



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO
composta dai magistrati

| | |
|--------------------|-----------------------|
| Antonio MEZZERA | presidente |
| Laura d'AMBROSIO | consigliera relatrice |
| Mauro NORI | consigliere |
| Francesco SUCAMELI | consigliere |
| Ottavio CALEO | referendario |
| Marinella COLUCCI | referendaria |
| Giuseppe LUCARINI | referendario |

nella Camera di consiglio del 9 febbraio 2022

nel giudizio, ai sensi dell'art. 20 della l. n. 243/2012 e dell'art. 1, commi 3 e 7, del d.l. n. 174/2012 ad oggetto il ciclo di bilancio dell'Azienda sanitaria locale Roma 2, anni 2017-2019,

ha emanato la seguente

PRONUNCIA DI ACCERTAMENTO

VISTI gli artt. 32, 81, 97, 100, 103 e 119 della Costituzione;

VISTO il t.u. delle leggi sulla Corte dei conti 12 luglio 1934, n. 1214;

VISTO il d.lgs. 23 giugno 2011 n. 118, *Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli artt. 1 e 2 della l. 5 maggio 2009, n. 42;*

VISTA la l. 24 dicembre 2012, n. 243, *Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81, comma 6, della Costituzione;*

VISTO il d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, *Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012, conv. dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213;*

VISTO il d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174, codice di giustizia contabile e, in particolare, l'art. 11 e gli artt. 127 e seguenti;

ESAMINATI i questionari per gli anni 2017-2019 dell'Asl RM2, i bilanci di esercizio, le note integrative, le relazioni sulla gestione, le relazioni del Collegio dei revisori e i documenti integrativi prodotti, la risposta dell'Asl del 18 novembre 2021 alla nota istruttoria della Corte dei conti del 7 ottobre 2021, seguita da un'audizione dei vertici dell'Azienda, il 14 dicembre 2021, e una successiva nota istruttoria cui l'Asl ha risposto il 21 dicembre 2021;

VISTA la relazione di deferimento del 7 gennaio 2022, trasmessa il 10 gennaio 2022 all'Asl e alla Regione unitamente all'ordinanza n. 2/2022 di convocazione per l'adunanza del 9 febbraio 2022;

ESAMINATE le memorie depositate il 2 febbraio 2022 della Regione e dell'Asl per l'adunanza pubblica;

UDITA la relatrice Laura d'Ambrosio;

UDITI, per la Regione, Alessio D'Amato, assessore alla Sanità; Marco Marafini, per la Direzione Bilancio, governo societario, demanio e patrimonio; Massimo Annichiarico per la Direzione Salute e integrazione socio-sanitaria;

UDITI, per l'Asl, Giorgio Casati, direttore generale, e Giorgio Spunticchia, direttore Area autorizzazione e accreditamento strutture sanitarie;

LETTA l'ordinanza a verbale con la quale è stata respinta la richiesta di integrazione del contraddittorio;

FATTO

Nel corso dell'istruttoria sono emerse diverse criticità con riguardo ai bilanci dell'Asl RM2 e alla normativa regionale a supporto degli stessi.

L'istruttoria non ha riguardato tutti gli aspetti del bilancio aziendale, ma si è concentrata su quelli comuni anche ad altre aziende, per le quali la stessa è in corso contemporaneamente.

In particolare, il deferimento e il contraddittorio in adunanza hanno riguardato: a) il decreto del commissario *ad acta* (Dca) n. 521/2018 e le modalità di contabilizzazione dei crediti e dei debiti di dubbia esigibilità; b) l'autonomia aziendale e la corretta applicazione dell'art. 30 del d.lgs. n. 118/2011; c) gli equilibri di bilancio; d) il contenzioso con soggetti accreditati.

a) Il Dca n. 521/2018 e le modalità di contabilizzazione dei crediti e dei debiti di dubbia esigibilità

La Regione con il Dca n. 521 del 28 dicembre 2018, *Integrazione Dca nn. 69/2018 e*

402/2018, Valutazione straordinaria delle partite contabili creditorie e debitorie iscritte nei bilanci degli enti del Servizio sanitario regionale (Ssr), 'indicazioni operative sul trattamento contabile da seguire', ha "ritenuto necessario fornire delle indicazioni puntuali agli enti del Ssr per effettuare una valutazione straordinaria delle poste di credito e di debito iscritte nei propri stati patrimoniali, ivi compresi i fondi rischi a qualsiasi titolo iscritti".

Successivamente, con il Dca n. 297/2019 è stato ulteriormente aggiornato il Piano di lavoro del Piano attuativo della certificabilità (Pac): - continuando l'attività di ricognizione dei crediti e debiti iscritti nello stato patrimoniale e ampliando l'analisi sulle ulteriori voci di conto sino ad allora non prese in considerazione (per esempio, crediti e debiti *intercompany*); - con la revisione dei fondi rischi aziendali a qualunque titolo iscritti; - con l'allineamento del libro cespiti con il bilancio di verifica; tutto ciò al fine di addivenire, previa l'applicazione delle modalità operative già fornite con il Dca n. 521/2018, alla corretta determinazione del fondo di dotazione delle singole aziende del Ssr.

Ne consegue che la procedura, da ritenersi straordinaria e volta a un complessivo riaccertamento delle poste debitorie e creditorie anche derivante dall'introduzione della contabilità armonizzata e al percorso di certificazione della Regione, viene, invece, ripetuta negli anni con conseguente riaccertamento straordinario annuale di poste inesigibili o di dubbia esigibilità. Infatti, per l'Asl RM2, a seguito delle attività svolte nel corso degli esercizi 2018-2020, rilevano le seguenti delibere: n. 1412, del 28 giugno 2019, di presa d'atto delle movimentazioni a fondo di dotazione anno 2018; n. 1442, del 10 giugno 2020, di presa d'atto delle movimentazioni a fondo di dotazione anno 2019; n. 1335, del 10 maggio 2021, di presa d'atto delle movimentazioni a fondo di dotazione anno 2020.

In particolare, l'Asl, con la deliberazione del direttore generale n. 1335 del 10 maggio 2021, ha iscritto crediti e debiti, in contropartita del fondo di dotazione, come nel seguente prospetto:

| SINTESI FONDO DI DOTAZIONE 2020 | IMPORTO |
|---|------------------------|
| APERTURA 1° GENNAIO 2020 | -381.163.298,94 |
| PARTITE INESIGIBILI CREDITI EX DCA N. 521/2018 | -612.623,55 |
| PARTITE DEBITI EX DCA N. 521/2018 | 7.778.997,95 |
| RICOGNIZIONE CONTENZIOSO EX DCA N. 521/2018 E DCA N. 297/2019 | 11.249.868,29 |
| RILEVAZIONE CREDITO VERSO REGIONE LAZIO A SEGUITO DI ATTRIBUZIONE UTILE DALLA GSA - NOTA R.L. U0337534/2021 | 18.318.560,00 |
| FONDO DI DOTAZIONE AL 31 DICEMBRE 2020 | -344.428.496,25 |

Dalla tabella, si rileva che:

1. dalle risultanze dell'attività di valutazione straordinaria sulle partite debitorie e creditorie, lato debiti, si evidenzia un miglioramento del fondo di dotazione aziendale di 19.028.866 euro (7.778.997,95 e 11.249.868,29);
2. dall'attività di valutazione straordinaria sulle partite debitorie e creditorie, lato crediti, emerge un peggioramento del fondo di dotazione aziendale di 612.624 euro per crediti inesigibili;
3. dalla movimentazione a fondo di dotazione per la regolarizzazione contabile a seguito della delibera di Giunta regionale n. 1041 del 22 dicembre 2020 relativa all'assegnazione dei contributi per ripiano perdite delle Asl della Regione riferite alle annualità 2015-2019 ne consegue un miglioramento del fondo di dotazione per 18.318.560 euro;

Per quanto riportato, nel 2020 si è registrato un miglioramento del fondo di dotazione aziendale, passato da -381.163.299 euro, al 1° gennaio 2020, a -344.428.496, al 31 dicembre 2020, per complessivi 36.734.803 euro.

L'Asl afferma che dal 2019, in applicazione del Dca n. 521/2018, è stata operata la svalutazione dei crediti. Segnatamente, il totale del fondo svalutazioni registrato in stato patrimoniale, risultante dalla nota integrativa, nel 2020, è, infatti, il seguente:

| Codice conto | Descrizione conto | Saldo in euro |
|---------------------|--|----------------------|
| Conto 102022111 | Fondo svalutazione crediti v/clienti privati | 10.941.422 |
| Conto 102022601 | Fondo svalutazione altri crediti | 817.600 |
| Conto 102021302 | Fondo svalutazione crediti v/comuni | 1.783.798 |
| Conto 102022302 | Fondo svalutazione crediti v/altri soggetti pubblici | 3.473.089 |
| TOTALE | | 17.015.909 |

Inoltre, *“sulla movimentazione contabile relativa all'importo di 38.925.875 euro 'adeguamento contabile fondo rischi' si rappresenta che l'operazione è stata effettuata in ottemperanza alle indicazioni regionali di cui alla nota U0488738 del 25 giugno 2019, già allegato 1 alla delibera n. 1412 del 28 giugno 2019, con la quale, a fronte dei controlli esterni sull'attività clinica condotta dalla Regione, si è provveduto alla rilevazione contabile di 38.925.875 euro quale adeguamento del fondo rischi per controlli esterni in contestazione,*

utilizzando quale contro partita il fondo di dotazione aziendale (con conseguente peggioramento dello stesso), pagina 4 della nota, e contestualmente alla rilevazione contabile di 30.760.110 euro delle note di credito da ricevere da erogatori privati per controlli esterni, utilizzando quale contro partita il fondo di dotazione aziendale (con conseguente miglioramento dello stesso), pagina 5 della nota, con un effetto netto, pertanto, sul fondo di dotazione di 8.165.765 euro”.

