEN.

Anche i prodotti scaduti presenti nell'elenco relativo al 2023, come precisato, sono stati oggetto delle verifiche indicate ma le azioni del loro riutilizzo si sono concluse

⁴⁰ Quesito 36.1, parte prima, della relazione - questionario.

⁴¹ Quesito 20.3, parte terza della relazione-questionario.

con esito negativo in quanto l'analisi di tali prodotti ha evidenziato la loro non impiegabilità.

L'Azienda, infine, ha rappresentato che *"la valorizzazione dei prodotti scaduti nei due magazzini di farmacia (Policlinico e Ospedale Civile di Baggiovara) è di complessivi 35.267,35 euro, pari a circa lo 0,03% della spesa totale sostenuta dall'AOU per l'acquisto di farmaci e dispositivi medici"*.

Indebitamento

Come rappresentato nella nota integrativa, l'Azienda ha in essere sei mutui di ammontare residuo, alla data del 31 dicembre 2023, pari a 21.280.703,00 euro (valore corrispondente a quello riportato alla voce D.1 "Mutui passivi" dello stato patrimoniale)⁴².

⁴² Come evidenziato nella tabella n. 45 della nota integrativa, i sei mutui stipulati dall'Azienda sono stati rispettivamente autorizzati con d.G.R. n. 1951/05, n. 1718/01, n. 401/07, n. 1214/09, n. 1572/19 e n. 2286 /2022:

- mutuo di 13.336.888,00 euro per "Mutuo 1 - DEXIA CREDIOP I - Rinegoziato" con scadenza 31/12/2023 (debito residuo 0,00 euro);
- mutuo di 17.000.000,00 euro per "Mutuo 2 - UNICREDIT Banca d'Impresa" con scadenza 31.12.2027 (debito residuo 4.772.783,00 euro);
- mutuo di 18.000.000,00 euro per "Mutuo 3 - INTESA SANPAOLO I - ex BIIS I", con scadenza 30.06.2029 (debito residuo 6.019.829,00 euro);
- mutuo di 10.000.000,00 euro per "Mutuo 4 - DEXIA CREDIOP II" con scadenza 30.06.2030 (debito residuo 3.708.475,00 euro);
- mutuo di 7.000.000,00 euro per "Mutuo 5 - INTESA SANPAOLO II" con scadenza 29.05.2030 (debito residuo 4.658.126,00 euro);
- mutuo di 2.121.490,00 euro per "Mutuo 6 - Banco BPM SpA" con scadenza 31.12.2033 (debito residuo 2.121.490,00 euro).
- mutuo di 42.349.465,73 euro per "Nuovi Ospedali Modena (Baggiovara) e Sassuolo" con scadenza 31 dicembre 2023 (debito residuo 0 euro);
- mutuo di 25.823.000,00 euro per "Completamento Ospedale di Baggiovara" con scadenza 31 dicembre 2025 (debito residuo 3.294.481,81,00 euro);
- mutuo di 27.000.000,00 euro per "Piano Investimenti 2008-2010" con scadenza 30 giugno 2029 (debito residuo 8.950.060,19 euro);
- mutuo di 20.000.000,00 euro per "Piano Investimenti 2014-2016 - realizzazione casa della salute; adeguamenti e miglioramenti strutturali degli edifici già esistenti" con scadenza 30.06.2036 (debito residuo 13.899.742,34,00 euro);
- mutuo di 15.000.000,00 euro per "Piano Investimenti 2018-2020 - manutenzione straordinaria strutture, completamento Casa della Salute e altre sedi aziendali e adeguamenti sismici" con scadenza 30.06.2034 (debito residuo 11.120.586,42 euro).

Il Collegio sindacale ha risposto positivamente al quesito⁴³ se il servizio del debito relativo al 2023 (quota capitale e interessi) rientri nel limite quantitativo del 15 per cento delle entrate correnti dell'Ente, ad esclusione della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla Regione⁴⁴.

Quanto alle operazioni di partenariato pubblico-privato in essere, il Collegio sindacale conferma che l'Azienda ospedaliero-universitaria di Modena ha all'attivo una concessione di costruzione e gestione del valore di 22.925.000,00 euro, finalizzata al completamento dell'Ospedale Civile di Boggiovara – di durata fino al 2041 – con onere annuo a carico dell'Azienda pari a 1.784.000,00 euro.

Sul punto si rinvia a quanto già indicato nella precedente deliberazione di questa Sezione (Del. n. 142/2022/PRSS⁴⁵), dalla quale si evince che l'AOU di Modena è subentrata nella suddetta concessione, quale nuovo soggetto giuridico gestore, a seguito della L.R. n. 13 del 29 luglio 2016, con la quale è stato disposto dalla Regione il trasferimento dello stabilimento ospedaliero di Baggiovara dall'AUSL di Modena all'AOU di Modena, con decorrenza dal 1° gennaio 2017.

Nel questionario sono indicate le operazioni qualificabili come indebitamento, ai sensi dell'art. 3, c. 17, L. n. 350/2003, diverse da mutui e obbligazioni, che l'Azienda ha in essere⁴⁶. Anche per tali operazioni si rinvia a quanto già indicato nella precedente deliberazione di questa Sezione (Del. n. 142/2022/PRSS)⁴⁷.

Risulta inoltre che l'azienda ha programmato, bandito e aggiudicato i seguenti interventi di edilizia sanitaria sopra soglia comunitaria⁴⁸:

Intervento	Importo dell'intervento	Fonti di finanziamento	Data inizio intervento	Percentuale dello stato di avanzamento dell'intervento	Costi sostenuti al 31/12/2023
Realizzazione nuovo fabbricato Materno-Infantile	28.372.405,70 €	Fondi pay-back: € 8.882.326,60; Fondi regionali ex art. 36 L.R. 38/2002: € 6.191.545,63; Struttura Commissariale art. 11 L.R. 16/2012 (Piano OO.PP. Edifici danneggiati eventi sismici): € 10.700.000,00; Fondi aziendali: € 2.598.533,47	16/03/2022	9,53%	5.857.684,00 €

⁴³ Quesito n. 25, parte prima, della relazione- questionario.

⁴⁴ Ai sensi dell'art. 2, c. 2-sexies, lett. g), punto 2 del D. Lgs. 502/1992.

⁴⁵ Del. n. 142/2022/PRSS, p. 25.

⁴⁶ Quesito n. 22, parte prima, della relazione-questionario.

⁴⁷ Del. n. 142/2022/PRSS, p. 25.

⁴⁸ Quesito n. 23, parte prima, della relazione-questionario.

Interventi di miglioramento sismico presso il Policlinico di Modena - Corpo H - Piani seminterrato, rialzato, secondo	7.500.000,00 €	Accordo di programma ex art. 20 L. 67/88 VI Fase (dGR n. 630 del 26/04/2023)	19/09/2024	0%	0,00 €
Edificio del Policlinico di Modena - Corpi CDEGH - Miglioramento sismico 60% (intervento n.12026 Piano OO.PP.)	16.235.862,83 €	Struttura Commissariale art. 11 L.R. 16/2012 (Piano OO.PP. Edifici danneggiati eventi sismici)	19/09/2024	0%	0,00 €

Organismi partecipati

In base a quanto indicato nella nota integrativa⁴⁹, l'Aou di Modena al 31 dicembre 2023 detiene una partecipazione in Lepida S.c.p.A., società in attivo.

Con atto del Direttore generale n. 267 del 20 dicembre 2024 è stato inoltre approvato il piano di revisione ordinaria delle partecipazioni societarie al 31 dicembre 2023, ai sensi dell'art. 20 del D. Lgs. 19 agosto 2016, n. 175 (T.U.S.P.).

Voci rilevanti di spesa

Spesa di personale

Il conto economico 2023 espone un "totale costo del personale" (esclusi oneri accessori e IRAP, voce BA2080 del CE *Costi del personale*), pari a 215.852.501,59 euro, in aumento di 1.960.777,5 euro rispetto al saldo 2022, pari a 213.891.724,09 euro.

Nella relazione sulla gestione relativa all'esercizio 2023,⁵⁰ è evidenziato che l'Azienda ha dato corso a diverse procedure di reclutamento del personale, finalizzate all'assunzione con contratto a tempo determinato, indeterminato e con incarichi libero-professionali che hanno portato all'inserimento complessivo di 241 unità di personale.

A seguito delle assunzioni, il contingente complessivo del personale in servizio al 31 dicembre 2023 risulta pari a 4.113 unità, di cui n. 834 appartenenti all'area della dirigenza e 3.279 all'area del comparto, dato che evidenzia una riduzione di 114 unità rispetto all'anno precedente, in cui il personale complessivo ammontava a 4.227 unità.

⁴⁹ Nota integrativa, Tabelle 13 e 14 a pag. 39.

