



## CORTE DEI CONTI

Sezione controllo per la Calabria  
CATANZARO

Al Presidente del Collegio Sindacale  
dell'Azienda Sanitaria Provinciale  
**CROTONE**

Oggetto : **NOTIFICA DELIBERA N. 61/2025**

Si trasmette la delibera di cui all'oggetto, adottata da questa Sezione di controllo nella Camera di consiglio del 7/04/2025

Il Direttore della Segreteria  
Dr.ssa Manuela Giacobbe



CORTE DEI CONTI



## CORTE DEI CONTI

### Sezione controllo per la Calabria CATANZARO

#### **composta dai Magistrati:**

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

#### **ha pronunciato la seguente**

#### **Deliberazione**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VISTA la nota istruttoria prot. n. 182 del 16.01.2025, con la quale il Magistrato istruttore ha chiesto, rispettivamente al Commissario Straordinario ed al Presidente del Collegio sindacale dell'Azienda Sanitaria Provinciale di Crotone elementi di valutazione e chiarimenti in ordine alle criticità rilevate dalla Sezione per gli esercizi 2022 e 2023;

ESAMINATA la richiesta di proroga, motivava, avanzata dall'Azienda Sanitaria Provinciale di Crotone, in data 10.02.2025, prot. Sezione n. 523;

VISTA la nota prot. n. 182 del 16.01.2025, con la quale il Magistrato istruttore concedeva una proroga dei termini sino al 12.02.2025;

ESAMINATE le controdeduzioni fornite dall'Azienda sanitaria provinciale di Crotone con Pec, prot. Sezione n. 590 del 13.02.2025 ed integrazione prot. n. 615 del 14.02.2025;

SENTITA in audizione l'Azienda sanitaria provinciale di Crotone in data 19.02.2025;

VISTA la nota istruttoria integrativa prot. n. 889 del 04.03.2025 con cui il Magistrato istruttore ha chiesto ulteriori approfondimenti ed ulteriore documentazione;

ESAMINATO il riscontro dell'Azienda sanitaria provinciale di Crotone prot. n. 1198 del 20.03.2025;

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

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

UDITO, nella Camera di Consiglio del 7 aprile 2025, il Relatore dott. Cosmo Cesare COSENTINO;

### **FATTO**

Nell'ambito della funzione di controllo delineata dalla legge n. 131/2003 e ss. mm. e ii. e dall'articolo 1, comma 3 del d.l. n. 174/2012, il Magistrato istruttore, con nota istruttoria prot. n. 182 del 16/01/2025, chiedeva al Commissario Straordinario ed al Presidente del Collegio sindacale dell'Azienda Sanitaria Provinciale di Crotona, elementi di valutazione e chiarimenti in ordine alle criticità rilevate durante l'esame dei bilanci relativi agli esercizi 2022 e 2023 (gli esercizi dal 2017 al 2021 sono stati oggetto della delibera n. 59/2023, la quale è stata esaminata, unitamente alla risposta dell'ASP di Crotona, prot. n. 0045754 del 19.10.2023, come punto di confronto con gli esercizi in verifica e come fonte di conoscenza). Il Commissario Straordinario forniva riscontro pervenuto con PEC prot. entrata n. 590 del 13.02.2025.

Successivamente, il Presidente della Sezione convocava, in audizione per il 19.02.2025, tutte le aziende sanitarie provinciali della Regione, ivi compresa l'ASP di Crotona e la Regione Calabria, con nota prot. n. 273 del 23/01/2025, per un confronto in merito alla problematica della riadozione dei bilanci da parte dell'ASP e della approvazione tardiva da parte della Regione.

In data 19 febbraio 2025 l'audizione avveniva e tutti gli Enti convocati fornivano spiegazioni in ordine alla criticità della riadozione dei bilanci. Sostanzialmente, il Commissario straordinario dichiarava che l'Azienda si è conformata alle richieste della Regione Calabria e il Presidente del Collegio sindacale ed il Direttore amministrativo, inoltre, fornivano ulteriori delucidazioni in relazione alle criticità emerse in istruttoria.

A seguito dell'audizione, il Magistrato istruttore, con ulteriore nota istruttoria, prot. n. 889 del 04/03/2025, chiedeva al Commissario Straordinario ed al Presidente del Collegio sindacale dell'Azienda Sanitaria Provinciale di Crotona, elementi di valutazione e chiarimenti in ordine al rispetto del tetto di spesa ai privati (c.d. *budget di spesa*) in relazione agli esercizi 2022 e 2023.

Il Commissario Straordinario forniva riscontro pervenuto con PEC prot. entrata n. 1198 del 20.03.2025.

Si precisa che, nell'ambito dell'attività di controllo, si è tenuto, altresì, conto di ciò che è emerso, per tale Azienda, nell'ambito delle relazioni annesse alle decisioni nei giudizi di parificazione del rendiconto generale della Regione Calabria per gli esercizi finanziari 2022 e 2023.

### **DIRITTO**

### **Quadro normativo di riferimento.**

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

L'art. 1, co. 3 del D.L. 174/2012, convertito con modificazioni dalla L.213/2012, ha precisato e potenziato l'oggetto del controllo, sancendo che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle Regioni e degli Enti che compongono il Servizio Sanitario nazionale, con le modalità e secondo le procedure di cui all'art. 1, co. 166 e ss., della L. n.266/2005, per la verifica degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico finanziari degli enti.

In base al successivo comma 7, *"l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per le amministrazioni interessate l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento"*.

In caso di inottemperanza al suddetto obbligo di trasmissione, o nel caso in cui la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, *"è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

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

Sull'architettura di siffatto sistema di controllo è intervenuta la Corte Costituzionale con la sentenza n. 39/2014 nella quale ha ribadito che *"il controllo finanziario attribuito alla Corte dei conti e, in particolare, quello che questa è chiamata a svolgere sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, va ascritto alla categoria del sindacato di legalità e di regolarità – da intendere come verifica della conformità delle (complessive) gestioni di detti enti alle regole contabili e finanziarie – e ha lo scopo, in una prospettiva non più statica*

*(com'era il tradizionale controllo di legalità-regolarità), ma dinamica, di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire l'equilibrio del bilancio e il rispetto delle regole contabili e finanziarie".*

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

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

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

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

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

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

Tale principio viene ripreso nella sentenza 62/2020 con espresso riferimento al Servizio sanitario, e, nella citata pronuncia, i giudici si spingono oltre operando una distinzione tra le spese da sostenere per assicurare il servizio sanitario: quelle necessarie a garantire il nucleo incompressibile del diritto alla salute, nucleo stabilito con legge nella identificazione dei LEA; spese da considerarsi, pertanto,

necessarie e vincolate all'erogazione dei LEA stessi. Tutte le altre spese sanitarie da considerarsi, invece, assoggettate al citato principio della sostenibilità economica.

\*\*\*\*\*

## **1. La questione della riadozione dei bilanci.**

### **1.1. Premessa**

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

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

### **1.2. La procedura regionale di riadozione dei bilanci dal 2019 al 2022.**

È necessario premettere che, già la delibera n. 59 /2023 di questa Sezione di controllo aveva evidenziato l'anomala riadozione dei bilanci relativi agli anni 2019, 2020 e 2021.

In questi esercizi l'ASP di Crotone aveva:

- nell'esercizio **2019**, adottato il bilancio il 29 maggio 2020, per poi riadottarlo il 18 settembre 2020 con la motivazione della ripartizione del Fondo Sanitario Regionale (di seguito "FSR") adottato dopo la prima approvazione;
- nell'esercizio **2020**, adottato il bilancio il 30 giugno 2021, per poi riadottarlo una prima volta il 14 settembre 2021 ed una seconda volta il 9 dicembre 2021, riducendo la perdita di esercizio da € 25 mln ad € 18 mln e sempre con la motivazione della successiva ripartizione del FSR;
- nell'esercizio **2021**, adottato il bilancio il 31 maggio 2022, per poi riadottarlo il 2 dicembre 2022, aumentando la perdita di esercizio da € 20,5 mln ad € 35 mln e sempre con la motivazione della successiva ripartizione del FSR.

Con riferimento al bilancio dell'esercizio **2022**, oggetto del presente controllo, l'Asp di Crotone, dopo aver adottato con una prima delibera, a fine giugno 2023, il bilancio relativo all'esercizio 2022, ha proceduto alla sua riadozione, a fine maggio 2024 e, quindi, dopo un anno dalla prima delibera, è avvenuta l'approvazione da parte della Regione Calabria.

È necessario evidenziare che, in relazione alla riadozione del bilancio 2022, la Regione Calabria ha provveduto ad approvare "espressamente" il bilancio 2022, solo il 19.07.2024, con il DCA n. 166.

La delibera di modifica del bilancio 2022 è stata adottata dopo un anno dalla prima delibera, ovvero nel maggio 2024, quando, come si vedrà meglio in seguito, il potere di controllo della regione era già esaurito.

Nello specifico, con deliberazione del Commissario straordinario (di seguito “DCS”) n. 408 del 30.06.2023 (ultima data disponibile stante la deroga, ai termini di adozione, stabilita all’art. 1, comma 1, del D.L. n. 57/2023<sup>1</sup>, adesso art. 12 *bis* del D.L. 10 maggio 2023, n. 51, aggiornato, ulteriormente, dall’art. 3, comma 9, del D.L. 27 dicembre 2024, n. 202, convertito con modificazioni dalla L. 21 febbraio 2025, n. 15), l’ASP pitagorica adottava il bilancio 2022, per poi riadozzarlo, successivamente, apportando delle variazioni, con una seconda delibera, la DCS n. 415 del 28.05.2024.

Il primo bilancio si chiudeva con una perdita pari a € -26.734.715,63 e dava conto, nelle premesse della delibera di approvazione (DCA n. 408 del 30.06.2023), del fatto che il Commissario ad acta per l’attuazione del Piano di Rientro dai disavanzi del Servizio Sanitario della Regione Calabria con DCA n. 146 del 9 giugno 2023 ha ripartito il FSR a destinazione indistinta e vincolata per l’anno 2022. Quindi, veniva esplicitato che il FSR era stato individuato prima della delibera di approvazione e, pertanto, il motivo di un successivo “rimaneggiamento” del bilancio non poteva essere, in questo caso, la mancata ripartizione dei contributi regionali.

Infatti, in relazione ai motivi di tale riadozione, nelle premesse della DCS n. 415 del 28.05.2024, si legge che la riadozione è avvenuta sulla scorta della nota prot. n. 233223 del 12.04.2024, del Dipartimento Salute e Welfare, con la quale, quest’ultima, ha invitato l’Azienda Sanitaria Provinciale di Crotone alla riadozione del bilancio consuntivo 2022, al fine di “superare alcune criticità emerse sulle rilevazioni contabili effettuate (sottolineato ndr)”. Inoltre, sempre nelle premesse della DCS n. 415/2024, si legge che l’Azienda ha ritenuto la riadozione “frutto del confronto dei sub-commissari e dei rappresentanti della Regione con i referenti dei tavoli vigilanti (Ministero dell’Economia e delle Finanze e Ministero della Salute) che hanno ritenuto, in maniera concorde, che “l’adozione formale dei bilanci da parte delle Aziende Sanitarie, senza un’approvazione formale dell’Amministrazione vigilante, non osta alla correzione degli errori (sottolineato ndr) mediante riadozione formale dei bilanci anche ai sensi dell’art. 2423 bis del codice civile” (...Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell’esercizio).”. Inoltre, a pag. 14 della relazione sulla gestione,

---

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

allegata all'adozione del bilancio 2023, si legge che *“la riadozione del bilancio di esercizio 2022 ha consentito, applicando il principio di competenza, di effettuare le scritture di assestamento (sottolineato ndr)”*.

Orbene, come dichiarato dall'Azienda nella delibera n. 415/2024, con la su citata nota, prot. n. 233223 del 12/04/2024, la Regione Calabria – Dipartimento Salute e Welfare, ha chiesto all'ASP di procedere a:

- 1) porre in essere tutti gli atti necessari alla completa ricognizione del patrimonio immobiliare finalizzata alla trascrizione dei beni immobili disponibili presso gli uffici competenti;
- 2) attenzionare l'allineamento del registro cespiti alle risultanze contabili per ciascuna categoria di immobilizzazioni;
- 3) attenzionare la corretta valorizzazione delle aliquote di ammortamento presenti all'interno del libro cespiti, così come previsto dal D. Lgs. 118/2011.

Pertanto, in questa sede la riadozione del bilancio non scaturiva dalla sopravvenuta identificazione dei contributi del FSR ma da richieste di verifica di poste contabili potenzialmente irregolari e da operazioni contabili del tipo di quelle di assestamento.

Sulla scorta di tale richiesta, si legge nella delibera n. 415/2024, l'ASP di Crotone, in concreto, ha proceduto ad effettuare le verifiche richieste ed a modificare, conseguentemente, i dati contabili, oltre che ad accertare la presenza di titoli esecutivi notificati all'Azienda **per oltre 23 milioni di euro**, i quali *“non trovano alcuna copertura nel fondo rischi e oneri e per debiti non iscritti in bilancio a seguito del rifiuto di ricevere le relative fatture in quanto considerate non di competenza dell'Azienda Sanitaria”*.

Quest'ultima modifica, con l'inserimento di voci di costo sopravvenute, mette in luce la difficoltà dell'Azienda di calcolare la propria posizione debitoria e, di conseguenza, di individuare con esattezza il risultato economico d'esercizio (come indicato anche dalla nota prot. n. 24551 del 14.05.2024, allegata alla nota integrativa del bilancio 2022 riadottato, dell'ufficio circolarizzazione, che afferma che *“i volumi di debito possono essere maggiori di quelli indicati”*). Inoltre, emerge, chiaramente, una “gestione finanziaria” dell'attività aziendale fortemente inefficiente e non in grado, allo stato, di tenere sotto controllo le fasi di acquisto e di gestione dei fornitori, con tutte le ricadute in termini di ulteriori costi ed inefficienze aziendali.

In definitiva, quindi, in relazione al bilancio 2022 la Sezione riscontra l'avvenuta riadozione tardiva nel 2024, su richiesta della Regione Calabria, del bilancio poi “espressamente approvato”, solo nel luglio 2024, con modifica di voci di bilancio non collegate ai contributi del FSR ma, bensì, a **voci di costo ordinarie e straordinarie**.

In dettaglio, nel bilancio dell'esercizio 2022 riadottato, l'ASP attesta di aver apportato le seguenti modifiche:

- 1) è stato rilevato un disallineamento dei dati a libro cespiti con quelli inseriti nel bilancio consuntivo 2022, accertando che il predetto disallineamento scaturiva, principalmente, da una errata quantificazione dei fondi di ammortamento delle immobilizzazioni;
- 2) ha provveduto alla riconciliazione ed al riallineamento tra i valori a patrimonio e i valori inseriti in bilancio alla data del 31/12/2022 indicando le rettifiche da apportare in contabilità;
- 3) ha inserito nella voce BA0870 (Servizi sanitari per assistenza ospedaliera da Case di Cura private) le fatture n. 2/5 del 11/05/2024 di euro 215.790,00 e fattura n.16/PA del 21/07/2023 per euro 1.319.246.00 che alla data di predisposizione del bilancio consuntivo 2022 del 30/06/2023 non erano ancora state comunicate.

Infine, dall'analisi del confronto dei bilanci 2022 emerge, come affermato dall'ASP di Crotone (punto 15 nota integrativa al bilancio 2022 riadottato), che sono state effettuate ulteriori **scritture di rettifica**, meglio descritte nella nota integrativa allegata al bilancio (*rectius* registrazione delle sopravvenienze passive), con le quali sono state inserite sopravvenienze passive per ulteriori € 21 mln.

Ecco, nel dettaglio, le variazioni tra il bilancio 2022 di prima adozione e quello riadottato.

### 1.3. Il confronto tra il bilancio 2022 di prima adozione e quello riadottato.

Dal confronto tra i dati del bilancio 2022 di prima adozione e quello riadottato nel 2024, emerge che il patrimonio netto è peggiorato per un importo pari ad € 48.454.676,25, a causa:

- dell'aumento delle perdite portate a nuovo per € 22.861.473,86;
- dell'aumento della perdita di esercizio per un importo pari ad € 25.593.202,39.

Tali dati combaciano:

- in relazione all'aumento della perdita di esercizio, con un aumento della voce “**costo della produzione**” per € 4,5 mln e della voce “**proventi e oneri straordinari**” per **€ 21 mln** (vedi **Tabella n. 1**).

In relazione ai proventi e oneri straordinari, l'aumento maggiore, pari all'**85%**, è da ricercarsi nella modifica della voce relativa alle sopravvenienze passive “v/terzi relative all'acquisto di prestazioni sanitarie da operatori accreditati”, che aumenta di **€ 19,5 mln**, peggiorando la perdita di esercizio.