Nella memoria depositata per l’adunanza la Regione ribadisce che su questi temi si è svolto anche il controllo del Tavolo di monitoraggio e che la decisione ha mirato a superare la difficoltà insorta con il passaggio dalle Unità sanitarie alle Aziende e con la patrimonializzazione delle stesse. Sussistono, infatti, debiti di dubbia esigibilità risalenti e che non consentono una corretta valorizzazione dei fondi di dotazione. Per questo le relative svalutazioni avvengono direttamente in contropartita del fondo di dotazione. In ragione di ciò, per la l. n. 28/2019 sono previste risorse per la ricapitalizzazione dei fondi di dotazione.

b) L’autonomia aziendale e la corretta applicazione dell’art. 30 del d.lgs. n. 118/2011

Dall’istruttoria è emerso che l’Asl RM2 segue una procedura dettata dalla Regione che consente di aumentare o diminuire i ricavi da trasferimento del fondo sanitario indistinto, a ‘pareggio’ e prima della chiusura del rendiconto in modo che il bilancio definitivo mostri un perfetto equilibrio. Ciò avviene operando un adeguamento preventivo sulla voce di ricavo ‘contributi in conto esercizio da Regione per quota Fsr indistinto’, la quale recepisce la rimodulazione del riparto del Fsr regionale.

La Regione, con nota del 28 gennaio 2016, ha avviato una procedura denominata ‘circolare rilevazione partite *intercompany* bilancio di esercizio 2015’ per la riconciliazione delle partite infragruppo. In pratica, trasmette alle aziende le matrici per la riconciliazione contabile dei rapporti *intercompany* derivanti dalle attività di circolarizzazione dei crediti infragruppo iscritti nello stato patrimoniale.

La procedura prevede che:

1. Con decreto del commissario *ad acta* a cadenza annuale (oggi della Giunta regionale) è accantonata in favore della Gestione sanitaria accentrata (Gsa) una quota rilevante dell’importo reso complessivamente disponibile per il finanziamento del Ssr, al fine del conseguimento dell’equilibrio economico;
2. In un secondo momento (con un atto di revisione dell’originario riparto), contestualmente all’approvazione definitiva dei bilanci d’esercizio degli enti, si

procede ad assegnare alle Asl la quota di finanziamento indistinto, precedentemente accantonata, nella misura necessaria al conseguimento dell'equilibrio economico per l'anno di riferimento.

Come si legge nel Dca n. 52/2017, la Regione ha *“ravvisato la necessità di sviluppare una nuova metodologia per la ripartizione del Fsr indistinto tra le aziende del Ssn, anche in considerazione delle novità introdotte dal patto per la salute 2014-2016. (...) In attuazione del decreto del Ministro della salute del 21 giugno 2016, recepito con il Dca n. 273/2016 di individuazione delle aziende, in sede di riparto del fondo sarà necessario prevedere un accantonamento in misura pari alla somma degli scostamenti negativi delle aziende sottoposte ai piani di rientro e al differenziale derivante dal ricalcolo dei ricavi in applicazione del d.m. 21 giugno 2016”*.

La Regione invia alle aziende le linee guida per la chiusura dei bilanci e definisce il cronoprogramma degli adempimenti. Il sistema informativo Siges consente agli operatori delle Asl di trasmettere periodicamente i dati di bilancio all'amministrazione regionale, validarli e certificarli e alla Regione di monitorare le informazioni e predisporre i modelli necessari per i conseguenti adempimenti.

Nel rispetto dell'equilibrio economico-finanziario, i componenti positivi e negativi di reddito inviati alla Regione attraverso il caricamento del 'bilancio di verifica' sul sistema regionale Siges determinano un saldo che, potenzialmente, potrebbe rappresentare un utile o una perdita aziendale, ma che non viene evidenziato nel bilancio approvato a fine anno, poiché 'compensato' da una variazione del fondo sanitario regionale trasferito (che viene aumentato o diminuito di quanto occorre per portare il risultato di esercizio a zero).

Nella memoria trasmessa e i cui contenuti sono stati confermati in adunanza, la Regione ha preliminarmente ricordato che sui bilanci sanitari del Lazio, commissariato dal 2006 al giugno 2020, si è svolta la vigilanza del Tavolo di verifica ministeriale *“che non ha individuato negligenze e illegittimità”* e, anzi, ha validato le risultanze economiche ottenute. Inoltre, i poteri sostitutivi connessi alla figura del commissario hanno comportato una contrazione dell'autonomia della Regione e, di conseguenza, delle singole aziende. Infine, è ancora in corso la procedura di consolidamento dei risultati raggiunti. Per tali motivi, la Regione ha presentato richiesta di integrazione del contraddittorio con la Presidenza del Consiglio dei ministri (titolare dei poteri di commissariamento), il Ministero dell'economia e delle

finanze e il Ministero della salute quali enti vigilanti.

Sul Dca n. 52/2017 ha ribadito che lo stesso non è in violazione dell'art. 30 del d.lgs. n. 118/2011 garantendo anche la corretta utilizzazione delle risorse e l'erogazione dei livelli essenziali di assistenza (Lea). I criteri di finanziamento sono nella disponibilità della Regione con l'unico vincolo di utilizzare tutte le risorse assegnate dallo Stato (art. 20, comma 2, lett. a), del d.lgs. n. 118/2011).

I Tavoli di monitoraggio nel periodo oggetto dell'istruttoria hanno tutti dato esito positivo e i livelli di erogazione dei Lea sono migliorati.

c) Gli equilibri di bilancio

| | 2017 | 2018 | 2019 |
|--|----------------------|----------------------|----------------------|
| Valore della produzione | 2.560.610.265 | 2.613.518.859 | 2.619.278.585,94 |
| Costi della produzione | 2.524.516.340 | 2.601.097.018 | 2.584.504.338,11 |
| Risultato operativo | 36.093.924,47 | 12.421.840,52 | 34.774.247,83 |
| Proventi e oneri finanziari | - 17.155.571 | - 2.109.394 | - 2.572.412,82 |
| Rettifiche valori attività finanziarie | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Saldo gestione straordinaria | 4.561.874 | 14.513.360 | - 7.832.265,25 |
| Risultato prima delle imposte | 23.500.227,24 | 24.825.806,56 | 24.369.569,76 |
| Imposte | 23.500.227,24 | 24.825.806,56 | 24.369.569,76 |
| Risultato netto di esercizio | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

Nella nota del 22 dicembre 2021 l'Asl RM2 precisa che l'incremento dei crediti vantati nei confronti della Regione per spesa corrente è riconducibile principalmente ai finanziamenti indistinti finalizzati dalla Regione per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid 19 e dall'incremento dei contributi per *payback* per il superamento del tetto della spesa farmaceutica ospedaliera e per l'ulteriore *payback* riconosciuto. In merito all'incremento dei crediti vantati nei confronti della Regione per versamenti a patrimonio netto si rappresenta che risultano relativi ai contributi per finanziamenti per investimenti in particolare riconducibili alla d.g.r. n. 861/2017 per circa 27 milioni e alla d.g.r. n. 669/2018 per circa 1,1 milioni.

Sulla sussistenza di crediti ribadisce che il dettaglio dei crediti verso la Regione, come disposto dal Pac ex Dca n. 311/2016, sarà oggetto di riconciliazione con la stessa secondo le indicazioni fornite da quest'ultima, come confermato nel corso della

riunione presso la Regione il 10 dicembre 2021 per il riavvio delle azioni sottostanti il Pac.

Nella tabella sopra riportata, la gestione straordinaria al 31 dicembre 2019 registra un saldo negativo per 7,8 milioni.

d) Contenzioso con soggetti accreditati

Sul contenzioso con la fondazione Santa Lucia, la ricorrente sostiene che le risorse finanziarie destinate alla neuroriabilitazione, comprese quelle relative al numero dei posti letto, risultano inadeguate al fabbisogno. La doglianza non è stata accolta dal giudice amministrativo (Tar Lazio n. 1672/2021), dal momento che *"la fondazione non ha dimostrato, in base al principio di vicinanza e riferibilità della prova, che le risorse pubbliche assegnate non siano idonee a remunerare le prestazioni sanitarie concretamente erogate nel settore"*, rilevando che, negli ultimi anni, la stessa non ha nemmeno esaurito il *budget* assegnato.

A tal riguardo, la Regione ha evidenziato che *"i budget riconosciuti alla fondazione (soprattutto negli ultimi anni) sono stati sovrastimati, tanto che la struttura non ha mai raggiunto i tetti di spesa e utilizzato le risorse pienamente"*.

Inoltre, il Tar ha confermato anche il precedente orientamento espresso con sentenza n. 10624/2018 secondo il quale la mancata sottoscrizione del contratto determina la sospensione dell'accreditamento ai sensi dell'art. 8-*quinquies*, comma 2-*quinquies*, del d.lgs. n. 502/1992, per cui, in *"caso di mancata stipula degli accordi di cui al presente articolo, l'accreditamento istituzionale di cui all'art. 8-quater delle strutture e dei professionisti eroganti prestazioni per conto del Servizio sanitario nazionale è sospeso"*.

