

LU ISS 

Corso di laurea in Economia & Management

Cattedra di Scienze delle finanze

Il Sistema Sanitario Nazionale: dal processo di
aziendalizzazione all'analisi di bilancio

Prof.

Mauro Milillo

Prof.

Violetta Lo Schiavo

Matr.

Nicolò Marino

Anno Accademico 2022/2023

*A tutte le persone che hanno sempre creduto in me,
grazie.*

INDICE

INTRODUZIONE	4
CAPITOLO 1 NASCITA E SVILUPPO DEL SERVIZIO SANITARIO ITALIANO.....	4
1.1 <i>Il Sistema Sanitario Italiano: dal sistema mutualistico al SSN.....</i>	<i>5</i>
1.2 <i>Gli aspetti normativi e organizzativi del Sistema Nazionale Italiano.....</i>	<i>11</i>
1.3 <i>Gli aspetti operativi del sistema: dalla spesa sanitaria alla spesa farmaceutica.</i>	<i>14</i>
CAPITOLO 2 LA TRASFORMAZIONE DELLE AZIENDA SANITARIE ITALIANE. ERROR!	
BOOKMARK NOT DEFINED.	
2.1 <i>Introduzione al concetto di aziendalizzazione nelle aziende sanitarie.</i>	<i>28</i>
2.2 <i>Le fonti di finanziamento del SSN: la “missione salute” del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza.....</i>	<i>34</i>
2.3 <i>L’analisi della spesa pubblica del settore sanitario: comparazione dei dati sulla base della ripartizione geografica del territorio italiano.</i>	<i>43</i>
CAPITOLO 3 PRINCIPI CONTABILI DEL SISTEMA NAZIONALE SANITARIO.. ERROR!	
BOOKMARK NOT DEFINED.	
3.1 <i>Dalla gestione contabile al quadro normativo: la funzione del bilancio d’esercizio all’interno del Sistema Nazionale Sanitario.</i>	<i>51</i>
3.2 <i>Dai Bilanci di previsione ai bilanci di budget: l’importanza della pianificazione e della programmazione economica del S.S.N.....</i>	<i>69</i>
3.3 <i>Gli schemi di bilancio del S.S.N. e i principi contabili applicati: dallo Stato Patrimoniale alla rendicontazione finanziaria del Sistema Sanitario Nazionale.....</i>	<i>72</i>
CONCLUSIONI	ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.
BIBLIOGRAFIA.....	ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.

INTRODUZIONE

L'evoluzione del Sistema Sanitario Nazionale Italiano (SSN) rappresenta un capitolo cruciale nella storia dell'assistenza sanitaria nel nostro paese. Questo processo di cambiamento ha visto la trasformazione delle strutture sanitarie pubbliche in vere e proprie aziende, in un contesto noto come "aziendalizzazione". Questo passaggio ha avuto profonde implicazioni sulla gestione e sull'analisi finanziaria delle aziende sanitarie, contribuendo a ridefinire il panorama dell'assistenza sanitaria in Italia. In questa tesi, esploreremo il percorso che ha portato all'aziendalizzazione del SSN e analizzeremo come l'analisi di bilancio sia diventata un elemento cruciale per valutare l'efficienza ed efficacia di queste nuove entità aziendali nel fornire servizi sanitari di alta qualità alla popolazione. Oltre a esaminare il contesto storico e normativo di questa trasformazione, esploreremo anche le sfide e le opportunità che si presentano nell'analisi finanziaria delle aziende sanitarie, con l'obiettivo di contribuire a una migliore comprensione di questo settore vitale per la salute pubblica italiana.

CAPITOLO 1: NASCITA E SVILUPPO DEL SERVIZIO SANITARIO ITALIANO

1.1 Il Sistema Sanitario Italiano: dal sistema mutualistico al SSN.

Nel 1861, il neonato Regno d'Italia era un paese caratterizzato da povertà e sottosviluppo, con una popolazione che costituiva meno della metà di quella attuale. Il 63% degli italiani era impiegato nell'agricoltura, mentre il 44% viveva in condizioni di estrema povertà. L'aspettativa di vita alla nascita era di appena 29 anni, e la mortalità infantile era estremamente elevata, con 289 nati morti ogni mille nascite. La mortalità complessiva raggiungeva i 30 decessi ogni mille abitanti. In sintesi, la qualità della vita era estremamente bassa e la durata media della vita era molto breve. Tuttavia, per vedere miglioramenti significativi nella situazione, bisogna attendere il 1887, quando furono promulgate le famose Leggi Crispine. Il primo governo Crispi (1887-1890), esponente della Sinistra storica, implementò due riforme di grande importanza: una riguardante la Sanità pubblica e l'altra le Opere pie.¹

La legge sulla Sanità pubblica risolse definitivamente la controversia riguardante il Codice sanitario, che precedentemente escludeva l'intervento dello Stato nelle questioni sanitarie, soprattutto nel "libero esercizio delle proprietà e delle forze individuali". Tuttavia, dato che le persone non si prendevano adeguatamente cura della propria salute, lo Stato decise opportunamente di intervenire. Il nuovo testo introdusse il principio essenziale secondo il quale "l'Igiene pubblica deve essere gestita", cioè deve essere un affare che lo Stato deve regolare e preservare. La legge venne rapidamente approvata il 22 dicembre 1888, anche in risposta all'allarme sociale causato dall'epidemia di colera del 1885-6. Questa legge continuò a produrre benefici per i successivi 90 anni, fino all'istituzione del Sistema Sanitario Nazionale nel 1978.

Per implementare la legge, il Capo del Governo Crispi aveva scelto di acquisire le competenze tecniche necessarie istituendo un Ufficio (successivamente diventato Direzione) di Sanità Pubblica all'interno del Ministero dell'Interno. Questo Ufficio era associato a due laboratori

¹ F. TARONI, La sanità in Italia dall'Unità al Servizio sanitario nazionale (1861-1978), in Manuale critico di Sanità pubblica, Rimini, Maggioli, 2015, pp. 215 – 223

dedicati alla clinica e alla batteriologia, oltre a una Scuola di Specializzazione incaricata della formazione dei futuri Ufficiali Sanitari e Medici Provinciali destinati ai più di 8.000 Comuni e alle 69 Province del Regno.

È importante notare che in quel periodo non esisteva un Ministero della Sanità. L'istituzione di un vero e proprio Ministero della Sanità avvenne solo nel 1958, e questo Ministero assunse l'attuale denominazione di Ministero della Sanità nel 2001. Tutto il settore della sanità era gestito dal Ministero dell'Interno, tramite i Prefetti. È interessante notare anche che le Regioni, che oggi costituiscono una parte fondamentale dell'organizzazione amministrativa dell'Italia, furono istituite solo nel 1970, con l'elezione dei primi consigli regionali e l'adozione dei loro statuti.

Vi erano, tuttavia, alcuni compiti specifici assegnati ai comuni per quanto riguarda la supervisione delle malattie infettive, il controllo delle bevande e dei prodotti alimentari, l'igiene del suolo e delle abitazioni (inclusi gli edifici residenziali, i cimiteri e le coltivazioni di riso) e la regolamentazione delle industrie che comportavano condizioni insalubri.

Inoltre, ai comuni era affidato il compito di supervisionare l'esercizio delle professioni sanitarie, il funzionamento delle farmacie e l'amministrazione della carità "legale" stabilita dallo Stato, che forniva assistenza sanitaria ai cittadini meno abbienti. La gestione dell'ambito sanitario veniva coordinata dalla Direzione della Sanità Pubblica, che poteva fare affidamento sulle competenze tecniche e scientifiche del Consiglio Superiore di Sanità e sui Laboratori Centrali di Sanità Pubblica. A livello locale, il Medico Provinciale e l'Ufficiale Sanitario/Medico Conduttore fornivano supporto.²

È interessante notare che la maggior parte delle spese era a carico dei comuni. Ad esempio, nel bilancio del Ministero dell'Interno per l'anno fiscale 1890-91, erano previste spese per 1,7 milioni di lire, mentre si stimava che i comuni avessero spese obbligatorie per un totale di 70 milioni di lire, di cui tre quarti erano destinate all'"igiene e beneficenza".³

² ibidem

³ F. QUARANTA, Le origini dell'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali

La legge datata 17 luglio 1890 portò una trasformazione fondamentale convertendo tutte le Opere Pie, che comprendevano oltre 22.000 istituzioni principalmente sotto il controllo della Chiesa, in entità pubbliche di beneficenza. Queste istituzioni avevano un patrimonio complessivo di oltre due miliardi di lire e un reddito annuale di quasi 100 milioni di lire.

