



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

Al Presidente
della Sezione regionale di controllo

OGGETTO: Controllo sui bilanci di esercizio degli enti del servizio sanitario (art. 1, comma 170, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e art. 1, commi 3 e 7, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174) -

Azienda USL Toscana Centro – Bilanci di esercizio 2017/2018 -

Relazione del magistrato istruttore - Richiesta di deferimento in adunanza pubblica.

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

Si chiede pertanto che la situazione economico-finanziaria dell'Azienda, quale risultante dai profili di criticità di seguito illustrati, sia sottoposta all'esame collegiale della Sezione in pubblica adunanza al fine dell'eventuale adozione di una specifica pronuncia di accertamento, previo contraddittorio con i rappresentanti dell'Azienda stessa e della Regione.

* * *

1. APPROVAZIONE DEL BILANCIO.

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

1.1. Il bilancio di esercizio 2017 dell'Azienda **USL Toscana Centro** è stato adottato con deliberazione del direttore generale n. 1678 del 16 novembre 2018 e approvato dalla Regione con la deliberazione di giunta n. 407 del 23 marzo 2019.

Il bilancio di esercizio 2018 è stato adottato con deliberazione del direttore generale n. 248 del 28 febbraio 2020 e approvato dalla Regione con la deliberazione di giunta n. 1027 del 27 luglio 2020.

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

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

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

2. BILANCIO ECONOMICO DI PREVISIONE.

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

2.1. Il bilancio economico di previsione 2017 (e pluriennale 2017-2019) dell'Azienda è stato adottato con deliberazione del direttore generale n. 1200 del 31 luglio 2017 e approvato dalla Regione con la deliberazione di giunta n. 574 del 29 maggio 2018.

Il bilancio economico di previsione 2018 (e pluriennale 2018-2020) è stato adottato con deliberazione del direttore generale n. 330 del 22 febbraio 2018 e approvato dalla Regione con la deliberazione di giunta n. 574 del 29 maggio 2018.

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

2.2. Il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 prevede che la giunta regionale approva i bilanci preventivi economici annuali degli enti del SSN entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello cui i bilanci economici preventivi si riferiscono. Entro sessanta giorni dalla data di approvazione (art. 32, comma 5).

La legge regionale 24 febbraio 2005, n. 40 "Disciplina del servizio sanitario regionale" prevede che i direttori generali delle aziende, entro il 15 novembre di ogni anno, adottino il bilancio pluriennale unitariamente al bilancio preventivo economico annuale e li trasmettano, alla Giunta che li approva entro il 31 dicembre (art. 123, commi 1 e 2).

2.3. Con la nota del 10 gennaio 2017 diretta ad impartire indicazioni per la redazione dei bilanci di previsione degli enti del SSR, la Regione ha autorizzato l'Azienda ad iscrivere nel bilancio economico di previsione 2017 ricavi da contributi in conto esercizio per euro 2.442.147.944, corrispondenti all'assegnazione iniziale della quota del Fondo sanitario indistinto (FSI), poi confermata dalla deliberazione di giunta n. 478 del 9 maggio 2017.

Si tratta di una somma che, come espressamente dichiarato nella stessa nota, non esaurisce la quota del FSI spettante all'Azienda in quanto destinata ad essere successivamente integrata

con ulteriori assegnazioni, l'ultima delle quali, secondo una prassi consolidata della Regione, disposta dopo la chiusura dell'esercizio, all'atto della redazione del consuntivo.

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

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

2.4. Il bilancio economico di previsione, per quanto privo di funzione autorizzatoria, rimane il principale strumento di programmazione degli enti del servizio sanitario come espressamente dichiarato dall'art. 25 del decreto legislativo n. 118/2011 che, tra l'altro, ne impone la predisposizione in coerenza con la programmazione sanitaria ed economico-finanziaria della regione. Come tale il bilancio di previsione deve essere informato, non solo al principio di prudenza, ma anche ai principi di veridicità e attendibilità che richiedono di evitare sopravvalutazioni così come sottovalutazioni delle poste contabili, attraverso una rigorosa valutazione dei ricavi e dei costi realizzabili nel periodo di riferimento.