**Tabella 1**

Conto economico	2022	2022-bis	Differenza
<b>A. Valore della produzione</b>	<b>343.763.692,98 €</b>	<b>343.763.692,98 €</b>	<b>- €</b>
<b>B. Costo della produzione</b>	<b>-370.290.878,18 €</b>	<b>-374.824.189,35 €</b>	<b>4.533.311,17 €</b>

<b>B.2 Acquisti di servizi</b>	-193.200.790,11 €	-194.735.826,11 €	1.535.036,00 €
B.2.A. Acquisti di servizi sanitari	-174.813.361,64 €	-176.348.397,64 €	- €
B.2.A.7) Acquisti servizi sanitari per assistenza ospedaliera	-58.760.710,10 €	-60.295.746,10 €	- €
B.2.A.7.4.C) Servizi sanitari per assistenza ospedaliera da Case di Cura private	-35.665.226,46 €	-37.200.262,46 €	- €
<b>B.4) Godimento di beni di terzi</b>	-2.803.644,59 €	-2.805.254,99 €	1.610,40 €
<b>B.14) Accantonamenti dell'esercizio</b>	-12.377.369,79 €	-15.374.034,56 €	2.996.664,77 €
<b>Risultato operativo gestione caratteristica</b>	<b>-26.527.185,20 €</b>	<b>-31.060.496,37 €</b>	<b>-4.533.311,17 €</b>
C. Proventi ed oneri finanziari +/-	-2.940.606,36 €	-2.940.606,36 €	- €
D. Rettifiche di valore di attività finanziarie +/-	- €	- €	- €
<b>E. Proventi e oneri straordinari</b>	<b>10.378.776,64 €</b>	<b>-10.681.114,58 €</b>	<b>-21.059.891,22 €</b>
<b>E.1 Proventi straordinari</b>	11.154.645,14 €	11.920.696,81 €	766.051,67 €
E.1.B.3) Insussistenze attive	-24.963,54 €	-791.015,21 €	766.051,67 €
E.1.B.3.2.G) Altre insussistenze attive v/terzi	-16.958,44 €	-783.010,11 €	766.051,67 €
<b>E.2 Oneri straordinari</b>	-775.868,50 €	-22.601.881,39 €	21.826.012,89 €
<b>E.2.B.3) Sopravvenienze passive</b>	<b>-775.868,50 €</b>	<b>-22.266.084,22 €</b>	<b>-21.490.215,72 €</b>
E.2.B.3.2.E) Sopravvenienze passive v/terzi relative all'acquisto prestaz. Sanitarie da operatori accreditati	-259.813,03 €	-19.774.902,21 €	19.515.089,18 €
E.2.B.3.2.F) Sopravvenienze passive v/terzi relative all'acquisto di beni e servizi	-67.743,07 €	-2.042.869,61 €	1.975.126,54 €
<b>E.2.B.4) Insussistenze passive</b>	- €	-335.727,17 €	335.727,17 €
E.2.B.4.3.G) Altre insussistenze passive v/terzi	- €	-335.727,17 €	335.727,17 €
<b>Risultato pre-imposte</b>	<b>-19.089.014,92 €</b>	<b>-44.682.287,31 €</b>	<b>-25.593.272,39 €</b>
Y. Imposte d'esercizio	7.645.700,71 €	7.645.700,71 €	- €
<b>Utile (perdita) d'esercizio</b>	<b>-26.734.715,63 €</b>	<b>-52.327.988,02 €</b>	<b>-25.593.272,39 €</b>

- in relazione all'aumento della voce “**perdite portate a nuovo**”, si nota un collegamento con l'aumento della voce di patrimonio netto “**altri debiti v/Regione – GSA**”. L'Azienda ha proceduto ad iscrivere maggiori debiti facendo lievitare la componente, del patrimonio netto, relativa alle perdite degli esercizi precedenti (v. **Tabella n. 2**).

**Tabella 2**

<b>PASSIVO</b>	<b>2022</b>	<b>2022 bis</b>	<b>DIFFERENZA</b>
<b>A) PATRIMONIO NETTO</b>	<b>-98.487.018,31 €</b>	<b>-146.941.694,56 €</b>	<b>-48.454.676,25 €</b>

<b>A.VI) UTILI (PERDITE) PORTATI A NUOVO</b>	-119.698.855,65 €	-142.560.329,51 €	<b>-22.861.473,86 €</b>
<b>A.VII) UTILE (PERDITA) D'ESERCIZIO</b>	-26.734.715,63 €	-52.327.918,02 €	<b>-25.593.202,39 €</b>
<b>B) FONDI PER RISCHI E ONERI</b>	<b>26.049.706,88 €</b>	<b>28.280.319,98 €</b>	<b>2.230.613,10 €</b>
<b>B.II) FONDI PER RISCHI</b>	17.278.026,67 €	13.802.174,87 €	<b>-3.475.851,80 €</b>
B.II.1) Fondo rischi per cause civili ed oneri processuali	6.446.745,57 €	9.891.277,71 €	3.444.532,14 €
B.II.2) Fondo rischi per contenzioso personale dipendente	1.525.642,74 €	214.519,41 €	-1.311.123,33 €
<b>B.II.7) Altri fondi rischi</b>	<b>5.804.997,08 €</b>	<b>195.736,47 €</b>	<b>-5.609.260,61 €</b>
<b>B.IV) QUOTE INUTILIZZATE CONTRIBUTI</b>	1.583.648,86 €	7.290.113,76 €	<b>5.706.464,90 €</b>
B.IV.1) Quote inutilizzate contributi da Regione o Prov. Aut. per quota F.S. indistinto finalizzato	1.583.648,86 €	1.680.853,15 €	97.204,29 €
B.IV.2) Quote inutilizzate contributi da Regione o Prov. Aut. per quota F.S. vincolato	- €	5.609.260,61 €	5.609.260,61 €
<b>D) DEBITI</b>	<b>199.173.386,99 €</b>	<b>245.060.112,57 €</b>	<b>45.886.725,58 €</b>
D.III) DEBITI V/REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	6.901.709,73 €	29.763.183,59 €	22.861.473,86 €
<b>D.III.9) Altri debiti v/Regione o Provincia Autonoma – GSA</b>	1.176.134,23 €	24.037.608,09 €	<b>22.861.473,86 €</b>
<b>D.VII) DEBITI V/FORNITORI</b>	113.000.418,91 €	136.025.670,63 €	<b>23.025.251,72 €</b>
D.VII.2) Debiti verso altri fornitori	92.675.214,93 €	115.700.466,65 €	23.025.251,72 €
20768010 Debiti per fatture da ricevere	14.573.673,02 €	37.598.924,74 €	23.025.251,72 €

Da tali evidenze, emerge chiaramente come l'ASP di Crotone, nel 2024, ovvero un anno dopo l'adozione del bilancio 2022, abbia provveduto a modificare varie voci del bilancio e non si sia limitata ad inserire (come per gli anni passati) i valori esatti relativi ai contributi per la ripartizione del FSR. Le modifiche effettuate riguardano voci di conto economico (costi e sopravvenienze passive) e si atteggiano a vere e **proprie scritture di assestamento**.

La modifica relativa alla voce perdite portate a nuovo, legata alla variazione degli "altri debiti – GSA", non viene commentata né nella relazione sulla gestione, né nella nota integrativa. La stessa sembra fare riferimento a debiti, riferiti a costi di esercizi precedenti, che **non erano stati registrati e che però vengono direttamente fatti confluire in questa voce di patrimonio netto**. La voce "perdite a nuovo", infatti, è il risultato dell'accumulo delle perdite degli esercizi precedenti e, pertanto, un suo aumento può avvenire solo se vengono modificati i risultati economici degli esercizi "precedenti"; cosa che non è stata comunicata in nessun documento ufficiale.

Sul punto, durante l'audizione del 19.02.2025, la Regione Calabria ha spiegato che la voce "debiti v/GSA" è collegata ad un'operazione di finanziamento. La regione, infatti, tenuto conto degli ingenti debiti commerciali dell'ASP crotonese, ha provveduto a liberare dei fondi non ancora utilizzati presso la GSA, al fine di finanziare l'Azienda e consentirle di far fronte ai pagamenti verso i fornitori, senza ricorrere ad anticipazioni onerose di tesoreria. Pertanto, l'ASP di Crotona, errando, avrebbe inizialmente proceduto ad appostare l'importo di tale finanziamento come contributo per ripianare le perdite pregresse e, in seconda battuta, riqualificandolo, lo ha iscritto nella voce debiti v/GSA, in seguito alla precisazione della regione sulla natura di finanziamento dell'erogazione e non di contributo per ripianare le perdite. Questa operazione ha, in ogni caso, il pregio di fornire liquidità all'Azienda, senza dover affrontare i costi finanziari di tali tipi di operazione.

**1.4. Qualificazione giuridica della riadozione dei bilanci (esercizi 2019, 2020, 2021 e 2022) e ritardo nell'adozione dei bilanci (esercizio 2023) per successiva ripartizione del FSR. Limiti interni e temporali del potere di controllo della Regione.**

Dopo aver rappresentato, nello specifico, la procedura adottata e le motivazioni manifestate dalla regione che hanno condotto l'ASP a modificare i bilanci già adottati (di seguito "*riadozione dei bilanci*"), è necessario qualificare tale specifica procedura al fine di individuare i "limiti interni" del potere di approvazione dei bilanci intestati alla regione e quelli "temporali".

È necessario premettere che, se per gli esercizi dal 2019 al 2021 la motivazione della riadozione è collegata alla ripartizione del FSR, per l'esercizio 2022 la motivazione della riadozione del bilancio non risulta impingere su tale motivazione e, per questo motivo, la legittimità di tale riadozione verrà affrontata separatamente, valutando il merito delle modifiche apportate. Con riguardo al bilancio del 2023, invece, la legittimità dell'adozione del bilancio verrà valutata con riguardo al superamento del limite temporale, essendo collegata al "congelamento" della procedura di adozione del bilancio, al fine di attendere la ripartizione del FSR.

Per effettuare tale percorso ermeneutico è utile partire da quanto già rilevato da questa Sezione nel 2023, con la delibera n. 59 del 13 luglio 2023, nell'esercizio del potere di controllo dei bilanci, in quella sede, dell'ASP di Crotona.

Sul punto la Sezione rilevava la violazione dell'art. 2423 *bis*, comma 1, c.c., commessa dall'ASP di Crotona tramite l'adozione delle delibere di approvazione delle rettifiche e delle integrazioni dei bilanci già approvati, in quanto "*i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro, nel rispetto del principio di continuità e di veridicità del bilancio*" e, quindi, sulla scorta di tale assunto "*un bilancio chiuso non può essere riaperto e rettificato.*".

Sul punto l'ASP di Crotona rispondeva che le rettifiche apportate ai bilanci erano state effettuate *“onde assicurare continuità con i criteri che hanno informato i bilanci precedenti”* e ciò *“in quanto in tutti i bilanci adottati dall'Azienda la principale voce di ricavo, costituita dalla quota di FSR di competenza dell'esercizio, è stata sempre coincidente con l'esatto importo indicato nel provvedimento regionale (recte delibera della Giunta Regionale ovvero decreto del Commissario ad acta per il piano di rientro) di riparto definitivo del FSR.”*.

Inoltre, l'ASP di Crotona richiamava il principio contabile OIC 29, relativo ai *“cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio”* e, nello specifico, i punti 33, 34, 38 e 45.

La risposta dell'ASP di Crotona, contenente le motivazioni alla base delle delibere di approvazione delle rettifiche e delle integrazioni dei bilanci (es. 2019-2021) già approvati, è **simile alla motivazione richiamata per tutte le delibere adottate dalle altre ASP regionali** aventi il medesimo fine e contenuto, sulla scorta della coincidenza della motivazione adottata per giustificare la pratica della riadozione del bilancio d'esercizio, in seguito alla ripartizione del FSR.

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

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

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

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

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

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

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

Sulla scorta di tali principi ed in relazione alla riapertura dei bilanci sul presupposto che sia derivata dalla tardiva erogazione del fondo, pertanto, se ne ricava che le rilevazioni contabili non possono registrare operazioni che **non sono materialmente accadute** (principio della realizzazione) e che possono essere iscritte in bilancio solo voci di ricavo di **competenza** dell'esercizio, indipendentemente della data di incasso. Infine, la rilevazione delle voci dei proventi deve essere effettuata tenendo conto della **sostanza dell'operazione**.

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

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

È evidente la confusione intervenuta rispetto al tema della “riadozione dei bilanci” a causa della **successiva ripartizione del FSR** (per gli esercizi dal 2019, 2020, 2021 e 2023), in quanto tale operazione non deve essere osservata rispetto all'operazione contabile di variazione della stima relativa ad una voce di bilancio ma, bensì, rispetto alla **fase genetica** dell'operazione contabile stessa ed alla sua conseguente rilevazione contabile.

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

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

Questa circostanza influisce, evidentemente, sulle registrazioni contabili.

Secondo il dettato dell'art. 2423 *bis* c.c., infatti, non è possibile procedere ad effettuare registrazioni contabili relative ad una voce di ricavo la cui sostanza non si sia manifestata formalmente

nell'esercizio di riferimento. In caso contrario, infatti, verrebbero violati i principi della **realizzazione** e quello della **prudenza**.

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

È necessario, pertanto, che la registrazione contabile avvenga sulla scorta di un titolo proveniente dal soggetto debitore che sia dimostrazione della realizzazione empirica dell'operazione contabile, altrimenti, in assenza del titolo, l'operazione non può dirsi realizzata e la registrazione a bilancio non può avvenire. Conseguentemente, non può porsi nessun problema di valutazione della voce di bilancio, dato che quest'ultima non sarà stata neanche registrata.

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

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

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

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

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

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

Infatti, soffermandoci sugli esercizi 2019, 2020 e 2021 e 2023 (come si vedrà più avanti), alla luce del principio testé richiamato, la conoscenza del dato riferito alla quota di riparto del fondo sanitario regionale, intervenuta in epoca successiva all'adozione dei predetti bilanci da parte dell'Asp di

Crotone, non sembra possa essere ricondotta alla tipologia dell'errore o del cambio di stima, né integrare un'informazione disponibile al momento della redazione del bilancio, considerato che, ad esempio in relazione all'esercizio 2021, approvato con DCS n. 470 del 31.05.2022, l'Azienda non poteva essere a conoscenza dell'assegnazione della quota di contributo, assegnato con DCA n. 94 del 25.08.2022 avente ad oggetto il "Riparto del Fondo sanitario Regionale a destinazione indistinta e vincolata anno 2021".

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

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

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

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

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

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

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

Infine, si evidenzia che la motivazione, per la riadozione del bilancio, basata sulla successiva ripartizione del FSR, risulta essere, comunque, "richiamata" per la riadozione del bilancio

dell'esercizio 2022, per il quale, però, la ripartizione del FSR avveniva, concretamente, con DCA n. 146 del 9 giugno 2023 e, quindi, in “anticipo” rispetto alla prima adozione del bilancio e non “successivamente”.

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

*Ad abundantiam* e per fini di esaustività dell'analisi della fattispecie in valutazione, va detto che, anche se il tardivo DCA di Riparto del fondo sanitario regionale si potesse qualificare come “errore”, dal punto di vista strettamente contabile, la riapertura di un bilancio già chiuso non sarebbe, in ogni caso, consentita.

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

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

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

### 1.6. Il potere di “controllo” della regione, anche, ai fini della riadozione dei bilanci

Orbene, una volta ricondotta la fattispecie della “riadozione dei bilanci per successiva ripartizione del FSR”, effettuata dall’ASP su richiesta della regione, al di fuori dell’alveo della correzione degli errori o della variazione di stima ma, piuttosto, in quello di un “rimaneggiamento” dei dati di bilancio, è necessario stabilire che tipo di intervento è concesso alla regione ed alle Aziende in punto di riadozione dei bilanci. Tale focus si rende necessario per comprendere se le modifiche delle voci di bilancio, tali come quelle relative all’inserimento di “sopravvenienze passive” effettuate dall’ASP di Crotone, siano regolari o meno. Quest’ultimo tipo di riadozioni devono, infatti, interessare modifiche ai valori di bilancio **contenute nei “limiti interni” del potere di controllo intestato alla regione, oltre che nei “limiti temporali” in cui tale potere può essere esercitato.**

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

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

Nello specifico:

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

---

<sup>2</sup>Legge regionale 19 marzo 2004 n. 11

Articolo 13

(Controlli sugli atti delle aziende)

1. Sono soggetti a controllo preventivo della Giunta regionale i seguenti atti delle aziende del servizio sanitario regionale:

a) bilancio economico-preventivo, **bilancio di esercizio comprensivo del conto consuntivo**;  
 b) atto aziendale e piani attuativi comprensivi delle dotazioni organiche e loro variazioni;  
 c) regolamenti di organizzazione.