Sul punto, la Regione ha chiarito che il contenzioso si è concluso con la sentenza del Consiglio di Stato del 22 gennaio 2022 e che si dovrà procedere al riesame 'caso per caso' con riguardo alle tariffe oggetto di contestazione.

DIRITTO

1. Le modalità del controllo sugli enti del Servizio sanitario nazionale

La riforma di cui alla l.c. n. 1/2012, attuata dall'art. 20 della l. n. 243/2012, attribuisce alla Corte dei conti il controllo successivo sui bilanci delle amministrazioni pubbliche, ai fini del rispetto dei principi costituzionali dell'equilibrio di bilancio e della sostenibilità dell'indebitamento della pubblica amministrazione (artt. 81 e 97 della Costituzione). L'art. 20, comma 2, della l.c. n. 243/2012, inoltre, riserva al legislatore la definizione delle modalità e forme dei controlli.

Il Sistema sanitario nazionale, istituito dalla l. n. 833 del 1978, è organizzato su base regionale in forza della l. cost. n. 3/2001 (art. 117, comma 3, della Costituzione). La Regione partecipa all'erogazione del servizio mediante il finanziamento e l'organizzazione degli enti indicati dall'art. 19 del d.lgs. n. 118/2011, ossia *“le aziende sanitarie locali, le aziende ospedaliere, gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni, le aziende ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale”*.

Il controllo sugli enti del Servizio sanitario regionale si svolge con le modalità stabilite dell'art. 1, commi 3 e 7, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174. Pertanto, la Corte è chiamata a verificare la regolarità contabile e lo stato degli equilibri dei singoli enti sanitari, che, pur operando nell'ambito di un'unitaria organizzazione regionale, sono, per legge, riconosciuti soggetti autonomi, non solo in senso giuridico, ma anche manageriale e contabile (artt. 3 e 4 del d.lgs. n. 502/1992 come modificato dal d.lgs. n. 229/1999) al fine di assicurare l'*accountability* di ciascun centro di responsabilità. Autonomia ed equilibrio sono necessari per garantire la soddisfazione dei bisogni dell'utenza e costituiscono anche un criterio oggettivo di misurazione della responsabilità manageriale da parte della Regione.

L'autonomia imprenditoriale (artt. 3 e 4 del d.lgs. n. 502/1992 in materia di riordino della disciplina sanitaria) implica l'esercizio 'professionale' di *“un'attività economica organizzata ai fini della produzione o dello scambio di beni e servizi”* (art. 2082 c.c.); pertanto, le decisioni di bilancio devono essere orientate esclusivamente a conseguire i risultati con le risorse che sono investite nell'azienda (art. 30 del d.lgs. n. 118/2011) per la soddisfazione dei bisogni dell'utenza.

Le aziende sanitarie sono 'aziende di erogazione'; ne consegue che non hanno l'obbligo di perseguire un utile distribuibile, ma di erogare il servizio all'utenza territoriale in condizione di equilibrio economico. L'aziendalità, unita all'autonomia imprenditoriale e patrimoniale, comporta l'obbligo di adottare decisioni gestionali che rispondano ai principi di economicità, efficacia ed efficienza di gestione.

I vincoli di bilancio cui si deve attenere la gestione dell'azienda sono due. Il primo è costituito dal limite delle risorse disponibili, consistenti nei trasferimenti regionali e nelle risorse proprie, ove presenti. Sul rispetto di tale limite si misura l'autonomia organizzativa e di bilancio che è uno strumento oggettivo di valutazione

dell'efficienza e dell'efficacia della gestione delle risorse conferite (art. 3 del d.lgs. n. 502/1992).

Il secondo vincolo è dato dall'obbligo di destinare le risorse alla realizzazione dei Lea, ragione per la quale, nelle scelte allocative, sul piano della spesa, la direzione aziendale deve dare priorità a questi ultimi. Ciò significa che l'amministrazione e la spesa si giustificano solo se sono destinate a elevare effettivamente il livello di servizio, sino al raggiungimento degli obiettivi di prestazione. Gli obiettivi aziendali sono indicati dal Piano sanitario regionale (attuativo del Piano sanitario nazionale, art. 53 della l. n. 833/1978, oggetto del 'patto per la salute', ai sensi degli artt. art. 2, comma 1, del d.lgs. n. 281/1997 e 8, comma 6, della l. n. 131/2003) che diventa un parametro concreto del controllo, essendo la mancata destinazione delle risorse agli obiettivi fonte di un obbligo di accantonamento e ripristino, incidente sugli equilibri. Altrettanto accade in presenza di altri vincoli di bilancio, indicati dalle leggi statali e regionali.

Anche per tale ragione la giurisprudenza costituzionale ha sottolineato la necessaria separazione contabile tra spesa destinata ai Lea e spesa sanitaria (Corte cost., nn. 169/2017, 62/2020, 132/2021 e 142/2021).

In sostanza, la sana gestione e la regolarità contabile dell'azienda sanitaria devono essere garantite con riferimento alla programmazione preventiva della spesa e degli obiettivi (art. 25 del d.lgs. n. 118/2011) e alla gestione delle risorse, prioritariamente destinate ai Lea, senza eccedere i vincoli delle disponibilità.

Tutto ciò, ovviamente, deve confluire nel bilancio di esercizio che espone i risultati della gestione attraverso i relativi saldi.

Inoltre, l'art. 28 del d.lgs. n. 118/2011 ha stabilito: *"Per la redazione del bilancio d'esercizio gli enti applicano gli artt. da 2423 a 2428 del codice civile, fatto salvo quanto diversamente disposto nel presente titolo"*.

Nella disciplina civilistica il conto economico (art. 2425 c.c.) misura l'aumento o la riduzione della ricchezza prodotta in un esercizio, registrando costi e ricavi di competenza. Il conto economico, pertanto, fornisce le principali informazioni sulla capacità della gestione manageriale di perseguire gli obiettivi aziendali.

In una azienda di erogazione tale informazioni non riguardano il profitto né solo i proprietari del capitale, ma tutti i portatori di interesse (*stakeholder*). Il bilancio, e, in particolare, il conto economico, deve quindi fornire agli utenti (i cittadini), agli organi

di vigilanza (interni ed esterni) e a tutti i proprietari delle risorse (regione e mercato) informazioni essenziali in merito alla capacità dell'ente di sostenere l'erogazione dei servizi. La *mission* aziendale, come ricordato, non è la produzione di profitto, ma la capacità di erogare i servizi osservando la regola dell'equilibrio economico.

In questo contesto, dunque, il conto economico diventa il principale strumento contabile per la verifica dell'osservanza dei precetti costituzionali in materia di bilancio, in particolare il principio di copertura delle spese e il precetto dell'equilibrio (C. cost., nn. 192/2012, 26/2013) e si pone a garanzia della reale destinazione delle risorse ai Lea (art. 117, comma 2, lett. m), della Costituzione; art. 8, comma 1, lett. b), della l. n. 42/2009; art. 20 del d.lgs. n. 118/2011).

Il conto economico, inoltre, deve fornire informazioni affidabili sul difetto di copertura e il conseguente ricorso a capitale di terzi (indebitamento) per la chiusura del ciclo economico, o, in alternativa, l'esposizione di una perdita e la relativa richiesta di copertura alla regione. Tra l'altro, il conto economico delle aziende sanitarie concorre alla formazione di quello consolidato della pubblica amministrazione, attraverso cui si misura il raggiungimento dell'obiettivo di medio termine (art. 2, lett. b) e c) della l. n. 243/2012, all. n. 2 della nota del 2 febbraio 2022, che riporta la pag. 46 del verbale del Tavolo tecnico del 31 luglio 2019). La trasparenza delle informazioni di conto economico e, in generale, del bilancio della singola azienda sanitaria, quindi, coinvolge gli interessi della finanza pubblica allargata, che obbliga alla 'sostenibilità' del debito dello Stato (art. 97, comma 1, della Costituzione). Per queste ragioni, il conto economico dell'azienda deve fornire informazioni sull'efficienza nella produzione dei servizi verso gli utenti locali, verificando la sussistenza di condizioni di equilibrio interno alla stessa azienda e la sua capacità di concorrere a quello dell'intero sistema regionale (art. 30 del d.lgs. n. 118/2011).

Il controllo esercitato dalla Corte dei conti, in definitiva, mira a riscontrare l'effettiva e trasparente realizzazione delle condizioni di equilibrio di ciascuna azienda, equilibrio che deve essere misurato attraverso l'applicazione della contabilità civilistica e, in particolare, attraverso il risultato di gestione, ai sensi dell'art. 30 del d.lgs. n. 118/2011.

2. La forma del controllo: procedura e contraddittorio

Il controllo della Corte viene effettuato con le modalità e le forme degli artt. 20 della l.c. n. 243/2012, dell'art. 11 del codice di giustizia contabile, nonché dell'art. 1, commi 3 e 7, del d. l. n. 174/2012, che disciplinano i controlli sulle aziende sanitarie.

Il controllo – intestato alla Corte dall'art. 100 della Costituzione, dall'art. 5, comma 1, lett. a), della l. cost. n. 1/2012 e dall'art. 20 della l. n. 243/2012 – si svolge in un unico grado (art. 11 del codice di giustizia contabile) dinanzi a due giudici diversi: in primo luogo, la Sezione regionale di controllo e, in caso di ricorso, le Sezioni riunite in speciale composizione.