3. PERDITE DI ESERCIZIO E MISURE DI RIPIANO.

- **Perdita di euro 9.681.390 registrata alla chiusura dell'esercizio 2018.**
- **Ritardata assegnazione e erogazione da parte della Regione delle risorse destinate al ripiano della perdita del 2016.**

3.1. L'Azienda ha registrato nel 2018 una perdita di esercizio di euro 9.681.390.

A ripiano parziale della predetta perdita è stata disposta l'assegnazione di un primo contributo di euro 1.315.290 con il decreto dirigenziale n. 21462 del 31 dicembre 2019.

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

Dopo un contributo iniziale di euro 6.587.746, già iscritto nel bilancio del 2017, l'Azienda è stata destinataria nel 2018 di ulteriori assegnazioni di risorse a copertura delle perdite di esercizio del 2016 per complessivi euro 12.773.520. Entrambi i contributi sono stati riscossi nel 2018.

Le perdite risalenti ad esercizi pregressi non ancora coperte al 31 dicembre 2018 ammontano ad euro 24.355.049. Per quest'ultime è stato previsto l'integrale ripiano per quote annuali entro il 2037, secondo quanto disposto dall'art. 18 della legge regionale 16 aprile 2019, n. 19.

3.2. La vigente disciplina normativa, attraverso leggi nazionali di coordinamento della finanza pubblica, leggi regionali e intese in sede di Conferenza Stato-Regioni, impone agli enti del servizio sanitario di garantire l'economicità e l'efficienza della gestione, perseguendo l'equilibrio tra ricavi e costi di esercizio.

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

La legge regionale del resto, nel perseguire il predetto fine, può imporre alle aziende e agli altri enti l'onere di raggiungere predeterminati obiettivi (di livello dei costi o di rapporto fra

ricavi e costi), senza richiederne necessariamente l'equilibrio annuale, a condizione che quest'ultimo sia garantito a livello di sistema.

Il che non toglie, tuttavia, che, da un lato, le aziende debbano perseguire gli obiettivi di costo definiti in sede di bilancio di previsione, e, dall'altro, le regioni debbano adottare una efficace programmazione finanziaria diretta a permettere alle stesse aziende, attraverso adeguati e tempestivi trasferimenti di risorse, il conseguimento dell'equilibrio economico.

3.3. Strettamente consequenziale all'obbligo di garantire l'equilibrio economico degli enti in corso di esercizio è quello di ripianare le perdite che dovessero manifestarsi alla chiusura dello stesso.

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

Il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 ha fornito i criteri di contabilizzazione dei contributi per ripiano perdite derivanti dalle predette manovre aggiuntive, stabilendo, da un parte, che questi devono essere iscritti nel bilancio regionale nell'esercizio di competenza dei tributi (art. 20, comma 2-bis) e, dall'altra, che devono essere rilevati in un'apposita voce del patrimonio netto delle aziende sulla base del provvedimento di assegnazione, con contestuale iscrizione di un credito verso la regione fino al momento dell'incasso, quando saranno stornati e portati a diretta riduzione della perdita all'interno della voce "utili e perdite portati a nuovo" (art. 29, comma 1, lett. d).

Si deve peraltro ritenere che la regione debba provvedere con la necessaria tempestività sia all'assegnazione che al trasferimento dei predetti contributi in modo da ripristinare l'equilibrio economico della gestione, evitando di trattenere sul bilancio regionale risorse già destinate alle aziende o preventivamente accantonate proprio per la suddetta finalità.

4. GESTIONE DEI FLUSSI DI CASSA.

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

4.1. L'Azienda, nel corso dell'esercizio 2017, ha usufruito ininterrottamente dell'anticipazione di tesoreria per 331 giorni, per l'ammontare massimo di euro 186.244.131, maturando interessi passivi per euro 862.204. L'anticipazione non restituita a fine esercizio ammonta ad euro 107.643.862, corrispondente al debito verso l'istituto cassiere risultante dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 2017.