2. Gli atti indicati nel comma precedente sono trasmessi, entro quindici giorni dall’adozione, al Dipartimento regionale della Sanità, che provvede all’istruttoria necessaria per l’esercizio del controllo. La Giunta regionale esercita il controllo sugli atti di cui al comma precedente entro 60 giorni dalla data di ricezione; decorso inutilmente tale termine gli atti si intendono approvati.

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

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

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

Con la suddetta legge, la Regione Calabria ha inteso *“adeguare le disposizioni dell'articolo 13 della legge regionale 19 marzo 2004, n. 11 (Piano Regionale per la Salute 2004/2006) alle previsioni della legge statale di riferimento”*<sup>3</sup>. La novella legislativa è entrata in vigore dal 1° aprile 2025 e, pertanto, è necessario distinguere un reticolo normativo da applicare prima di tale data ed un altro, quello novellato, successivo alla stessa che, comunque, non rileva in questa sede.

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

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

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

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

Il comma 2, dell'art. 13, definisce, inoltre, il **contenuto ed i limiti interni del controllo** che può essere effettuato dalla regione. Lo stesso è così strutturato: *“il dirigente generale del Dipartimento regionale della Sanità indirizza e coordina i direttori generali delle aziende del servizio sanitario regionale, verificando il rispetto dei principi di **legalità efficacia, efficienza ed economicità della gestione**”* ed inoltre, *“il dirigente generale del Dipartimento regionale della Sanità, qualora verifichi l'adozione da parte delle aziende di **atti contrari a disposizione di legge o agli atti di***

<sup>3</sup> Cfr. Relazione illustrativa alla Proposta di legge recante: “Modifiche ed integrazioni all'articolo 13 della legge regionale 19 marzo 2004, n. 11 (Piano Regionale per la Salute 2004/2006).”

*programmazione adottati dalla Giunta regionale, nonché ai principi di efficacia, efficienza ed economicità della gestione, con determinazione non delegabile, invita l'Azienda all'esercizio del potere di autotutela*".

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Considerando che i bilanci (esercizi 2022 e 2023), oggetto del presente controllo, ricadono nell'ambito di applicazione della normativa in vigore sino al 31 marzo 2025, quest'ultimi devono intendersi ormai cristallizzati ed approvati, rispettivamente, con DCA 166 del 19.07.2024 e con DCA 263 del 13.09.2024.

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

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

della l.r. n. 11/20024, introdotto dalla l.r. n. 16/2025) di guisa che si assicuri una corretta attività programmatica.

### **1.8. L'adozione del bilancio 2023**

In merito al bilancio dell'esercizio 2023 si rileva che lo stesso è stato approvato con delibera n. 570 del 28.06.2024 e, pertanto, dopo il termine del 30 aprile previsto per legge, anche se non è stato oggetto di riadozione.

Nella delibera di approvazione si legge che la motivazione del mancato rispetto del termine del 30 aprile è da collegarsi, anche in questo caso, **all'attesa del riparto del FSR** da parte della regione. Infatti, sul punto, la delibera di approvazione afferma che *“con deliberazione del commissario straordinario n. 350 del 02/05/2024 l'Azienda ha preso atto della nota prot. n. 298577 del 30/04/2024 del Dipartimento Salute e Welfare della Regione Calabria e ha deciso di rinviare, in attesa del DCA di assegnazione delle risorse alle Aziende del SSR per l'esercizio 2023 corredato della tabella M, l'adozione del Bilancio di Esercizio 2023 entro il più breve tempo possibile e comunque, auspicabilmente, entro il 31.05.2024.”*.

Orbene, come già si è avuto modo spiegare nella presente delibera, sia la riadozione, che la tardiva adozione del bilancio, sono da ritenersi procedure non compatibili con le disposizioni di legge in vigore, oltre che confliggenti con i principi contabili. La mancanza del dato riferito ai contributi relativi al riparto del FSR non può ritenersi una motivazione in grado di sostenere il mancato rispetto dei tempi di adozione del bilancio consuntivo.

Pertanto, anche per l'esercizio 2023 deve rilevarsi che il processo di approvazione del bilancio sia stato irregolare, determinando, inevitabilmente il mancato rispetto dei principi di realizzazione e di veridicità, con altrettanto inevitabile frustrazione degli interessi pubblici collegati ai suddetti principi di bilancio.

### **1.9. Conclusioni.**

Ciò esposto, si deve evidenziare che, allo stato, delle due annualità sottoposte al controllo della Sezione (esercizi 2022 e 2023), solo l'anno 2023 dispone di un bilancio non oggetto di “concreta” riadozione ma, in ogni caso, adottato, a causa del rinvio suggerito dalla Regione, oltre i termini di legge. Inoltre, è emerso che tali pratiche, sia nel merito che rispetto alla “tempistica di approvazione”, non sono suffragate da idonea giustificazione.

Per le finalità dei controlli di sua competenza, pertanto, la Sezione ritiene di dover utilizzare, a raffronto tra le varie annualità, i dati contenuti nei documenti di bilancio riadottati dall'Azienda, quanto agli anni 2019, 2020, 2021 e 2022 e adottato con ritardo per il 2023. Sul punto, in ogni caso, deve essere **evidenziato**, senza possibilità di fraintendimento e tenendo conto dei rilievi espressi in ordine all'anomala procedura seguita, che la “riadozione” del bilancio 2022 non può, in ogni caso,

ritenersi un procedimento amministrativo “sanabile”, così come l’adozione tardiva del bilancio 2023. Questo comporta che l’analisi dei dati di bilancio verrà condotta tenendo conto dei dati esposti nel bilancio dell’esercizio 2022, così come approvato nel 2024, e di quello del 2023 adottato ed approvato in ritardo, al solo fine di consentire alla Sezione di approfondire e verificare i dati contabili, espressi nei bilanci, con informazioni che siano omogenee con quelle contenute nei documenti dell’ASP di Crotone e della regione ma senza che ciò comporti un qualsiasi effetto sanante o di tacita ratifica del procedimento di riadozione.

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

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

- a) qualora dovesse essere rilevato un errore di stima o un cambiamento dei principi contabili applicati bisognerà rispettare quanto stabilito dal principio contabile OIC n. 29 e dallo standard ITAS 2, ovvero il divieto di riapertura di un bilancio già approvato e la contabilizzazione delle eventuali variazioni dei conti nell’esercizio in cui l’errore di stima o di applicazione dei principi contabili venga scoperto o il dato contabile venga conosciuto;
- b) qualora, invece, dovessero essere riscontrate, da parte della regione nell’esercizio del suo potere di controllo previsto *ex lege*, illegittimità o irregolarità nella procedura di adozione del bilancio, la regione potrà compulsare l’Azienda all’esercizio del potere di autotutela per la rimozione delle irregolarità o delle illegittimità riscontrate, rispettando, in tal caso, i limiti temporali previsti dalla legge statale, richiamata da quella regionale (31 maggio) e quelli interni relativi alle modifiche al bilancio adottato (controllo di legittimità/regolarità contabile e controllo gestionale) che possono essere richieste dalla regione all’Azienda;
- c) in riferimento a fatti sopravvenuti tra la data di chiusura del bilancio e la data di adozione dello stesso, prevista per legge, occorrerà seguire i principi dettati dallo *standard* ITAS 2, il quale identifica i fatti rilevanti e quelli non rilevanti ai fini della variazione delle voci di bilancio.

Nel caso di specie la richiesta di riadozione e, soprattutto quella della adozione, dopo un anno, nel 2024, dei bilanci, da parte della Regione Calabria all’ASP di Crotone, è da ritenersi irregolare sia dal punto di vista temporale che di merito. Ciò in quanto la richiesta è avvenuta, anche oltre il termine massimo del 31 maggio ed è stata, in parte, relativa alla modifica di elementi del bilancio non riferibili ad illegittimità e/o irregolarità riscontrate in fase di controllo, ai sensi dell’art. 13, della legge n.

11/2004. Per il 2023, invece, si è già detto che l'adozione è stata posticipata, oltre il termine di legge del 31 maggio, senza una legittima motivazione.

Le richieste sono state, infatti, riferite a modifiche relative ad elementi sopravvenuti (i contributi del riparto del FSR, l'accertamento di titoli esecutivi non rilevati e la modifica della voce "perdite portate a nuovo") e/o ad elementi del conto economico che non sono stati giustificati da rilievi riscontrati durante la funzione di controllo.

Per tali motivi, quindi, le riadozioni dei bilanci non possono essere ritenute corrette, né tantomeno giustificate. Neanche la necessità di introdurre nel conto economico i contributi relativi alla ripartizione del FSR può essere ritenuta un valido e legittimo motivo di riadozione del bilancio.

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

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

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

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

### **2.1. Il bilancio dell'esercizio 2022, riadottato con DCS n. 415 del 28.05.2024.**

#### **a) Lo stato patrimoniale ed il patrimonio netto**

##### **a.1. Il Passivo ed il Patrimonio netto**

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

Tale componente del bilancio risulta composta in maggior parte da:

- Un valore molto elevato dei **debiti** che si attestano ad oltre € 245 mln e che rappresentano il 193% del passivo, ovvero quasi il doppio del valore delle passività. Ciò accade perché il **patrimonio netto** è **negativo**. Considerando che il patrimonio netto rappresenta la consistenza

degli *assets* che appartengono integralmente all'Azienda, un valore negativo, come nel caso di specie, indica che i debiti accumulati dall'Azienda società hanno superato il valore del patrimonio aziendale. In definitiva, al netto dei valori patrimoniali attivi, ciò che residua sono **ulteriori debiti** a cui la società deve far fronte con risorse che, attualmente, **non possiede**.

I debiti, inoltre, rappresentano, globalmente, il 78% del valore dei contributi per fondi correnti regionali (pari ad € 312 mln). Questo dimostra la fortissima debolezza patrimoniale, anche sotto il profilo “dinamico” in quanto, nell'ipotesi in cui l'Azienda onorasse tutti i debiti nell'esercizio successivo, le rimarrebbe circa il **20% dei fondi correnti per operare**.

Tra l'altro deve considerarsi che la perdita accumulata (€195 mln), sino al 2022, rappresenta l'**80%** del debito accumulato (€ 245 mln) e questo significa che, presumibilmente, quasi tutto il debito è generato da **inefficienza gestionale finanziaria ed operativa** e solo il 20% è collegato alla normale attività aziendale ed alla normale pratica commerciale della dilazione di pagamento.

- Una strutturazione dei **debiti** formata da debiti commerciali pari al **56%** dei debiti totali, da debiti v/la tesoreria per anticipazioni di liquidità pari al **16%**, da debiti tributari pari al **4%** e da un **12%** relativo ai debiti verso la Gestione sanitaria accentrata della regione (**GSA**).

Pertanto, l'**88%** del debito (pari ai 2/3 del debito, ovvero € 215,5 mln) è rappresentato da **obbligazioni che dovranno essere coperte a breve scadenza** o perché lo prevede la legge o per motivi contrattuali. Quest'ultima considerazione conduce a dover considerare i suddetti debiti soggetti ad un'altissima probabilità di “contenzioso” e, di conseguenza, ad ulteriori costi legali e per interessi.

In ultima analisi deve considerarsi che i debiti commerciali sono per l'**85%** riferibili a fornitori di prestazioni non sanitarie e per il **15%** a fornitori di prestazioni sanitarie (privati). Ciò dimostra che c'è una forte propensione a privilegiare il pagamento delle prestazioni sanitarie, mentre i fornitori non sanitari sono penalizzati.

Altro dato che indica questa circostanza è quello relativo ai debiti per “fatture da ricevere” che è pari a € **37,6** mln (il **32%** dei debiti v/fornitori non sanitari), dato che indica una difficoltà elevata dell'ASP a gestire le operazioni commerciali con questo tipo di fornitori, con conseguente elevato tasso di potenziale contenzioso.

- Da un valore (pari ad € 7,3 mln) della voce “**quote inutilizzate di contributi**” correnti pari a circa il **2,3%** dei contributi correnti regionali, al **20%** dei contributi correnti vincolati e finalizzati del 2022 ed al **26%** del valore dei “fondi per rischi ed oneri” dello stato patrimoniale. Tali rapporti mettono in evidenza la difficoltà nel gestire i fondi correnti, nella loro componente finalizzata e vincolata, mentre dal lato della spesa libera l'ASP ricorre addirittura ad una forte anticipazione di liquidità, pari a € **40,4** mln di “debiti v/istituto tesoriere”. Tali dati, in definitiva,

dimostrano che l'ASP ha difficoltà quando deve spendere attenendosi ad un percorso esogeno e prestabilito mentre, l'efficacia della capacità di spesa, aumenta in relazione alle spese libere ed anzi questa risulta anche incapiente rispetto alle risorse correnti libere assegnate.

## a.2. L'attivo

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

- Rispetto alla voce “**immobilizzazioni**”, la quale rappresenta la capacità dell'azienda di erogare il proprio servizio in modo performante (*rectius* efficace ed efficiente), deve rilevarsi che solo il 26% dell'attivo è composto da immobilizzazioni e che di queste ultime, la quasi totalità, sono riconducibili ad immobilizzazioni materiali.

Di queste ultime il 38% sono fabbricati strumentali e l'11% le attrezzature scientifiche. Pertanto, **solo il 49%** delle immobilizzazioni è rappresentato da beni strumentali al *core business* dell'ASP pitagorica. Questo valore, rapportato al totale dell'attivo patrimoniale, risulta, in percentuale, pari al **13%**, valore estremamente esiguo per un'azienda che deve tendere alla efficacia ed efficienza della propria attività. La scarsità di *assets* lascia intravedere molte difficoltà nell'erogazione dei servizi sanitari, i quali per essere erogati, specialmente al giorno d'oggi, hanno bisogno di una strumentazione nuova e tecnologicamente avanzata per poter raggiungere dei risultati clinici ottimali ed erogare un servizio sanitario performante. Inoltre, è presumibile che, in assenza di una struttura adeguata, capace di erogare i servizi a cui è preposta, l'Azienda si troverà sempre in una condizione di squilibrio finanziario, a causa della difficoltà di generare un risultato economico positivo.

- Rispetto alla voce “**attivo circolante**”, la quale rappresenta la capacità dell'azienda di far fronte ai costi correnti per far funzionare la propria struttura, deve rilevarsi che la stessa rappresenta il **74%** dell'attivo. Di questa voce l'**86%** è rappresentato dalla voce “crediti”. Se ne deduce, pertanto, che la maggior parte del valore facilmente monetizzabile del patrimonio dell'ASP è rappresentato dai crediti che, la stessa, vanta nei confronti di altri soggetti. I crediti, pertanto, rappresentano il **64%** di tutto l'attivo patrimoniale. Un maggiore focus, su questa voce, chiarisce che il **78%** dei crediti (pari a circa € 63 mln) sono vantati nei confronti dello Stato e della Regione. Di questi ultimi, il 23% dei crediti sono v/Stato soprattutto per investimenti (€ 17,6 mln), mentre il **55%** dei crediti sono v/Regione. In definitiva, pertanto, la **maggior voce dell'attivo** è rappresentata dai crediti che l'ASP di Crotone vanta **nei confronti della Regione Calabria**.

Se si considera che il **73%** di questi crediti v/Regione (€ 32,4 mln) sono relativi alla “spesa corrente” (*rectius* quota libera del FRS), risulta chiaro che anche l'attivo patrimoniale dell'ASP di Crotone è fortemente vincolato all'erogazione di questa fonte di liquidità. Basta osservare che

i crediti v/Regione sono pari al **10%** del totale dei contributi del FSR, al **62%** della perdita registrata nel 2022 ed al **23%** delle perdite portate a nuovo.

### **a.3. Osservazioni**

In conclusione, è necessario che l'ASP di Crotone migliori la propria capacità di liquidità corrente, aumentando le fonti diverse dai “crediti verso i suoi principali erogatori di risorse”, anche perché, le risorse provenienti da queste istituzioni (Stato e Regione), dovrebbero essere incamerate, per competenza, in ciascun esercizio di riferimento, al fine di poter consentire all'azienda di operare correttamente e non trovarsi, costantemente, in *deficit* finanziario e ricorrere alle anticipazioni di liquidità in modo costante.

Inoltre, l'ASP dovrebbe spendere, in modo più efficace, i propri contributi per investimenti e dotarsi di strumentazione più aggiornata. Ciò, per erogare il servizio sanitario di sua competenza senza ricorrere in modo eccessivo (circa il **33%** dei costi per beni e servizi sono acquistati dai privati) all'erogazione del servizio in *outsourcing*, tramite le prestazioni dei privati.

#### **b) Il conto economico**

##### **b.1. I ricavi**

L'analisi del conto economico mette in evidenza l'**incapacità dell'Azienda di generare utili** o di raggiungere un pareggio tra costi e ricavi. Al contrario, l'ASP subisce **forti perdite**, le quali contribuiscono ad indebolire sempre di più il patrimonio dell'azienda (tant'è che il patrimonio netto è fortemente negativo) e rendere sempre più evidente il suo squilibrio finanziario.