In punto di procedura deve essere rispettato, in ogni fase, il principio costituzionale del giusto processo e i suoi corollari, quali il principio di pubblicità e di pieno contraddittorio.

Trattandosi di giudizio che ha ad oggetto la legittimità del conto e dei suoi saldi, si applicano i principi desumibili dalla disciplina processuale del giudizio sui conti (art. 137 e seguenti del codice di giustizia contabile). In particolare, il *thema decidendum* è stabilito sulla base della relazione di deferimento che ha valutato il 'conto', ossia i bilanci aziendali; in questo caso quelli dell'Asl RM2 per gli anni 2017-2019 (Sez. reg. contr. Lazio n. 108/2021 e, da ultimo, Ss.Rr. in spec. comp. n. 20/2021). Vi sono, nella decisione, anche riferimenti aggiornati al 2020 benché il bilancio 2020 non sia stato oggetto di specifica e completa istruttoria.

In sede di deferimento, si è coinvolta anche la Regione, ente sottoposto al controllo sempre ai sensi dell'art. 1 del d.lgs. n. 174/2012, per gli effetti che le decisioni assunte potrebbero avere anche sul bilancio regionale che consolida i risultati delle aziende sanitarie.

La Regione ha chiesto, nella memoria depositata per l'udienza, un'integrazione del contraddittorio con la Presidenza del Consiglio dei ministri, il Ministero dell'economia e delle finanze e il Ministero della salute che il Collegio ha respinto, con l'ordinanza a verbale citata in premessa, per tali motivazioni:

a) che la modalità di controllo (art. 20, comma 2, della l. n. 243/2012) stabilita dall'art. 1, commi 3 e 7, del d.l. n. 174/2012 prevede che il bilancio degli enti del Servizio sanitario nazionale sia valutato autonomamente per ciascuna Asl; b) che oggetto del giudizio è la corretta rappresentazione dei saldi di bilancio tramite i documenti indicati dalla legge; c) che la redazione del bilancio e la corretta rappresentazione dei saldi sono di competenza del soggetto controllato; d) che va fatta salva l'integrità del

contraddittorio nei casi in cui, considerata l'organizzazione del Servizio sanitario regionale, le illegittimità rilevate nella relazione di deferimento possano avere effetti sul bilancio regionale, che è, comunque, soggetto a controllo, ai sensi dei medesimi commi 3 e 7; e) che la Regione è stata, pertanto, coinvolta nel procedimento di controllo dell'Asl RM2; f) che il Governo e i suoi organi non sono sottoposti al controllo, ex art. 1, commi 3 e 7, del d.l. n. 174/2012; g) che il Governo ha esercitato i poteri sostitutivi, ai sensi dell'art. 120 della Costituzione, mediante la nomina di un commissario *ad acta*, ex art. 2, comma 88, della l. n. 191/2009; h) che il mutamento del titolare dell'ufficio non muta il *thema decidendum* e i soggetti del giudizio di controllo; i) che il giudizio in unico grado – ai sensi del combinato disposto degli artt. 1, commi 3 e 7, del d.l. n. 174/2011, 20 della l. n. 243/2012 e 11 del codice di giustizia contabile – non produce effetti né può fare stato sul piano della responsabilità del Governo, dei suoi organi e dei suoi titolari.

Il controllo svolto dalla Sezione regionale della Corte dei conti è nei confronti dell'Azienda sanitaria ed è quest'ultima a dover adottare idonee misure correttive come conseguenza del giudizio, ferma restando la necessità di erogare la spesa connessa ai Lea.

Un aspetto di rilievo, più volte sottolineato dai rappresentanti della Regione, è il ruolo del Tavolo di monitoraggio riguardante il periodo del commissariamento. Tale struttura amministrativa svolge un controllo sugli andamenti della spesa e il rispetto degli obiettivi posti per il risanamento. La funzione esercitata, quindi, verte su aspetti di carattere diverso da quello oggetto della delibera che, invece, entra nel merito della regolarità contabile del bilancio della singola Asl. Il controllo amministrativo del Tavolo non è, perciò, sovrapponibile né potrebbe mai sostituire quello affidato dalla legge alla Corte dei conti.

Ad ogni modo, preso atto della vigenza del Dca n. 521/2018 le cui criticità sono oggetto di specifica analisi nel paragrafo che segue, il Tavolo ha sottolineato l'impatto negativo in termini di trasparenza dei conti economici (pagg. 45-46 del verbale del 31 luglio 2019): *“Con riferimento ai 18,090 milioni rilevati quali mancati accantonamenti effettuati negli anni, si chiedono maggiori dettagli alla struttura commissariale e all'advisor, avendo richiesto già un'analisi dettagliata per azienda con riferimento alle iscrizioni nei bilanci per note di credito da ricevere e debiti ed essendo stata impugnata dinanzi alla Corte costituzionale la legge regionale che prevede la 'rottamazione' dei controlli pregressi. (...) È*

stato introdotto in sanità il 'sistema premiale', secondo cui viene effettuata annualmente la verifica dell'accesso alla quota premiale del finanziamento sanitario mediante la verifica di una serie di adempimenti, primo fra i quali vi è la verifica dell'equilibrio economico annuale effettuata a partire dai dati di conto economico. (...) Le rilevazioni di conto economico degli enti del Ssn, a partire dalle risultanze di ciascun consolidato regionale sanitario, sono alla base delle valutazioni che l'Istat opera annualmente per definire, nell'ambito dei conti pubblici complessivi, il livello di indebitamento netto dell'Italia, che viene monitorato a livello europeo e che deve sottostare ai parametri europei definiti con l'accordo di Maastricht e sue successive integrazioni. Pertanto, il Tavolo di verifica degli adempimenti opera la valutazione dei risultati di gestione sulla base del progressivo e fisiologico transito a conto economico di tutte le componenti positive e negative di reddito, al fine di permettere una corretta lettura del risultato di esercizio, anche con riferimento all'accuratezza della gestione. Si chiede in tali termini di rendere coerenti i modelli depositati sul nuovo sistema informativo sanitario (Nsis)".

Il Tavolo tecnico ha quindi evidenziato criticità sulla trasparenza ed effettività dei saldi, a livello di singola azienda, ma anche di consolidato. Viene rilevato, inoltre, il necessario *"progressivo e fisiologico transito"* a conto economico di tutte le componenti positive e negative di reddito e, infine, si chiede di rendere coerenti i modelli depositati.

La Regione, a fronte di tale rilievo tecnico, ha approvato, nel proprio bilancio, una posta negativa nell'ambito della missione 13 (art. 3, comma 2, della l.r. n. 28/2019) che viene utilizzata per il ripiano dei saldi negativi dei fondi di dotazione e delle perdite portate a nuovo (deliberazione di Giunta n. 1041/2020). Tuttavia, non si può concordare con l'affermazione che il Tavolo non avrebbe riscontrato irregolarità sul tema in esame poiché dalla lettura del verbale emerge una rilevazione del tutto simile a quella oggetto della presente delibera.

Infine, sempre con riguardo alla procedura applicabile, la Corte dei conti può richiedere misure correttive, intervenendo con prescrizioni applicabili ai bilanci aziendali; ciò dà evidenza di un controllo di tipo giurisdizionale, svolto in contraddittorio, e che si conclude con una statuizione sulla regolarità (o irregolarità) del bilancio, il cui conseguente possibile effetto è una correzione da parte dell'ente controllato.

Le misure da adottarsi dovranno riguardare un bilancio non ancora definitivo e, quindi, non approvato. Infatti, non è possibile né per la Corte né per la Regione pretendere la riconsiderazione di saldi di bilancio definitivi risalenti a esercizi ormai conclusi. Ne consegue che quanto analizzato in termini di risanamento alla chiusura del periodo di commissariamento deve considerarsi, in ogni caso, definitivo in quanto appartenente a un ciclo di bilancio concluso. È anche evidente che le misure correttive da adottarsi devono tenere conto della valutazione complessiva dell'irregolarità contabile rilevata.

La Sezione giudicherà, nei successivi controlli, l'avvenuta modifica delle prassi contabili non corrette.

3. Il conto economico e il Dca n. 521/2018: irregolare contabilizzazione delle variazioni di stima dei debiti e crediti

Come già illustrato, i Dca nn. 521/2018 e Dca 297/2019, che ha esteso l'applicazione del precedente, stabiliscono una procedura di svalutazione dei crediti e debiti vetusti e di dubbia esigibilità la quale, anziché movimentare lo stato patrimoniale e il conto economico, prevede solo la contabilizzazione a stato patrimoniale e la successiva riduzione come contropartita del fondo di dotazione.

Come più volte sottolineato anche dal Tavolo tecnico ministeriale, tutte le aziende sanitarie del Lazio avevano, almeno fino al 2018, un fondo di dotazione negativo (verbale del 26 luglio 2018). Analoga situazione risulta per gli anni 2019 e 2020. La problematica è risalente a prima del 2005 e al passaggio da unità ad aziende sanitarie e alla valutazione effettuata all'epoca del loro patrimonio.