Tra queste istituzioni, vi erano più di un migliaio di ospedali, che rappresentavano circa un terzo del patrimonio totale e avevano un reddito annuale medio stimato di circa 400.000 lire ciascuno. L'obiettivo pratico di questa legge era la laicizzazione dell'assistenza benefica, e tale obiettivo venne raggiunto. Tuttavia, non fu in grado di trasformare gli ospedali da semplici luoghi di ricovero in centri di assistenza sanitaria.

Nel 1883, ispirato da Luigi Luzzatti, venne firmata una convenzione per l'assicurazione volontaria contro gli infortuni sul lavoro tra il Ministro dell'Agricoltura, dell'Industria e del Commercio e rappresentanti delle principali casse di risparmio e credito italiane. Questa convenzione portò alla creazione della Cassa nazionale infortuni, che in seguito divenne l'embrione dell'INAIL, istituito durante il periodo fascista.

La legge n. 350 del 1898 introdusse il primo elemento di previdenza sociale, la Cassa nazionale di assicurazione per l'invalidità e la vecchiaia degli operai. Questa forma di assicurazione era volontaria. Fu solo durante il periodo tra le due guerre, nel 1919, che nacque la Cassa nazionale di previdenza sociale (CNAS), rendendo la previdenza sociale obbligatoria per tutti i lavoratori.⁴

Sotto il governo di Giolitti a partire dal 1903, vi fu un significativo sviluppo nella lotta contro la malaria. La legislazione di Giolitti aggiunse alla bonifica idraulica anche la bonifica "umana", che coinvolgeva la popolazione rurale. Furono emanate diverse leggi sulla gestione della malaria, che alla fine furono incorporate nel Testo Unico del 1° agosto 1907. Questa legge prevedeva per la prima volta un intervento pubblico diretto attraverso lo Stato, tramite la Direzione di Sanità, e l'utilizzo dello stabilimento chimico-farmaceutico militare di Torino per la produzione e la distribuzione gratuita del chinino, un potente farmaco antimalarico, alle famiglie e ai lavoratori nelle aree malariche.

⁴ Luzzi, S. (2004). Salute e sanità nell'Italia repubblicana. Donzelli Editore.

Questo periodo è spesso considerato una svolta nell'assistenza sanitaria, segnando la transizione tra l'approccio dell'Ottocento e quello successivo.

Durante la guerra, la tubercolosi fu classificata come una disabilità causata dalla guerra e furono stanziati fondi per la costruzione di sanatori antitubercolari nei comuni. In questo periodo, nacquero i comitati provinciali antitubercolari con compiti di sorveglianza igienica, diagnosi precoce e istruzione della popolazione.

Tra la prima e la seconda guerra mondiale, furono istituite casse malattia per i lavoratori di diverse categorie, costituendo enti assicurativi aziendali con iscrizione obbligatoria per i lavoratori, che garantivano diagnosi, cure, assistenza farmaceutica e riabilitazione per gli iscritti e i loro familiari. Tuttavia, questo sistema non era universale ma limitato a certi gruppi di cittadini, principalmente dipendenti. Il principio chiave di questo sistema era che gli assistiti dovevano essere afflitti da una malattia e necessitare di cure, dimostrando di soddisfare le condizioni contrattuali per avere diritto a tali benefici.

Nel periodo considerato, diversi importanti sviluppi hanno segnato il sistema sanitario italiano. Tra questi, spicca la Carta del Lavoro del 21 aprile 1927, che ha annunciato un programma di assicurazioni sociali per migliorare l'assistenza contro gli infortuni sul lavoro, la disoccupazione involontaria, la tutela della maternità, le malattie professionali e la tubercolosi, con l'obiettivo di avviare un sistema di assicurazione generale per tutte le malattie.

Durante il periodo fascista, il CNAS si trasformò nell'INFPS, l'Istituto Nazionale Fascista per la Previdenza Sociale, che, dopo la caduta del regime, perse la "F" dal nome. Questo istituto gestiva l'assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia, la disoccupazione, la maternità, gli assegni familiari e, a partire dal 1935, l'assicurazione contro la tubercolosi.⁵

L'INAIL (Istituto Nazionale per l'Assicurazione contro gli Infortuni sul Lavoro) venne istituito nel marzo 1933, unificando la Cassa Nazionale Infortuni e le Casse Private. Inizialmente chiamato INFAIL, si occupava dell'assicurazione obbligatoria per gli infortuni sul lavoro,

⁵ ibidem

alcune malattie professionali e l'anchilostomiasi, e successivamente, nel 1943, includeva anche la silicosi e l'asbestosi.⁶

Nel 1934 fu fondato l'Istituto di Sanità Pubblica, che poi nel 1941 diventò l'Istituto Superiore di Sanità.

La legge 138 del 1943 introdusse l'assicurazione sociale obbligatoria per le malattie dei lavoratori dipendenti, dando vita all'Ente Mutualità Fascista-Istituto Nazionale Assistenza Malattia (INAM), che in seguito si sarebbe chiamato Istituto Nazionale per l'Assicurazione contro le Malattie (INAM).

Questo periodo vide la creazione di diverse amministrazioni parallele, opere nazionali e casse mutue, che frammentarono la gestione della sanità pubblica e che continua ad avere implicazioni fino ai giorni nostri nonostante numerose riforme.

Il secondo Testo Unico delle leggi sanitarie, del 27 luglio 1934, definì un sistema sanitario a vari livelli simile a quello dell'epoca liberale, con un ruolo significativo svolto dai Comuni.

La Legge Petragliani del 30 settembre 1938 differenziò gli ospedali in base alla loro dimensione, ma la gestione degli ospedali rimase in gran parte affidata ai benefattori locali e il finanziamento dipendeva da questi enti.

Le spese per i ricoveri erano calcolate in base alle tariffe giornaliere stabilite da ciascun istituto, con costi a carico dei Comuni per gli iscritti alla lista dei poveri e delle Casse Mutue per i loro assicurati.

Nel periodo tra la prima e la seconda guerra mondiale, nacquero le casse malattia per i lavoratori di varie categorie, offrendo copertura per diagnosi, cure, assistenza farmaceutica e riabilitazione, ma limitata principalmente ai dipendenti del settore privato.

⁶ Barillari, C. (2023). La salute come bene comune: documentazione per la storia dei lavoratori. Inail, un caso di studio.

L'istituzione del Ministero della Salute fu un processo complicato e controverso. L'Alto Commissariato per l'Igiene e la Sanità Pubblica (ACIS) venne istituito nel 1945, ma aveva limitato potere politico e decisionale. Finalmente, nel 1958, con la legge n. 296 del 13 marzo, nacque il Ministero della Salute, sebbene fosse inizialmente noto come il "salva" per le restrizioni delle sue competenze.

L'assistenza sanitaria rimase divisa tra le attività caritatevoli dei Comuni, l'intervento diretto dello Stato e la tutela assicurativa dei lavoratori tramite gli Istituti mutualistici fino agli anni Cinquanta. Le mutue per le malattie "comuni" fornivano copertura economica e prestazioni sanitarie, ma l'accesso alle prestazioni variava a causa della pluralità di enti e della mancanza di pianificazione nazionale.

Verso la fine degli anni Settanta, a causa della grave crisi finanziaria delle istituzioni mutualistiche e del trasferimento delle funzioni statali alle Regioni, nacque il Servizio Sanitario Nazionale (SSN) con la legge 833 del 23 dicembre 1978. Questo periodo ha visto una serie di cambiamenti significativi nella struttura e nell'organizzazione del sistema sanitario italiano.