Nel corso dell'esercizio 2018, l'Azienda ha usufruito dell'anticipazione di tesoreria per 314 giorni, per un ammontare massimo di euro 197.603.547, maturando interessi passivi per euro 956.181. Il debito verso il cassiere risulta azzerato al 31 dicembre 2018 anche per effetto degli incassi derivanti dalla stipulazione di un mutuo per euro 50.000.000 a fine anno.

Il reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria, sia pure contenuto nei limiti stabiliti dalla legge, costituisce il sintomo di uno squilibrio nella gestione di cassa dell'ente che non risulta in grado di far fronte alle necessità di spesa con le entrate riscosse.

4.2. La persistente crisi di liquidità, tra l'altro, non ha consentito all'Azienda di rispettare i termini di pagamento dei fornitori previsti dalla vigente normativa.

Dall'attestazione di cui all'art. 41 del decreto-legge n. 66/2014 allegata al bilancio di esercizio risulta infatti che l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini ammonta ad euro 453.894.921 nel 2017 (su un totale di 1.072.155.999) e ad euro 413.460.756 nel 2018 (su un totale di 1.105.547.524).

L'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'art. 33 del decreto legislativo n. 33/2013 e al DPCM 22 settembre 2014, è di 14 giorni oltre il termine di legge nel 2017 e 7 giorni nel 2018.

Per effetto delle dinamiche sopra descritte il totale dei debiti commerciali dell'Azienda verso i fornitori alla chiusura dell'esercizio 2018 ammonta a euro 359.999.261 con una riduzione di euro 44.887.923,00 rispetto al valore del 2017.

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

Nella nota integrativa del bilancio 2018 si dichiara al riguardo che *"l'Azienda è ricorsa ad anticipazione di cassa a causa della ridotta erogazione mensile da parte della Regione Toscana, riscontrabile anche nella sezione "attivo circolante-crediti" da cui si può evincere il consistente importo dei crediti vantati verso la Regione stessa (1.031,6 milioni di euro)"*.

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

La ritardata assegnazione comporta, una ritardata erogazione delle risorse di competenza come dimostrato dai crediti dell'Azienda verso la Regione per "finanziamento sanitario corrente" maturati nel 2018 e riportati nello stato patrimoniale per euro 592.160.573.

Tali crediti, uniti a quelli maturati nei precedenti esercizi e non ancora liquidati dalla Regione per un totale di euro 835.561.254, rappresentano, al netto di eventuali compensazioni con debiti di identica natura, quote di Fondo Sanitario temporaneamente sottratte alla disponibilità dell'Azienda con inevitabili ripercussioni sulla situazione di liquidità della stessa.

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

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

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

Di contro, il ricorso all'anticipazione reiterato nel tempo e per importi rilevanti, oltre a produrre un aggravio finanziario derivante dagli interessi passivi che maturano sulla somma concessa, viene a trasformarsi in una forma di indebitamento a medio termine che richiede l'osservanza degli obblighi previsti dall'art. 119 della Costituzione.

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

Sotto quest'ultimo profilo l'obbligo di garantire l'equilibrio economico degli enti del servizio sanitario, cui si è fatto in precedenza cenno, comporta per le regioni la necessità di assicurarne

un congruo finanziamento attraverso il trasferimento integrale delle risorse destinate al servizio sanitario.

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

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

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

5. RAPPORTI FINANZIARI AZIENDA REGIONE. CREDITI E DEBITI.

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

5.1. I crediti dell'Azienda nei confronti della Regione al 31 dicembre 2018 sono pari ad euro 923.253.150, di cui 835.561.254 per spesa corrente e 87.691.896 per versamenti a patrimonio netto.