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

- Il **92,5%** del **valore della produzione** è rappresentato dai contributi che l'ASP riceve dallo Stato e dalla Regione (€ 318 mln su un valore della produzione pari ad € 343,8 mln). Il residuo di tale voce è rappresentato dai ricavi per “prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria erogate a soggetti pubblici”, pari al **6%** (circa € 20,7 mln) del valore della produzione. Quest'ultima voce, in sostanza, è riferibile a prestazione erogate dall'ASP di Crotone verso altri enti sanitari della regione.

Se ne deduce che la quasi totalità delle risorse dell'ASP di Crotone, pari al **98,5%** provengono direttamente o indirettamente da fonti pubbliche regionali.

Se si osserva che di tali risorse il **12%** (€ 38,5 mln su € 312,9 mln) è incamerato sotto forma di crediti v/Regione (liberi e vincolati), che il **6%** (€ 2,3 mln su € 35,6 mln) corrisponde al valore della voce “accantonamenti per quote inutilizzate di contributi” correnti sul valore dei contributi finalizzati e vincolati (che essendo vincolati o finalizzati non si riescono a spendere) e che il **57%** del loro valore (perdite a nuovo 2022 pari ad € 194,9 mln su contributi e prestazioni a soggetti pubblici pari a € 338,7 mln) corrisponde alle perdite generate dall'ASP

e non coperte dalla Regione, si comprende la difficoltà dell'azienda a far fronte, regolarmente, alla propria attività.

Inoltre, sul **56%** delle stesse (€ 176,4 mln, pari alla somma tra anticipazione di liquidità e debiti v/fornitori, in rapporto ai contributi regionali pari ad € 312,8 mln), grava un ostacolo alla loro disponibilità, in quanto per poterle utilizzare l'azienda deve ricorrere ad anticipazioni di liquidità o rimandare il pagamento dei fornitori, sostenendo, pertanto, **ingenti costi finanziari e legali**.

## **b.2. I costi**

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

- Il **15%** del totale dei **costi della produzione** è rappresentato dalla voce “acquisti di beni” ed il **52%** dalla voce “acquisto di servizi”, mentre il **20%** dal costo del “personale del ruolo sanitario” ed il **5%** dal costo del personale “tecnico ed amministrativo”. Infine, il **4%** rappresentano costi per “accantonamenti” per cause, interessi, rinnovi contrattuali e per “quote inutilizzate di contributi finalizzati e vincolati”.

Da queste breve disamina emerge chiaramente che la voce più consistente dei costi “caratteristici” è quella legata all’acquisto di servizi e non quella legata al costo del personale che, in generale, rappresenta almeno il 30%<sup>4</sup> del valore dei costi aziendali.

Inoltre, il **91%** dei costi per servizi è rappresentato da “servizi sanitari”. Il *budget* di spesa per acquisto da privati, pari ad € 82,6 mln, rappresenta il **47%** del valore totale dei costi per servizi sanitari (pari ad € 176,4 mln).

Pertanto, per ottenere un efficientamento della gestione caratteristica dell'ASP bisognerebbe valutare e comprendere il perché, circa la metà dei servizi sanitari, è fornita da operatori privati. Una motivazione intuitiva proviene dall'analisi dello stato patrimoniale, la quale ha mostrato la forte debolezza degli *assets* di proprietà dell'Azienda che, come visto, possiede un valore molto ridotto ed obsoleto di beni strumentali. Quest'ultima considerazione fa comprendere come l'Azienda debba ricorrere ad acquisti esterni e lavorare molto in *outsourcing*, con un inevitabile aumento dei costi legati a questo *modus operandi*.

- Tra i costi per **servizi sanitari** che, come detto, rappresentano il 91% dei costi per servizi, la voce più rappresentativa, pari al **34%** di tutti i costi per servizi, è relativa alla voce acquisti di “servizi sanitari per assistenza ospedaliera” (pari ad € 60,3 mln) e, tra questi la componente privata, acquistata dalle case di cura, è pari al **60%** (pari ad € 37,2 mln). Altra voce molto consistente, pari al **9%**, è quella relativa ai costi per l'acquisto di “prestazioni Socio-Sanitarie

---

<sup>4</sup> Fonte [www.agenas.gov.it](http://www.agenas.gov.it)

a rilevanza sanitaria” (€ 16,3 mln) quasi tutte fornite da operatori privati, oltre quella relativa all’acquisto dei “servizi sanitari per assistenza specialistica ambulatoriale”, pari all’**11%** dei costi per servizi (€ 19,4 mln), anche questi forniti quasi tutti da operatori privati.

Da tali dati emerge che la consistenza dei costi per servizi sanitari sono, per la maggior parte, relativi all’acquisto di servizi che potrebbero essere internalizzati, senza appoggiarsi all’esterno in modo così importante e generando un impatto positivo sul conto economico grazie al risparmio sulla spesa relativa al *mark up* applicato dall’erogatore privato.

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

In relazione alla voce “**proventi ed oneri finanziari**” deve essere segnalato che il **42%** di questa voce è relativa al pagamento di interessi passivi. Questi ultimi sono riferiti ad interessi passivi su **anticipazioni di tesoreria** per € 0,8 mln e per € 0,5 mln ad interessi passivi per contenziosi e morosità varie. Si segnala che seppur contenuti, tali dati rappresentano una parte rilevante della voce straordinaria relativa ai componenti finanziari del C/E, dimostrando lo squilibrio finanziario dell’ASP.

In relazione alla voce “**proventi ed oneri straordinari**” deve essere segnalata la voce relativa alle “sopravvenienze passive v/terzi relative all’acquisto di prestazioni sanitarie da operatori accreditati” pari a circa € 19,8 mln. Tale voce è pari al **33%** di quella relativa ai costi, di competenza dell’esercizio di riferimento, per “acquisti di servizi sanitari per assistenza ospedaliera” (€ 60,3 mln). Pertanto, i costi sopravvenuti, che non erano stati registrati nell’esercizio di competenza, rappresentano **1/3 della voce ordinaria**, dimostrando l’inefficienza dell’ASP nel tenere regolarmente le scritture e nel governare i processi di acquisizione di servizi sanitari che, come già dimostrato, rappresentano una voce importante dei costi della produzione iscritti a bilancio. Se a ciò si aggiunge la constatazione che, tali sopravvenienze, rappresentano il **38%** della perdita di esercizio, si comprende la centralità di tale componente straordinaria del conto economico, anche perché tali costi comportano, come corollario, la generazione anche di ulteriori costi per interessi passivi e spese legali che incidono per altri € 2 mln, portando l’incidenza globale al **42%** della perdita di esercizio. Dato, quest’ultimo, che si avvicina in modo preoccupante alla metà del risultato negativo di esercizio, lasciando comprendere il margine di miglioramento potenziale che si otterrebbe se si riuscissero a gestire in modo migliore gli acquisti di tali servizi o, ancora meglio, gli stessi venissero ridotti in modo consistente, sostituendoli con erogazioni dirette dell’ASP.

#### **b.3.1. La questione dell’aumento della spesa per prestazioni fornite da erogatori privati**

Come già detto, nella presente delibera, dall’analisi del confronto dei bilanci 2022 è emerso che sono state effettuate ulteriori scritture di rettifica, con le quali sono stati inserite sopravvenienze passive per ulteriori € 21 mln.

Nel bilancio 2022 riadottato, infatti, in seguito alle verifiche richieste dalla Regione, l'Azienda afferma (DCS n. 415/2024) di aver accertato la presenza di titoli esecutivi, notificati all'ASP, **per oltre 23 milioni di euro**, che hanno modificato la voce dei proventi e oneri straordinari.

Nello specifico, l'**85%** della variazione delle sopravvenienze passive (pari ad **€ 19,5 mln**) è da ricercarsi nella modifica della voce relativa alle sopravvenienze "v/terzi relative all'acquisto di prestazioni sanitarie da operatori accreditati", che passa da € 0,3 mln ad € 19,8 mln. In tale voce, sono confluiti i titoli esecutivi (come anche indicato nei prospetti *excel* allegati alla nota integrativa della DCS n. 415/2024) relativi alle "strutture accreditate".

L'aumento di questa tipologia di spesa, collegata alle prestazioni fornite dai privati, pone un altro problema da dover affrontare, relativo al rispetto del tetto di spesa ai privati (c.d. *budget* di spesa privata). Infatti, nel bilancio 2022 riadottato, la somma tra le sopravvenienze relative a tale voce di costo (€ 19,5 mln) e quella relativa ai costi, di competenza, per i soli costi di assistenza ospedaliera da privato (€ 37,2 mln) è pari ad un valore di **€ 56,7 mln**.

Orbene, si deve tener presente che la capacità di spesa, relativa agli acquisti di servizi sanitaria da privati, non è illimitata ma deve essere contenuta entro un tetto di spesa, corrispondente al *budget* annuale stabilito, per un triennio, dalla regione. Va da sé che nel momento in cui l'ASP provvede ad inserire dei valori così elevati tra le sopravvenienze relative a tale tipologia di spesa, i valori vengono confusi e non si riesce più a distinguere tra la spesa relativa a ciascun esercizio e quella relativa al triennio di riferimento. Ne consegue la difficoltà a stabilire se il *budget* di spesa è stato rispettato.

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

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

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

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

Tabella 1

ASP di Crotone - Componenti del tetto massimo di spesa				
	<i>Decreto del Commissario ad Acta</i>	<i>Oggetto</i>	<i>Importo originariamente stabilito</i>	<i>Importo definitivamente assegnato</i>
1	DCA 132 del 17.10.2022 e modifiche (DCA 136 del 18.10.2022)	Definizione livelli massimi di finanziamento alle Aziende Sanitarie Provinciali per l'acquisto di prestazioni di assistenza riabilitativa psichiatrica, di assistenza sanitaria e sociosanitaria e di assistenza extra-ospedaliera estensiva, ambulatoriale e domiciliare con oneri a carico del SSR - triennio 2022-2024 erogate dalla rete di assistenza territoriale privata accreditata	35.124.476,16 €	35.124.476,16 €
2	DCA 133 del 17.10.2022 e modifiche (DCA 137 del 18.10.2022; DCA 185 del 9.12.2022; DCA 105 del 3.4.2023)	Definizione livelli massimi di finanziamento alle Aziende Sanitarie Provinciali per l'acquisto di prestazioni erogate dalla rete di assistenza ospedaliera privata accreditata con oneri a carico del SSR - triennio 2022-2024	36.562.927,77 €	36.895.157,00 €
3	DCA 134 del 17.10.2022 e modifiche (DCA 184 del 9.12.2022)	Definizione livelli massimi di finanziamento alle Aziende Sanitarie Provinciali per l'acquisto di prestazioni erogate dalla rete specialistica ambulatoriale e per l'acquisto di prestazioni APA e PAC erogate dalle strutture private accreditate con oneri a carico del SSR – Triennio 2022-2024. (Burc 230 del 17/10/2022)	7.974.736,86 €	7.954.840,78 €
4	DCA n. 192 del 23.12.2022	Definizione livelli di finanziamento prestazioni di specialistica ambulatoriale alta complessità – radioterapia e dialisi		2.649.404,00 €
<b>A (1+2+3+4) TOTALE</b>				<b>82.623.877,94 €</b>

Sul punto, pertanto, al fine di comprendere l'incidenza delle sopravvenienze iscritte nel bilancio del 2022, è stato richiesto all'ASP di Crotone di chiarire la natura di tali costi straordinari e la loro certezza ed esigibilità ed il rispetto del tetto di spesa ai privati sia senza includere tali sopravvenienze, sia con l'inclusione delle stesse. L'Azienda, con la nota n. 8381 del 12.02.2025, ha risposto che le voci di costo rappresentano titoli giudiziari definitivi per mancato pagamento di crediti, in favore degli erogatori privati, relativi alle quote sociali e alle differenze tariffarie. Tali crediti sono certi ed esigibili a seguito di accertamento giudiziario ormai definitivo (sentenze della Cassazione nn. 22037, 22038, 22039 e 22061 del 31.10.2016 e nn. 11925 e 11926 del 2017) relativo ad un contenzioso tra

le ASP calabresi e la Regione Calabria sulla identificazione del soggetto obbligato a sostenere i costi di tali prestazioni. Con nota prot. interno n. 1198 del 20.03.2025 l'Azienda ha, altresì, specificato che per gli anni 2022, 2023 e 2024, non risulta sforato il tetto di spesa ai privati, in quanto i costi sostenuti per tali prestazioni sono stati, rispettivamente, pari ad € 77,6 mln, ad € 77,1 mln e ad € 74,8 mln, a fronte di un *budget* di spesa pari ad € 82,6 mln. Inoltre, è stato specificato che nel 2024, in relazione alle sopravvenienze passive *de quo*, sono stati sostenuti costi da imputare al fondo sanitario e da ricomprendere nelle prestazioni oggetto del tetto di spesa, per un importo pari ad € 1,6 mln, il quale non causa lo sforamento del *budget*, considerando che nel 2024 il residuo era pari a circa € 8 mln. Infine, l'Azienda crotonese ha specificato che gli altri costi sostenuti nel 2024, per un importo pari ad € 6,8 mln e sempre relativi alle sopravvenienze passive, sono da ricondursi al pagamento delle quote sociali, spesa che *“non va considerata nei tetti di spesa sanitaria e quindi i pagamenti eseguiti non determinano il superamento dei tetti di spesa sanitaria”*.

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

Sul punto, infatti, si veda l'affermazione contenuta nella *“relazione del Commissario straordinario sulla gestione 2023”* (cfr. deliberazione del Commissario straordinario n. 570 del 28/06/2024), tale per cui *“alcune delle strutture private accreditate, per la loro valenza e specializzazione (sottolineato ndr), *rappresentano un punto di riferimento per l'intera sanità regionale e i pazienti trattati provengono in gran parte da fuori provincia e fuori regione”*.*

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

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

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

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

- l'art. 8-*quater*, comma 8, che in presenza di una capacità produttiva superiore al fabbisogno determinato in base ai criteri di cui al comma 3, lettera b), le regioni e le unità sanitarie locali attraverso gli accordi contrattuali di cui all'art. 8-*quinquies*, sono tenute a porre a carico del servizio sanitario nazionale un volume di attività, comunque, **non superiore a quello previsto dagli indirizzi di programmazione nazionale**;

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

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

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

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

### **b.3.1.2. Il punto sulla giurisprudenza.**

Anche il Consiglio di Stato (v. Sez. III, sen. 8161/2021), concordando con la giurisprudenza della Corte di cassazione (v. Sez. III, sent. n. 13884/2020) in tema di prestazioni *extra budget* e richiamando quanto disposto dall'art. 8-*quinquies*, specialmente al comma 1, lett. d), afferma che “*l'osservanza del tetto di spesa in materia sanitaria rappresenta un vincolo ineludibile (grassetto ndr) che costituisce la misura delle prestazioni sanitarie che il Servizio sanitario nazionale può erogare e che*

può permettersi di acquistare da ciascun erogatore privato". Sempre il Consiglio di Stato ritiene persino *"giustificata (anche) la mancata previsione di criteri di remunerazione delle prestazioni extra budget", e ciò in ragione della "necessità di dover comunque rispettare i tetti di spesa e, quindi, il vincolo delle risorse disponibili"* (citando Cass. Sez. 3, sent. n. 27608 del 2019 che richiama Cons. St. Sez. 3, sent. 10 febbraio 2016, n. 566; Cons. St., Sez. 3, sent. 10 aprile 2015, n. 1832).

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

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

Sulla base di tale assunto, quindi, risulta incomprensibile il ragionamento del Commissario straordinario per giustificare una evidente *"situazione di sottofinanziamento strutturale"* (come testualmente indicato nella relazione sulla gestione che accompagna il DCS n. 570/2024).

Si legga ancora nella richiamata relazione che *"nel riparto 2023, infatti, contrariamente a quanto fatto negli anni precedenti, ad ogni ASP è stato integralmente riconosciuto, nel finanziamento indistinto, l'importo corrispondente al tetto massimo (budget) che la stessa dovrà affrontare per l'acquisto di prestazioni di assistenza ospedaliera, di specialistica ambulatoriale, di assistenza riabilitativa psichiatrica, di assistenza sanitaria e sociosanitaria e di assistenza extra – ospedaliera estensiva, ambulatoriale e domiciliare così come programmato e fissato nei rispettivi DD.CC.AA. regionali"* e che *"per l'ASP di Crotone il riconoscimento integrale dell'importo dovuto agli erogatori private contrattualizzati, pari a € 82.623.877,94, consente di utilizzare pienamente le somme stanziare per l'assistenza territoriale e ospedaliera pubblica in un'ottica di sostenibilità finanziaria e di equilibrio di bilancio* (grassetto ndr)".