Il 23 dicembre 1978 fu promulgata la legge 833, che ha dato vita al Servizio Sanitario Nazionale (SSN), un modello assistenziale che ha servito da esempio per molti altri paesi nel mondo. Questa legge ha portato a una razionalizzazione delle spese sanitarie, attraverso la programmazione come strumento di controllo delle risorse e l'istituzione di un fondo sanitario nazionale unitario. Ha anche migliorato l'efficienza dei servizi sanitari, aumentando la produttività, e ha introdotto controlli economico-finanziari.

Già nei primi due articoli della legge, si sottolinea l'importanza della tutela della salute come un diritto fondamentale dell'individuo e un interesse della collettività. Questo si traduce nella promozione, nel mantenimento e nel recupero della salute fisica e mentale di tutta la popolazione, senza discriminazioni, e nel perseguimento di obiettivi specifici, tra cui l'educazione sanitaria, la prevenzione delle malattie e degli infortuni, la riabilitazione, l'igiene ambientale e alimentare, la formazione professionale, la sicurezza sul lavoro, la pianificazione familiare, la promozione della salute nell'infanzia, la tutela della salute degli anziani e la salute mentale.

Questi sono obiettivi ambiziosi e costosi da raggiungere, il che rende necessaria una pianificazione dettagliata e un controllo attento. L'articolo 3 della legge stabilisce che lo Stato, in collaborazione con le Regioni, definisce gli obiettivi della programmazione economica nazionale e stabilisce i livelli di prestazioni sanitarie che devono essere garantiti a tutti i cittadini.

Per garantire questa organizzazione centralizzata, l'articolo 5 assegna allo Stato le funzioni di indirizzo e coordinamento delle attività amministrative delle regioni in materia sanitaria ed economica. L'articolo 6 elenca le funzioni dello Stato, tra cui l'assistenza sanitaria per i cittadini italiani all'estero e gli stranieri in Italia, la profilassi delle malattie infettive, la prevenzione degli infortuni sul lavoro e delle malattie professionali, l'istituzione dell'Istituto Superiore di Sanità, la definizione dei requisiti per i profili professionali degli operatori sanitari, il riconoscimento dei servizi sanitari prestati in Italia e all'estero dagli operatori sanitari, l'organizzazione sanitaria militare e altre funzioni importanti.

1.2 Gli aspetti normativi e organizzativi del Sistema Nazionale Italiano.

Il Sistema Sanitario Nazionale (SSN) opera su tre livelli istituzionali distinti. Il primo livello è il governo centrale, rappresentato dal Ministero della Salute. Il secondo livello è costituito dalle venti regioni italiane, ciascuna con un proprio governo regionale, e infine il terzo livello comprende le aziende sanitarie locali (ASL) e gli ospedali indipendenti.⁷

Il Ministero della Salute è l'organo principale del SSN, responsabile di garantire la salute pubblica e promuovere l'equità, la qualità, l'efficienza e la trasparenza del sistema sanitario. Ha il compito di identificare e affrontare le disuguaglianze e le iniquità nella fornitura dei servizi sanitari e di sostenere iniziative correttive e miglioramenti. Inoltre, il Ministero definisce i Livelli Essenziali di Assistenza (LEA), che rappresentano le prestazioni sanitarie fondamentali offerte su tutto il territorio e che devono essere fornite gratuitamente o con il pagamento di una quota (ticket). Questi LEA si suddividono in tre categorie: assistenza sanitaria collettiva in

⁷ Bobini, M., Cinelli, G., Gugiatti, A., & Petracca, F. (2019). La struttura e le attività del SSN. In Rapporto OASI 2019 (pp. 33-98). Egea.

ambiente di vita e di lavoro, assistenza distrettuale e assistenza ospedaliera, che comprende servizi come il pronto soccorso, il day hospital, il day surgery e le strutture di riabilitazione.

La definizione dei LEA è stata recentemente aggiornata con un decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del gennaio 2017, che ha ridefinito il contenuto delle prestazioni sanitarie essenziali. Una Commissione Nazionale ha il compito di mantenere aggiornati i LEA e di monitorarli costantemente, operando in base a criteri di efficacia e in linea con gli obiettivi del SSN.

Il Ministero della Salute collabora anche con le Regioni per valutare e migliorare la realtà sanitaria regionale. Queste ultime sono responsabili della fornitura equa dei servizi sanitari attraverso le ASL (Aziende Sanitarie Locali), che erogano servizi di assistenza sanitaria pubblica, sia primaria che specialistica, tramite ospedali pubblici (Aziende Ospedaliere, AO). Sia le ASL che gli ospedali ricevono finanziamenti dalle Regioni e sono gestiti direttamente da queste ultime.

Inoltre, il Ministero della Salute si tiene aggiornato, anche in termini di innovazione, per affrontare sfide emergenti nel campo della sanità pubblica. Attraverso il Piano Sanitario Nazionale, ratificato dal Parlamento, il Ministero stabilisce gli obiettivi generali per il miglioramento della salute pubblica, determinando l'importo del fondo sanitario e le modalità di distribuzione di tale fondo alle Regioni, che poi attraverso le ASL offrono l'assistenza sanitaria.

Il Ministero è suddiviso in tre Dipartimenti, ciascuno dei quali è organizzato in Direzioni Generali per poter affrontare diverse esigenze di salute dei cittadini:

- Il Dipartimento della Sanità Pubblica e dell'Innovazione si occupa della tutela della salute e sicurezza sul lavoro, della salute ambientale e delle condizioni di vita, della promozione della ricerca, del finanziamento degli Istituti di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS) e di altri istituti nazionali.

- Il Dipartimento per la Programmazione e l'Organizzazione del Servizio Sanitario Nazionale si concentra sulla programmazione, lo sviluppo e il monitoraggio dei sistemi di garanzia della qualità del SSN, oltre alla formazione del personale e all'organizzazione territoriale dell'assistenza farmaceutica.
- Il Dipartimento della Sanità Pubblica Veterinaria, della Sicurezza Alimentare e degli Organi Collegiali per la Tutela della Salute si occupa di sanità pubblica veterinaria, sicurezza alimentare, ricerca e valutazione del rischio nella sicurezza alimentare e altre aree correlate. Include anche il funzionamento del Consiglio Superiore di Sanità, la gestione dei farmaci veterinari, la farmaceutica e l'alimentazione animale.

Ci sono diversi organismi che, insieme al Ministero della Salute, contribuiscono al funzionamento del Servizio Sanitario Nazionale (SSN). Alcuni di questi sono:

- Agenzia Italiana del Farmaco (AIFA): Questo ente pubblico opera sotto il controllo del Ministero della Salute e del Ministero dell'Economia ed è responsabile dell'autorizzazione all'immissione in commercio dei farmaci (AIC). Le sue responsabilità includono farmacovigilanza, supervisione sulla produzione di farmaci, promozione della ricerca, fornitura di informazioni indipendenti sull'uso dei farmaci e il governo della spesa farmaceutica.
- Istituto Superiore di Sanità (ISS): Questo organismo fornisce consulenza tecnico-scientifica al SSN e collabora con le Aziende Sanitarie Locali (ASL) e le Regioni. Svolge attività di ricerca, sperimentazione e formazione in linea con gli obiettivi della programmazione sanitaria nazionale.
- Consiglio Superiore di Sanità (CSS): Il CSS è il principale organo di consulenza tecnico-scientifica del Ministero della Salute. Svolge un ruolo consultivo nella definizione della politica sanitaria nazionale, ispeziona interventi igienico-sanitari, propone piani organizzativi per strutture sanitarie e ha autorità per ritirare farmaci dal mercato.