Oltre a quelli maturati nel corso dell'esercizio, pari a 592.160.573 di cui si è detto in precedenza, lo stato patrimoniale riporta crediti per spesa corrente risalenti ad esercizi pregressi. Secondo i dati prospettati di particolare rilevanza appaiono gli importi riferibili agli esercizi "2014 e precedenti (euro 9.444.230)", "2015 (euro 94.372.503)" e "2017 (euro 138.334.288)" e non ancora riscossi al 31 dicembre 2018, specificamente indicati nella relazione-questionario trasmessa dal collegio sindacale (pag. 18, punto 14).

L'Azienda, nella risposta fornita in istruttoria, ha riferito al riguardo che i crediti sono stati indicati per anno di formazione in base alle risultanze del programma di gestione contabile utilizzato, precisando tuttavia che quest'ultimo riporta in anni diversi l'apertura e la chiusura di uno stesso credito che non dipenda da atti documentali come ad esempio nel caso delle riclassificazioni.

Sulla base di una ricostruzione effettuata analizzando i documenti afferenti i rapporti finanziari con la Regione è stato quindi trasmesso un prospetto con una diversa distribuzione dei crediti per anno di formazione (2014 e precedenti: 8.924.427; 2015: 21.021.065; 2016: 1.202.661; 2017: 75.874.942; 2018: 728.538.159).

La stessa Azienda ha quindi precisato che i crediti relativi agli esercizi precedenti al 2018 sono stati quasi completamente riscossi nel corso dell'esercizio 2019.

Si deve rilevare in primo luogo che le procedure informatiche adottate per la redazione dei documenti del bilancio devono essere conformi ai principi ed alle regole della rendicontazione così da garantire la veridicità dei fatti gestionali rilevati senza necessità di ricorrere a ricostruzione extracontabili di impossibile o difficile riscontro.

Ciò detto, nel prendere atto della comunicazione circa le riscossioni intervenute nel corso del 2019, si rimarca comunque il notevole ammontare dei crediti verso la Regione relativi a quote di FSR di esercizi pregressi esistenti al 31 dicembre 2018.

5.2. Quello di provvedere alla sollecita definizione dei crediti e dei debiti verso la Regione, specie se risalenti nel tempo, è un adempimento richiesto non solo per assicurare il pronto

finanziamento degli enti del SSR, alla luce del quadro normativo sopra richiamato, ma anche per garantire la necessaria trasparenza e veridicità ai bilanci degli stessi enti, sgravandoli di poste contabili quali quelle relative ai rapporti finanziari con la Regione che necessitano di costanti verifiche e riconciliazioni.

A tal fine gli enti del SSR devono assicurare in primo luogo una corretta e coerente rappresentazione delle posizioni creditorie e debitorie in coerenza con le regole e i principi contabili

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

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

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

6. INDEBITAMENTO.

- **Significativo incremento dell'indebitamento a carico dell'Azienda conseguente alla contrazione di nuovi mutui.**
- **Criteri di contabilizzazione delle operazioni di project financing.**

6. 1. Nell'esercizio 2017 l'Azienda, come attestato dai dati del bilancio, ha sostenuto costi per il rimborso dei contratti di finanziamento in essere (cd "servizio del debito") per euro 8.870.023 (di cui 6.311.775 di quota capitale e 2.558.249 di quota interessi) con un incremento di euro 1.781.175 (25%) rispetto al valore del 2016.

Nell'esercizio 2018 ha sostenuto costi per il servizio del debito per euro 10.655.837 (di cui 7.948.360,36 di quota capitale e 2.707.476,7 di quota interessi) con un incremento di euro 1.785.813 (20,1%) rispetto al valore del 2017.

L'esposizione debitoria verso gli istituti di credito, incrementata di oltre il 50 per cento nel biennio in esame per effetto dei nuovi mutui assunti nel 2017 e nel 2018 per un totale di euro 82.872.340, è destinata peraltro a subire un'ulteriore espansione nel 2019 al manifestarsi per intero degli effetti finanziari degli ultimi contratti stipulati alla fine del 2018.