Tali affermazioni manifestano una contraddizione in termini, in quanto è proprio l'uso massivo ed eccessivo delle prestazioni di soggetti privati che può creare una situazione di *"insostenibilità finanziaria"* e provocare una situazione di *"squilibrio finanziario"*.

Come si è avuto modo di evidenziare, infatti, per ogni anno, del triennio 2022-2024, il totale del *budget* di spesa, per tutti i tipi di acquisto da privati, è pari ad € 82.643.774,02, cifra pressoché uguale a quella prevista nel DCA n. 92/2024 di riparto del FSR per il 2023.

Pertanto, ciò che è stabilito nel DCA n. 92/2024 non è che una mera ricognizione di quanto stabilito nei DCA di definizione dei *budget* di spesa ai privati, non togliendo o aggiungendo nulla al tetto annuale di spesa massima. L'unica differenza che emerge è che la regione ha evidenziato la quota di finanziamento indistinto che è **dedicata al c.d. "tetto privati"**.

Per tali ragioni, quindi, con richiesta istruttoria prot. n. 182 del 16.01.2025, si è chiesto all'ASP di Crotona, di spiegare e/o precisare la posizione gestionale, con evidentissimi riflessi finanziari, relativa all'uso dei servizi erogati dai soggetti privati accreditati.

La Regione Calabria e l'ASP di Crotona, durante l'audizione del 19.02.2024, hanno confermato che l'Azienda pitagorica è soggetta ad una "immigrazione" sanitaria intraregionale, relativa ad alcune specifiche prestazioni. Per tali motivi, questa Azienda si trova a dover erogare maggiori prestazioni, tra quelle incluse nel tetto di spesa, rispetto ad altre aziende regionali, con un evidente pericolo di incapienza rispetto al *budget* stabilito per l'ASP di Crotona. È per questo che la Regione Calabria ha in previsione la rimodulazione della redistribuzione, tra le varie aziende regionali, del tetto di spesa massimo per i prossimi trienni.

#### **b.4. Osservazioni**

In conclusione, è necessario che l'ASP di Crotona s'impegni a ristabilire un equilibrio tra i costi per l'acquisizione di beni e servizi strumentali al funzionamento degli *assets* di proprietà ed i costi per l'acquisizione di servizi esterni.

Inoltre, bisognerà evitare, in futuro, di gestire in modo imprudente i processi di acquisizione di servizi sanitari esterni, al fine di scongiurare l'iscrizione costante di sopravvenienze passive relative a tale voce di conto economico, così come avvenuto anche negli esercizi precedenti ed evidenziato nella delibera n. 59/2023 di questa Sezione di controllo. Così facendo, tra l'altro, l'ASP eviterebbe di dover ricorrere ad anticipazioni di liquidità per far fronte a tali spese, con una notevole riduzione degli oneri finanziari.

Sul versante dei ricavi, l'ASP dovrà cercare di migliorare l'attività di riscossione dei contributi erogati, specialmente dalla regione, riscuotendo celermente i crediti presenti ed evitando che se ne formino degli altri. Inoltre, dovrà gestire meglio l'utilizzo dei fondi vincolati e finalizzati che, come detto, non sono spesi in modo efficiente, come dimostrato dalla voce "accantonamento per quote inutilizzate di contributi". Inoltre, l'Azienda dovrebbe cercare di trovare delle soluzioni per ottenere dei contributi ulteriori per rinnovare i propri *assets* e dotarsi di immobilizzazioni strumentali in grado di rafforzare l'erogazione diretta dei servizi.

## **2.2. Il bilancio dell'esercizio 2023, approvato con DCS n. 570 del 28.06.2024.**

### **a) Lo stato patrimoniale ed il patrimonio netto.**

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

L'analisi del passivo patrimoniale e del patrimonio netto mettono, ancora, in evidenza la debolezza patrimoniale dell'azienda ed il suo cronico squilibrio finanziario. Si registra un miglioramento del patrimonio netto (di circa il 13%) ma, lo stesso, rimane fortemente "negativo" per un valore pari ad **€ -128 mln.**

#### **a.1.1 Il patrimonio netto**

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

- il patrimonio netto registra un miglioramento del **46%** (+ € 15 mln) rispetto alla voce "finanziamenti per investimenti" (aumentano tutti le voci sia in termini di contributi che di finanziamenti in senso stretto), consolidando la convinzione della Sezione rispetto alla necessità che l'Azienda rafforzi i propri assets strumentali per poter gestire, in modo più autonomo, l'erogazione dei servizi sanitari.

Il patrimonio netto, infatti, passa da € -146.941.694,56 nel 2022 ad € -128.153.404,43 nel 2023, con un miglioramento pari ad € 18.788.290,13.

Ciò nonostante, il patrimonio netto è rappresentato da un valore estremamente negativo, in quanto rappresenta:

- nel **2022** il **46,97%** dei contributi regionali di ripartizione del FSR;
- nel **2023** il **34,39%** dei contributi regionali di ripartizione del FSR.

Questo significa che ad ogni ripartizione la metà o un terzo di quanto erogato dalla regione come fondi correnti è già abbattuto dalle perdite pregresse non ancora coperte. Inoltre, bisogna considerare che i fondi correnti regionali rappresentano oltre il **90%** del valore della produzione del bilancio dell'ASP di Crotone.

In conclusione, è **evidente l'enorme difficoltà finanziaria, ormai strutturale, in cui versa l'ASP pitagorica.**

- al contempo, però, non si registra l'erogazione, in questo esercizio, di "contributi per ripiano perdite", anche se, la voce "perdite portate a nuovo" continua ad aumentare, passando a pesare dal **97%** al **147%** del patrimonio netto;
- altra importante considerazione riguarda la voce "perdite portate a nuovo". Quest'ultime, nel 2023, sono pari ad € 187.776.275. Tale importo, però, diverge dalla somma tra le perdite portate a nuovo e le perdite del 2022, che è pari ad € 194.888.247 (risultato generato dalla somma, rispettivamente, di € 142.560.329 ed € 52.327.918), in quanto risulta più bassa per **€ 7.111.972**. Deve essere precisato che tale voce, rappresentando il valore assoluto delle perdite maturate negli esercizi precedenti, rappresenta il valore delle perdite che devono essere coperte dalla regione e, pertanto,

può essere movimentata in diminuzione, tramite versamenti a copertura, o in aumento tramite l'accumulo di ulteriori perdite;

La divergenza su indicata, però, è spiegata solo in parte dall'azzeramento dei "contributi per ripiano perdite" (iscritti nel bilancio 2022) che erano pari ad € 3.419.820 e dalla riscossione di € 140.436 iscritti nel conto "crediti v/Regione o Provincia Autonoma per ripiano perdite", la quale, nel 2023, risulta essere stata azzerata. Per cui non si comprende come tale voce si sia ridotta per ulteriori € **3.551.716** (pari ad € 7.111.972 – € 3.419.820 - € 140.436). Ciò tenuto conto anche del fatto che una giustificazione, a tale riduzione, non può essere ricercata neanche in una movimentazione della voce "Crediti v/Regione o Provincia Autonoma per versamenti a patrimonio netto", la quale passa da € 5.838.431,90 del 2022 ad € 6.547.865,16 del 2023, registrando, addirittura un aumento della sua consistenza;

- si registra, dopo anni di perdite, un risultato d'esercizio positivo, pari ad € 148.961,63, il quale, però, è fortemente condizionato dalla registrazione di forti sopravvenienze passive nell'esercizio 2022, che dovendo essere registrate in questo esercizio, avrebbero, inevitabilmente, determinato la registrazione di un risultato di esercizio in perdita.

#### a.1.1.1 Analisi della crisi di liquidità ed incidenza sul patrimonio netto.

L'ASP di Crotone è stata destinataria di molteplici decreti di assegnazione di risorse a titolo di anticipazione di liquidità (A.L.). Le varie immissioni di liquidità ottenute dall'Azienda pitagorica sono riepilogate nella Tabella che segue.

#### TABELLA LIQUIDITÀ

ASP di Crotone - Anticipazioni di liquidità e anticipazioni di risorse finanziarie (anni 2019-2024)		
<i>Titolo del trasferimento</i>	<i>Decreto Dirigenziale</i>	<i>Importo assegnato</i>
Anticipazioni di liquidità	DDr N. 8935 del 24.08.2019 (ai sensi della L.R. 28/2019)	19.224.391,34 €
	DDr N. 5978 del 1.06.2020 (ai sensi della L.160/2019)	33.572.096,21 €
	DDr N. 11072 del 29.10.2021 (ai sensi della L. 178/2020)	39.499.013,33 €
Anticipazione di risorse finanziarie	DCA n. 373 del 29.11.2024	38.000.000,00 €
Acconto a titolo di ripiano perdite	DCA n. 12 del 17.01.2024	422.985,43 €

Pertanto, dal 2019 al 2021, l'ASP ha ottenuto **anticipazione di liquidità** con fondi erogati da Cassa depositi e prestiti a tasso zero e veicolati tramite la Regione, vincolati all'abbattimento dell'uso

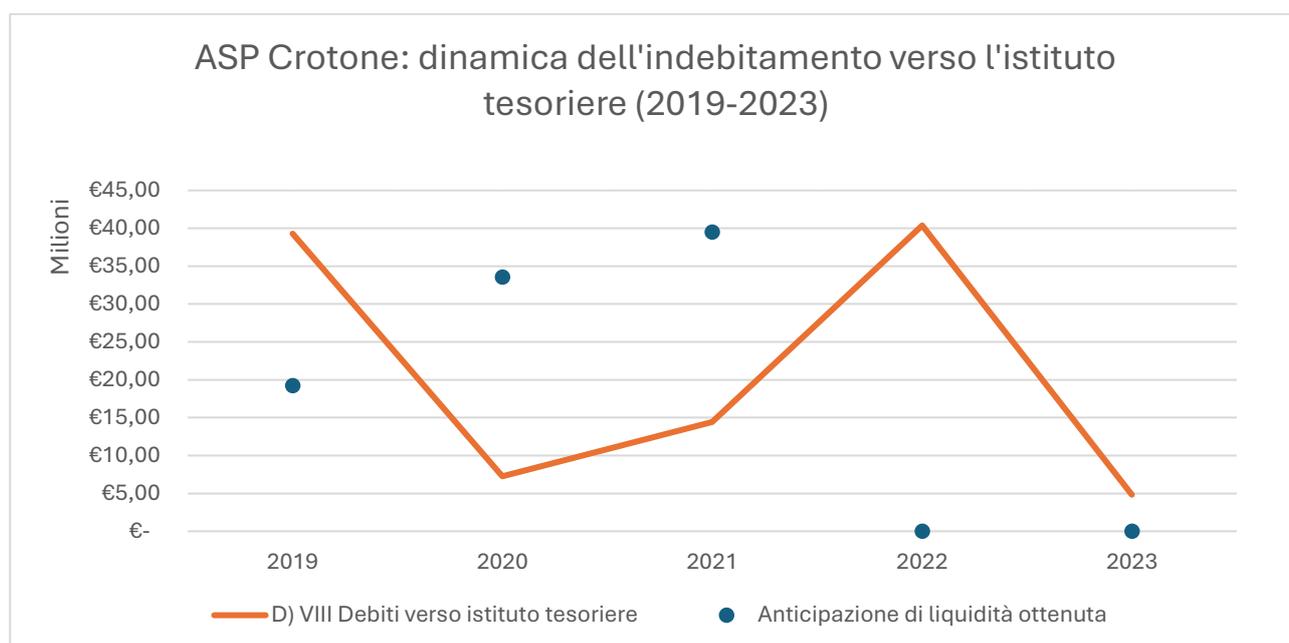
dell'anticipazione di tesoreria, per un totale di € 92 mln. Inoltre, ha ottenuto un'anticipazione di risorse finanziarie dalla Regione, pari ad € 38 mln, da rilevarsi contabilmente nella voce di Stato Patrimoniale, "altri debiti v/Regione" e solo eventualmente, dopo la formale approvazione o non approvazione dei relativi bilanci di esercizio e con successiva indicazione, da imputarsi ad eventuali **crediti**, relativi alla **copertura di perdite di esercizio** accertate, **vantati dalle aziende nei confronti della regione**. Con tale operazione, la Regione Calabria, come esposto durante l'audizione del 19.02.2025, ha iniettato risorse finanziarie all'Azienda, senza però destinare tali risorse alla copertura delle perdite pregresse ma, bensì, all'abbattimento dei debiti iscritti a bilancio. Di fatto, pertanto, si assiste ad una mutazione soggettiva del debito, il quale resta tale ma si concentra verso un solo debitore che è la Regione Calabria.

Inoltre, con il DCA n. 12 del 17.01.2024, ha ricevuto l'importo di circa € 35,1 mln (di cui € 0,4 mln realmente erogati a titolo di quota "FS vincolato per farmaci innovativi", € 34,2 mln già ricevuti con il DDr n. 11072/2021 e circa € 0,5 a saldo quota sociale 2019) a titolo di ripiano del **disavanzo di gestione** dell'Azienda crotonese sino all'anno **2019**.

Pertanto, nel periodo considerato, l'ASP ha ricevuto circa € 95,1 mln (€ 19,2 + € 33,6 + € 39,5 – perdita es. 2019 € 35,2 + € 38,0) a copertura dell'anticipazione di tesoreria al fine di **estinguere debiti** commerciali, tributari, assicurativi e contributivi ed € 35,6 (perdita es. 2019 € 35,2 + € 0,4 mln) per **copertura perdite pregresse** sino al 2019, attraverso il DCA n. 12 del 17.01.2024.

La figura (figura 1) in basso illustra graficamente la relazione esistente tra la dinamica delle anticipazioni di liquidità concesse a più riprese con fondi da CC.DD.PP. e l'evoluzione dell'esposizione debitoria dell'ASP beneficiaria nei confronti dell'Istituto tesoriere.

**FIGURA 1**



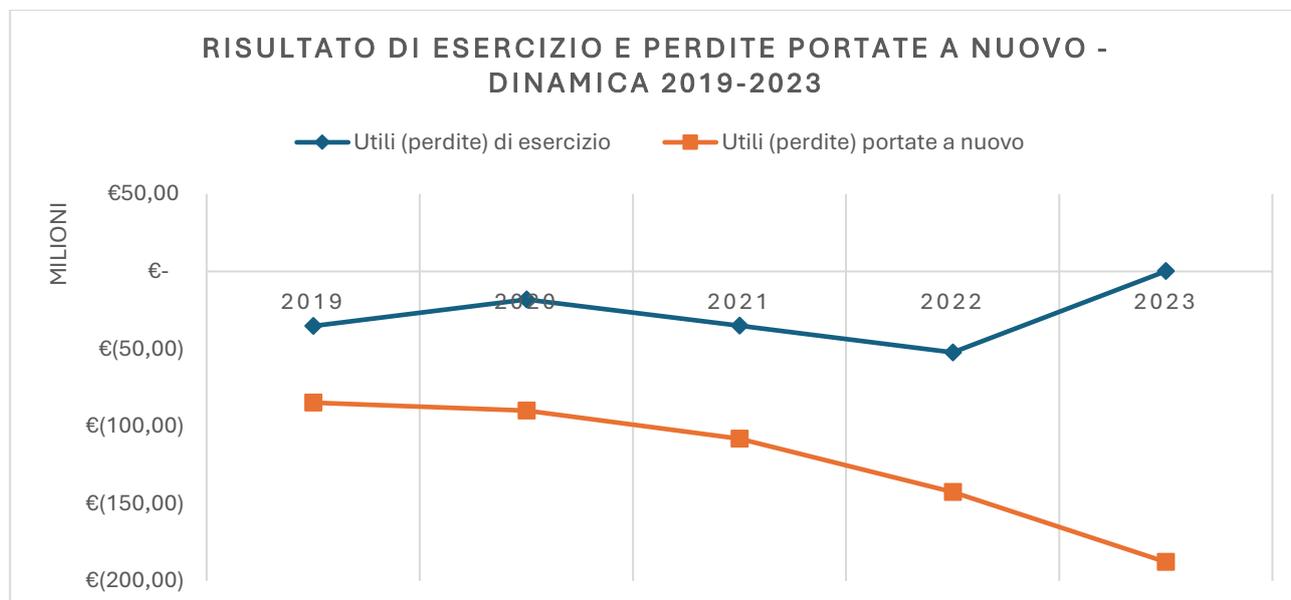
Analizzando tale relazione in ottica diacronica, e concentrandoci sull'ultimo biennio, è possibile constatare la significativa riduzione della consistenza del debito verso tesoreria nell'ultimo esercizio considerato, verosimilmente per effetto dell'anticipazione di liquidità riscossa dall'ASP negli anni precedenti. Ciò nonostante, permane un debito nei confronti della regione per rifondere le anticipazioni di liquidità erogate, iscritto nel bilancio 2023, pari a circa € 34,3 mln ed un debito verso l'istituto di tesoreria pari ad € 4,8 mln.