- Istituto Nazionale per l'Assicurazione contro gli Infortuni sul Lavoro (INAIL): L'INAIL si occupa della prevenzione dei rischi professionali e fornisce assistenza ai lavoratori colpiti dagli infortuni sul lavoro.
- Agenzia Nazionale per i Servizi Sanitari Regionali (AGENAS): Questa agenzia supporta le attività regionali nel migliorare la qualità e l'efficienza dei servizi sanitari.
- Istituti di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS): Gli IRCCS sono istituzioni autonome che si dedicano alla ricerca biomedica e all'erogazione di servizi di ricovero e assistenza.
- Centro nazionale per la prevenzione e il controllo delle malattie (CCM): Questo centro coordina le attività di sorveglianza, prevenzione ed emergenza in collaborazione con il Ministero della Salute e le Regioni.
- Istituti Zooprofilattici Sperimentali (IZS): Questi istituti sono coinvolti nella ricerca veterinaria e nella sicurezza alimentare, nonché nella formazione di personale nel settore zootecnico.

Inoltre, la Conferenza Stato-Regioni è stata istituita per consentire una stretta collaborazione tra il governo centrale, le Regioni e le Province Autonome nell'affrontare questioni relative alla programmazione e al finanziamento dei servizi sanitari e assistenziali attraverso i sistemi regionali come le ASL. Questi sistemi regionali sono finanziati e gestiti direttamente dalle Regioni, il che porta a variazioni nei programmi e nei servizi offerti da regione a regione.

1.3 Gli aspetti operativi del sistema: dalla spesa sanitaria alla spesa farmaceutica.

Il sistema sanitario in Italia è un servizio sanitario nazionale a base regionale noto come Servizio Sanitario Nazionale (SSN). Fornisce una copertura universale a cittadini e residenti, con l'assistenza sanitaria pubblica in gran parte gratuita. Le cure che sono coperte dal sistema pubblico e un piccolo co-pagamento comprendono esami, farmaci, interventi chirurgici durante

il ricovero, visite mediche di famiglia e assistenza medica fornita da pediatri e altri specialisti. Sono inoltre disponibili farmaci, cure ambulatoriali e cure odontoiatriche. Tuttavia, le strutture sanitarie pubbliche in Italia variano in termini di qualità a seconda della regione. Nel 2015, secondo l'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico, l'aspettativa di vita alla nascita in Italia era di 82,7 anni, la quarta più alta a livello mondiale e la seconda più alta dell'UE dopo la Spagna, circa 2 anni in più rispetto alla media dei 28 paesi che compongono l'UE. In Italia, la speranza di vita alla nascita è aumentata di 2,8 anni tra il 2000 e il 2015 e nel 2015 il 9,1% del prodotto interno lordo (PIL) è andato alla spesa sanitaria, una spesa pro capite inferiore alla media UE. Il sistema è fortemente decentralizzato, con 19 regioni e due province autonome dotate di ampia autonomia nella gestione dei servizi sanitari, mentre il governo centrale è ancora responsabile della struttura complessiva del sistema e delle linee guida sui servizi che dovrebbero essere forniti (ovvero i livelli minimi di assistenza). Il sistema è fortemente decentralizzato, con 19 regioni e due province autonome dotate di ampia autonomia nella gestione dei servizi sanitari, mentre il governo centrale è ancora responsabile della struttura complessiva del sistema e delle linee guida sui servizi che dovrebbero essere forniti (ovvero i livelli minimi di assistenza). I tempi di attesa sono generalmente fino a pochi mesi nelle strutture pubbliche e fino a poche settimane nelle strutture private regolamentate pubblicamente. Per accorciare i tempi di attesa o accedere a uno specialista specifico, i pazienti possono optare per l'assistenza sanitaria privata, fornita da ospedali sia pubblici che privati, che è completamente a carico del paziente. Misure di contenimento dei costi sono state progressivamente introdotte dalle amministrazioni centrali e regionali in Italia, con una certa accelerazione nell'ultimo decennio. In risposta agli obiettivi nazionali di trasformare parte dell'assistenza per acuti in strutture di assistenza a lungo termine per malattie croniche, il numero di posti letto ospedalieri è diminuito notevolmente, da 4,7 per 1000 persone nel 2000, a 3,0 per 1000 persone nel 2016. Una revisione della spesa nel 2012 ha portato a una riduzione dei finanziamenti per il SSN, rispetto ai requisiti stabiliti dalla Conferenza Stato-Regioni, di 0,9 miliardi di euro nel 2012, 1,8 miliardi di euro nel 2013, e di 2,0 miliardi di euro in 2014, che rappresenta riduzioni del finanziamento richiesto dello 0,8% nel 2012, dell'1,6% nel 2013 e dell'1,8% nel 2014. In conseguenza della crisi economica, che ha causato una diminuzione del PIL di oltre l'8% tra il 2008 e il 2015, il finanziamento pubblico dei sistemi sanitari è stato ulteriormente ridotto. Il documento economico e finanziario 2018 ha fissato la spesa sanitaria pubblica al 6,4% del PIL nel 2019 e al 6,3% del PIL nel 2020. Nel 2015, per la prima volta in

15 anni, si è osservata una riduzione della speranza di vita in Italia, con una speranza di vita femminile che è passata da 85,6 anni nel 2014 a 84,9 anni e una speranza di vita maschile che è diminuita da 80,7 anni in 2014 a 80,3 anni.

Per quanto riguarda la copertura della spesa, in Italia, la ripartizione delle risorse per il Servizio Sanitario Nazionale (SSN) è stata definita con diversi criteri nel corso degli anni. Inizialmente, nel 1984, le risorse venivano assegnate principalmente in base a due funzioni: territoriale e farmaceutica, e per ognuna di queste funzioni venivano considerati parametri legati alla popolazione residente e alle fasce d'età.

Questo criterio, stabilito nel 1984, è rimasto in vigore per molti anni, anche se è stato soggetto a diverse modifiche. Tuttavia, il principio di base basato sulla ripartizione delle risorse per fasce d'età è rimasto costante. È importante notare che fino al 1997, la ripartizione delle risorse non era un problema critico poiché non c'era una carenza di finanziamenti per la sanità e le regioni non erano vincolate finanziariamente in alcun modo. In caso di deficit regionale, potevano accedere ai piani di rientro indipendentemente dal criterio adottato.

La situazione è cambiata con l'inizio del nuovo secolo e l'ingresso dell'Italia nell'Eurozona, che ha modificato il quadro economico finanziario. Questo ha reso evidente la necessità di adottare un criterio di allocazione più efficiente ed equo delle risorse. Nonostante gli sforzi compiuti alla fine degli anni '90 per contenere la spesa sanitaria, la spesa è aumentata notevolmente nei primi anni del nuovo secolo, in parte a causa del federalismo sanitario.

Solo nel 2005, per cercare di contenere la spesa, sono stati introdotti vincoli di bilancio più stringenti, limitando la capacità delle regioni di soddisfare le esigenze di risorse della popolazione. Di conseguenza, è stato necessario ridefinire un criterio di allocazione delle risorse che premiasse le regioni con maggiori necessità invece di quelle con inefficienze.

Dal punto di vista normativo, nel 2009 è stato introdotto il concetto di "costo della vita" con la Legge 5 maggio 2009, n. 42, insieme al concetto di "costo standard" e "fabbisogno standard". Tuttavia, la definizione e la misurazione di questi concetti sono state rimandate ai decreti attuativi.

La Legge n. 42/2009 ha introdotto diverse innovazioni nei rapporti finanziari tra amministrazioni centrali e periferiche e tra Stato e società nei diritti e doveri dei cittadini.

Tuttavia, alcuni ritengono che questa legge sia neutra, soprattutto per quanto riguarda i Livelli Essenziali di Prestazione (LEP) o i Livelli Essenziali di Assistenza nel settore sanitario.

L'obiettivo dei costi standard era mantenere i costi di produzione a un livello adeguato per contenere la spesa sanitaria e misurare l'efficienza del sistema produttivo. Tuttavia, nel corso del tempo, non è stata definita una definizione specifica e si sono verificate interpretazioni incoerenti.

Nonostante vari tentativi di definire un criterio di allocazione delle risorse più chiaro, il criterio attualmente utilizzato è ancora quello della "spesa storica" con eventuali aggiustamenti previsti dal Decreto Legislativo 68/2011. Questo perché l'adozione di un nuovo metodo potrebbe avere un impatto significativo sugli attuali equilibri finanziari del fondo sanitario.