In proposito, fino al 2011 la disciplina contabile delle aziende è stata organizzata con il 'doppio binario'. Queste potevano mantenere due tipi di contabilità (art. 5, commi 5 e 6, del d.lgs. n. 502/1992), la finanziaria e l'economica. Il sistema delle fonti della contabilità economica, inoltre, ammetteva la competenza delle regioni che potevano emanare *"norme per la gestione economico finanziaria e patrimoniale (...), informate ai principi di cui al codice civile"* (comma 5). Allo Stato veniva riservata soltanto una competenza di coordinamento, per *"conferire struttura uniforme alle voci dei bilanci"*, attraverso un regolamento contenente apposito 'schema'.

In attuazione del novellato art. 117, comma 2, lett. e), della Costituzione (l. cost. n. 1/2012), gli artt. 1 e 28 del d.lgs. n. 118/2011 hanno previsto, invece, l'adozione di

una contabilità armonizzata e uniforme su tutto il territorio nazionale, a decorrere dal 1° gennaio 2015.

Non è quindi più ammessa la differenziazione territoriale della disciplina contabile essendo necessariamente applicabile quella prevista dal d.lgs. n. 118/2011, relativi allegati e disposizioni di attuazione.

È in questo contesto che è stato emanato il d.m. 17 settembre 2012 che contiene istruzioni per il passaggio alla disciplina comune per tutte le aziende sanitarie sul territorio nazionale ed espone anche gli schemi e i modelli contabili.

A tale scopo, è stata prevista l'istituzione del 'fondo di prima dotazione'.

Il d.m. 17 settembre 2012, infatti, chiarisce che il patrimonio netto è composto da: a) un fondo di (prima) dotazione; b) contributi per investimenti; c) varie riserve (donazioni o lasciti destinati a investimenti e 'altre'); d) risultati economici positivi o negativi di esercizio, articolati in utili/perdite portate a nuovo e utili/perdite di esercizio.

Il fondo di 'prima dotazione', in particolare, è una posta del patrimonio netto determinata *"al momento della costituzione dell'azienda (o, se successiva, alla data di riferimento del primo stato patrimoniale) in base alla seguente relazione: fondo di dotazione = attività - passività - finanziamenti per beni di prima dotazione"*. La posta rappresenta un saldo tra le seguenti voci: al passivo, debiti e poste di 'sterilizzazione' degli ammortamenti dei beni inventariali; all'attivo, crediti e valore degli altri beni inventariali.

Il fondo è quindi una posta *una tantum*, inserita nel patrimonio netto in via 'eccezionale' per aggiornarne il valore al 1° gennaio 2015. Questo ha consentito di trasformare i valori dei crediti e debiti della pregressa contabilità finanziaria in poste di contabilità economica; inoltre, è stato possibile effettuare operazioni di rettifiche di valore direttamente a patrimonio, aggiornando il valore del patrimonio netto, senza passare dagli utili/perdite del conto economico (in coerenza con l'art. 2423-bis, comma 1, n. 6, e comma 2 c.c.).

Sotto il primo profilo, il fondo è una posta attraverso la quale il saldo di *stock* della contabilità finanziaria precedente alla riforma viene tradotto in un saldo in competenza economica (art. 2423-bis c.c., nn. 3, 4). Infatti, al netto del valore dei beni inventariali e dei contributi per il loro acquisto (poste di sterilizzazione), il fondo di

dotazione tende a coincidere con il valore differenziale tra debiti e crediti dell'azienda al 1° gennaio 2015.

In caso di enti con una preesistente contabilità economica, invece, il fondo di prima dotazione consente di fare emergere eventuali disavanzi da aggiornamento prudenziale delle stime di debiti e crediti, senza passare dal conto economico e dal sistema di *accountability* evidenziato.

Per fare ciò occorre 'spezzare' la 'continuità' della rappresentazione (e delle stime) del patrimonio netto, aggiungendo, appunto, il 'fondo di prima dotazione'. Dal punto di vista della disciplina generale, il d.m. 17 settembre 2012 ha operato in coerenza con la disciplina contabile di legge (art. 28 del d.lgs. n. 118/2011 e rinvio al c.c.). Si tratta infatti di una deroga al principio di continuità a carattere eccezionale, (2423-bis, comma 1, n. 6, e comma 2), la cui pubblicità e trasparenza è assicurata dalla stessa natura del d.m. citato.

Il principio contabile Oic n. 29 evidenzia che, per prassi, la comunità professionale contabile ritiene il cambio di disciplina normativa una circostanza eccezionale idonea a giustificare la rottura delle convenzioni contabili, limitatamente a un esercizio.

Il fondo di prima dotazione, al 1° gennaio 2015, svolge una funzione assimilabile al risultato di amministrazione da riaccertamento straordinario per gli enti in contabilità finanziaria (art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118/2011, prima applicazione della competenza finanziaria potenziata, all. 4/2, paragrafo 2). Inoltre, è una posta eccezionale, *una tantum* e a scopo 'transizionale' (ossia per consentire il passaggio di tutti gli enti alla contabilità armonizzata e consentire la confrontabilità dei loro saldi). A ciò si aggiunge che, ai fini del percorso di certificabilità, la Regione ha richiesto una revisione complessiva dei debiti e crediti vetusti e di dubbia esigibilità e, di conseguenza, i Dca hanno stabilito questa procedura richiamando il carattere del tutto straordinario e derogatorio dell'intervento.

Nei Dca si prevede che, in caso di svalutazione di crediti, si riduca il fondo di dotazione delle aziende sanitarie (in contropartita di un accantonamento nel 'fondo di svalutazione crediti di dubbia esigibilità') e, in caso di rilevazione della insussistenza di debiti, si incrementi il fondo di dotazione (in contropartita di un accantonamento al 'fondo di accantonamento da estinzione debiti'). Non vengono effettuate iscrizioni, invece, nel conto economico.

In sede di adunanza in contraddittorio con la Regione, è stata ricordata la previsione

della l.r. finanziaria per il 2020 (n. 28/2019) e, in particolare, l'art. 3, comma 2: *“Nelle more delle risultanze conseguenti alle attività programmate ai sensi del decreto del commissario ad acta 23 luglio 2019, n. 297, al fine di garantire la risoluzione delle criticità inerenti i fondi di dotazione aziendali negativi, come richiesto dal Tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti regionali e dal comitato Lea nella riunione congiunta del 30 luglio 2019, la Regione provvede alla ricapitalizzazione dei predetti fondi di dotazione negativi delle aziende sanitarie, iscritti al 31 dicembre 2018 per complessivi euro 1.039.000.000. Per le finalità di cui al presente comma, è disposta l'istituzione nel programma 04 della missione 13, titolo 1, della voce di spesa denominata 'spese relative alla ricapitalizzazione dei fondi di dotazione negativi delle aziende sanitarie', il cui stanziamento, pari a euro 45.000.000 per gli anni 2020 e 2021 e a euro 91.091.000 a decorrere dall'anno 2022 e fino alla concorrenza dell'importo definitivo accertato a seguito delle attività di cui al precedente periodo, è derivante dal corrispondente accantonamento degli importi iscritti nei programmi di spesa delle relative missioni di cui al paragrafo n. 5 della nota integrativa alla legge di bilancio di previsione finanziario della Regione”*.

Ne consegue che, ad avviso della Regione, sono iscritte a bilancio apposite risorse finalizzate alla copertura delle previsioni dei Dca nn. 521 e 297 e alla soluzione del problema dei fondi di dotazione negativi.

Quanto esposto presenta, ad avviso della Sezione, diverse illegittimità.

Si è ricordato che, in ragione dell'art. 28 del d.lgs. n. 118/2011, alle aziende sanitarie si deve applicare la disciplina contabile degli enti privati in contabilità economico-patrimoniale. Poiché le norme che disciplinano il bilancio civilistico hanno la struttura di clausole e concetti generali, la loro interpretazione è supportata dalle prassi applicative dei settori professionali, codificate nei principi contabili, nazionali e internazionali, che, per comodità, vengono evocati a seconda della posta contabile rilevante.

Il Dca n. 521/2018, i suoi aggiornamenti e gli atti applicativi istituiscono, per contro, un sistema contabile speciale, in deroga alle regole di formazione dei saldi comunemente seguite nel sistema della contabilità economico-patrimoniale. La deroga sarebbe stata ammissibile, come illustrato, in via eccezionale, solo in occasione del passaggio di contabilità sopra descritto e, in ogni caso, una sola volta.

Il reiterare negli anni tale deroga invece, costituisce una violazione del principio di trasparenza, principio generale di tutte le contabilità: infatti – a prescindere dal

sistema tecnico di rappresentazione del ciclo di bilancio (contabilità economico-patrimoniale o tradizionale contabilità finanziaria) - una *“qualità essenziale delle informazioni contenute nel sistema di bilancio è che esse siano prontamente comprensibili dagli utilizzatori e che abbiano la capacità di garantire sinteticità e, al tempo stesso, analiticità delle conoscenze. A tale scopo, si assume che gli utilizzatori possano con la normale diligenza esaminare i dati contabili dei bilanci e abbiano una ragionevole conoscenza dell’attività svolta dall’amministrazione pubblica considerata e dei sistemi contabili adottati, al fine di ottenere, dagli elementi quantitativi e qualitativi disponibili, chiare e trasparenti informazioni”* (d.lgs. n. 118/2011, all. 1, postulato n. 5). Inoltre, il *“rispetto del principio della pubblicità presuppone un ruolo attivo dell’amministrazione pubblica nel contesto della comunità amministrata, garantendo trasparenza e divulgazione alle scelte di programmazione contenute nei documenti previsionali e ai risultati della gestione descritti in modo veritiero e corretto nei documenti di rendicontazione; ciò è fondamentale per la fruibilità delle informazioni finanziarie, economiche e patrimoniali del sistema di bilancio”* (ibidem, postulato 14).