L'Azienda risulta inoltre parte di 3 contratti di finanza di progetto (c.d. project financing) in corso di esecuzione stipulati dalle preesistenti aziende USL di Prato, Pistoia ed Empoli per la progettazione e costruzione dei nuovi ospedali e per la gestione dei servizi non sanitari e commerciali all'interno di essi.

Con la deliberazione n. 261/2019/PRSS sul bilancio di esercizio 2016, questa Sezione ha ritenuto che, in assenza di una valutazione atta a dimostrare l'incombenza dei rischi sulla parte privata, tali contratti dovessero essere considerati operazioni di indebitamento così come sancito fin dalla decisione EUROSTAT dell'11 febbraio 2004 in coerenza con i principi SEC e come specificato dalla giurisprudenza contabile e, in particolare, dalla pronuncia della Sezione delle autonomie della Corte di conti n. 15/2017/QMIG.

In considerazione del fatto che i contratti di Prato e di Pistoia (così come i coevi contratti di Massa e Lucca oggetto di una identica regolamentazione) non prevedono la distinzione tra il canone di disponibilità e il canone per i servizi, è stato chiesto all'Azienda di procedere ad una stima del canone di disponibilità e di computarlo tra i costi del servizio del debito agli effetti del rispetto del limite di indebitamento fissato al 15 per cento delle entrate proprie correnti dall'art. 2, comma 2-sexies, del decreto legislativo n. 502/1992.

L'Azienda ha provveduto quindi a stimare tale voce scomputandola dal costo complessivo dei servizi e a quantificare il canone di disponibilità sostenuto per i 2 contratti di Prato e Pistoia (aggiungendolo a quello già definito per il contratto di Empoli) per un totale di costi complessivi sostenuti nel 2018 di euro 9.131.000. Somma che porta a ridefinire il costo del servizio del debito in euro 19.787.000, e l'incidenza sulle entrate proprie al 9,27 per cento

L'incremento esponenziale dell'indebitamento sopra descritto impone di richiamare l'attenzione dell'Azienda e della Regione sulla persistente sostenibilità dello stesso e sulla corretta verifica del rispetto dei limiti di legge.

6.2. L'art. 2, comma 2-sexies, del decreto legislativo n. 502/1992 prevede che le regioni disciplinino la possibilità per le aziende sanitarie di ricorrere alla contrazione di mutui e all'accensione di altre forme di credito, di durata non superiore a dieci anni, per il finanziamento di spese di investimento e, previa autorizzazione regionale, fino a un ammontare complessivo delle relative rate, per capitale e interessi, non superiore al quindici per cento delle entrate proprie correnti, a esclusione della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla regione.

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

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

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

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

Giova ricordare, a completamento di quanto detto sopra, che nel 2007 le aziende di Prato e Pistoia (poi accorpate nell'Azienda Toscana Centro) e le aziende di Massa e Lucca (poi accorpate nell'Azienda Toscana Nord Ovest) hanno stipulato contratti per la progettazione e costruzione di nuovi ospedali e per la gestione dei relativi servizi tuttora in corso di esecuzione. Si tratta di 4 distinti contratti di finanza di progetto con contenuto pressoché

identico sottoscritti da ciascuna azienda con la medesima controparte privata individuata all'esito di una procedura congiunta.

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

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

L'Azienda Toscana Centro provvede attualmente alla contabilizzazione dei project financing secondo lo schema di seguito descritto, con il quale dal 2015 erano state uniformate differenti prassi adottate al riguardo dalle aziende accorpate:

1. iscrizione nelle "immobilizzazioni materiali" delle opere realizzate (ospedali) per il valore finanziato da contributi pubblici e il cui ammortamento è sottoposto a sterilizzazione;
2. iscrizione nei conti d'ordine dei canoni ancora da pagare per la disponibilità delle opere nella misura corrispondente al valore dell'investimento coperto con finanziamenti privati;
3. iscrizione nei costi per godimento beni di terzi "canoni di leasing" (project financing) dei canoni pagati nell'esercizio.