Interessante è il confronto con i partner europei. Il livello della spesa sanitaria corrente in Germania è stato di 384 miliardi di euro nel 2018, il valore più alto tra gli Stati membri dell'UE. La Francia ha registrato il secondo livello più alto di spesa sanitaria corrente (266 miliardi di euro), seguita dall'Italia (153 miliardi di euro) e dalla Spagna (108 miliardi di euro). La spesa sanitaria corrente in Germania e Francia era equivalente rispettivamente all'11,5% e all'11,3% del prodotto interno lordo (PIL), più che in qualsiasi altro Stato membro dell'UE - vedere la tabella 1. I rapporti più alti successivi erano in Svezia (10,9%), Austria e Belgio (10,3%), Danimarca (10,1%) e Paesi Bassi (10,0%); nessuno dei restanti Stati membri dell'UE ha registrato rapporti a due cifre. Si noti che la spesa sanitaria corrente in Svizzera è stata pari all'11,9% del PIL, superiore al rapporto in Germania, mentre questo rapporto ha raggiunto il 10,1% in Norvegia. Al contrario, la spesa sanitaria corrente ha rappresentato meno del 7,5% del PIL in 12 Stati membri, con il Lussemburgo che ha registrato il rapporto più basso (5,3%).

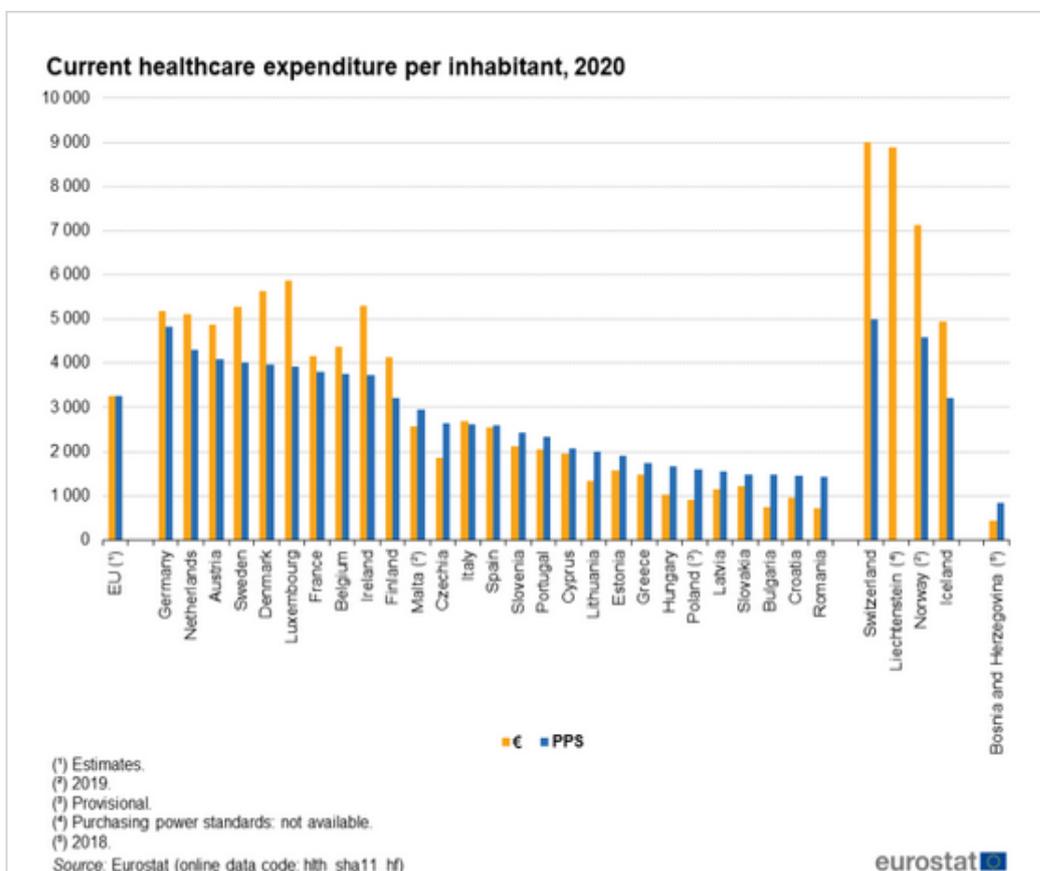
	Million EUR	EUR per inhabitant	PPS per inhabitant	% of GDP
EU	1 321 243	2 982	3 078.58	9.9
Belgium	47 417	4 150	3 667	10.3
Bulgaria	4 121	587	1 269	7.4
Czechia	15 872	1 483	2 279	7.7
Denmark	30 450	5 256	3 805	10.1
Germany	383 636	4 627	4 473	11.5
Estonia	1 735	1 312	1 702	6.7
Ireland	22 452	4 613	3 530	6.9
Greece	14 251	1 328	1 628	7.7
Spain	108 110	2 310	2 485	9.0
France	265 764	3 969	3 754	11.3
Croatia	3 524	862	1 348	6.8
Italy	155 085	2 534	2 504	8.7
Cyprus	1 431	1 645	1 844	6.8
Latvia	1 004	936	1 334	6.2
Lithuania	2 973	1 061	1 714	6.5
Luxembourg	3 174	5 221	3 749	5.3
Hungary	8 964	917	1 545	6.7
Malta	1 110	2 290	2 754	9.0
Netherlands	77 202	4 480	3 907	10.0
Austria	39 791	4 501	3 980	10.3
Poland	31 502	830	1 519	6.3
Portugal	19 303	1 877	2 226	9.5
Romania	11 371	584	1 212	5.6
Slovenia	3 797	1 831	2 186	8.3
Slovakia	5 981	1 100	1 539	6.7
Finland	21 117	3 829	3 113	9.0
Sweden	51 296	5 041	3 905	10.9
Iceland	1 862	5 280	3 178	8.5
Liechtenstein	321	8 380	-	5.5
Norway	36 971	6 960	4 615	10.1
Switzerland	70 902	8 327	5 232	11.9
Bosnia and Herzegovina	1 519	435	888	8.9

Source: Eurostat (online data codes: hlt_she11_nf_detm_gind and nama_10_g00)

eurostat

In relazione alle dimensioni della popolazione e in termini di euro, la spesa sanitaria corrente nel 2020 è stata la più alta tra gli Stati membri dell'UE in Lussemburgo (5 875 euro per abitante) e Danimarca (5 642 euro per abitante). È interessante notare che il Lussemburgo aveva il rapporto più alto per abitante nonostante avesse il rapporto più basso tra spesa sanitaria e PIL, il che riflette l'alto livello del PIL del Lussemburgo. Una percentuale significativa di lavoratori lussemburghesi è costituita da lavoratori transfrontalieri e vive al di fuori del Paese. Si noti che, in quanto non residenti, la spesa per l'assistenza sanitaria non è inclusa nei conti sanitari del Lussemburgo, mentre la loro attività economica contribuisce al PIL lussemburghese. Tre dei quattro Paesi dell'EFTA - Svizzera, Liechtenstein e Norvegia - hanno riportato livelli di spesa sanitaria per abitante superiori a quelli degli Stati membri. Dopo il Lussemburgo e la Danimarca, sono stati osservati rapporti superiori a 5.000 euro per abitante anche in Irlanda, Svezia, Germania e Paesi Bassi, mentre in Austria il rapporto era appena inferiore a questo livello. A loro volta, questi paesi sono seguiti a una certa distanza da un altro gruppo - Belgio, Francia e Finlandia - con rapporti compresi tra 4.138 e 4.380 euro per abitante. C'è poi un divario relativamente grande con l'Italia (2.686 euro per abitante), Malta (2.575 euro, dati 2019) e la Spagna (2.538 euro). Tutti i restanti 14 Stati membri dell'UE hanno registrato una spesa media di 2.110 euro per abitante o meno nel 2020, e quattro di questi hanno registrato una spesa media per l'assistenza sanitaria inferiore a 1.000 euro per abitante. I livelli più bassi di spesa

media per abitante si registrano in Bulgaria (754 euro) e Romania (713 euro). Il rapporto tra i livelli di spesa per abitante più alti (Lussemburgo) e più bassi (Romania) è stato di 8,2 : 1.