Per quanto sino ad ora esposto, quindi, la situazione finanziaria dell'ASP di Crotone vede l'Azienda esposta per € 187,6 mln pari alle perdite pregresse, per € 34,3 mln per debiti v/regione e per € 4,8 mln v/tesoreria, a fronte di crediti v/regione per € 49 mln per contributi per spesa corrente. In sostanza si registra un **saldo strutturale di liquidità negativo pari ad € 177,7 mln**, a cui l'ASP di Crotone dovrà far fronte per ristabilire l'equilibrio finanziario strutturale, al netto del saldo crediti/debiti di natura prettamente commerciale.

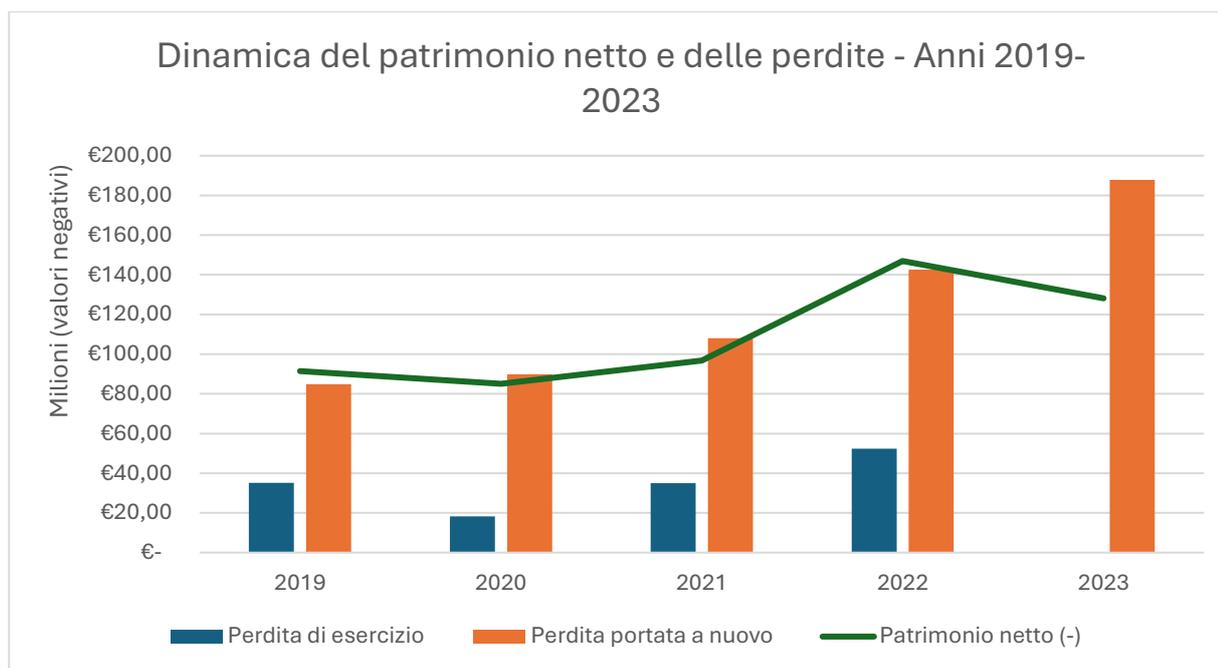
Risulta utile, anche, verificare l'**incidenza del risultato di esercizio sul patrimonio netto**.

Nei grafici che seguono si è voluta rappresentare: (a) la dinamica delle due componenti di perdita che intaccano il patrimonio netto; (b) la stessa dinamica messa a confronto con quella del patrimonio netto; (c) l'incidenza percentuale di ciascuna tipologia di perdita sul patrimonio netto e la sua evoluzione nel quinquennio in rassegna.

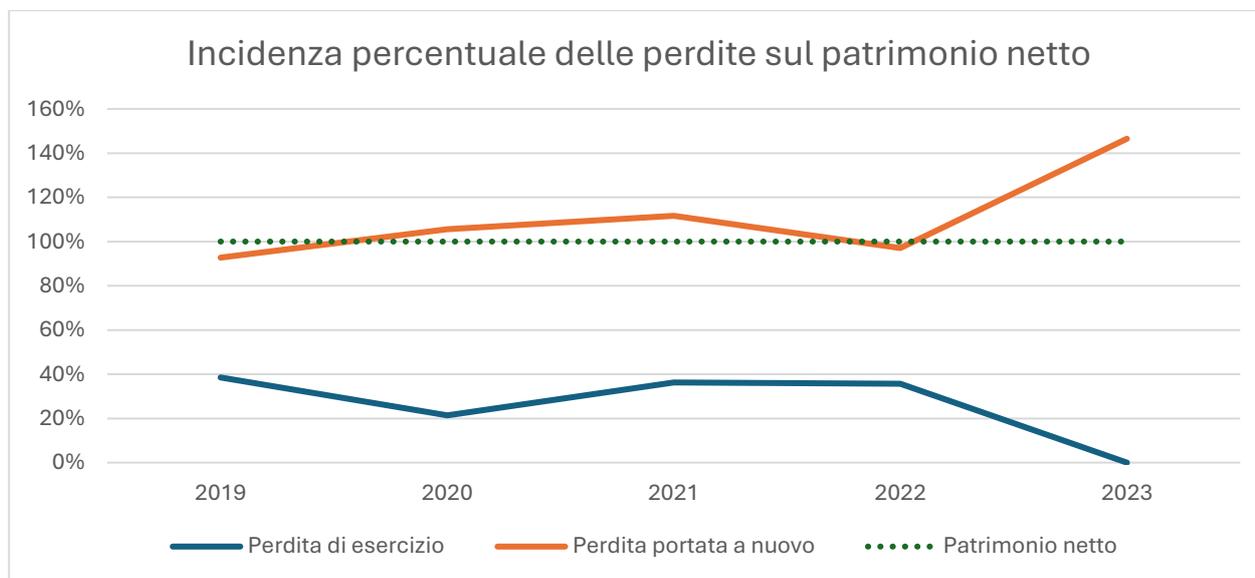
### GRAFICO 1



**GRAFICO 2**



**GRAFICO 3**



Dai dati mostrati nel grafico 1 si osserva che il risultato di esercizio è tendenzialmente **peggiorato** nel quinquennio, a parte l'utile generato nel 2023. Le perdite a nuovo sono **costantemente aumentate** e questo a causa anche della mancata costante copertura di esse da parte della regione.

Dai dati mostrati nel grafico 2 si osserva, altresì, che il patrimonio netto ha una consistenza di segno negativo che è **costantemente aumentata** parallelamente all'aumentare delle perdite portate a nuovo, con una leggera flessione tra il 2022 ed il 2023. Questo dimostra la mancanza di costante copertura delle perdite da parte della regione, a fronte di perdite di esercizio generate nel quinquennio.

Dai dati mostrati nel grafico 2 si osserva, infine, come le perdite a nuovo, non coperte dalla regione, nel 2019 rappresentavano circa il **90%** del valore negativo del patrimonio netto, mentre nel 2023 tale percentuale è schizzata oltre il **140%** (+ 50%). Questo significa che ad oggi le **perdite pregresse rappresentano più del totale del valore negativo del patrimonio netto** e, pertanto, la situazione patrimoniale non potrà essere corretta senza, necessariamente, provvedere alla copertura integrale delle perdite pregresse da parte della regione.

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

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

Si è, quindi, ampiamente rilevato che il patrimonio netto consiste in un valore fortemente negativo. Pertanto, la regione dovrebbe intervenire e colmare le perdite che si sono accumulate, anche in analogia alla norma di cui all'art. 2446 c.c..

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

Pertanto, spetta alla regione garantire l'equilibrio generale di bilancio del servizio sanitario regionale, anche comprimendo l'autonomia finanziaria degli enti del servizio sanitario. Inoltre, la regione vigila sul rispetto del piano di rientro, dettagliato tramite il "programma operativo", il quale definisce le leve di risanamento finanziario e le tempistiche di raggiungimento dell'equilibrio di bilancio, con incisione immediata sull'autonomia finanziaria degli enti sanitari regionali.

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

Alla luce di quanto detto, il punto fondamentale è quello di comprendere quando saranno coperte le perdite pregresse che l'ASP di Crotone ha maturato, pari ad € 187,8 mln (dato tra l'altro da verificare, come esposto nella presente delibera).

### **a.1.2. Il passivo**

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

- rispetto alla voce “fondi rischi ed oneri” si rileva un generale miglioramento del **40%**, sia perché aumentano gli accantonamenti relativi ai rischi di contenzioso e per interessi passivi, sia per l'introduzione di un fondo di “autoassicurazione”.

Quest'ultima iniziativa, anche se ancora limitata, risulta essere molto apprezzabile, in quanto adegua l'ASP alle previsioni di cui al d.m. 15 dicembre 2023, n. 232, il quale all'art. 5, comma 1, stabilisce che “*la garanzia assicurativa è prestata nella forma «claims made», operando per le richieste di risarcimento presentate per la prima volta nel periodo di vigenza della polizza e riferite a fatti generatori della responsabilità verificatisi in tale periodo e nei dieci anni antecedenti la conclusione del contratto assicurativo*”. La copertura *claims made* reca con sé problemi di “vuoti di copertura”. Ciò, in quanto opera, esclusivamente, rispetto a quei sinistri per i quali è presentata domanda risarcitoria durante la vigenza del contratto di assicurazione, escludendo quelli che, anche se l'evento dannoso è accaduto prima della scadenza del contratto, la relativa domanda è presentata dopo tale scadenza;

- la voce “quote inutilizzate di contributi” correnti pari a circa il **2,5%** dei contributi correnti regionali, il **30%** dei contributi correnti vincolati e finalizzati del 2022 ed al **23%** del valore dei “fondi per rischi ed oneri” dello stato patrimoniale. Tali rapporti, in aumento rispetto a quelli del bilancio 2022, confermano la difficoltà nel gestire i fondi correnti, sia nella loro componente finalizzata che in quella vincolata.

Dal lato della spesa libera, invece, rispetto al bilancio 2022, si registra un netto miglioramento del ricorso all'anticipazione di liquidità, che passa da € 40,4 mln ad € **4,8** mln di “debiti v/istituto tesoriere”, con un calo dell'**88%**. Anche in questo esercizio, pertanto, emerge la difficoltà dell'ASP di spendere le proprie risorse attenendosi ad un percorso esogeno e prestabilito, mentre migliora l'efficacia della capacità di spesa delle risorse libere, che in questo esercizio risulta molto meno incapiante rispetto alle medesime risorse correnti assegnate;

- persiste un valore molto elevato dei debiti che, anche se in flessione del **4% sul 2022**, si attestano ad oltre € 235 mln e rappresentano il **159% del passivo**, ovvero una volta e mezza il valore delle

passività. Come nel 2022, ciò accade perché il **patrimonio netto** è **negativo**. Anche per tale esercizio, valgono le considerazioni di criticità esposte per il 2022.

I debiti, inoltre, rappresentano, globalmente, il 63% (nel 2022 era il 78%) del valore dei contributi per fondi correnti regionali (pari ad € 372 mln). Questo dimostra, ancora, la fortissima debolezza patrimoniale in quanto, nell'ipotesi in cui l'Azienda onorasse tutti i debiti nell'esercizio successivo, le rimarrebbe circa il **37% dei fondi correnti per operare**.

Anche per il 2023, inoltre, deve considerarsi che la perdita accumulata (€187,6 mln) rappresenta, ancora, l'**80%** del debito accumulato (€ 235,6 mln) e questo significa che quasi tutto il debito continua ad essere generato da **inefficienza gestionale finanziaria ed operativa** e che non c'è stato nessun miglioramento della gestione finanziaria dell'ASP ma, soltanto, un leggero miglioramento dei saldi finanziari.

- Una strutturazione dei **debiti** formata da debiti commerciali pari al **66%** dei debiti totali (in aumento del **14%** sul bilancio 2022), da debiti v/la tesoreria per anticipazioni di liquidità pari al **2%** (in netta diminuzione rispetto al 2022 pari al **16%**), da debiti tributari pari al **6%** e da un **17%** relativo ai debiti verso la Gestione sanitaria accentrata della regione (**GSA**).

Orbene, il **91%** del debito (€ 214 mln) è rappresentato da **obbligazioni che dovranno essere coperte a breve** scadenza, in peggioramento rispetto a quanto osservato per il bilancio 2022 (88%). Pertanto, i suddetti debiti risultano soggetti ad un'altissima probabilità di “contenzioso” e, di conseguenza, ad ulteriori costi legali e per interessi.

In ultima analisi deve considerarsi che i debiti commerciali sono per l'**82%** riferibili a fornitori di prestazioni non sanitarie e per il **18%** a fornitori di prestazioni sanitarie (privati). Ciò dimostra la permanenza, anche nel 2023, della propensione a privilegiare il pagamento delle prestazioni sanitarie, penalizzando i fornitori non sanitari.

Anora nel 2023, il dato relativo ai debiti per “fatture da ricevere”, pari a € 27 mln (il **21%** dei debiti v/fornitori non sanitari), indica una difficoltà elevata dell'ASP a gestire le operazioni commerciali con questo tipo di fornitori.

## **a.2. L'attivo**

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

Rispetto alla voce “**immobilizzazioni**”, anche per il 2023 i dati mostrano che solo il 27% dell'attivo è composto da immobilizzazioni e che di queste ultime, la quasi totalità, sono riconducibili ad immobilizzazioni materiali, denotando una forte sottocapitalizzazione dell'Azienda.

Di queste ultime il 28% sono fabbricati strumentali, così come il 28% è rappresentato dalle attrezzature scientifiche. Tale ultimo dato dimostra la crescita delle immobilizzazioni tecniche

(il 12% nel 2022), dato che anche se ancora insufficiente, dimostra l'inizio di un percorso virtuoso per l'ASP.

Purtroppo, **ancora solo il 56%** delle immobilizzazioni è rappresentato da beni strumentali al *core business* dell'ASP pitagorica. Anche per il 2023, come per il 2022 si segnala che questo valore, rapportato al totale dell'attivo patrimoniale, risulta, in percentuale, pari al **15%**, valore estremamente esiguo per un'azienda che deve tendere alla efficacia ed efficienza della propria attività, mostrando un'Azienda ancora fortemente sottocapitalizzata.

Inoltre, in merito alle immobilizzazioni materiali si segnala, altresì, che i "costi di manutenzione straordinaria a fabbricati" risultano essere molto elevati in rapporto al valore dei fabbricati iscritti a bilancio, i quali, nel 2023, in rapporto al 2022, risultano aumentati del **15%**. Infatti, si registrano "costi di manutenzione straordinaria" pari ad € 15,7 mln nel 2022 e ad € 18 mln nel 2023, a fronte di un valore dei fabbricati pari ad € 12,3 mln nel 2022 e ad € 11,1 mln nel 2023. Pertanto, i costi di manutenzione sono pari al **127%** nel 2022 ed al **162%** nel 2023. Questo lascia intendere che le strutture in cui opera l'ASP risultano essere fortemente ammalorate e, pertanto, sarebbe necessario un piano di ristrutturazione complessivo frutto di una visione d'insieme, al posto di interventi *spot*, magari neanche collegati tra loro.

-Rispetto alla voce "**attivo circolante**", anche nel 2023, essa rappresenta il **73%** dell'attivo, mostrando una forte sproporzione tra le varie poste dell'attivo dello stato patrimoniale. Inoltre, di questa voce l'**87%** è rappresentato dalla voce "crediti", pari a circa € 93,5 mln. Anche per il 2023, quindi, si segnala la criticità di questa voce che, costituisce la parte più rilevante del valore aziendale ma, allo stesso tempo, quella più delicata, in quanto soggetta a prescrizione, a costi elevati per la riscossione e ad una forte probabilità di errata valutazione del *quantum*. I crediti, pertanto, rappresentano il **63%** di tutto l'attivo patrimoniale.

Si sottolinea, altresì, che nel 2023 la componente dei "crediti" è **aumentata del 15%**, per un valore pari ad € 12,5 mln. Pertanto, anche se le percentuali di proporzione, rispetto all'attivo, sono rimaste quasi inalterate rispetto al 2022, si registra un preoccupante incremento dei crediti, i quali dovrebbero essere oggetto di una rapida azione di riscossione, ovvero di rapida monetizzazione, al fine di ridurre drasticamente i debiti commerciali.

Un maggiore focus su questa voce chiarisce, ancora una volta, che il **79%** dei crediti (pari a circa € 74 mln) sono vantati nei confronti dello Stato e della Regione.

Il dato che preoccupa di più è quello dei crediti v/Regione i quali, nel 2022 erano il 55% della voce "crediti", mentre, nel 2023, il dato sale al **59%**.

In definitiva, pertanto, anche nel 2023 la **maggior voce dell'attivo** è rappresentata dai crediti che l'ASP di Crotone vanta **nei confronti della Regione Calabria**.