La procedura descritta ricalca il principio contabile in corso di definizione per l'iscrizione a bilancio delle operazioni di project financing secondo il metodo patrimoniale (ossia senza la contestuale rilevazione di un debito a carico del concedente) la quale tuttavia, nel caso di specie, sconta proprio la mancata quantificazione contrattuale del canone di disponibilità, costringendo l'Azienda ad effettuare operazioni di stima e di scorporo di valori sulla base calcoli particolarmente complessi che non trovano immediata evidenza nei documenti di bilancio.

L'impegno residuo per la remunerazione del capitale privato da iscrivere nei conti d'ordine è determinato, in particolare, sottraendo dall'importo originariamente convenuto con il concessionario i costi dei canoni pagati ad ogni esercizio per la disponibilità delle opere che l'azienda, secondo quanto riferito in istruttoria, provvede annualmente a quantificare mediante un giudizio di stima, scorporandoli dall'ammontare complessivo dei canoni per i servizi, iscritti tra i costi per godimento dei beni di terzi (canoni di leasing).

La nota integrativa afferma al riguardo che *"i costi sostenuti dall'Azienda per il pagamento dei canoni annuali riconducibili al canone di disponibilità e oneri finanziari per la remunerazione del capitale investito sono annualmente stimati sulla base dell'incidenza del valore dell'investimento e del servizio del debito previsto nel PEF III Atto Aggiuntivo"*, non ne viene tuttavia indicato il preciso importo e le sue componenti onde consentire un riscontro con dati riportati nei prospetti del bilancio e anche la verifica della corrispondenza con l'importo prudenzialmente considerato tra i costi del servizio del debito.

È stato rilevato peraltro che rispetto ai contratti di identico contenuto delle ex aziende di Massa e Lucca, l'Azienda Toscana Nord Ovest adotta criteri di contabilizzazione in parte differenti. Ferma restando l'inclusione nelle immobilizzazioni materiali delle opere realizzate limitatamente valore finanziato da contributi pubblici, si riscontra l'iscrizione nei conti d'ordine dell'intero importo di tutti canoni ancora da corrispondere in esecuzione del contratto come risultanti dallo scorporo annuale dei costi complessivi per i servizi dati in gestione, senza che emerga alcuna distinzione tra canoni di disponibilità e canoni per i servizi stessi.

In considerazione dell'entità delle risorse coinvolte nelle operazioni di project financing e della loro rilevanza anche ai fini della determinazione del livello di indebitamento, sarebbe

opportuno che fossero adottati, su impulso della Regione, criteri di contabilizzazione comuni a tutti gli enti del SSR ispirati ai principi contabili e alla casistica esistente. Così come appare indispensabile che in attesa di una auspicabile modifica del regolamento contrattuale con la distinzione delle due differenti tipologie di canone, la Nota integrativa fornisca con un maggior livello di dettaglio tutte le informazioni utili alla comprensione ed al riscontro delle iscrizioni effettuate.

7. ACQUISTO DI DISPOSITIVI MEDICI.

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

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

Nell'esercizio 2017, l'Azienda non ha rispettato il limite per la stessa voce di spesa attribuito come obiettivo dalla Regione (sia pure non formalizzato con una deliberazione di giunta o con uno specifico decreto dirigenziale) fissato in euro 111.470.455. La spesa sostenuta è stata di euro 127.796.000 con un incremento di euro 6.733.000 rispetto al valore del 2016 (+5,5%).

Nell'esercizio 2018 la Regione non ha attribuito specifici obiettivi di contenimento della spesa per dispositivi medici. La spesa sostenuta dall'Azienda è stata di euro 136.855.000 con incremento di euro 9.059.000 (+7,1%) rispetto al valore del 2017.

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

L'art. 15, comma 13, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, ha determinato, a decorrere dal 2014, tale limite nella misura del 4,4 per cento del FSN. Si tratta di un vincolo espressamente fissato a carico della regione che, per assicurarne il rispetto a livello di sistema sanitario complessivo, è tenuta ad assegnare specifici obiettivi di contenimento della relativa spesa alle singole aziende.