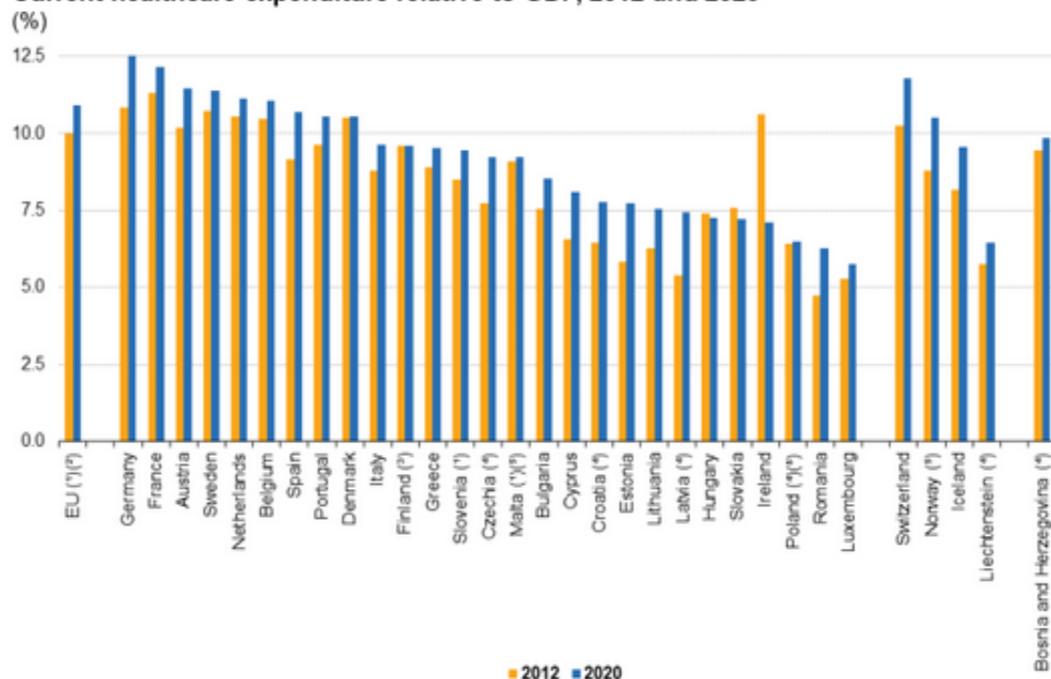


Queste disparità sono meno evidenti quando la spesa è espressa in standard di potere d'acquisto (PPS). Questa misura tiene conto delle differenze nei livelli di prezzo tra gli Stati membri dell'UE. La Germania (4 831 SPA per abitante), i Paesi Bassi (4 302 SPA per abitante) e l'Austria (4 095 SPA per abitante) hanno registrato i rapporti più alti di spesa sanitaria per abitante in termini di SPA. La Croazia (1 448 SPA per abitante) e la Romania (1 428 SPA per abitante) hanno registrato i rapporti più bassi. Pertanto, tenendo conto delle differenze di livello dei prezzi, il rapporto tra i livelli più alti (Germania) e più bassi (Romania) di spesa sanitaria per abitante era notevolmente più stretto rispetto al rapporto equivalente in termini di euro sopra menzionato, essendo pari a 3,4 : 1.

La Figura che segue fornisce un'altra analisi della variazione della spesa sanitaria complessiva tra il 2012 e il 2020, concentrandosi sul rapporto tra tale spesa e il PIL. La spesa sanitaria e il PIL sono entrambi influenzati dalle variazioni dei prezzi e quindi, quando si combinano i due indicatori in un rapporto, l'impatto dell'inflazione può essere in qualche misura annullato: ciò dipende dalla misura in cui le variazioni dei prezzi relative alla spesa sanitaria sono simili a quelle registrate per l'economia nel suo complesso.

Complessivamente, 22 Stati membri dell'UE hanno segnalato un rapporto tra spesa sanitaria e PIL più alto nel 2020 rispetto al 2012 (serie temporali più brevi per alcuni Stati membri), mentre due hanno segnalato una variazione complessiva nulla e tre un rapporto più basso. Il calo di gran lunga maggiore è stato registrato in Irlanda, dove il rapporto era di 3,5 punti percentuali (pp) più basso nel 2020 (7,1%) rispetto al 2012 (10,6%); cali di 0,3 pp e 0,2 pp sono stati osservati anche in Slovacchia e Ungheria. Negli Stati membri dell'UE in cui il rapporto era più alto nel 2020 rispetto al 2012, l'aumento è stato di 1,6 punti percentuali o meno nella maggior parte dei casi, con incrementi maggiori in Estonia (1,9 punti percentuali), Lettonia (2,0 punti percentuali in più tra il 2013 e il 2020) e Germania (2,0 punti percentuali in più). Tra i Paesi non membri dell'UE illustrati nella Figura, la Norvegia ha registrato un aumento relativamente elevato, pari a 1,7 punti percentuali tra il 2012 e il 2019.

Current healthcare expenditure relative to GDP, 2012 and 2020



(*) 2014 instead of 2012.
 (*) 2020: estimate.
 (*) Break in series.
 (*) 2013 instead of 2012.
 (*) 2019 instead of 2020.

Tra il 2012 e il 2020, l'aumento maggiore del finanziamento dell'assistenza sanitaria in 20 Stati membri dell'UE è stato ottenuto da regimi governativi (ad esempio, in Romania). In altri sei, invece, l'aumento è stato determinato da regimi/conti obbligatori (ad esempio, a Cipro). Di conseguenza, in un solo Stato membro dell'UE - la Grecia - la spesa proveniente da altri schemi di finanziamento è aumentata più di queste due grandi fonti. In Grecia, infatti, il finanziamento da entrambe le grandi fonti è diminuito tra il 2012 e il 2020. Sono state osservate diminuzioni anche per i regimi statali in Slovacchia e per i regimi/conti obbligatori in Italia. Altre fonti di finanziamento sono diminuite a Cipro, in Francia e in Slovacchia.

In Italia, come del resto in tutte le economie mature, una voce molto importante per la salute è quella farmaceutica. Nel 2022, la spesa totale per i farmaci in Italia è stata di 34,1 miliardi di euro, registrando un aumento del 6% rispetto all'anno precedente. Questo dato emerge dal rapporto dell'Aifa sull'uso dei farmaci nel paese.

La spesa pubblica per i farmaci, che ammonta a 23,5 miliardi di euro, ha rappresentato il 68,9% della spesa totale per i farmaci e il 17,9% della spesa sanitaria pubblica. Questa cifra è in aumento rispetto al 2021, registrando un aumento del 5,5%.

Le strutture sanitarie pubbliche hanno speso circa 15 miliardi di euro per l'acquisto di farmaci (pari a 253,6 euro pro capite), evidenziando un aumento dell'8,6% rispetto all'anno precedente. Il rapporto mostra anche che più del 60% dei cittadini ha ricevuto almeno una prescrizione di farmaci, e la spesa pro capite e i consumi aumentano con l'età, con oltre il 60% della spesa e delle dosi assorbite dalla popolazione di età superiore ai 64 anni.

Per quanto riguarda la popolazione pediatrica, il 45% dei ragazzi ha ricevuto almeno una prescrizione di farmaci nel 2022, mentre questo valore è stato del 61,4% per i bambini nella fascia di età prescolare. La spesa pro capite per i farmaci, inclusi quelli acquistati direttamente dalle strutture sanitarie pubbliche e quelli erogati attraverso il canale della convenzionata, è stata di 419,37 euro, registrando un aumento del 5,7% rispetto all'anno precedente.