⁵⁰ Pag. 91 e ss. della Relazione sulla gestione

Il Collegio sindacale⁵¹ d'altronde conferma che la spesa per il personale "evidenzia un incremento di 10 milioni di euro rispetto al Preventivo" e che "al netto delle variazioni contrattuali, l'incremento si riduce a 5,7 milioni di euro rispetto al Preventivo 2023 (e poco più di 1 milione di euro rispetto al Consuntivo 2022) a fronte di una riduzione di 114 unità. La diminuzione del numero di unità evidenzia le azioni messe in campo dall'Azienda per riorganizzare il personale a seguito della cessazione dell'emergenza sanitaria, senza creare ripercussioni sul recupero delle liste di attesa".

In sede istruttoria, l'Azienda ha fornito una tabella di raccordo⁵², a conferma di quanto sostenuto dal Collegio sindacale, da cui si evince che l'aumento effettivo del costo del personale tra il 2022 e il 2023 è di 1.068.179,00 euro e che l'aumento è riconducibile all'elemento perequativo assegnato *una tantum* al personale appartenente al comparto della dirigenza e all'aumento del trattamento accessorio di comparto.

Tetti di spesa per il personale

Dal questionario⁵³ emerge che non è stato rispettato il tetto di spesa ai sensi dell'art. 11, c. 1 del D.L. n. 35/2019⁵⁴ e relativa legge di conversione che prevede, quale limite, una spesa di personale non superiore a quella sostenuta nel 2018.

⁵¹ Relazione del Collegio sindacale al bilancio 2023, p. 5.

⁵²

	Consuntivo 2023	Consuntivo 2022	Cons 23/Cons 22
Costo del Personale	211.513.231	210.445.052	+1.068.179
IVC 2022/2024	786.814	515.277	+271.537
Una tantum Dirigenza e Comparto (2023) – elemento perequativo (2022)	2.220.247	1.678.587	+541.537
IVC 2019/2021	334.722	341.807	-7.085
Ordinamento professionale comparto ex art. 102 comma 5 ccnl 2/11/2022 (0,55%)	544.896	544.896	0
Indennità PS Comparto	272.095	272.095	0
Aumento trattamento accessorio (0,22%) Comparto	180.497	0	+180.497
Inail	0	94.010	-94.010
Totale	215.852.502	213.891.724	+1.960.778

⁵³ Quesito n. 21 e 21.1, parte seconda, della relazione-questionario.

⁵⁴ Attualmente, l'art. 11, comma 1, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 giugno 2019, n. 60, dispone che: «A decorrere dal 2019, la spesa per il personale degli enti del Servizio sanitario nazionale delle regioni, nell'ambito del livello del finanziamento del fabbisogno sanitario nazionale standard cui concorre lo

Inoltre, non risulta neanche rispettato il limite previsto dall'art. 2, c. 71, della L. n. 191/2009⁵⁵, in quanto, come emerge dalla seguente tabella, la spesa per il personale sostenuta nel 2023 (considerata al lordo degli oneri riflessi e dell'IRAP, nonché delle spese per il personale con rapporto di lavoro a tempo determinato o con contratto di collaborazione) ammonta a 236.624.510,00 euro, sforando di 78.439.751,00 euro il limite rappresentato da 112.225.534,00 euro.

	Importi (euro)
SPESA PER IL PERSONALE 2004 *	123.773.000,00 €
Al netto di:	
Spese per arretrati di anni precedenti al 2004 per rinnovi dei contratti collettivi nazionali di lavoro	9.063.000,00 €
Spese di personale totalmente a carico di finanziamenti comunitari o privati	891.000,00 €
Spese relative ad assunzioni a tempo determinato e ai contratti di collaborazione coordinata e continuativa per l'attuazione di progetti di ricerca finanziati ai sensi dell'art. 12-bis del d.lgs. 502/92 e successive modificazioni	0,00 €
Totale netto spesa 2004	113.819.000,00 €
1,4% della Spesa	1.593.466,00 €
Dato Spesa 2004 da considerare per il calcolo (A)	112.225.534,00 €
	Importi (euro)
SPESA PER IL PERSONALE 2023 *	236.624.510,00 €
Al netto di:	
Spese per rinnovi dei contratti collettivi nazionali di lavoro intervenute successivamente al 2004	44.128.614,00 €
Spese di personale totalmente a carico di finanziamenti comunitari o privati	1.830.611,00 €
Spese relative ad assunzioni a tempo determinato e ai contratti di collaborazione coordinata e continuativa per l'attuazione di progetti di ricerca finanziati ai sensi dell'art. 12-bis del d.lgs. 502/92 e successive modificazioni	0,00 €
Totale netto Spesa 2023 (B)	190.665.285,00 €
Differenza tra la spesa 2023 e la spesa 2004 da considerare per il calcolo	(B)-(A) 78.439.751,00 €

* Il dato relativo alla Spesa del personale deve essere considerato al lordo di oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP, nonché delle spese per il personale con rapporto di lavoro a tempo determinato o con contratto di collaborazione

Si ricorda, in proposito, la Delibera n. 9/SEZAUT/2025/QMIG delle Sezioni riunite in sede di controllo per la quale *“La norma del 2009 risulta [...] superata da quella successiva del 2019, che ha introdotto un nuovo sistema di determinazione del*

Stato e ferma restando la compatibilità finanziaria, sulla base degli indirizzi regionali e in coerenza con i piani triennali dei fabbisogni di personale, non può superare il valore della spesa sostenuta nell'anno 2018, come certificata dal Tavolo di verifica degli adempimenti di cui all'articolo 12 dell'Intesa 23 marzo 2005 sancita in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, o, se superiore, il valore della spesa prevista dall'articolo 2, comma 71, della legge 23 dicembre 2009, n. 191. I predetti valori sono incrementati annualmente, a livello regionale, di un importo pari al 10 per cento dell'incremento del Fondo sanitario regionale rispetto all'esercizio precedente”.

⁵⁵ La normativa immediatamente previgente, di cui all'articolo 2, comma 71, della legge 23 dicembre 2009, n. 191 (legge finanziaria 2010) disponeva invece che: *«Fermo restando quanto previsto dall'articolo 1, comma 565, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e successive modificazioni, per il triennio 2007-2009, gli enti del Servizio sanitario nazionale concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica adottando, anche nel triennio 2010-2012, misure necessarie a garantire che le spese del personale, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'imposta regionale sulle attività produttive, non superino per ciascuno degli anni 2010, 2011 e 2012 il corrispondente ammontare dell'anno 2004 diminuito dell'1,4 per cento...”.*

limite operante in via esclusiva; tuttavia, il decreto-legge n. 35 del 2019 contiene una norma di salvaguardia che consente di utilizzare il valore soglia stabilito dalla normativa precedente, se più vantaggioso". Ancora "Nel merito, argomentazioni di carattere testuale e sistematico fanno propendere per la tesi secondo cui il limite di spesa previsto dall'articolo 11, comma 1, del decreto-legge n. 35 del 2019 debba essere interpretato in senso 'complessivo' (cioè al livello del servizio sanitario regionale), e quindi debba essere accertato dalle Sezioni regionali di controllo nei confronti delle singole regioni, ovvero nei confronti dei singoli enti, ma rimettendo alla regione interessata le conseguenti determinazioni (nonché le eventuali misure correttive da adottare)".

In secondo luogo, con riguardo alle disposizioni normative che introducono limiti alla capacità di spesa, le Sezioni Riunite hanno precisato che il limite di cui all'art. 2, c. 71, della L. 23 dicembre 2009, n. 191, conserva efficacia applicativa esclusivamente in via alternativa, al fine di consentire all'ente un margine di spesa più ampio.

Sul punto, in base a quanto dalla Regione dichiarato nell'istruttoria relativa al giudizio di parificazione del rendiconto 2023 (deliberazione n. 99/2024/PARI, punto "2.18.1.1 – Rispetto del tetto di spesa per il 2023), *"premesso che, ai sensi dell'art. 11, comma 4, del cosiddetto Decreto Calabria, la Regione è considerata adempiente qualora sia accertato l'effettivo conseguimento degli obiettivi previsti e, in caso contrario, è comunque ritenuta adempiente ove abbia assicurato l'equilibrio economico, l'Amministrazione, sulla base dei dati contabili disponibili alla data della risposta istruttoria (21 maggio 2024), stima che la spesa riferita alle risorse umane programmate per l'anno 2023, diversamente da quanto avvenuto nell'anno precedente, rispetti il vincolo di cui all'art. 11 del Decreto Calabria, come modificato dal comma 269 della legge n. 234/2021"*.

La Sezione, rivolta alla Regione una richiesta di aggiornamento in ordine al raggiungimento nel 2023 del limite di spesa previsto a livello regionale, ha preso atto che, alla data della richiesta, non sono ancora pervenute indicazioni da parte del Ministero dell'Economia e delle Finanze – Tavolo adempimenti – in merito alla compilazione degli adempimenti relativi al 2023.

Anche la spesa relativa al lavoro flessibile ha superato il tetto della spesa pari a quella sostenuta nel 2009 per il medesimo aggregato (art. 9, c. 28, del D.L. 78/2010).