Se si considera che, nel 2022, il **73%** di questi crediti v/Regione (€ 32,4 mln) erano relativi alla “spesa corrente” (*rectius* quota libera del FRS), mentre nel 2023 tale valore sale all’**88%** (circa € 49 mln), aumentando (*rectius* peggiorando) del **51%** (€ 16,5 mln), risulta chiaro che l’attivo patrimoniale dell’ASP di Crotona è totalmente “**vincolato**” all’erogazione di questa fonte di liquidità. Basta ancora osservare che i crediti v/Regione (€ 49 mln) sono pari al **13% (+ 3% rispetto al 2022)** del totale dei contributi del FSR (€ 372,6 mln) ed al **26% (+ 3% rispetto al 2022)** delle perdite portate a nuovo, per comprendere che un’attività imprescindibile, per avviare un risanamento dell’Azienda crotonese e per cercare una soluzione allo squilibrio finanziario dell’ASP, è quella di **procedere alla riscossione di questi crediti nel brevissimo periodo**.

### **a.3. Osservazioni**

In conclusione, è necessario che l’ASP di Crotona migliori decisamente il valore del patrimonio netto, il quale non può continuare ad essere così fortemente negativo. È necessario che la Regione Calabria proceda a coprire le perdite stratificate negli anni.

Al fine di raggiungere questo obiettivo, è necessario che la fase di accertamento dei dati di bilancio, specialmente della massa passiva e di quella attiva, diventi definitiva. Non può più accadere che, nei prossimi esercizi, si continui a procedere con modifiche della consistenza patrimoniale e dei dati del conto economico. Queste continue modifiche, infatti, rendono impossibile una programmazione di restauro del patrimonio ed a cascata una programmazione gestionale e finanziaria, che consenta di ottenere dei risultati operativi e di esercizio positivi.

Una volta migliorata la situazione del patrimonio netto, l’Azienda riuscirebbe anche a gestire meglio i fondi vincolati, i quali non riescono ad essere investiti prontamente.

Inoltre, la situazione patrimoniale continua a generare inefficienze anche sul lato commerciale, in quanto i debiti continuano ad essere sproporzionati rispetto alla composizione *standard* del passivo. Pertanto, è necessaria una drastica operazione di riduzione del debito.

Sul lato dell’attivo si è appurato che l’ASP risulta essere fortemente sottocapitalizzata. Si registra un miglioramento sul versante degli investimenti nelle immobilizzazioni tecniche ma ancora troppo debole. L’ASP deve puntare a dotarsi di *assets* moderni e adeguati a poter erogare il proprio servizio senza ricorrere, eccessivamente, all’*outsourcing*.

Infine, non è più possibile, in queste condizioni, attendere che l’erogazione dei contributi avvenga in un lasso di tempo lontano dall’assegnazione degli stessi. L’ASP non può permettersi di vantare crediti quando ha un’imponente esposizione debitoria.

## **b) Il conto economico**

### **b.1. I ricavi**

L'analisi del conto economico registra per la prima volta, dopo diversi anni, un **utile**, il quale, però, come già dimostrato è stato frutto dell'iscrizione di sopravvenienze passive nell'esercizio 2022, le quali, se correttamente appostate, avrebbero determinato una perdita anche nell'esercizio 2023.

Nello specifico, l'analisi dei proventi del conto economico mette in evidenza che:

- Il **92,5%** del **valore della produzione**, dato che rimane stabile rispetto al 2022, è rappresentato dai contributi che l'ASP riceve dallo Stato e dalla Regione (€ 375,7 mln su un valore della produzione pari ad € 409,9 mln). Il restante **6%** (pari a € 25,6 mln), del valore della produzione, è rappresentato dai ricavi per “prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria erogate a soggetti pubblici”.

Se ne deduce che la quasi totalità delle risorse dell'ASP di Crotone, pari al **98,5%** provengono direttamente o indirettamente da fonti pubbliche regionali.

Se, anche per il 2023, si osserva che di tali risorse il **13%** (€ 48,9 mln su € 372,6 mln) è incamerato sotto forma di crediti v/Regione (liberi e vincolati), che circa il **12%** (€ 4 mln su € 31 mln – nel 2022 era il **3%**) corrisponde al valore della voce “accantonamenti per quote inutilizzate di contributi” correnti sul valore dei contributi finalizzati e vincolati (che essendo vincolati o finalizzati non si riescono a spendere) e che il **47%** del loro valore (perdite a nuovo 2023 pari ad € 187,6 mln su contributi e prestazioni a soggetti pubblici pari a € 401,3 mln – nel 2022 era il 57%) corrisponde alle perdite generate dall'ASP e non coperte dalla Regione, si comprende la costante e continua difficoltà dell'azienda a far fronte, regolarmente, alla propria attività.

Inoltre, sul **43%** delle stesse (€ 160 mln, pari alla somma tra anticipazione di liquidità e debiti v/fornitori, in rapporto ai contributi regionali pari ad € 372,6 mln – nel 2022 era il 56%, per cui si registra un miglioramento del 13%), grava un **ostacolo alla loro disponibilità**, in quanto per poterle utilizzare l'azienda deve ricorrere ad anticipazioni di liquidità o rimandare il pagamento dei fornitori, sostenendo, pertanto, **ingenti costi finanziari e legali**;

- I contributi regionali correnti, relativi al FSR, aumentano del 19% (+ € 59,7 mln) ma, contestualmente, i “crediti v/Regione per spesa corrente” aumentano del 27%, rispetto al 2022, per cui la reale iniezione di liquidità non consiste nella totalità dei maggiori fondi attribuiti, in quanto gli stessi non sono ancora concretamente disponibili. Tale dato mostra, ancora una volta, la situazione di forte crisi di liquidità e squilibrio finanziario in cui versa l'ASP di Crotone;
- I “ricavi per prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria”, relativi alle prestazioni rese ad altre Aziende regionale ed ai privati, sono aumentati del **24%**, con un aumento della quota relativa alle prestazioni intramoenia del **64%**. Questo dato lascia

intendere che i ricavi generati dall'attività sanitaria dell'Azienda possono essere fortemente incrementati e generare una forte espansione del risultato di esercizio. Purtroppo, questa componente pesa solo il **6%** di tutto il valore della produzione.

Considerato, quindi, che un aumento dell'incidenza di tali ricavi potrebbe avvenire solo con un miglioramento della gestione aziendale e che questo miglioramento richiede la preventiva risoluzione dei problemi finanziari ed un congruo tempo per implementare la nuova strategia, l'unica soluzione, immediata, resta quella di migliorare la riscossione dei contributi regionali che, invece, è ferma al dato del 13% di mancata riscossione dei contributi regionali (€ 48,9 mln su € 372,6 mln).

### **b.2. I costi**

Preliminarmente occorre precisare che i **costi della produzione** sono **cresciuti**, rispetto al 2022, dell'**8%**, pertanto, almeno sotto questo aspetto, la situazione economica dell'Azienda non è peggiorata in modo considerevole.

D'altro canto, però, non può parlarsi di un efficientamento dei costi e di una maggiore oculatezza nelle spese che, anche se di poco, aumentano di circa + **€ 31 mln**.

Questo è stato generato da un maggiore acquisto di "prodotti farmaceutici ed emoderivati" (circa + € 5 mln) ma, soprattutto, da un aumento consistente dei costi relativi all'**acquisto di servizi** (+ **€ 23,6 mln**).

L'aumento è, per la maggior parte, così suddiviso:

- a) il **60%** (pari a + € 14 mln) consiste nell'aumento dei servizi per assistenza ospedaliera resi da altri erogatori pubblici, anche se, contemporaneamente, sono diminuiti quelli resi da privati;
- b) il **16%** (pari a + € 3,8 mln) consiste nell'aumento dei servizi sanitari per assistenza specialistica ambulatoriale, forniti da operatori pubblici;
- c) il **9%** (pari a + € 2 mln) consiste nell'aumento dei servizi sanitari per assistenza riabilitativa, forniti da operatori privati.

In ogni caso, emerge la **forte dipendenza dell'ASP dall'acquisto di servizi esterni**, il che rende l'Azienda fortemente operante tramite servizi offerti con il metodo dell'*outsourcing*.

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

- anche nel 2023, il **15%** del totale dei **costi della produzione** è rappresentato dalla voce "acquisti di beni" ed il **54%** (+ 2% sul 2022) dalla voce "acquisto di servizi", mentre il **19%** dal costo del "personale del ruolo sanitario" ed il **5%** dal costo del personale "tecnico ed amministrativo". Infine, il **5%** rappresentano costi per "accantonamenti" per cause, interessi, rinnovi contrattuali e per "quote inutilizzate di contributi finalizzati e vincolati".

Anche nel 2023 la voce più consistente è quella legata all'acquisto di servizi e non quella legata al costo del personale che, in generale, rappresenta almeno il 30% dei costi aziendali. Inoltre, il **92%** dei costi per servizi è rappresentato da "servizi sanitari" e circa il **60%** (pari ad € 120,2 mln) del valore totale dei costi per servizi (pari ad € 200,9 mln) è relativo all'acquisto di servizi forniti da privati ed il restante 40% fornito da operatori pubblici. Tale ultimo dato è in flessione del 9% rispetto al 2022, dimostrando un miglioramento verso l'**internalizzazione** dell'erogazione dei servizi sanitari.

Pertanto, anche tenendo conto degli investimenti effettuati in "attrezzature sanitarie e scientifiche", permane una forte debolezza degli *assets* di proprietà dell'Azienda, che costringe la stessa a ricorrere ad acquisti esterni e lavorare molto in *outsourcing*, con un inevitabile aumento dei costi legati a questo *modus operandi*.

- Tra i costi per **servizi sanitari** (pari al 92% dei costi per servizi), la voce più rappresentativa, anche nel 2023, è quella relativa agli acquisti di "servizi sanitari per assistenza ospedaliera", che rappresenta il 37% (pari ad € 75,2 mln) e, tra questi la componente privata, acquistata dalle case di cura, è pari al **46%** (pari ad € 34,6 mln). C'è da rilevare una flessione di tale dato del - 14%, rispetto al 2022 (era il 60%). Tale riduzione del peso della componente privata mostra come la strada, da questa Sezione indicata durante l'analisi del bilancio 2022, è già stata intrapresa dall'ASP pitagorica, anche se la percentuale dovrà essere ancora ridotta e privilegiare l'internalizzazione dell'erogazione dei servizi.

Quest'ultimo rilievo è supportato dal fatto che, un'altra voce rilevante, pari al **9%**, è quella relativa ai costi per l'acquisto di "prestazioni Socio-Sanitarie a rilevanza sanitaria" (€ 17,2 mln), quasi tutte fornite da operatori privati, oltre quella relativa all'acquisto dei "servizi sanitari per assistenza specialistica ambulatoriale", pari al **12%** dei costi per servizi (€ 23,2 mln), anche questi forniti quasi tutti da operatori privati.

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

In relazione alla voce "**proventi ed oneri finanziari**" deve essere segnalato che il **53%** di questa voce è relativa al pagamento di interessi passivi. Questi ultimi sono riferiti ad interessi passivi su **anticipazioni di cassa** per € 1,8 mln e per € 0,3 mln ad interessi passivi per contenziosi e morosità varie. Si segnala che tale soprattutto gli interessi passivi su anticipazioni di cassa sono aumentati del 145%, rispetto al 2022. Questo aumento così importante rappresenta un elemento di forte preoccupazione, perché avvalora il grado di squilibrio finanziario dell'ASP rilevato e rende ancora più determinante l'eliminazione delle perdite a nuovo e la riscossione dei crediti v/Regione, così come già ampiamente dimostrato nel paragrafo a.1.1.1 e a.1.1.2 del punto 2.2 della presente delibera.

In relazione alla voce "**proventi ed oneri straordinari**" deve essere segnalato che:

- la voce relativa alle “sopravvenienze passive v/terzi relative all'acquisto di prestazioni sanitarie da operatori accreditati” **diminuisce** rispetto al 2022 del **69%**. Tuttavia, il valore di tale voce è pari a circa € **6,2** mln e rappresenta il **67%** degli “oneri straordinari. Inoltre, essa è pari all’**8%** della voce relativa ai costi, di competenza dell’esercizio di riferimento, per “acquisti di servizi sanitari per assistenza ospedaliera” (€ 75,2 mln);  
Pertanto, a differenza del 2022, tale voce risulta essere nettamente ridimensionata ma (in disparte l’irregolare appostamento di tale voce avvenuta nel 2022, anziché in questo esercizio, che modificherebbe tutta l’analisi) la consistenza delle sopravvenienze passive è ancora troppo rilevante, specialmente rispetto ai costi di competenza, considerando la sua natura straordinaria;
- le insussistenze attive sono aumentate del **600%**, per un valore complessivo pari ad € 5,5 mln, le quali sono state debitamente descritte nella relazione del Commissario straordinario, allegata al bilancio 2023, il quale le riconduce all’eliminazione dei debiti non circolarizzati al 31.12.2017, *ex art. 16 septies* del d.l. 21 ottobre 2021, n. 146.

#### **b.4. Osservazioni**

Sul versante dei ricavi si osserva che il valore della produzione è ancora, per larghissima parte, inutilizzabile, nel senso che esso non risulta essere liquido. Trattandosi del 92,5% dei ricavi dell’Azienda è assolutamente necessario che tali fonti di reddito vengano messe a disposizione dell’ASP in tempo utile per effettuare una programmazione economica fondata su risorse reali e concrete. Infine, è necessario che l’ASP aumenti i ricavi diversi dai contributi, provenienti dalla erogazione dei servizi sanitari a soggetti pubblici e privati. Allo stato, infatti, tale fonte di ricavo è minima rispetto alla fonte contributiva e ciò, anche, causa del massiccio ricorso all’*outsourcing*.

Sul versante delle partite straordinarie si rileva un eccessivo valore degli interessi passivi, così come un eccessivo valore delle sopravvenienze passive, come già rilevato nelle precedenti delibere di questa Sezione. La Sezione osserva che la continua iscrizione di voci di costo straordinarie, legate a costi di competenza di passati esercizi (voce di costo caratterizzata da incertezza sia nel *quantum* che nell’*an*), non può continuare ad avvenire con questa frequenza, **facendo diventare ordinario**, ciò che è e deve restare un’operazione straordinaria.

#### **PQM**

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

#### **ACCERTA**

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

- a) in relazione alla riadozione del bilancio 2022, la violazione della normativa nazionale e regionale, *pro tempore* vigente, relativa alla procedura di adozione ed approvazione dei bilanci, in seguito alla riadozione del bilancio quando il potere era già esaurito, con variazione fuori tempo massimo di elementi del bilancio non riferibili ad illegittimità e/o irregolarità ricadenti nei limiti interni del potere di controllo della Regione Calabria;
- b) in relazione all'adozione del bilancio 2023, avvenuta con DCA n. 570 del 28.06.2024, il mancato rispetto del termine del 30 aprile, previsto all'art. 31 del d.lgs. n. 110/2011 e dall'art. 31 della legge regionale della Calabria n. 43/1996, in assenza di una motivazione derogatoria;
- c) in relazione alla riadozione del bilancio 2022, la violazione dei principi di bilancio contenuti all'art. 2423 *bis* del codice civile, del principio contabile OIC n. 29 e dello *standard* ITAS 2, in seguito alla variazione e introduzione di valori di bilancio non afferenti ai limiti interni del controllo regionale;
- d) in relazione all'analisi finanziaria del bilancio dell'esercizio 2022:
- a. in relazione al **patrimonio netto** la presenza di un valore molto negativo;
  - b. in relazione al **passivo** un valore molto elevato dei debiti che si attestano ad oltre € 245 mln e che rappresentano il 193% del passivo, il 78% del valore dei contributi per fondi correnti regionali;
  - c. in relazione al **passivo** una composizione dei debiti sbilanciata, in quanto formata per il 56% da debiti commerciali e quindi da obbligazioni che dovranno essere coperte a breve scadenza, dei quali l'85% riferibili a fornitori di prestazioni non sanitarie, il che dimostra una forte propensione a privilegiare il pagamento delle prestazioni sanitarie, a scapito di quelle non sanitarie;
  - d. in relazione al **passivo** un dato troppo elevato delle "fatture da ricevere" che è pari a € **37,6** mln (il **32%** dei debiti v/fornitori non sanitari);
  - e. in relazione al **passivo** un valore (pari ad € 7,3 mln) troppo elevato della voce "**quote inutilizzate di contributi**" correnti pari a circa il **2,3%** dei contributi correnti regionali, che dimostra la difficoltà nel gestire i fondi correnti, nella loro componente finalizzata e vincolata;
  - f. in relazione all'**attivo** la sottocapitalizzazione dell'Azienda, in quanto la voce "immobilizzazioni" rappresenta solo il 26% dell'attivo, di cui solo il 50% delle stesse è rappresentato da beni strumentali al *core business* dell'ASP pitagorica e che, rapportato al totale dell'attivo patrimoniale, risulta, in percentuale, pari solo al 13%;
  - g. i "**costi di manutenzione straordinaria a fabbricati**" risultano essere molto elevati in rapporto al valore dei fabbricati iscritti a bilancio. Infatti, si registrano "costi di