L’intervento in deroga delle modalità rappresentative comunemente seguite dalla comunità professionale contabile diminuisce la trasparenza, la qualità, la ‘fruibilità’ e la comprensibilità dei dati di bilancio, che, se non arricchiti da informazioni nell’esclusiva disponibilità della Regione e dell’ente, non sono intellegibili da chiunque nella comunità (principio di democraticità).

In tal modo, inoltre, diviene impossibile una valutazione diffusa della *performance* dell’amministratore pubblico, che rimane, per un oscuro tecnicismo, nota alla sola amministrazione regionale.

Tanto premesso, come illustrato sopra, il Dca n. 521/2018 ‘patrimonializza’ le variazioni dei debiti/crediti, senza passare dal conto economico che, nel sistema della contabilità economico-patrimoniale, chiarisce ed espone l’effettiva qualità della *performance* gestionale, favorendo l’*accountability* degli organi aziendali.

L’assoluta atipicità del sistema contabile realizzato con i Dca in esame emerge ove si prendano a riferimento i comuni principi contabili seguiti dalla comunità professionale.

In primo luogo, il principio contabile n. 15 ‘crediti’ (ultima versione dicembre 2016) statuisce che i *“crediti sono rappresentati in bilancio al netto del fondo svalutazione crediti. Un credito deve essere svalutato nell’esercizio in cui si ritiene probabile che il credito abbia*

perso valore” (principio della competenza); “L’importo della svalutazione alla data di bilancio è pari alla differenza tra il valore contabile e il valore dei flussi finanziari futuri stimati, ridotti degli importi che si prevede di non incassare, attualizzato al tasso di interesse effettivo originario del credito (ossia al tasso di interesse effettivo calcolato in sede di rilevazione iniziale). L’importo della svalutazione deve essere rilevato nelle apposite voci di conto economico”.

Analoghe indicazioni circa la rilevanza a conto economico delle variazioni intervenute rispetto alle rilevazioni iniziali sono riportate nel principio contabile n. 19 relativo ai ‘debiti’.

Tali principi sono riscontrabili in modo analogo negli allegati del d.lgs. n. 118/2011 e nelle disposizioni di attuazione, compreso il d.m. 2012 citato.

La modalità di contabilizzazione relativa alla valutazione delle partite debitorie e creditorie adottate dagli enti sanitari del Lazio su indicazioni fornite dalla Regione con i Dca in esame, mediante la movimentazione di soli conti di stato patrimoniale, comporta invece che le variazioni finanziarie non incidano sul conto economico, in violazione di quanto disposto dai principi contabili richiamati. Tali principi, infatti, chiariscono che le modalità di interazione tra i dati di flusso (conto economico) e di *stock* (patrimonio netto) devono offrire una coerente esposizione del saldo di competenza, il quale incide sul patrimonio netto attraverso l’utile/perdita di esercizio.

Conseguentemente, anche il risultato d’esercizio, privo delle componenti positive o negative derivanti dalla valutazione delle poste contabili, non fornisce una rappresentazione veritiera, trasparente e completa della situazione economica aziendale, come richiesto dall’art. 29 del d.lgs. n. 118/2011.

In sostanza, poiché le componenti negative di reddito comportano una riduzione del fondo di dotazione e le positive un aumento del medesimo, l’operazione non consente di ricavare dal ‘risultato di esercizio’ la sussistenza di una perdita (o un ricavo) quando questa sia riferibile a una svalutazione dei crediti o una cancellazione dei debiti.

Ne consegue che non è possibile effettuare una corretta valutazione degli equilibri di bilancio perché non vi è trasparenza sulle poste negative o positive nel conto economico e non emerge, quindi, la reale consistenza di utile o perdita.

La sola movimentazione del fondo di dotazione non consente una corretta

valutazione contabile della situazione di disavanzo dell'Azienda (e di tutte le aziende del Lazio) che è ricavabile, per induzione e approssimazione, dall'appostamento compiuto dalla Regione per il ripiano delle perdite (art. 3, comma 2, della l.r. n. 28/2019). Del resto, nel momento dell'adozione della norma, fu prevista una copertura per gli anni 2020-2022 e la necessità di continuare a individuare risorse *“fino alla concorrenza dell'importo definitivo accertato a seguito delle attività di cui al precedente periodo”*; ciò indica che neppure la Regione conosce l'attuale reale incidenza dell'operazione descritta sul bilancio delle aziende.

Anche la dichiarata limitazione temporale della prassi (che la Regione riferisce alle partite *ante* 2015) non è sufficiente a superare i rilievi; infatti, non si tratta di un'operazione unica, in deroga, dettata da esigenze non altrimenti risolvibili come quelle del rinnovato sistema contabile. La ripetizione anno per anno della medesima modalità, sebbene riferita sempre a crediti e debiti vetusti o partite inesigibili, comporta una reiterazione continua della deroga ai principi contabili e inficia la trasparenza e veridicità di ogni ciclo di bilancio.

Senza l'applicazione dei Dca nn. 521 e 297 l'Azienda avrebbe dovuto procedere alla svalutazione o allo stralcio annuale dei debiti e crediti ritenuti inesigibili o di dubbia esigibilità e alle conseguenti relative registrazioni in conto economico, mostrando un saldo annuale coerente con le operazioni condotte. Operando invece con il fondo di dotazione in contropartita questa parte di informazione non risulta leggibile nel bilancio di esercizio.

Alla luce di quanto esposto, si ritiene che, nel caso l'azienda rappresenti nel proprio stato patrimoniale un fondo di dotazione negativo, tale circostanza, oltre a costituire una condizione di per sé critica in quanto indice di 'sottocapitalizzazione', è, in realtà, per quelle del Lazio, indicativa anche di 'perdite d'esercizio' non emerse a conto economico.

Il fondo di dotazione può ovviamente recepire le perdite di esercizio, ma dopo che le stesse emergono dalla corretta imputazione al conto economico anche dei crediti eventualmente inesigibili (o dei debiti da cancellare).

Infatti, le regole contabili applicabili alle Asl, indicate nel d.m. 17 dicembre 2012, prevedono che il fondo possa essere incrementato in presenza di utili o ridotto in presenza di perdite (*ergo*, tramite il saldo di conto economico). In altri termini, la variabilità del fondo di dotazione deve avvenire nel rispetto della logica della

normativa del bilancio civilistico, comunemente seguita dagli enti in contabilità economico-patrimoniale.

Né si può ritenere che la mancanza di una rilevazione contabile in conto economico sia neutrale in ragione del fatto che il risultato finale (la movimentazione del fondo di dotazione) sarebbe comunque il medesimo. Ne è prova il permanere negli anni di fondi di dotazione negativi che costituiscono una criticità, nonché una particolarità della sola Regione Lazio, fenomeno rispetto al quale le ingenti risorse destinate negli anni al 'ripiano perdite' non sono riuscite a porre rimedio, come indica il possibile rinvio della copertura fin oltre il 2022.

I Dca in esame sono, quindi, contrari alle disposizioni di legge e del codice civile, ai principi contabili e alle norme di attuazione, nonostante non sia prevista una possibilità di deroga tramite atti regionali a tale assetto normativo. Le istruzioni fornite con i Dca nn. 521/2018 e 297/2019 non appaiono in linea con il descritto d.m. 17 settembre 2012 del Ministero della salute di concerto con il Ministero dell'economia riguardante la casistica della contabilità delle aziende sanitarie (a seguito del richiamato d.lgs. n. 118/2011) dove alla voce 'contabilità delle aziende' si indicano le scritture da adottare per il ripiano delle perdite che non considerano come contropartita la movimentazione del fondo di dotazione.

Inoltre, violano il principio dell'autonomia aziendale, in quanto, tramite indicazioni contabili decise a livello regionale, si sono date istruzioni all'Asl sulla contabilizzazione dei crediti e dei debiti di dubbia esigibilità o vetusti senza consentire alla direzione aziendale di operare secondo i principi contabili vigenti.

I Dca risultano inoltre anche in violazione dell'art. 30 del d.lgs n. 118/2011. Infatti, tale norma prevede che utili e/o perdite debbano essere contabilizzati nel bilancio aziendale a ripiano delle perdite pregresse (ove si manifesti un utile) o con l'iscrizione della perdita, ove l'esercizio non sia in pareggio. Con la movimentazione del fondo di dotazione l'azienda non ha la possibilità di contabilizzare correttamente queste poste e di procedere, nel caso in cui si concretizzasse un utile, a impiegarlo nell'ambito della stessa azienda.

Allo stesso modo, in caso di perdita di esercizio, l'azienda agisce sul fondo di dotazione (che, infatti, è negativo) ma non necessariamente ottiene il ripiano della stessa da parte della Regione, ripiano che è avvenuto con operazioni straordinarie negli anni 2019 e 2020. Viene, quindi, del tutto eliminata l'autonomia aziendale e, in

sostanza, anche la responsabilità manageriale degli organi circa il mantenimento degli equilibri di bilancio. Solo *a posteriori* e, quindi, dopo la distribuzione delle risorse straordinarie, appostate nel fondo di cui all'art. 3 della l. n. 28/2019, sarà possibile sapere se effettivamente le perdite sono state tutte ripianate.