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

Al recupero della spesa eccedente il limite, da realizzarsi attraverso misure di contenimento della spesa farmaceutica ospedaliera o di voci equivalenti della spesa ospedaliera non farmaceutica o di altre voci del Servizio sanitario regionale non sono comunque tenute, per espressa disposizione di legge, le regioni che abbiano fatto registrare un equilibrio economico complessivo.

8. SPESA FARMACEUTICA.

- **Superamento del limite per la spesa farmaceutica per acquisti diretti fissato dalla legge per la Regione negli esercizi 2017 e 2018.**

- **Superamento del limite per la spesa farmaceutica per acquisti diretti stabilito dalla Regione per l'Azienda.**

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

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

La spesa farmaceutica per acquisti diretti sostenuta nel 2017 è stata di euro 270.910.000, sia pure in lieve diminuzione al valore del 2016 (-0,27%).

A fronte di un tetto di spesa indicato dalla Regione in euro 260.633.750, la spesa farmaceutica per acquisti diretti sostenuta nel 2018 è stata di euro 263.373.283, con una riduzione di euro 7.536.717 rispetto al valore del precedente esercizio (-2,78%).

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

L'art. 1, comma 398, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, nel ridefinire i vincoli in materia, dispone che, a decorrere dal 2017, il tetto della spesa farmaceutica ospedaliera, già fissato dall'art. 5, comma 5, del decreto-legge 1 ottobre 2007, n. 159, convertito dalla legge 29 novembre 2007, n. 222, sia determinato nella misura del 6,89 per cento del FSN, calcolato al lordo della spesa per i farmaci di "classe A" in distribuzione diretta e per conto, assumendo la denominazione di "tetto della spesa farmaceutica per acquisti diretti".

Lo stesso articolo, al successivo comma 399, ridetermina nella misura del 7,96 per cento del FSN il tetto della spesa farmaceutica territoriale che assume la denominazione di "tetto della spesa farmaceutica convenzionata".

Si tratta di vincoli espressamente fissato a carico della regione che, per assicurarne il rispetto a livello di sistema sanitario complessivo, è tenuta ad assegnare specifici obiettivi di contenimento della spesa farmaceutica alle singole aziende.

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

Al recupero della spesa eccedente il limite, da realizzarsi attraverso misure di contenimento della spesa farmaceutica ospedaliera o di voci equivalenti della spesa ospedaliera non farmaceutica o di altre voci del Servizio sanitario regionale non sono comunque tenute, per espressa disposizione di legge, le regioni che abbiano fatto registrare un equilibrio economico complessivo.

9. ACQUISTO DI BENI E SERVIZI TRAMITE ESTAR.

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

9.1. La Regione provvede a liquidare direttamente ad ESTAR quote del FS quale anticipo per le fatture emesse nei confronti dell'Azienda per l'acquisto centralizzato di beni e servizi.

Questa prassi, giustificata dall'esigenza di accelerare i tempi di pagamento dei fornitori, obbliga le aziende ad effettuare scritture contabili di compensazione tra crediti verso le

Regione e debiti verso ESTAR che si riflettono anche nella rilevazione dei flussi di cassa registrati dal sistema SIOPE.

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

In considerazione della rilevanza che gli aggregati di spesa relativi agli acquisti assumo ai fini dei controlli e delle rilevazioni statistiche sarebbe opportuno che la Regione si facesse carico di dettare in materia delle prassi contabili comuni alle aziende.

È richiesta in ogni caso all'Azienda l'indicazione in nota integrativa dei pagamenti per l'acquisto di beni e servizi eseguiti nei confronti dei fornitori e di quelli nei confronti di ESTAR, specificando rispetto a questi ultimi le eventuali compensazioni intervenute rispetto alle anticipazioni regionali.

Il magistrato istruttore