- manutenzione straordinaria” pari ad € 15,7 mln, a fronte di un valore dei fabbricati pari ad € 12,3 mln;
- h. in relazione all'**attivo** l'importo elevato dell'“attivo circolante”, che rappresenta il 74% dell'attivo, di cui il 55% dei crediti sono vantati nei confronti della Regione che, pertanto, rappresenta la maggior voce dell'attivo. Inoltre, il 73% di questi crediti v/Regione sono relativi alla “spesa corrente”, il che rende l'attivo patrimoniale fortemente vincolato all'erogazione di questa fonte di liquidità;
- i. in relazione ai **ricavi** l'incapacità dell'Azienda di generare utili o di raggiungere un pareggio tra costi e ricavi, con conseguente valore negativo del patrimonio netto;
- j. il **92,5%** del **valore della produzione** è rappresentato dai contributi che l'ASP riceve dallo Stato e dalla Regione e solo il 6% da “prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria erogate a soggetti pubblici” il che rende necessario ed imprescindibile una riscossione integrale e immediata di tali fonti di ricavo, mentre si rileva che il **12%** di esse (€ 38,5 mln su € 312,9 mln) è incamerato sotto forma di crediti v/Regione (liberi e vincolati) e che sul **56%** delle stesse (€ 176,4 mln, pari alla somma tra anticipazione di liquidità e debiti v/fornitori, in rapporto ai contributi regionali pari ad € 312,8 mln), grava un ostacolo alla loro disponibilità, in quanto per poterle utilizzare l'azienda deve ricorrere ad anticipazioni di liquidità o rimandare il pagamento dei fornitori;
- k. in relazione ai **costi** si rileva che il **52%** del totale dei costi della produzione è rappresentato dalla voce “acquisti di servizi”, di cui il **91%** sono servizi sanitari e di questi il **69%** sono servizi resi da **privati**, mentre solo il **20%** del valore della produzione è rappresentato dal costo del personale. Pertanto, è evidente come l'Azienda ricorra ad acquisti esterni e lavori molto in *outsourcing*, con un inevitabile aumento dei costi legati a questa *modalità gestionale*.
- l. in relazione ai **costi** si rileva che quella più rilevante, relativa alla voce acquisti di “servizi sanitari per assistenza ospedaliera” (pari ad € 60,3 mln), è pari al **34%** di tutti i costi per servizi sanitari e, tra questi la componente privata, acquistata dalle case di cura, è pari al **60%** (pari ad € 37,2 mln);
- m. in relazione alla voce “proventi ed oneri finanziari” deve essere segnalato che il **42%** di questa voce è relativa al pagamento di interessi passivi per anticipazioni di cassa e per contenziosi;
- n. in relazione alla voce “proventi ed oneri straordinari” va segnalata quella relativa alle “sopravvenienze passive v/terzi relative all'acquisto di prestazioni sanitarie da

- operatori accreditati”, pari a circa € 19,8 mln. Tale voce che è pari al **33%** di quella relativa ai costi, di competenza dell’esercizio di riferimento, per “acquisti di servizi sanitari per assistenza ospedaliera” (€ 60,3 mln), dimostra l’inefficienza dell’ASP nel tenere regolarmente le scritture e nel governare i processi di acquisizione di servizi sanitari;
- o. in relazione alle **sopravvenienze passive** che l’**85%** della variazione, in seguito alla riapprovazione delle stesse (pari ad **€ 19,5 mln**), consiste nella modifica della voce relativa alle sopravvenienze “v/terzi relative all'acquisto di prestazioni sanitarie da operatori accreditati”, nella quale sono confluiti i titoli esecutivi relativi alle “strutture accreditate”. L’aumento di questa tipologia di spesa, collegata alle prestazioni fornite dai privati, pone il problema del rispetto del tetto di spesa ai privati (c.d. *budget* di spesa privata), in quanto rischia di confondersi con la stessa tipologia di costi di competenza e, senza un adeguato e costante controllo della natura dei pagamenti effettuati, rischia di far superare il *budget* di spesa, senza che l’Azienda lo rilevi;
- e) in relazione all’analisi finanziaria del bilancio dell’esercizio 2023:
- a. il patrimonio netto resta fortemente negativo con un valore pari ad **€ -128 mln** che rappresenta il **34,39%** dei contributi regionali di ripartizione del FSR e, quindi, ad ogni ripartizione del FSR un terzo di quanto erogato dalla regione come fondi correnti è già abbattuto dalle perdite pregresse non ancora coperte;
  - b. non si registra l’erogazione di “contributi per ripiano perdite”, anche se la voce “perdite portate a nuovo” continua ad aumentare, passando a pesare dal **97%** al **147%** del patrimonio netto;
  - c. la voce “perdite portate a nuovo”, pari ad € 187.776.275, diverge dalla somma tra le perdite portate a nuovo e le perdite del 2022, che è pari ad € 194.888.247, risultando più bassa per **€ 7.111.972**;
  - d. l’**analisi della liquidità** vede l’Azienda esposta per € 187,6 mln pari alle perdite pregresse, per € 34,3 mln per debiti v/regione e per € 4,8 mln v/tesoreria, a fronte di crediti v/regione per € 49 mln per contributi per spesa corrente, registrando un **saldo di liquidità strutturale negativo pari ad € 177,7 mln**, a cui l’Azienda dovrà far fronte per ristabilire l’equilibrio finanziario strutturale, al netto del saldo crediti/debiti di natura prettamente commerciale;
  - e. le **perdite a nuovo** sono **costantemente aumentate** e questo a causa anche della mancata costante copertura di esse da parte della regione e nel 2019 rappresentavano circa il **90%** del valore negativo del patrimonio netto, mentre nel 2023 tale percentuale

- è schizzata oltre il **140%** (+ 50%), per cui attualmente le **perdite pregresse rappresentano più del totale del valore negativo del patrimonio netto**;
- f. in relazione al **passivo** i dati relativi alla voce “quote inutilizzate di contributi” confermano la difficoltà nel gestire i fondi correnti, sia nella loro componente finalizzata che in quella vincolata;
- g. in relazione al **passivo** persiste un valore molto elevato dei **debiti** che, anche se in flessione del 4% sul 2022, si attestano ad oltre € 235 mln e rappresentano il **159% del passivo**, ovvero una volta e mezza il valore delle passività, dimostrando, ancora, la fortissima debolezza patrimoniale in quanto, nell’ipotesi in cui l’Azienda onorasse tutti i debiti nell’esercizio successivo, le rimarrebbe circa il **37% dei fondi correnti per operare** e, quindi, il debito continua ad essere generato da **inefficienza gestionale finanziaria ed operativa**, senza nessun miglioramento rispetto al 2022;
- h. il **91%** del debito (€ 214 mln) è rappresentato da **obbligazioni che dovranno essere coperte a breve** scadenza, in peggioramento rispetto a quanto osservato per il bilancio 2022 (88%);
- i. il dato relativo ai debiti per “fatture da ricevere”, pari a € 27 mln (il **21%** dei debiti v/fornitori non sanitari), indica una difficoltà elevata dell’ASP a gestire le operazioni commerciali con questo tipo di fornitori;
- j. in relazione all’**attivo** persiste la forte sottocapitalizzazione dell’Azienda;
- k. i “costi di manutenzione straordinaria a fabbricati” risultano essere molto elevati in rapporto al valore dei fabbricati iscritti a bilancio, Infatti, si registrano “costi di manutenzione straordinaria” pari € 18 mln, a fronte di un valore dei fabbricati pari ad € 11,1 mln;
- l. la componente dei “crediti” è **umentata del 15%**, per un valore pari ad € 12,5 mln e, anche se le percentuali di proporzione, rispetto all’attivo, sono rimaste quasi inalterate rispetto al 2022, si registra un **preoccupante incremento dei crediti**, i quali dovrebbero essere oggetto di una rapida azione di riscossione, **al fine di ridurre drasticamente i debiti commerciali**;
- m. la voce crediti v/Regione era pari al 55% della voce “crediti” nel 2022, mentre nel 2023 il dato sale al **59%**, rappresentando la **maggior voce dell’attivo** e considerando che, nel 2022, il **73%** di questi crediti v/Regione (€ 32,4 mln) erano relativi alla “spesa corrente” (*rectius* quota libera del FRS), mentre nel 2023 tale valore sale all’**88%** (circa € 49 mln registrando un + **51%** pari a € 16,5 mln), risulta chiaro che l’attivo

- patrimoniale dell'ASP di Crotone è totalmente "**condizionato**" dall'erogazione di questa fonte di liquidità;
- n. in relazione ai **ricavi** si registra un **utile**, dato rilevante rispetto alla forte difficoltà nel generare utili che ha caratterizzato l'Azienda crotonese ma permane, ancora, l'elemento di debolezza rappresentato dal fatto che il **92,5%** del **valore della produzione** è rappresentato dai contributi che l'ASP riceve dallo Stato e dalla Regione ed il **13%** (€ 48,9 mln su € 372,6 mln) è incamerato sotto forma di crediti v/Regione (liberi e vincolati) e che sul **43%** delle stesse (€ 160 mln, pari alla somma tra anticipazione di liquidità e debiti v/fornitori, in rapporto ai contributi regionali pari ad € 372,6 mln), grava un ostacolo alla loro disponibilità, in quanto per poterle utilizzare l'azienda deve ricorrere ad anticipazioni di liquidità o rimandare il pagamento dei fornitori;
- o. i contributi regionali correnti, relativi al FSR, aumentano del 19% (+ € 59,7 mln) ma, contestualmente, i "crediti v/Regione per spesa corrente" aumentano del 27%, rispetto al 2022, senza in concreto determinare un concreto apporto di liquidità;
- p. in relazione ai **costi** emerge ancora la **forte dipendenza dell'ASP dall'acquisto di servizi esterni**, il che rende l'Azienda fortemente operante tramite servizi offerti con il metodo dell'*outsourcing*, come attestato da un aumento consistente dei costi relativi all'**acquisto di servizi** (+ € 23,6 mln);
- q. anche nel 2023 la voce più consistente è quella legata all'acquisto di servizi e non quella legata al costo del personale ed il **92%** dei costi per servizi è rappresentato da "servizi sanitari" e circa il **60%** (pari ad € 120,2 mln) del valore totale dei costi per servizi (pari ad € 200,9 mln) è relativo ad acquisto di servizi forniti da privati ed il restante 40% fornito da operatori pubblici, quest'ultimo dato in flessione del 9% rispetto al 2022, dimostra un miglioramento verso l'**internalizzazione** dell'erogazione dei servizi sanitari;
- r. tra i costi per **servizi sanitari** (pari al 92% dei costi per servizi), la voce più rappresentativa, anche nel 2023, è quella relativa agli acquisti di "servizi sanitari per assistenza ospedaliera", che rappresenta il 37% (pari ad € 75,2 mln) e, tra questi la componente privata, acquistata dalle case di cura, è pari al **46%** (pari ad € 34,6 mln);
- s. la voce relativa alle "sopravvenienze passive v/terzi relative all'acquisto di prestazioni sanitarie da operatori accreditati" **diminuisce** rispetto al 2022 del **69%**. Tuttavia, il valore di tale voce, in termini assoluti, è ancora elevato ed è pari a circa € 6,2 mln e rappresenta il **67%** degli "oneri straordinari";

- t. le insussistenze attive sono aumentate del **600%**, a causa dell'eliminazione dei debiti non circolarizzati al 31.12.2017, *ex art. 16 septies* del d.l. 21 ottobre 2021, n. 146;
- u. si osserva che la continua iscrizione di voci di costo straordinarie, legate a costi di competenza di passati esercizi (voce di costo caratterizzata da incertezza sia nel *quantum* che nell'*an*), non può continuare ad avvenire con questa frequenza, **facendo diventare ordinario**, ciò che è e deve restare un'operazione straordinaria.

### INVITA

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

- a) procedere, per il futuro, alla adozione ed approvazione dei bilanci nei termini di legge e nel rispetto dei principi di bilancio previsti all'art. 2423 *bis*, c.c. e dei principi di cui all'allegato 1 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, seguendo la procedura indicata nella presente delibera al punto 1.9;
- b) procedere all'iscrizione a bilancio, dell'importo presunto del FSR spettante all'ASP, esclusivamente sulla scorta del riparto provvisorio e/o definitivo del Fondo sanitario regionale a destinazione indistinta e vincolata, se indicato prima del termine fissato per l'adozione dei bilanci, come stabilito dall'art. 31 del d.lgs n. 118/2011 o in base ad un “**annuncio**” della regione, nei termini indicati dal paragrafo 37 dell'ITAS 2, contenuto nella delibera di ripartizione del FSR, che indichi il valore della ripartizione provvisoria del fondo FSR;
- c) procedere ad effettuare rettifiche, analoghe a quelle che vengono operate durante le scritture di assestamento e di apertura dei bilanci (come le sopravvenienze iscritte nel bilancio riadottato 2022), tramite contabilizzazione secondo le regole contenute nei principi contabili e, quindi, con iscrizione nel bilancio oggetto di chiusura e non mediante la riadozione o la riapertura dei bilanci sui quali non si può intervenire;
- d) a migliorare la propria capacità di liquidità corrente, aumentando le fonti diverse dai “crediti verso i suoi principali erogatori di risorse” e cercare di incidere sulla riscossione dei crediti v/Regione, al fine di poter consentire all'azienda di operare correttamente e non trovarsi, costantemente, in *deficit* finanziario ed a ricorrere alle anticipazioni di liquidità in modo costante;
- e) spendere, in modo più efficace, i propri contributi per investimenti e dotarsi di strumentazione sanitaria e scientifica più aggiornata;
- f) sul versante dei ricavi, migliorare, tramite la dotazione di strumentazione sanitaria innovativa la fonte non contributiva degli stessi;

- g) cercare di ridurre la spesa per interessi passivi tramite una migliore gestione dei pagamenti commerciali, generando minori contenziosi e migliorando la liquidità contributiva, per non dover ricorrere alle anticipazioni di tesoreria;
- h) procedere ad una verifica, **definitiva**, della presenza di eventuali ulteriori costi non contabilizzati, evitando in tal modo di iscrivere ulteriori **sopravvenienze passive**, incidendo così sul risultato economico dell'esercizio di riferimento;
- i) impegnarsi a gestire in modo efficiente e controllato i processi di acquisizione di servizi sanitari esterni, al fine di **scongiurare l'iscrizione costante di sopravvenienze passive** relative a tale voce di conto economico;
- j) tenere costantemente sotto controllo il rispetto del limite generale di spesa ai privati (c.d. *budget* di spesa);
- k) migliorare il **saldo di liquidità strutturale** cercando di coprire primariamente le perdite pregresse e saldare il rapporto credito/debito v/Regione;
- l) a confrontarsi con la Regione Calabria al fine di attenersi strettamente alle indicazioni contenute ed al percorso di risanamento relativi al Programma Operativo 2022-2025 predisposto ai sensi dell'articolo 2 comma 88, della L. 23 dicembre 2009 n. 191 e s.m.i.;
- m) a migliorare il valore del patrimonio netto, accertando i dati di bilancio, specialmente della massa passiva e di quella attiva, in modo definitivo, cercando di procedere ad un restauro del patrimonio ed a cascata ad una programmazione gestionale, che consenta di ottenere dei risultati operativi e di esercizio positivi.

## ORDINA

Che la presente deliberazione

- **sia trasmessa** via PEC a cura della Segreteria:

- all'Azienda Sanitaria provinciale di Crotone, nella persona del Commissario Straordinario;
- al Presidente del Collegio Sindacale dell'Azienda Sanitaria Provinciale di Crotone;
- al Presidente della Regione Calabria, anche nella qualità di Commissario ad Acta *pro tempore* per l'attuazione del Piano di rientro dai disavanzi del SSR della Regione Calabria;
- al Direttore del Dipartimento Tutela della Salute della Regione Calabria.

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

Così deliberato nella Camera di consiglio del 7 aprile 2025.

Il Relatore  
Cosmo Cesare COSENTINO

Il Presidente  
Rossella SCERBO

Depositata in Segreteria  
Il Direttore della Segreteria  
Manuela Giacobbe



CORTE DEI CONTI

Sezione controllo per la Calabria  
CATANZARO

Al Presidente del Collegio Sindacale  
dell'Azienda Sanitaria Provinciale  
**CROTONE**

Oggetto : **NOTIFICA DELIBERA N. 61/2025**

Si trasmette la delibera di cui all'oggetto, adottata da questa Sezione di controllo nella Camera di consiglio del 7/04/2025

Il Direttore della Segreteria  
Dr.ssa Manuela Giacobbe



CORTE DEI CONTI