TIPOLOGIA	(importi in euro)						
	Anno 2009	Anno 2021	Anno 2022	Anno 2023	Incidenza 2023 su 2009	Incidenza 2023 su 2021	Incidenza 2023 su 2022
Personale dipendente a tempo indeterminato	113.915.248,00 €	206.286.173,00 €	216.370.905,00 €	224.788.439,69 €	197,33%	108,97%	103,89%
Personale a tempo determinato o con convenzioni ovvero con contratti di collaborazione coordinata e continuativa	8.825.427,00 €	20.467.458,00 €	18.424.423,00 €	11.836.070,37 €	134,11%	57,83%	64,24%
Personale con contratti di formazione-lavoro, altri rapporti formativi, somministrazione di lavoro e lavoro accessorio	564.000,00 €	6.879.807,00 €	4.017.448,00 €	3.788.709,83 €	671,76%	55,07%	94,31%
Personale comandato (Costo del personale in comando meno rimborso del personale comandato come voci del conto economico: B.2.A.15.4, B.2.B.2.4 - A.5.B.1, A.5.C.1, A.5.D.1)	131.278,00 €	613.810,00 €	-1.146,00 €	-389.649,78 €	0%	0%	0%
Altre prestazioni di lavoro	2.676.555,00 €	1.926.417,00 €	2.820.015,00 €	3.188.780,01 €	119,14%	165,53%	113,08%
Totale costo prestazioni di lavoro	126.112.508,00 €	236.173.665,00 €	241.631.645,00 €	243.212.350,12 €			

La spesa per il “personale a tempo determinato o con convenzioni” sostenuta nel 2009 per l’importo di 8.825.427,00 euro, costituente il tetto di spesa per i contratti di lavoro a tempo determinato, non risulta rispettato negli esercizi 2021, 2022 e 2023, nell’ultimo dei quali, in particolare, la spesa per contratti flessibili è indicata in 11.836.070,37 euro, con conseguente sfioramento del limite per 3.010.643,37 euro.

Assistenza farmaceutica

Il Collegio sindacale, nella relazione-questionario, dà atto del conseguimento, nell’esercizio 2023, degli obiettivi assegnati dalla Regione in materia di assistenza farmaceutica.

In base alla deliberazione di Giunta regionale n. 1237 del 2023, l’obiettivo di spesa ospedaliera di farmaci per l’anno 2023, definito a livello regionale, è stato fissato in euro 1,185 miliardi, con un incremento pari al 6,3% rispetto all’esercizio 2022. Tale obiettivo è stato declinato con scostamenti differenziati per le singole aziende sanitarie, in considerazione delle rispettive specificità, e determinato quale risultato della combinazione tra fattori di incremento della spesa e di risparmio connessi, da un lato, all’adesione alle gare regionali e, dall’altro, al perseguimento degli obiettivi di appropriatezza.

Il limite di spesa per l’acquisto ospedaliero di farmaci, assegnato dalla Regione all’Aou di Modena per l’esercizio finanziario 2023, è stato determinato in 46.450.546 euro.⁵⁶

La spesa effettivamente sostenuta e rilevata a consuntivo è stata pari a 44.556.335 euro, al di sotto dell’obiettivo assegnato, come riportato nella relazione sulla gestione del Direttore generale ove è affermato che “la spesa

⁵⁶ Tale importo esclude i farmaci innovativi, ossigeno, vaccini, farmaci HCV per la cura di persone risultate positive attraverso la campagna di screening dell’infezione, mentre include anche i farmaci oncologici ad alto costo per le indicazioni terapeutiche prive del requisito di innovatività e pertanto non ricompresi nel fondo farmaci innovativi.

sostenuta per farmaci nel 2023 è stata inferiore alla previsione regionale, in quanto sono risultati in calo, per un minor utilizzo, principalmente i farmaci antitumorali, i fattori della coagulazione, gli antibiotici e gli antifungini. Si è ridotta anche la spesa per alcune classi di farmaci utilizzati in ambito dermatologico, reumatologico e gastro-enterologico, non per un minore utilizzo, ma per il ricorso alla prescrizione delle forme orali e sottocutanee ad acquisto diretto da parte dell'AUSL che hanno sostituito le forme E.V. ad acquisto diretto da parte dell'Azienda. Questo trasferimento di spesa si può quantificare in circa 900.000€. Non va dimenticato anche il calo di spesa per farmaci Covid che per il 2023 si attesta a -42,1% rispetto alla spesa sostenuta nel 2022".

Acquisto di dispositivi medici

Quanto all'acquisto di dispositivi medici, di cui all'art. 15, c. 13, lett. f), del D.L. 95/2012 e all'art. 9-ter, c. 1, lett. b), del D.L. 78/2015, l'obiettivo di spesa a livello regionale è stato fissato, sempre con d.G.R. 1237/2023, in 700,8 milioni di euro corrispondente al + 6,6% rispetto al 2022, anche in tal caso con scostamenti differenziati a livello aziendale. Detto obiettivo, come per la spesa farmaceutica, è definito come risultato tra fattori di incremento della spesa, stimati su *trend* storico, e fattori di potenziale risparmio, derivanti da azioni legate all'uso appropriato di tali dispositivi nonché al corretto impiego delle gare d'acquisto.

Dalla relazione sulla gestione⁵⁷ emerge che, nel 2023, la spesa sostenuta dall'Azienda per l'acquisto di dispositivi medici è stata di 70.534.016 euro, a fronte di un obiettivo regionale fissato in 72.164.111 euro.

Ne consegue che l'onere effettivamente sostenuto risulta inferiore rispetto al limite di spesa assegnato dalla Regione per cui l'obiettivo attribuito all'Azienda deve ritenersi pienamente conseguito.

È stato evidenziato, inoltre, che *"il calo di spesa è dovuto in modo particolare alla riduzione dei consumi di Dispositivi Medici Diagnostici e Reagenti (IVD)"*.

Consulenze e collaborazioni sanitarie e socio-sanitarie

La spesa sostenuta per consulenze, collaborazioni, lavoro interinale ed ulteriori prestazioni di lavoro in ambito sanitario e socio-sanitario ammonta a 15.691.932,98 euro valore pressoché coincidente con quello registrato nel 2022, pari a 15.650.964,08 euro, rispetto al quale si registra un incremento di soli 40.968,90 euro.

La componente di costo più consistente dell'aggregato è rappresentata dalle "consulenze, collaborazioni, lavoro interinale e altre prestazioni di lavoro sanitarie

⁵⁷ Pag. 74 della Relazione sulla gestione

e sociosanitarie da privato” (Voce BA1380 del CE), pari a 14.659.835,75 euro, voce di cui è riportato sotto il dettaglio e per la quale, comunque, si rileva un aumento, pari a 461.534,25 euro rispetto al 2022 (in cui la stessa spesa si è attestata su 14.198.301,50 euro):

voce C.E.	Descrizione	2023	2022
B.2.A.15.3	Consulenze, Collaborazioni interinale e altre prestazioni di lavoro sanitarie e sociosanitarie da privato	€14.659.835,75	€14.198.301,50
B.2.A.15.3.A)	Consulenze sanitarie da privato – art.55, comma 2, CCNL 08/06/2000	€1.855.226,80	€1.551.346,57
B.2.A.15.3.B)	Altre consulenze sanitarie e socio - sanitarie da privato	€ 0,00	€ 0,00
B.2.A.15.3.C)	Collaborazioni coordinate e continuative sanitarie e sociosanitarie da privato	€ 225.511,66	€220.209,20
B.2.A.15.3.D)	Indennità a personale universitario – area sanità	€ 6.121.256,46	€6.293.624,82
B.2.A.15.3.E)	Lavoro interinale -area sanitaria	€ 3.402.052,65	€3.509.147,40
B.2.A.15.3.F)	Altre collaborazioni e prestazioni di lavoro – area sanitaria	€3.055.788,18	€2.623.973,51

Consulenze e collaborazioni non sanitarie

Le spese sostenute per consulenze e collaborazioni di natura non sanitaria ammontano, nel 2023, a complessivi euro 1.269.382,44 euro (codice BA1750, voce B.2.B.2. del Conto Economico), registrando una riduzione pari a - 300.634,70 euro rispetto all’esercizio 2022, nel quale la relativa spesa era stata pari a 1.569.963,14 euro. Tale scostamento si traduce in una variazione percentuale negativa del - 19,15 per cento.