Questa lacuna nella trasparenza impedisce una corretta valutazione degli andamenti aziendali anche da parte della Corte dei conti.

I Dca nn. 521/2018 e 297/2019 sono, perciò, viziati da violazione di legge perché contrari a norme statali, decreti di attuazione e principi contabili applicabili anch'essi approvati per legge (all. 1 del d.lgs. n. 118/2011).

I Dca sono, inoltre, illegittimi per eccesso di potere in quanto interferiscono con l'autonomia contabile dell'Asl dettando regole che contrastano con quelle generali e con i principi contabili citati.

Il rimedio nei confronti di un atto amministrativo illegittimo, ma non oggetto di impugnazione, è, per il giudice, la disapplicazione dello stesso.

In materia di controllo, la Corte dei conti ha disapplicato atti amministrativi illegittimi antecedenti necessari di un provvedimento sottoposto a controllo preventivo di legittimità (Sez. riun., 9 ottobre 1985, n. 439/A; Sez. contr. reg. Sicilia, 20 novembre 1996, n. 77). In tale contesto, il potere di disapplicazione degli atti amministrativi illegittimi si estende altresì alle circolari ministeriali (Sez. II app., 17 ottobre 1988, n. 202).

Il giudizio in corso ha, come esplicitato in premessa, le forme della giurisdizione contenziosa sul conto, nell'ambito di un unico grado in due fasi.

Del resto, la natura giurisdizionale della decisione contabile anche in sede di controllo (suscettibile di diventare definitiva se non impugnata o in caso di ricorso respinto) è riconosciuta a partire dalla sentenza della Corte costituzionale n. 18/2019.

La riconduzione delle forme del controllo sugli enti di cui all'art. 20 della l.c. n. 243/2012 a quelle della giurisdizione è coerente con l'attribuzione a questo plesso giudiziario della giurisdizione nelle materie del controllo successivo sul bilancio (artt. 100, comma 2, e 103, comma 3, della Costituzione). Ai sensi del codice della giustizia contabile, tale giurisdizione è esclusiva e deve garantire una tutela effettiva degli interessi diffusi sottostanti alla regolare, trasparente e sana contabilità.

Se, in questo contesto, il giudice dubita della costituzionalità di una norma da applicare, deve rimettere la questione al giudice della legge. A maggior ragione, se

l'illegittimità risiede in un atto amministrativo, deve disapplicarlo.

Il punto è già stato esplicitato anche dalla Sezione di controllo della Campania (n. 11/2020): *“La giurisdizione della Corte dei conti, quando verte sul bilancio, è una cognizione non solo esclusiva, ma anche piena, per situazioni soggettive, interessi e collegati poteri esercitabili. Pertanto, anche in questa sede, il giudice, può esercitare i poteri che la legge riconosce a giudici ordinari e speciali, a presidio del principio di legalità, ai sensi degli artt. 4 e 5 della l. n. 2248/1865, all. E”*.

In conseguenza, perciò, i Dca nn. 521/2018 e 297/2019 devono essere disapplicati dall'Asl in quanto atti amministrativi illegittimi.

Per effetto di tale disapplicazione: a) sono illegittime le poste che movimentano il fondo di dotazione in relazione a crediti di dubbia esigibilità per gli anni 2018-2020; b) L'Asl dovrà applicare nel primo ciclo di bilancio utile le norme di cui al d.lgs. n. 118/2011 e i relativi principi contabili.

Ne consegue che, nell'ambito del prossimo ciclo di bilancio, sarà necessario dare evidenza in conto economico della svalutazione avvenuta dei debiti e crediti negli anni 2018-2020 e, contestualmente, accertare se le risorse distribuite con le delibere di ripiano delle perdite (nn. 320/2019 e 1041/2020) sono sufficienti a riportare in pareggio il bilancio dell'Azienda o se, invece, sussiste ancora una perdita e di quale entità. Ugualmente dovrà essere ricalcolato il fondo di dotazione.

Solo effettuata questa operazione di regolarizzazione contabile sarà possibile per la Sezione di controllo valutare, in occasione della verifica delle misure correttive adottate, se il ripiano perdite effettuato risulta sufficiente anche ai fini del superamento dello squilibrio rilevabile dal fondo di dotazione negativo, nonché valutare compiutamente gli equilibri di bilancio dell'Azienda.

4. La modulazione a preventivo del fondo sanitario e l'effetto sul risultato di esercizio- Dca n. 52/2017

Come ricordato, ogni azienda sanitaria, autonomamente, dovrebbe improntare le decisioni di bilancio orientandole a conseguire i risultati con le risorse che sono investite (art. 30 del d.lgs. n. 118/2011), per la soddisfazione dei bisogni dei cittadini, nel rispetto di una gestione in equilibrio. La scelta legislativa risponde a un principio di sussidiarietà territoriale che individua nell'Asl la struttura più prossima all'utenza e, dunque, più adatta a rispondere ai suoi bisogni. Ciò non toglie che possano esservi

strategie definite a livello regionale, purché le stesse non comportino un'ingerenza nell'operatività aziendale che, di fatto, ne svilisca l'autonomia.

Il legislatore, infatti, ha indicato chiaramente la sussistenza di un principio di 'alterità di interessi' tra quello di coordinamento centrale, affidato alla Regione, e quello di erogazione finale dei Lea all'utenza di cui è titolare la singola azienda chiamata a erogare le prestazioni e a rispettare e garantire la continuità aziendale, senza creare squilibri di bilancio che possono intralciare la continuità quali-quantitativa delle sue erogazioni.

Il patrimonio e le eventuali 'eccedenze di produzione' devono, per questo, essere gestite a esclusivo vantaggio dell'utenza della singola azienda, con un duplice vincolo di bilancio: da un lato, l'esigenza di programmare (art. 25 del d.lgs. n. 118/2011) o erogare spesa non superiore al livello dei trasferimenti regionali (e delle risorse proprie ove presenti); dall'altro, sul piano della spesa, l'obbligo di dare priorità ai livelli essenziali di assistenza, con l'effetto di determinare un vincolo indiretto alla spesa di mera autoamministrazione.

In sintesi, ciascuna azienda deve assicurare la prestazione richiesta e, allo stesso tempo, l'equilibrio di bilancio in modo autonomo rispetto alla Regione.

L'aziendalità degli enti del Sistema sanitario implica che gli stessi, pur operando con scopo diverso dal profitto, devono considerare che tutte le risorse restano vincolate e destinate alla soddisfazione dei bisogni degli utenti del sistema. In ragione di ciò: a) sono dotati di autonomia organizzativa e di bilancio rispetto agli investitori del capitale (art. 3 del d.lgs. n. 502/1992), nel senso che il ciclo di produzione deve garantire esclusivamente la continuità aziendale (e quindi la soddisfazione dei bisogni statutarî); b) a tutela della continuità aziendale (e della soddisfazione dei bisogni), è responsabilità degli amministratori garantire l'equilibrio tra fonti e risorse, costi e ricavi (artt. 3, comma 1-ter, e 4, comma 8, del d.lgs. n. 502/1992); c) l'aumento della ricchezza registrato al termine di ciascun ciclo di produzione non può generare 'utile', distraendo risorse patrimoniali dalla 'funzione', ma 'eccedenze' di produzione/erogazione che devono essere impiegate per scopi statutarî, esattamente come l'avanzo di amministrazione nella contabilità finanziaria, "*soggetto a un impiego tipizzato, in cui non rientrano dazioni retributive e previdenziali non contemplate dalla legge*" (C. cost., sent. n. 138/2019). Per tale ragione, le aziende che erogano il servizio per la salute (art. 32 della Costituzione) soggiacciono a un divieto di distribuzione delle

'eccedenze' conseguite che devono rimanere investite nelle aziende stesse o nel Sistema sanitario per le finalità aziendali (art. 30 del d.lgs. n. 118/2011).

In quest'ottica, il risultato di esercizio va allocato nel patrimonio della singola azienda, e solo successivamente e a determinate condizioni, imputato al Sistema regionale, il quale deve complessivamente assicurare un patrimonio netto in grado di sostenere il ciclo aziendale (C. cost., sent. n. 157/2020).

Tali principi e regole generali sono inficiati da alcune previsioni amministrative regionali descritte in punto di fatto nel paragrafo b).

Infatti, come si legge nel Dca n. 52/2017, la Regione ha *“ravvisato la necessità di sviluppare una nuova metodologia per la ripartizione del Fsr indistinto tra le aziende del Ssr, anche in considerazione delle novità introdotte dal patto per la salute 2014-2016. (...) In attuazione del decreto del Ministro della salute del 21 giugno 2016, recepito con il Dca n. 273/2016 di individuazione delle aziende, in sede di riparto del fondo sarà necessario prevedere un accantonamento in misura pari alla somma degli scostamenti negativi delle aziende sottoposte ai piani di rientro e al differenziale derivante dal ricalcolo dei ricavi in applicazione al d.m. 21 giugno 2016”*.

A tal proposito, giova rammentare preliminarmente che, ai sensi dell'art. 1, comma 83, della l. n. 191/2009, il *“commissario adotta tutte le misure indicate nel piano, nonché gli ulteriori atti e provvedimenti normativi, amministrativi, organizzativi e gestionali da esso implicati in quanto presupposti o comunque correlati e necessari alla completa attuazione del piano. Il commissario verifica altresì la piena ed esatta attuazione del piano a tutti i livelli di governo del Sistema sanitario regionale”*.