Tra le diverse categorie di farmaci di classe Atc I livello con spesa pubblica, tutte hanno registrato un aumento rispetto all'anno precedente, con i maggiori incrementi osservati per i farmaci dell'apparato respiratorio e quelli dell'apparato gastrointestinale e del metabolismo.

Nel 2022, la spesa per i farmaci di classe C a carico del cittadino ha raggiunto circa 6,5 miliardi di euro, registrando un aumento del 6,9% rispetto al 2021. I farmaci cardiovascolari sono stati quelli con la spesa più elevata (50,29 euro pro capite) e il maggiore consumo (487,4 DDD) nel canale della convenzionata. Al contrario, i farmaci antineoplastici e immunomodulatori e quelli del sangue e degli organi emopoietici sono stati i più costosi, con una spesa pro capite di 113,04 euro e un consumo di 53,0 DDD tra i farmaci acquistati direttamente dalle strutture pubbliche.

A livello regionale, la regione con il valore più alto di spesa lorda pro capite per i farmaci di classe A a carico del SSN è stata la Campania, con 197,9 euro pro capite, mentre il valore più basso è stato quello della Provincia Autonoma di Bolzano, con 115,3 euro pro capite. In relazione ai consumi, il primato spetta ancora alla Campania con 1.293,4 dosi giornaliere per 1.000 abitanti, mentre il consumo più basso è quello della Provincia Autonoma di Bolzano, con 843,8 DDD/1000 abitanti. La spesa per i farmaci acquistati dalle strutture sanitarie pubbliche è stata di circa 15 miliardi di euro (253,6 euro pro capite), in crescita rispetto al 2021 (+8,6%), con un aumento dei consumi del 5,7%.

Le regioni in cui si sono riscontrati i valori di spesa più elevati sono la Campania e le Marche, rispettivamente con 290,3 e 288,3 euro pro capite. Al contrario, Valle d'Aosta e Trento PA si sono distinte con i valori più bassi, 189,3 e 217,1 euro pro capite. L'aumento della spesa, rispetto al 2021, è stato registrato in tutte le regioni, con le variazioni maggiori in Veneto (+13,7%) e nelle Marche (+12,1%).

La spesa farmaceutica a carico del Servizio Sanitario Nazionale (SSN) è divisa in due categorie principali: la spesa farmaceutica convenzionata, che riguarda i farmaci distribuiti attraverso le farmacie pubbliche e private, e la spesa farmaceutica per acquisti diretti, che comprende i farmaci utilizzati dalle strutture sanitarie del SSN. Una parte del finanziamento generale del SSN è destinata a coprire la spesa farmaceutica.

In base all'articolo 5 del Decreto Legge 159/2007, la base di calcolo per la spesa farmaceutica convenzionata è costituita dal finanziamento complessivo del Servizio Sanitario Nazionale, contribuito principalmente dallo Stato e che include obiettivi di piano e risorse regionali specifiche. Questo calcolo esclude le somme destinate al finanziamento di attività non registrate dalle aziende sanitarie.

La spesa farmaceutica territoriale si riferisce alla spesa totale per i farmaci di fascia A che possono essere rimborsati, escludendo le quote di compartecipazione pagate dagli assistiti. Questi farmaci sono distribuiti attraverso farmacie convenzionate pubbliche e private.

Il Decreto Legge 95/2012 ha ridotto il tetto massimo della spesa farmaceutica territoriale al 13,1% per il 2012 e all'11,35% a partire dal 2013. Successivamente, la Legge di Bilancio 2017 ha ulteriormente abbassato questo limite al 7,96%, rinominandolo "Spesa farmaceutica convenzionata".

In precedenza, il Decreto Legge 159/2007 aveva stabilito che a partire dal 2008, la spesa del SSN per l'assistenza farmaceutica territoriale non potesse superare il 14% del finanziamento ordinario complessivo del SSN, sia a livello nazionale che regionale. Questo limite è stato successivamente ridotto all'11,35% a partire dal 2013.

Il Decreto Legge 159/2007 ha anche introdotto un sistema di regolazione della spesa farmaceutica a carico del SSN. In base a questo sistema, l'AIFA (Agenzia Italiana del Farmaco) assegna a ciascuna azienda farmaceutica un budget annuale separato per i farmaci equivalenti e quelli coperti da brevetto. La somma di questi budget, aggiunta ai fondi per i farmaci innovativi e al Fondo di garanzia per le esigenze allocative dell'anno, deve corrispondere alla spesa prevista per l'assistenza farmaceutica territoriale del SSN. Se il limite di spesa viene superato, le aziende farmaceutiche, i grossisti e i farmacisti devono coprire l'eccesso in proporzione alle loro quote di compartecipazione ai prezzi dei farmaci.

La spesa farmaceutica ospedaliera si riferisce alla spesa per i farmaci di fascia H utilizzati o resi disponibili dalle strutture sanitarie gestite direttamente dal SSN. La Legge di Bilancio 2017 ha aumentato il tetto di spesa per questa categoria, portandolo al 6,89%, e ha incluso i farmaci di classe A distribuiti direttamente o per conto delle strutture ospedaliere e delle ASL. Pertanto, il tetto di spesa per la farmaceutica ospedaliera è stato rinominato "tetto della spesa farmaceutica per acquisti diretti".

Il rimborso per lo sfioramento del tetto di spesa per la farmaceutica ospedaliera è a carico delle aziende farmaceutiche e delle Regioni in proporzione al superamento del tetto. Questo sistema è stato introdotto dal 2013 e prevede che il 50% del valore in eccesso a livello nazionale sia coperto dalle aziende farmaceutiche e il restante 50% dalle Regioni interessate.

Si ricorda che in precedenza, l'articolo 17, comma 1, lettera b) del Decreto Legge 98/2011 aveva previsto una parziale ripartizione degli oneri tra le aziende farmaceutiche, limitatamente al 35% del valore eccedente a livello nazionale, per gli anni a partire dal 2013. Questo meccanismo doveva essere attuato tramite un regolamento governativo, il quale però non è mai stato emanato entro il termine del 30 giugno 2012.

Il rimborso alle singole aziende farmaceutiche titolari di Autorizzazione all'Immissione in Commercio (AIC) avviene attraverso pagamenti alle regioni e province autonome, noto come "pay-back".

L'assegnazione della quota del 50% alle aziende farmaceutiche ha portato all'implementazione di una procedura per la suddivisione del pay-back tra le aziende farmaceutiche. Questa procedura si basa sulle stesse procedure utilizzate per il rimborso della spesa farmaceutica territoriale, come stabilito dall'articolo 5 del Decreto Legge 159/2007. In sostanza, l'Agenzia Italiana del Farmaco (AIFA) assegna in via provvisoria entro il 31 marzo e in via definitiva entro il 30 settembre di ogni anno un budget annuale a ciascuna azienda farmaceutica che possiede un'autorizzazione all'immissione in commercio. Questo budget è calcolato separatamente per i farmaci equivalenti e quelli ancora coperti da brevetto, basandosi sugli acquisti di farmaci da parte delle strutture pubbliche. L'AIFA stabilisce inoltre come ripartire la quota da rimborsare e le misure da adottare se un'azienda non effettua il pagamento.

L'AIFA crea le procedure per recuperare la quota di disavanzo dovuta da ciascuna azienda farmaceutica titolare di AIC in proporzione allo sfioramento del budget aziendale. Questa ripartizione tiene conto delle disposizioni relative ai farmaci innovativi e ai farmaci orfani:

- Per i farmaci innovativi, il loro fatturato non contribuisce al superamento del budget aziendale.
- Per i farmaci orfani, la Legge di Stabilità 2014 ha stabilito che il loro fatturato non è incluso nel calcolo dei rimborsi dovuti al SSN in caso di superamento del tetto di spesa programmata.

Poiché la spesa farmaceutica ospedaliera è difficile da contenere, il Decreto Legge 78/2010 ha previsto che l'AIFA identifichi i farmaci attualmente forniti dagli ospedali che potrebbero essere distribuiti sul territorio, passando dalla fascia H alla fascia A. Questo ha comportato un volume di circa 600 milioni di euro all'anno.