La voce di costo più consistente di tale complessivo aggregato di spesa, rappresentata dalle consulenze, collaborazioni, lavoro interinale e altre prestazioni di lavoro non sanitarie da privato, è pari a 737.160,91 euro (codice BA1780 – voce B.2.B.2.3), in diminuzione rispetto al 2022 (in cui l’omologa spesa è stata pari a 888.867,05 euro) e il cui dettaglio è riportato nella seguente tabella (da BA1790 a BA 1831):

voce C.E.	Descrizione	CONSUNTIVO 2023	CONSUNTIVO 2022
BA1780- B.2.B.2.3	Consulenze, collaborazioni, interinale e altre prestazioni di lavoro non sanitarie da privato	737.160,91	888.867,05
BA1790- B.2.B.2.3.A	Consulenze non sanitarie da privato	119.589,64	96.625,56

BA1800- B.2.B.2.3.B	Collaborazioni coordinate e continuative non sanitarie da privato	€ 0,00	
BA1810- B.2.B.2.3.C	Indennità a personale universitario - area non sanitaria	97.922,26	87.899,91
BA1820- B.2.B.2.3.D	Lavoro interinale area non sanitaria	178.316,02	278.585,66
BA1830- B.2.B.2.3.E	Altre collaborazioni e prestazioni di lavoro – area non sanitaria	341.332,99	425.755,92
BA1831- B.2.B.2.3.F	Altre consulenze non sanitarie da privato – in attuazione dell’art. 79, c.1sexies, lett. c) del D.L. n.112/2008, convertito con L. 133/2008 e della L.23.12.2009 n.191	€ 0,00	€ 0,00

Le “Consulenze non sanitarie da privato” (voce BA1790), pari a 119.589,64 euro, nella relazione sulla gestione sono identificate essenzialmente in incarichi conferiti a studi legali.

In sede istruttoria l’Azienda ha confermato che, nell’esercizio 2023, sono stati sostenuti costi pari a euro 118.730,07 per incarichi di consulenza aventi natura legale, tributaria, fiscale⁵⁸ nonché ulteriori costi pari a euro 859,57 per consulenze non sanitarie svolte da personale dipendente. Come ulteriormente precisato, nel corso di tale esercizio, le attività legali risultavano gestite mediante un presidio interno non ancora pienamente strutturato in quanto l’Ufficio legale risultava composto da una sola risorsa, iscritta all’Albo degli Avvocati e inquadrata come collaboratore amministrativo. Tale assetto organizzativo, caratterizzato dall’assenza di una vera e propria avvocatura aziendale interna, non consentiva una gestione autonoma e sistematica del contenzioso, rendendo pertanto necessario il ricorso a professionisti esterni mediante conferimento di incarichi specifici, al fine di garantire la tutela dei diritti e degli interessi dell’Azienda. Le relative spese hanno inciso in misura significativa sul bilancio dell’anno 2023.

A partire dal mese di giugno 2023, secondo quanto dichiarato, è stato avviato un percorso di rafforzamento delle competenze legali interne, finalizzato alla costituzione di un presidio giuridico più strutturato e funzionale concretizzatosi in primo luogo, con l’assunzione di un dirigente avvocato, cui ha fatto seguito, nel corso del 2024 e 2025, l’inserimento di un secondo avvocato e la ricollocazione, presso l’Ufficio Legale, di una risorsa già in servizio, a seguito della sua iscrizione all’Albo degli Avvocati.

⁵⁸ Di cui sono stati trasmessi tutti gli elementi richiesti (fornitore, importo, oggetto e durata).

L'Azienda ha dichiarato che il potenziamento dell'avvocatura interna ha consentito di procedere all'internalizzazione della gestione del contenzioso sanitario, attualmente affidata in via esclusiva al personale legale interno.

La Sezione, tuttavia, dai dati acquisiti tramite la stessa Azienda relativi agli incarichi legali conferiti negli esercizi 2023 e 2024, rileva elementi dissonanti con quanto affermato, in particolare incrementi della spesa per affidamento di incarichi a legali esterni, per difesa in giudizio, pari a 126.809,97 euro nel 2023 e a 211.352,83 euro nel 2024, non coerenti con l'affermazione relativa alla progressiva riduzione del ricorso a professionisti esterni.

Considerato in diritto

1. La L. 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) ha previsto, all'art. 1, cc. 166 e 167, per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, l'obbligo di trasmissione alle competenti Sezioni regionali di controllo di una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti. Tale adempimento deve dare conto, in particolare, del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, u.c., della Costituzione, nonché di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione. L'art. 1, c. 170, della medesima Legge ha esteso agli enti del Servizio sanitario nazionale l'applicazione delle disposizioni dettate dai commi 166 e 167 per gli enti locali, rimettendo alla Corte dei conti il compito di segnalare alla regione interessata il mancato rispetto da parte di tali enti dell'obbligo di presentazione della prescritta relazione annuale sul bilancio di esercizio.

L'ambito dei poteri delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti è stato quindi precisato e ampliato dall'art. 1, c. 3, 4 e 7, del D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213. In particolare, l'art. 1, c. 3, del citato decreto-legge ha previsto che le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminino 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, c. 166 e ss., della L. n. 266/2005, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, u.c., della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche

in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti. Come evidenziato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 39/2014), l'art. 1, c. 3, del D.L. n. 174/2012 fa rinvio – ai soli fini, peraltro, delle modalità e procedure dell'esame – ai commi 166 e seguenti dell'art. 1 della citata L. n. 266/2005. Ai fini della verifica in questione, la Sezione regionale di controllo deve accertare che i rendiconti delle regioni tengano conto anche delle partecipazioni in società alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici locali e di servizi strumentali, nonché dei risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale, per i quali resta fermo quanto previsto dall'art. 2, c. 2-sexies, del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 502, dall'art. 2, c. 12, della L. 28 dicembre 1995, n. 549, e dall'art. 32 della L. 27 dicembre 1997, n. 449.

1.1. Chiamata a pronunciarsi su dette disposizioni, la Corte costituzionale ha affermato che il controllo della Corte dei conti 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 (come per 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.

La lettura che la Corte costituzionale ha fornito dell'art. 1, c. 7, del D.L. n. 174/2012 ne mette in evidenza il carattere cogente, a differenza di quanto statuito per i bilanci e i rendiconti della Regione per i quali il controllo assume carattere collaborativo incidendo sullo stesso esercizio della potestà legislativa. È stato infatti sottolineato dalla Corte costituzionale che *"Il comma 7 disciplina l'esito dei controlli previsti dai commi 3 e 4, stabilendo che, qualora la sezione regionale competente accerti squilibri economico-finanziari, mancata copertura di spese, violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria o il mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno, dalla pronuncia di accertamento da essa emessa discende l'«obbligo», per le amministrazioni interessate, di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito di tale pronuncia, «i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio».* Stabilisce altresì che, qualora la Regione (rectius l'amministrazione interessata, potendosi trattare anche degli enti del Servizio sanitario nazionale) non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica degli stessi da parte della sezione

regionale 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». A tal proposito, la Consulta ha sottolineato che "(...) l'accertamento, da parte delle sezioni regionali della Corte dei conti, delle carenze di maggiore gravità elencate dal comma stesso, fa sorgere l'obbligo, in capo all'ente controllato, di adottare i provvedimenti di modificazione del bilancio o del rendiconto necessari per la rimozione delle irregolarità e il ripristino degli equilibri di bilancio. Lo stesso comma 7 prevede poi [...] che l'inosservanza di detto obbligo, per la mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o per la inadeguatezza degli stessi, ha l'effetto di precludere l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria. Si tratta, dunque, di effetti – attribuiti dalla disposizione impugnata alle pronunce di accertamento della Corte dei conti – 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. 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 perseguito [...] in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost.», anche in considerazione delle esigenze di rispetto dei vincoli posti dal diritto dell'Unione europea". (Corte cost., sentenza n. 39/2014 e successivamente sentenza n. 157/2020).

Proprio in ragione di ciò è stato ulteriormente affermato che il sindacato sui bilanci degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, unitamente alla parifica dei rendiconti regionali, appartiene al genere dei controlli di legittimità-regolarità (sentenze Corte Costituzionale n. 40 del 2014, 60 del 2013, 157 del 2020).

Resta inteso che, come ricordato dalla Sezione delle Autonomie (deliberazione n. 9/SEZAUT/2021/INPR), l'applicazione della ricordata misura interdittiva, proprio per la capacità di incidere su gestioni finalizzate alla tutela alla salute, deve trovare un adeguato bilanciamento con i principi sanciti dall'art. 32 della Costituzione, la cui concreta attuazione presuppone che sia garantita la spesa necessaria all'erogazione di un servizio che sia espressione dei livelli essenziali di

assistenza (cfr. Corte cost., sentenze n. 169/2017, n. 62/2020 e n. 157/2020 secondo cui *«nell'ambito del Servizio sanitario nazionale la finalità prevalente è quella di assicurare le prestazioni indefettibili e le ulteriori prestazioni (nei limiti della sostenibilità) alle migliori condizioni qualitative e quantitative»*).