Tuttavia, in nessun modo la disposizione autorizza deroghe al principio dell'equilibrio e ai suoi corollari, anzi ne pretende il pieno rispetto, legittimando deroghe alla normativa regionale. Non si può neppure ritenere che il commissariamento debba produrre un'*“inevitabile contrazione dell'autonomia regionale”* e, di conseguenza, di quella aziendale, come pur affermato dalla Regione nella memoria depositata.

Il commissariamento consente l'esercizio di poteri concentrati in un unico soggetto, ma non la deroga alla disciplina nazionale dell'autonomia aziendale di cui, in particolare, all'art. 30 del d.lgs. n. 118/2011.

La procedura esposta in fatto *sub b)*, seguita dall'Asl RM2, sulla base delle direttive amministrative regionali, comporta un continuo aggiustamento dei risultati contabili

e impedisce un'effettiva trasparenza dei dati di bilancio determinando un'alterazione degli scopi di alcune fondamentali norme della contabilità economica delle aziende sanitarie, tra cui il principio di autonomia e quello di capitalizzazione esclusiva con finalità di erogazione dei Lea, cui si collega il divieto di distribuzione di utili dell'art. 30 del d.lgs. n. 118/2011, se non nei limiti e alle condizioni stabilite dalla stessa legge, allo scopo di garantire l'equilibrio di sistema, secondo procedure trasparenti.

Nel concreto, il Dca n. 52/2017 consente la rimodulazione del Fsr prima della chiusura dell'esercizio, comportando che il risultato di esercizio annuale dell'Asl è sempre pari a zero senza che emerga mai un avanzo (eccedenza) o un disavanzo.

Ciò corrisponde a un 'ripiano perdite' o a una 'traslazione di utile' al centro di coordinamento finanziario della Regione, senza tenere conto dell'autonomia manageriale della singola Asl. In base all'art. 30, infatti, l'eventuale risultato positivo di esercizio deve essere impegnato nel ripiano delle perdite aziendali degli esercizi precedenti, oppure 'accantonato a riserva' nel bilancio successivo dell'Asl, restando, comunque, nella disponibilità dell'Azienda. Tale utile può anche essere reso disponibile per la Regione e per le eventuali perdite del Sistema regionale (cioè di altre Asl o Aziende ospedaliere) ma solo dopo che lo stesso sia emerso nel bilancio dell'ente sanitario.

Con la procedura del Dca n. 52/2017, invece, le Asl hanno una prima assegnazione dei fondi a titolo 'provvisorio' a inizio anno e una, successiva, che viene calcolata in base al risultato di esercizio non ancora approvato. In questo modo, eventuali utili o perdite di esercizio sono oggetto di compensazione prima di emergere in bilancio. Le scritture contabili dell'Asl corrispondono ad altrettante scritture presso la Gestione sanitaria accentrata (Gsa) che utilizza queste partite, definite *intercompany*, per modulare i trasferimenti positivi o negativi verso la singola azienda.

Le disposizioni che indicano tale procedura sono, quindi, illegittime in quanto violano norme nazionali quali l'art. 30 del d.lgs. n. 118/2011, nonché viziate da eccesso di potere in ragione della riduzione dell'autonomia aziendale propria dell'Asl. A prescindere dal concreto esito del risultato di esercizio (che può essere di avanzo o disavanzo, ossia utile o perdita), il meccanismo di determinazione del risultato finale di conto economico previsto dalla Regione e seguito dall'Asl contrasta anche con i principi contabili di trasparenza, veridicità e correttezza che devono presidiare la redazione dei bilanci, in quanto rende non leggibile il risultato effettivo

della gestione nel bilancio di esercizio.

In questo modo viene compromessa la trasparenza sui risultati dell'Azienda, nonché la possibilità di utilizzare l'eventuale eccedenza annuale per coprire disavanzi pregressi o per appostare riserve che aumentino il valore patrimoniale dell'Azienda. Di fatto, i risultati di esercizio vengono messi a disposizione dell'ente regionale, siano essi positivi o negativi, prima che gli stessi siano riportati in bilancio, senza consentire, tra l'altro, la valutazione della performance del *management*.

La procedura descritta dal Dca n. 52/2017, quindi, deve essere oggetto di disapplicazione da parte dell'Asl, con conseguente ridefinizione dei saldi contabili anche in attuazione delle disposizioni di cui all'art. 30 del d.lgs. n. 118/2011.

5. Gli equilibri di bilancio

Con riguardo ai rilievi relativi agli equilibri di bilancio, e, in particolare, alla riconciliazione dei crediti e debiti verso la Gsa, la Sezione, nel prendere atto dell'intento di operare una verifica dettagliata, ribadisce la necessità che ogni esercizio economico si deve considerare chiuso alla data di approvazione del relativo bilancio, non essendo possibili operazioni successive di revisione dei saldi legati a sopravvenienze, come il *payback*, se non negli stretti limiti della disciplina contabile riguardante la correzioni di errori.

Ne consegue che la riconciliazione dei debiti e crediti deve essere eseguita comunque prima della chiusura del bilancio. Ciò per evitare che restino poste non certe in quanto le stesse non possono essere oggetto di successivi interventi. Infatti, i saldi devono acquisire certezza e definitività su base annuale.

La prevista riconciliazione deve, quindi, chiudersi entro l'approvazione del bilancio di esercizio.

In ogni caso anche per questa attività è necessario che non trovi applicazione la disposizione del Dca n. 52/2017 come illustrato nel precedente paragrafo.

6. Il contenzioso con enti accreditati

La Sezione prende atto che il contenzioso con la fondazione Santa Lucia è stato interessato da un'ulteriore sentenza, il 22 gennaio 2022, del Consiglio di Stato e che ad essa si darà esecuzione valutando caso per caso i rapporti oggetto di contestazione. Rileva, tuttavia, che la fondazione ha fatto ampio ricorso allo strumento dello 'sconto di fattura' anche per quelle in sospeso con la Regione. Ne consegue che i creditori interessati ai pagamenti potrebbero essere soggetti diversi dalla fondazione stessa.

Pertanto, nel procedere alla revisione dei rapporti di debito e credito, l'Asl e la Regione dovranno tenere conto anche di quali fatture non sono più materialmente intestate alla fondazione e su queste esercitare un particolare cautela per evitare fenomeni come il doppio pagamento dei crediti o ulteriori successivi contenziosi.

L'eventuale operazione di riconoscimento di debito o la stipulazione di una transazione da cui emergano ulteriori obbligazioni dovrà essere adeguatamente contabilizzata, nonché trasmessa alla Procura regionale della Corte dei conti per il Lazio.

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Lazio,

ai sensi dell'art. 1, commi 3 e 7, del d.l. n. 174/2012, conv. dalla l. n. 213/2012,

ACCERTA

gravi irregolarità contabili, idonee a pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari. Nel dettaglio:

1. l'illegittima contabilizzazione, in forza dell'applicazione delle disposizioni regionali, delle variazioni di valore e delle stime dei debiti e dei crediti direttamente a patrimonio netto senza transitare per il conto economico, in violazione degli artt. 2423-*bis*, nn. 3) e 4), c.c., dell'art. 2425 c.c., nonché dell'art. 30 del d.lgs n. 118/2011;
2. l'irregolarità del saldo del conto economico, calcolato sulla base di disposizioni regionali che impongono la rilevazione preventiva dei dati provvisori di bilancio e la conseguenziale rimodulazione dei ricavi a titolo di riparto del Fondo sanitario regionale. Tale calcolo avviene in violazione delle disposizioni che tutelano l'autonomia aziendale (artt. 3 e 4 del d.lgs. n. 502/1992 e art. 30 del d.lgs. n. 118/2011), la trasparenza di bilancio e la capacità rappresentativa del saldo del conto economico (art. 2423, comma 2, c.c. e postulato n. 5, all. 1, del d.lgs. n. 118/2011);

SOSPENDE

ogni valutazione con riferimento agli equilibri di bilancio in attesa delle operazioni di riconciliazione delle posizioni tra l'Asl RM2 e la Gsa e rinvia la valutazione dell'avvenuta riconciliazione al ciclo di controllo riguardante gli esercizi 2020 e 2021;

SOSPENDE

ogni valutazione con riguardo al contenzioso con i soggetti accreditati, in ragione delle misure in corso di attuazione, richiamando quanto esposto in parte motiva;

DISPONE

a cura del servizio di supporto della Sezione di controllo:

a) la notificazione di copia della deliberazione al direttore generale dell'Azienda e al presidente della Regione Lazio;

b) la comunicazione di copia della deliberazione all'organo di revisione dell'Azienda.

Si rammentano gli obblighi di legge: a) di adottare misure correttive, ai sensi dell'art. 1, comma 7, del d.l. n. 174/2012, da comunicare alla Sezione entro 60 giorni dalla notificazione della pronuncia; b) in ogni caso, di lasciare impregiudicata l'erogazione dei livelli essenziali di assistenza; c) di pubblicare la deliberazione sul sito istituzionale dell'amministrazione, ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deciso nella Camera di consiglio del 9 febbraio 2022

La relatrice

f.to digitalmente

Laura d'Ambrosio

Il presidente

f.to digitalmente

Antonio Mezzera

Depositato in Segreteria il 28 marzo 2022

Il funzionario preposto al Servizio di supporto

f.to digitalmente

Aurelio Cristallo