Orbene, a questo riguardo, per verificare l'esatta portata dell'effetto interdittivo occorre rammentare (delibera di questa Sezione, n. 63/2020/PARI) che esso afferisce non già ai "costi necessari", inerenti alla prestazione dei LEA, quanto piuttosto alle altre spese sanitarie, assoggettate invece al principio della sostenibilità economica. *«Infatti, mentre di regola la garanzia delle prestazioni sociali deve fare i conti con la disponibilità delle risorse pubbliche, dimensionando il livello della prestazione attraverso una ponderazione in termini di sostenibilità economica, tale ponderazione non può riguardare la dimensione finanziaria e attuativa dei LEA, la cui necessaria compatibilità con le risorse è già fissata attraverso la loro determinazione in sede normativa»* (Corte cost., n. 62/2020, punto 4.5. del *Considerato in diritto*).

Qualora le irregolarità riscontrate non integrino fattispecie sanzionabili, nei termini di cui all'art. 1, c. 7, del D.L. n. 174/2012, la Sezione regionale di controllo può comunque rinvenire la necessità di richiamare l'attenzione dell'ente, in particolare degli organi politici e di controllo, ognuno per quanto di competenza, ad adottare le opportune misure di autocorrezione.

1.2. A completamento del delineato quadro normativo, vanno richiamate le linee guida per le relazioni dei Collegi sindacali degli enti del Servizio sanitario nazionale sul bilancio di esercizio 2023, approvate dalla Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 11/SEZAUT/2024/INPR, che intendono assicurare, alle Sezioni regionali della Corte dei conti e ai singoli collegi sindacali, uno strumento unitario di verifica che permetta di monitorare aspetti particolarmente significativi della gestione degli enti sanitari, avente notevole incidenza sulla finanza pubblica ed elevata complessità.

Tanto premesso, i parametri cui conformare i controlli ai sensi dell'art. 1, c. 3 e 4, del D.L. n. 174/2012 sono i seguenti:

- 1) conseguimento e mantenimento dell'equilibrio di bilancio;
- 2) osservanza del vincolo di finalizzazione dell'indebitamento a spesa di investimento (art. 119, u.c. Cost.);
- 3) sostenibilità dell'indebitamento;

4) assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.

1.3. Conseguimento e mantenimento dell'equilibrio di bilancio

Il conseguimento dell'equilibrio di bilancio, così come il suo mantenimento in corso di esercizio, rappresenta il parametro fondamentale cui conformare i controlli, intestati dalla Corte dei conti, sulla gestione finanziaria degli enti del Servizio sanitario nazionale. La relazione-questionario redatta dal Collegio sindacale sul bilancio di esercizio deve essere innanzitutto strumentale alla verifica da parte delle Sezioni regionali di controllo dell'equilibrio economico-finanziario dell'ente sanitario. L'oggetto del controllo è, infatti, il bilancio di esercizio che, per le aziende sanitarie e la Gestione sanitaria accentrata, deve rappresentare in modo chiaro, veritiero e corretto la situazione economica, patrimoniale e finanziaria del periodo di riferimento, così come previsto dalla Regione Emilia-Romagna, all'art. 9, c. 1, della L.R. 16 luglio 2018, n. 9, recante *"Norme in materia di finanziamento, programmazione, controllo delle aziende sanitarie e gestione sanitaria accentrata. Abrogazione della legge regionale 20 dicembre 1994, n. 50, e del regolamento regionale 27 dicembre 1995, n. 61. Altre disposizioni in materia di organizzazione del servizio sanitario regionale"*.

Come ricordato, tra l'altro, dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione 6/SEZAUT/2020/INPR, "il mantenimento degli equilibri di bilancio costituisce una garanzia per la continuità dell'erogazione di un servizio costituzionalmente tutelato come quello della salute". Inoltre, il Legislatore ha imposto agli enti del SSR, in ossequio ai principi di economicità ed efficienza, il rispetto del vincolo di bilancio, attraverso l'equilibrio di costi e ricavi. A tale riguardo, l'art. 4, c. 8, del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 502, prevede che le aziende ospedaliere, inclusi i policlinici universitari, devono chiudere il proprio bilancio in pareggio.

L'art. 10 della L. 23 dicembre 1994, n. 724, nell'estendere alle unità sanitarie locali l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 4, c. 8, D.Lgs. n. 502/1992, e successive modificazioni e integrazioni, stabilisce che "agli eventuali disavanzi di gestione, ferma restando la responsabilità diretta delle predette unità sanitarie locali, provvedono le regioni con risorse proprie, con conseguente esonero di interventi finanziari da parte dello Stato". La Corte Costituzionale, con sentenza 21-28 luglio 1995, n. 416, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 10, c. 1, della citata L. n. 724/1994 nella parte in cui impone alle regioni di provvedere con risorse proprie al ripiano degli eventuali disavanzi di gestione anche in relazione a scelte esclusive o determinanti dello Stato.

L'art. 3, c. 2, del D.L. 18 settembre 2001, n. 347, convertito, con modificazioni, dalla L. 16 novembre 2001, n. 405, prevede che le regioni adottino le disposizioni necessarie per stabilire l'obbligo delle aziende sanitarie ed ospedaliere e delle aziende ospedaliere autonome di garantire l'equilibrio economico nonché per individuare le tipologie degli eventuali provvedimenti di riequilibrio e per determinare le misure a carico dei direttori generali nell'ipotesi di mancato raggiungimento dell'equilibrio economico.

Infine, la Regione deve garantire l'equilibrio economico-finanziario del servizio sanitario regionale nel suo complesso e con riferimento ai singoli enti del Servizio sanitario regionale. Nel dettaglio, l'art. 1, c. 274, della L. n. 266/2005 dispone che, al fine di garantire il rispetto degli obblighi comunitari e la realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, restano fermi gli obblighi posti a carico delle regioni, con l'intesa della Conferenza permanente per i rapporti tra Stato, regioni e province autonome di Trento e Bolzano del 23 marzo 2005, finalizzati a garantire l'equilibrio economico-finanziario nel settore sanitario nonché a prevedere, ove si prospettino situazioni di squilibrio nelle singole aziende sanitarie, la contestuale presentazione di piani di rientro pena la dichiarazione di decadenza dei rispettivi direttori generali. In particolare, ai sensi dell'art. 6 della citata Intesa, le Regioni si impegnano a garantire, in sede di programmazione regionale, coerentemente con gli obiettivi sull'indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche, l'equilibrio economico-finanziario del servizio sanitario regionale nel suo complesso in sede sia di preventivo annuale sia di conto consuntivo, realizzando forme di verifica trimestrale della coerenza degli andamenti con gli obiettivi dell'indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche, nonché ad adottare misure per la riconduzione in equilibrio della gestione ove si prospettino situazioni di squilibrio.

Gli obblighi di conseguimento dell'equilibrio economico-patrimoniale posti in capo agli enti del Servizio sanitario regionale risultano maggiormente verificabili in concreto a seguito dell'entrata in vigore del D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118, che, in particolare all'art. 29, c. 1, lett. d), stabilisce che i contributi regionali per il ripiano delle perdite registrate dagli enti del settore sanitario sono rilevati in un'apposita voce del patrimonio netto sulla base del provvedimento regionale di assegnazione, con contestuale iscrizione di un credito verso la regione. Al momento dell'incasso del credito, il contributo viene stornato dall'apposita voce del patrimonio netto e portato a diretta riduzione della perdita all'interno della voce «utili e perdite portati a nuovo». Tale modalità di contabilizzazione consente di evitare che i contributi regionali, erogati in anni successivi rispetto a quello di

emersione della perdita, inquinino il risultato economico dell'esercizio di assegnazione all'ente dei contributi medesimi. Ed infatti le regioni devono fornire adeguata copertura ai disavanzi del proprio sistema sanitario con le risorse derivanti dalle manovre fiscali dell'esercizio successivo. In tal senso si esprime l'art. 20, c. 2-bis, del D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118, secondo il quale i gettiti derivanti dalle manovre fiscali regionali e destinati al finanziamento del Servizio sanitario regionale sono iscritti nel bilancio regionale nell'esercizio di competenza dei tributi.

La Regione Emilia-Romagna, con la citata L.R. n. 9/2018, ha richiamato, all'art. 9, c. 7, le disposizioni contenute nell'art. 30 del D. Lgs. 118/2011 in merito alla destinazione del risultato economico positivo eventualmente conseguito dagli enti del Servizio sanitario regionale a fine esercizio, che deve essere portato a ripiano delle eventuali perdite di esercizi precedenti. La destinazione dell'eventuale eccedenza è diversamente disciplinata a seconda degli enti interessati. In particolare, per gli enti di cui all'art. 19, c. 2, lett. b), punto i) (gestione sanitaria accentrata), e lett. c) (aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici anche se trasformati in fondazioni, aziende ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale) essa è accantonata a riserva ovvero è resa disponibile per il ripiano delle perdite del servizio sanitario regionale.

1.4. Osservanza del vincolo di finalizzazione dell'indebitamento a spesa di investimento (art. 119, u.c., Cost.).

Il mantenimento di un equilibrio stabile consente all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di risultato positivo di esercizio e di sostenibilità dell'indebitamento. È per detta ragione che il legislatore ha previsto vincoli ben precisi alla crescita dell'indebitamento:

- qualitativo, relativo alla destinazione delle risorse in tal modo acquisite;
- quantitativo, relativo alla sostenibilità degli oneri annuali che discendono dall'indebitamento.

Rispetto al primo profilo (vincolo qualitativo della spesa), l'art. 119, u.c., della Costituzione stabilisce che gli enti territoriali possono indebitarsi per le sole spese di investimento.

La riforma che ha costituzionalizzato il principio del pareggio di bilancio ha, dunque, inteso rafforzare il divieto già affermato dall'art. 119, c. 6, della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione

ordinaria dall'art. 3, c. 16, della L. 24 dicembre 2003, n. 350 secondo il quale le Regioni possono, con propria legge, disciplinare l'indebitamento delle aziende sanitarie locali ed ospedaliere solo per finanziare spese di investimento.

1.5. Sostenibilità dell'indebitamento

Con riferimento agli enti del Sistema sanitario regionale, il vincolo quantitativo della spesa si riferisce al rispetto dei limiti di finanza pubblica posti all'ammontare complessivo del debito o al costo per interessi passivi sostenuto dagli enti del Servizio sanitario regionale. Ai sensi dell'art. 2, c. 2-sexies, lett. g) punto 2, del D. Lgs. n. 502/1992, *"La regione disciplina altresì: fermo restando il generale divieto di indebitamento, la possibilità per le unità sanitarie locali di: ... contrazione di mutui e accensione di altre forme di credito, di durata non superiore a dieci anni, per il finanziamento di spese di investimento e previa autorizzazione regionale, fino a un ammontare complessivo delle relative rate, per capitale e interessi, non superiore al quindici per cento delle entrate proprie correnti, ad esclusione della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla regione; ..."*. L'art. 1, c. 664, della L. 27 dicembre 2006, n. 296, ha statuito che *"... le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano autorizzano le proprie strutture sanitarie alla contrazione di mutui e al ricorso ad altre forme di indebitamento, secondo quanto stabilito dall'articolo 3, commi da 16 a 21, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, fino ad un ammontare complessivo delle relative rate, per capitale ed interessi, non superiore al 15 per cento delle entrate proprie correnti di tali strutture. Le regioni e le province autonome sono tenute ad adeguare i rispettivi ordinamenti; è fatta comunque salva la facoltà di prevedere un limite inferiore all'indebitamento."*

Il Legislatore statale, dunque, ha ritenuto di fissare il limite massimo di indebitamento a carico delle aziende e degli altri enti del sistema sanitario in un valore percentuale dato dal rapporto tra il costo del servizio del debito (quota capitale e quota interessi) e le "entrate proprie" dell'esercizio, senza tuttavia dare alcuna definizione di queste ultime.

L'art. 6, c. 4, della L.R. 23 dicembre 2004, n. 29, recante *"Norme generali sull'organizzazione ed il funzionamento del Servizio sanitario regionale"*, come sostituito dall'art. 33, c. 1, della L.R. 26 luglio 2007, n. 13, prevede che la Giunta regionale può, ai sensi dell'art. 119, u.c., della Costituzione e dell'art. 3, commi da 16 a 21, della L. 24 dicembre 2003, n. 350, autorizzare le proprie aziende sanitarie alla contrazione di mutui e al ricorso ad altre forme di indebitamento anche oltre i limiti di durata di cui all'art. 2, c. 2-sexies, lett. g), punto 2) del

D.Lgs. n. 502 del 1992, fino ad un ammontare complessivo delle relative rate, per capitale ed interessi, non superiore al 15 per cento delle entrate proprie correnti di tali strutture.

Da tale quadro normativo si ricava che l'indebitamento a lungo termine delle aziende sanitarie dell'Emilia-Romagna è soggetto ai seguenti vincoli normativi:

- 1) finanziamento di sole spese di investimento;
- 2) durata decennale, con facoltà di superamento in caso di autorizzazione regionale;
- 3) limite quantitativo complessivo delle rate, per capitale ed interessi, non superiore al 15% delle entrate proprie;
- 4) autorizzazione della Giunta regionale.

1.6 Assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti

Tale ultimo parametro rappresenta una clausola aperta che raccoglie tutte le irregolarità e, in particolare, quelle derivanti dal mancato rispetto delle regole di finanza pubblica che possono avere un'incidenza sull'equilibrio, anche dinamico, dei bilanci degli enti sanitari.

In tale prospettiva, con riferimento all'esercizio 2023 le linee guida approvate dalla Sezione delle Autonomie con la richiamata 11/SEZAUT/2024/INPR, oltre a considerare i tradizionali aspetti di indagine ricompresi nella sfera di competenza delle verifiche del collegio sindacale, ampliano l'ambito dei controlli, in continuità con le precedenti linee guida (deliberazioni n. 18/SEZAUT/2020/INPR n. 9/SEZAUT/2021/INPR, n. 12/SEZAUT/2022/INPR, 14/SEZAUT/2023/INPR), prevedendo un nuovo ambito di verifiche correlate all'attuazione degli obiettivi del Piano nazionale di ripresa e resilienza in ambito sanitario (parte quarta, "PNRR").

All'esito dell'istruttoria svolta sull'Azienda Ospedaliero – Universitaria di Modena, si rilevano i seguenti profili di criticità.

1) Differente modalità di contabilizzazione di alcune voci (contributi regionali e payback) nel bilancio 2023 rispetto al 2022 in assenza di informazioni esplicative nella nota integrativa

Il risultato operativo della gestione caratteristica presenta, nell'esercizio 2023, un saldo negativo di -1.073.542,84 euro peggiore del risultato operativo avuto a consuntivo 2022, pari a + 6.367.554,19 euro.

Ai richiesti chiarimenti in merito alle principali cause che hanno determinato il saldo negativo della gestione caratteristica dell'esercizio 2023, l'Azienda ha rappresentato che esse risiedono, in misura prevalente, nelle differenti modalità di contabilizzazione adottate per alcuni contributi regionali rispetto a quelle applicate nell'esercizio precedente.

Nello specifico, si tratta delle seguenti voci:

- risorse da *payback* dispositivi medici anni 2015, 2016, 2017 e 2018 per un importo di 3.308.205,00 euro, assegnato con d.G.R. 2357/2023 e iscritto, su indicazione del MEF, nella voce EA0240 "Altre insussistenze attive verso terzi" mentre nel 2022 detto contributo era stato contabilizzato alla voce AA0921 "Rimborso per pay back sui dispositivi medici" per un analogo importo di 3.383.504,00 euro;
- equilibrio economico finanziario SSR 2023 per un importo di 4.621.991,00 euro, assegnato con d.G.R. 669/2024 e iscritto alla voce EA0240 "Altre insussistenze attive v/terzi";
- concorso all'equilibrio economico finanziario 2023 per un importo di 7.826.576,00 euro, assegnato con DD/2023/26523 e iscritto alla voce EA0140 "Altre sopravvenienze attive verso terzi".

L'Azienda ha chiarito che gli importi riferiti alle due ultime ridette voci erano stati, nell'esercizio 2022, integralmente iscritti alla voce AA0020 "Contributi da Regione o Provincia Autonoma per quote FS regionale".

In aggiunta a quanto rappresentato, l'Azienda ha trasmesso la seguente tabella la quale mostra che, con le differenti modalità di contabilizzazione adottate per taluni contributi regionali, il risultato della gestione caratteristica dell'esercizio torna a evidenziare un avanzo significativo.

	Consuntivo 2023 da bilancio	Consuntivo 2023 riclassificato	Consuntivo 2022
<i>Valore della Produzione</i>	524.965.924	540.722.696	516.501.797
<i>di cui:</i>			
<i>Pay back DM</i>		3.308.205	
<i>Equilibrio DGR 669/2024</i>		4.621.991	
<i>Equilibrio DD/2023/26523</i>		7.826.576	

Costi della Produzione	526.039.467	526.039.467	510.134.242
Differenza tra Valore e Costi della Produzione	-1.073.543	14.683.229	6.367.554
Proventi ed oneri finanziari	-1.102.940	-1.102.940	-334.458
Proventi ed oneri straordinari	17.832.779	2.076.007	4.496.156
di cui:			
-pay back DM	3.308.205		
-equilibrio DGR 669/2024	4.621.991		
-equilibrio DD/2023/26523	7.826.576		
Imposte e tasse	-15.635.975	-15.635.975	-15.373.985
Risultato Netto d'esercizio	20.321	20.321	-4.844.733

Fonte: Azienda Ospedaliera di Modena

La Sezione rileva come della indicata diversa contabilizzazione di contributi e payback rispetto al 2022 non vi è alcuna traccia esplicativa nella nota integrativa del bilancio 2023 ove anzi nelle "Altre informazioni" alla domanda se "Esistono altre informazioni che si ritiene necessario fornire per soddisfare la regola generale secondo cui 'Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo' (art. 2423 c.c.)" la risposta fornita dall'Azienda è negativa.

La Sezione osserva come la differente modalità di contabilizzazione di contributi regionali e di *payback* nel bilancio 2023 rispetto a quella effettuata nel bilancio dell'esercizio precedente avrebbe dovuto essere adeguatamente motivata nella nota integrativa, con evidenza degli effetti prodotti sui risultati di bilancio, in ossequio all'art. 2423 c.c. e al principio contabile OIC 29 in base al quale la nota integrativa illustra le motivazioni alla base del cambiamento di principio contabile e gli effetti del nuovo principio contabile sulle voci di stato patrimoniale, di conto economico e del rendiconto finanziario dell'esercizio in corso e di quello precedente.

La Sezione invita l'Azienda per il futuro al rispetto dei canoni e principi indicati.

2) Crediti risalenti a esercizi precedenti relativi a finanziamenti per investimenti

Le posizioni creditorie dell'Azienda aventi origine nel 2019 ed esercizi precedenti ammontano a complessivi 41.695.866,00 euro, risultando in diminuzione del - 18,83 per cento rispetto all'ammontare dei crediti vetusti del 2022 (risalenti al 2018 e precedenti) pari a 51.368.365,00 euro.

Sul punto la Sezione, sebbene valuti positivamente la complessiva diminuzione nell'esercizio 2023 dell'ammontare complessivo dei crediti pregressi relativi al 2019 e precedenti rispetto agli omologhi crediti del 2022 relativi al 2018 e precedenti, osserva tuttavia quanto segue.

Dei crediti pregressi l'ammontare più elevato è costituito dai finanziamenti che concorrono alla realizzazione di opere o investimenti, suddivisi tra la voce ABA480 "Crediti verso Regione per investimenti" per 15.401.485,00 euro e la voce ABA690 "Crediti verso altri soggetti pubblici" per 19.500.897,00 euro.

La pendenza di tali crediti, la cui liquidazione è soggetta alla rendicontazione dello stato di realizzazione degli interventi finanziati, per alcuni interventi evidenzia una dilazione delle tempistiche programmate per la realizzazione dei lavori.

L'Azienda, per l'intervento riguardante la costruzione del nuovo edificio materno – infantile, oggetto dei finanziamenti assegnati con ordinanza del Commissario delegato per il sisma n. 10/2015 (intervento n. 454 di 5.885.000,00 euro) e con Determinazione regionale 15437/2015 (intervento PB3 di 7.994.093,94 euro e intervento S15 di 5.572.391,07 euro), ha giustificato il ritardo nell'aggiudicazione della gara per l'esecuzione dei lavori, avvenuta il 15/06/2021, con difficoltà operative connesse all'emergenza sanitaria da Covid-19 e criticità emerse in fase di cantiere successivamente all'avvio dei lavori, avvenuto in data 16 marzo 2022. Anche i lavori per l'intervento finanziato P.I.2 – 2017 "Adeguamento normativa antincendio corpi di fabbrica vari del policlinico e corpi di fabbrica del poliambulatorio, oggetto di finanziamento assegnato con Determinazione regionale 15663/2017, secondo quanto dichiarato dall'Azienda, sono stati sospesi a causa dell'emergenza da Covid-19 e attualmente si sta procedendo all'affidamento dell'aggiornamento della progettazione con previsione di realizzazione nel biennio 2026–2027.

Con riferimento all'intervento n. 12026 Piano OO.PP. "Miglioramento sismico 60% edificio del Policlinico di Modena - corpi CDEGH", oggetto di finanziamento assegnato con ordinanza del Commissario delegato n. 52/2016, il ritardo è stato imputato alla mancanza di fondi per le opere edili e le impiantistiche complementari, indispensabili per garantire la funzionalità della struttura. Solo con l'ultima riprogrammazione del progetto, in seguito all'approvazione su

richiesta della Regione del Piano direttore globale, sono state avviate le procedure di affidamento dei lavori tramite Invitalia.

Risulta, inoltre, ancora in corso di definizione con il Comune di Modena l'intervento di riparazione danni del sisma con rafforzamento locale dell'edificio adibito a circolo USL finanziato con ordinanza del Commissario delegato n. 6/2017.

La Sezione osserva che, ai fini dell'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa, la tempestività con cui sono realizzati gli interventi programmati assume un valore dirimente della capacità dell'Ente di raggiungere il migliore risultato con il più ottimale impiego di risorse, tempo e costi possibile, rappresentando per converso la scarsa tempestività di realizzazione dei lavori un sintomo di cattiva programmazione e gestione delle risorse. Tenuto conto di quanto riferito dall'Azienda in ordine alla dilatazione delle tempistiche programmate per la realizzazione dei lavori degli interventi suindicati, in parte giustificate con l'emergenza sanitaria e con questioni di carattere tecnico, invita la stessa a un'attenta revisione della programmazione e al monitoraggio degli interventi, soprattutto se complessi, al fine di accelerarne il completamento ed evitare ulteriori ritardi nel loro compimento e nell'utilizzo delle risorse già assegnate che possono vanificare i benefici attesi, esponendo l'Azienda a rischi significativi, inclusi accertamenti e, nei casi più gravi, revoca dei contributi stessi.

3) Perdite su crediti

Dal conto consuntivo emerge una perdita su crediti (voce CE BA2520 B.9.B) per l'importo di 3.572.527,12 euro, che, come riportato nella nota integrativa, risulta interamente riferito all'esito della ricognizione del FESR.

L'Azienda ha riferito che tale perdita è riconducibile alle spese, sostenute dal 1° febbraio al 31 dicembre 2020, non ammesse a rimborso con il contributo POR FESR legato all'emergenza Covid-19 per le seguenti ragioni:

- non conformità alla normativa emergenziale degli ampliamenti contrattuali relativi ai servizi di sanificazione, pulizia straordinaria e vigilanza connessi all'emergenza COVID-19, nonostante l'Azienda avesse predisposto un atto amministrativo ricognitivo degli ordinativi emessi a integrazione e le singole fatture riportassero il riferimento diretto all'emergenza sanitaria;
- valutazione di alcune acquisizioni di tecnologie informatiche come non direttamente afferenti all'emergenza sanitaria da Covid-19.

La Sezione reputa i chiarimenti forniti dall'Ente non sufficienti a superare la criticità insita nel mancato beneficio di contributi a valere sul FESR in un periodo, come il 2020 e il primo semestre 2021, caratterizzato dal dispendio di ingenti

risorse a contrasto dell'emergenza sanitaria che hanno fatto registrare in entrambi gli esercizi importanti disavanzi nelle relative gestioni Covid.

Raccomanda pertanto all'Azienda un'accorta gestione delle risorse, anche se oggetto di contributo, in quanto la loro dispersione, in seguito a eventuali verifiche di non ammissibilità delle spese, comporta una minore entrata per l'Azienda con il configurarsi di un possibile danno erariale.

4) Mancata contabilizzazione nel bilancio di competenza di fatture da ricevere nell'esercizio successivo

La gestione straordinaria nel 2023 (proventi per 19.434.829,15 euro – oneri per 1.602.050,44 euro) si è conclusa con il risultato positivo di 17.832.778,71 euro, risultando in incremento rispetto all'esercizio 2022, il cui saldo a consuntivo era stato di 4.496.156,30 euro.

Il risultato conseguito, come evidenziato dal Collegio sindacale nella relazione al bilancio dell'esercizio 2023, è riconducibile agli effetti derivanti da sopravvenienze e insussistenze, la cui analitica illustrazione è contenuta nella nota integrativa.

Tra le altre tipologie di insussistenze e sopravvenienze passive su fornitori di beni e servizi, si rileva che l'Azienda ha dichiarato la presenza di un importo pari a 127.815,04 euro riferito a 35 fatture pervenute successivamente alla predisposizione del bilancio, relative a forniture di beni e servizi afferenti all'esercizio 2022.

La Sezione rileva che le fatture passive pervenute dopo il 2023 ma riferite a prestazioni o forniture effettuate nel 2022 avrebbero dovuto essere rilevate nel bilancio 2022 come fatture da ricevere.

La mancata rilevazione già nel 2022 integra pertanto violazione del principio di competenza economica, compromettendo la veridicità e correttezza del bilancio, per cui la Sezione richiama l'Azienda alla corretta contabilizzazione, nell'esercizio di competenza come fatture da ricevere, dei documenti contabili che si prevede saranno ricevuti nell'esercizio successivo a quello di sostenimento dei relativi costi.

5) Ritardo nei pagamenti delle transazioni commerciali

Dal prospetto attestante i pagamenti, allegato al bilancio di esercizio 2023 ai sensi dell'art. 41 del D.L. 66/2014, convertito con modificazioni dalla L. 23 giugno 2014 n. 89, i pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati oltre i termini previsti dall'art. 4 del D. Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, risultano pari a 52.458.972,79 euro (29,80 per cento sul totale dei pagamenti effettuati).

Il Collegio sindacale, nell'indicare le misure volte a ridurre la mole dei pagamenti tardivi, dichiara che *"per quanto non conseguente a carenze di liquidità, l'azienda sta rafforzando la formazione sulle procedure contabili e sugli strumenti tecnico-informatici disponibili. Nei primi nove mesi, il volume dei ritardati pagamenti si è già ridotto del 42,2%"*.

In sede istruttoria l'Azienda ha confermato che nel 2024, l'importo dei pagamenti di fatture oltre i termini di scadenza è stato pari a 13.354.293,40 euro (8,50 per cento sul totale dei pagamenti effettuati).

Gli interessi passivi per ritardato pagamento ai fornitori iscritti nel C.E. a qualsiasi titolo (interessi passivi, accantonamenti per interessi di mora, sopravvenienze passive e altro), indicati dal Collegio sindacale nella relazione-questionario⁵⁹, sono pari a 78.499,00 euro, corrispondenti all'importo addebitato nel conto economico alla voce CA0140 Altri interessi passivi, mentre i pagamenti effettuati dall'Azienda nel 2023 per interessi passivi verso fornitori ammonta a 74.774,17 euro (SIOPE). La Sezione, preso positivamente atto delle misure adottate per la riduzione dei pagamenti tardivi e dell'abbattimento degli stessi già nel 2024, invita l'Azienda a proseguire su tale direttrice al fine di non incorrere nel pagamento di interessi di mora ad un tasso particolarmente elevato e integranti fattispecie di possibile danno erariale.

6) Incidenza sul bilancio della spesa per consulenze di natura non sanitaria da privato e in particolare per incarichi legali

Le spese sostenute per consulenze e collaborazioni di natura non sanitaria ammontano, nel 2023, a complessivi 1.269.382,44 euro (codice BA1750, voce B.2.B.2. del Conto Economico), registrando una riduzione di - 300.634,70 euro rispetto all'esercizio 2022, nel quale la relativa spesa era stata pari a 1.569.963,14 euro, scostamento che in termini percentuali si traduce in una variazione del - 19,15 per cento.

La voce di costo più consistente di tale complessivo importo, rappresentata dalle consulenze, collaborazioni, lavoro interinale e altre prestazioni di lavoro non sanitarie da privato, è pari a 737.160,91 euro (codice BA1780 – voce B.2.B.2.3), in diminuzione rispetto al 2022 (in cui l'omologa spesa è stata pari a 888.867,05 euro).

Le "Consulenze non sanitarie da privato" (voce BA1790), pari a 119.589,64 euro, nella relazione sulla gestione sono identificate essenzialmente con incarichi conferiti a studi legali.

⁵⁹ Quesito n. 55, parte terza, della relazione- questionario.

In sede istruttoria l'Azienda ha confermato che, nell'esercizio 2023, sono stati sostenuti costi pari a 118.730,07 euro per incarichi di consulenza aventi natura legale, tributaria, fiscale nonché ulteriori costi pari a 859,57 euro per consulenze non sanitarie svolte da personale dipendente. Come ulteriormente precisato, nel corso di tale esercizio le attività legali risultavano gestite mediante un presidio interno non ancora pienamente strutturato in quanto l'Ufficio legale risultava composto da una sola risorsa, iscritta all'Albo degli Avvocati e inquadrata come collaboratore amministrativo. Tale assetto organizzativo, asseritamente caratterizzato dall'assenza di una vera e propria avvocatura aziendale interna, non consentiva una gestione autonoma e sistematica del contenzioso, rendendo pertanto necessario il ricorso a professionisti esterni mediante conferimento di incarichi specifici, al fine di garantire la tutela dei diritti e degli interessi dell'Azienda. Le relative spese hanno dunque inciso in misura significativa sul bilancio dell'anno 2023.

A partire dal mese di giugno 2023, secondo quanto dichiarato, è stato avviato un percorso di rafforzamento delle competenze legali interne, finalizzato alla costituzione di un presidio giuridico più strutturato e funzionale concretizzatosi in primo luogo, con l'assunzione di un dirigente avvocato, cui ha fatto seguito, nel corso del 2024 e 2025, l'inserimento di un secondo avvocato e la ricollocazione, presso l'Ufficio legale, di una risorsa già in servizio, a seguito della sua iscrizione all'Albo degli Avvocati.

L'Azienda ha dichiarato che il potenziamento dell'avvocatura interna ha consentito di procedere all'internalizzazione della gestione del contenzioso sanitario, attualmente affidata in via esclusiva al personale legale interno.

La Sezione, tuttavia, dai dati acquisiti tramite la stessa Azienda relativi agli incarichi legali conferiti negli esercizi 2023 e 2024, rileva elementi dissonanti con quanto dall'Azienda affermato, in particolare incrementi della spesa per affidamento di incarichi a legali esterni, per difesa in giudizio, pari a 126.809,97 euro nel 2023 e a 211.352,83 euro nel 2024, non coerenti con l'affermazione relativa alla progressiva riduzione del ricorso a professionisti esterni.

In merito ai conferimenti di incarichi a legali esterni la Sezione non manca di rilevare come l'Azienda ospedaliero-universitaria abbia facoltà di ricorrere, solo ove a seguito di una formale ricognizione interna risulti l'indisponibilità di risorse umane proprie con adeguate competenze, a professionisti del libero Foro o all'Avvocatura dello Stato.

In un recente arresto la Corte di Cassazione (Sez. III civ, n. 24545 del 2018) ha infatti affermato l'assimilazione, a fini processuali, delle aziende ospedaliero-universitarie (AOU) alle Università statali cosicché a esse risulta applicabile l'art. 43 del R.D. n. 1611/1933 (e l'art. 56 del R.D. n. 1592/1933) relativo al patrocinio autorizzato dell'Avvocatura dello Stato.

La Sezione richiama pertanto l'Azienda alla effettiva razionalizzazione della spesa degli incarichi a consulenti e legali esterni, verificando l'eventuale disponibilità di risorse proprie o la possibilità di ricorso al patrocinio dell'Avvocatura dello Stato.

P.Q.M.

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna, nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al bilancio di esercizio 2023 dell'AOU di Modena,

Rileva

- 1) la differente modalità di contabilizzazione di alcune voci (contributi regionali e *payback*) nel bilancio 2023 rispetto al 2022 in assenza di informazioni esplicative nella nota integrativa;
- 2) la permanenza di crediti aventi origine nel 2019 ed esercizi precedenti relativi a finanziamenti per investimenti e una dilatazione delle tempistiche di realizzazione di alcuni interventi oggetto di contributi statali e regionali;
- 3) perdite su crediti per l'importo di 3.572.527,12,00 euro per l'inalterabilità a rimborso di spese sostenute dal 1° febbraio al 31 dicembre 2020, a valere sul finanziamento POR FESR legato all'emergenza Covid-19;
- 4) la mancata contabilizzazione nel bilancio di competenza (2022) di fatture da ricevere nell'esercizio successivo e la loro contabilizzazione (nel 2023) come sopravvenienze passive;
- 5) ritardi nei pagamenti delle transazioni commerciali per 52.458.972,79 euro (29,80 per cento sul totale dei pagamenti effettuati);
- 6) incremento della spesa per incarichi legali (126.809,97 euro nel 2023 e 211.352,83 euro nel 2024) non coerente con quanto assicurato dall'Azienda riguardo alla progressiva riduzione del ricorso a professionisti esterni.

Dispone

- che l'Azienda ospedaliero-universitaria di Modena si conformi alle indicazioni contenute nella presente pronuncia e l'Amministrazione regionale ne assicuri l'osservanza in virtù dei poteri di vigilanza che esercita su di essa.
- che la presente pronuncia sia pubblicata ai sensi dell'art. 31 del D. Lgs. 14 marzo 2013, n. 33;
- che copia della presente deliberazione sia trasmessa mediante posta elettronica certificata al Presidente dell'Assemblea legislativa regionale, al Presidente della

Giunta regionale, all'Assessore alle politiche per la Salute, al Direttore generale e al Collegio sindacale dell'AOU di Modena nonché alla Procura regionale di questa Corte per quanto di competenza relativamente all'incremento della spesa per affidamento di incarichi a legali esterni, per difesa in giudizio, pari a 126.809,97 euro nel 2023 e a 211.352,83 euro nel 2024, non coerente con quanto assicurato dall'Azienda riguardo alla progressiva riduzione del ricorso a professionisti esterni;

- che l'originale della presente pronuncia resti depositato presso la segreteria di questa Sezione regionale di controllo.

Così deciso in Bologna, nella Camera di consiglio del 10 novembre 2025.

Il Relatore

Ilaria Pais Greco

Firmato digitalmente

Il Presidente

Marcovalerio Pozzato

Firmato digitalmente

Depositata in segreteria in data 15 dicembre 2025

Per Il funzionario preposto

Nicoletta Natalucci

Firmato digitalmente