Se un'azienda farmaceutica non paga l'importo dovuto alle Regioni interessate, l'AIFA può prendere provvedimenti per ridurre il prezzo di uno o più farmaci prodotti dall'azienda in modo da coprire l'importo non pagato, aumentato del 20%. Questo avviene in conformità con le normative vigenti che regolamentano il recupero del credito da parte delle pubbliche amministrazioni nei confronti delle aziende farmaceutiche inadempienti.

Inizialmente, per stabilire i budget delle aziende farmaceutiche per l'anno 2013, è stata detratta una quota dai fatturati aziendali relativi al 2012. Questa quota è stata distribuita tra tutte le aziende farmaceutiche in proporzione al loro fatturato relativo al 2012 e ha coperto l'importo in eccesso a livello nazionale del tetto di spesa farmaceutica ospedaliera per lo stesso anno.

In Italia, molte delle politiche di controllo della spesa nel settore farmaceutico sono state sperimentate, e il sistema di governance presenta i seguenti elementi chiave:⁸

- I farmaci inclusi nel Servizio Sanitario Nazionale (SSN) sono elencati in liste positive, e il prezzo di tali farmaci viene negoziato a livello centrale con le aziende farmaceutiche al momento dell'introduzione del prodotto. Successivamente, possono essere condotte trattative dirette o gare a livello locale.
- Per le aziende farmaceutiche e i distributori, sono previste quote di spettanza calcolate in base al prezzo dei farmaci, insieme a un sistema complesso di sconti.
- Le Regioni hanno il potere di deliberare la compartecipazione alla spesa applicata alle ricette o alle confezioni, e qualsiasi differenza tra il prezzo del farmaco acquistato e il prezzo di riferimento per prodotti con lo stesso principio attivo è a carico del cittadino.

⁸ Menditto, E., Citarella, A., Orlando, V., & Cammarota, S. (2012). Le politiche di compartecipazione alla spesa farmaceutica. *Giornale Italiano di Farmacoeconomia e Farmacoutilizzazione*, 4(1), 13-21.

L'andamento della spesa farmaceutica mostra variazioni significative in relazione ai diversi canali di distribuzione. A livello nazionale, nel periodo gennaio-luglio 2019, la spesa totale è aumentata del 14,85%, corrispondente a 1.745,7 milioni di euro in eccesso rispetto alle risorse totali. Questo rappresenta il 17,48% delle risorse del Fondo Sanitario Nazionale (SSN).

La spesa farmaceutica convenzionata netta a carico del SSN, nel periodo gennaio-luglio 2019, è diminuita di 13,8 milioni di euro rispetto all'anno precedente, arrivando a 4.663,3 milioni di euro.

La spesa per gli acquisti diretti nei primi sette mesi del 2019, al netto dei gas medicinali, è stata di 6.557,1 milioni di euro, superando il tetto del 6,69%. La spesa per i gas medicinali ha mostrato un surplus rispetto alla spesa programmata di +5,8 milioni di euro.

La spesa farmaceutica in distribuzione diretta di fascia A nel periodo gennaio-luglio 2019 è diminuita del 4,4%, attestandosi a 2.628,7 milioni di euro.

Per i farmaci inclusi nel fondo per i farmaci innovativi non oncologici, la spesa gennaio-luglio al netto del pay-back è stata di 323,4 milioni di euro, mentre per i farmaci inclusi nel fondo per i farmaci innovativi oncologici la spesa gennaio-luglio al netto del pay-back è stata di 310,4 milioni di euro.

Va notato che nel corso del tempo, i sistemi informativi sono stati migliorati per monitorare le prescrizioni e migliorare l'appropriata gestione delle risorse.

Il meccanismo di controllo della spesa basato sui tetti ha subito diverse modifiche nel corso degli anni, riguardando l'aggregato su cui viene calcolata la quota consentita di erogazioni, la definizione delle voci di spesa sottoposte ai vari tetti e i soggetti responsabili di coprire eventuali sforamenti e l'entità di questa copertura.

CAPITOLO 2: LA TRASFORMAZIONE DELLE AZIENDE SANITARIE ITALIANE

2.1 Introduzione al concetto di aziendalizzazione nelle aziende sanitarie.

Le modifiche legislative proposte nel settore sanitario a partire dagli anni '90 hanno avuto un impatto significativo sull'organizzazione del sistema sanitario italiano, la timeline delle riforme sanitarie può essere suddivisa nei seguenti passaggi:

- L'istituzione del Servizio Sanitario Nazionale (SSN) con la Legge 833/78.
- La riforma degli anni '90 (Legge 491/92, Decreto Legislativo 502/92 e 517/93).
- La terza riforma nel 1999, che è stata accorpata alla riforma federalista del 2000 e alle modifiche costituzionali del Titolo V (Legge 229/99, Decreto Legislativo 56/00).
- Le tendenze evolutive attuali nel settore sanitario.

La principale motivazione di queste riforme è stata la necessità di affrontare problemi legati all'aumento delle spese sanitarie, poiché al momento della loro promulgazione, tali spese stavano crescendo rapidamente e rappresentavano una percentuale significativa del Prodotto Interno Lordo (PIL).

La riforma del SSN introdotta con la Legge 833/78 mirava a orientare il servizio sanitario pubblico verso una maggiore attenzione ai cittadini, cercando di superare l'idea di assistenza sanitaria differenziata in base alle categorie sociali. L'obiettivo era promuovere il benessere psico-fisico di tutti i cittadini in modo generalizzato, garantendo l'assistenza a tutti indistintamente.

Il legislatore intendeva così promuovere un intervento finalizzato a migliorare lo stato di benessere sia a livello individuale che collettivo, enfatizzando il principio di uno Stato interventista che supera l'approccio liberale focalizzato sulla tutela della salute come questione privata e individuale. Lo Stato Sociale, cui si ispira il nostro ordinamento, considera la tutela della salute come una responsabilità primaria dello Stato, ponendo la salute individuale sullo

stesso piano della salute collettiva e ampliando l'azione dello Stato alla vita associata degli individui nei luoghi in cui vivono, lavorano e studiano.⁹

Nel concreto, tuttavia, l'attuazione della riforma ha proceduto lentamente e ha spesso adottato approcci burocratici non sempre razionali. Per rendere effettiva l'applicazione della riforma, sono state necessarie ulteriori modifiche legislative. I Decreti Legislativi n. 502/1992 e n. 517/1993, seguiti dal Decreto Legislativo n. 229/1999, hanno apportato modifiche significative alla legge sulla riforma sanitaria, principalmente attraverso il processo di regionalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale (SSN), mirando a una migliore razionalizzazione delle risorse.

Il Decreto Legislativo 502/1992 ha introdotto una nuova configurazione organizzativa basata sul concetto di aziendalizzazione, sostituendo il precedente sistema burocratico e introducendo un modello di gestione pubblica che incorporava elementi tipici del settore privato a scopo di lucro. Questo nuovo approccio si basava sulla rendicontazione analitica, sull'autonomia imprenditoriale e sull'efficienza, l'efficacia ed l'economicità nella gestione.¹⁰

In sostanza, la riforma intendeva rivoluzionare l'assetto organizzativo del settore sanitario, in particolare la gestione contabile e delle risorse umane delle aziende sanitarie. Si sono introdotti nuovi strumenti di misurazione dei risultati economici e delle performance gestionali, superando il vecchio sistema di gestione contabile amministrativa centrato sulla semplice registrazione delle spese a favore di un approccio più razionale nell'allocazione delle risorse e orientato al controllo gestionale. Questo ha permesso una migliore pianificazione e controllo delle attività aziendali.

Con l'adozione della contabilità economica e altri strumenti contabili più dettagliati, si è passati da una contabilità basata sul mero consumo delle risorse a un sistema che utilizza il reporting e il budget per misurare gli output e coinvolgere i professionisti nel raggiungimento dei risultati finali. La riforma ha trasformato le strutture sanitarie pubbliche da enti burocratici in aziende che operano in un contesto simile a un mercato, utilizzando strumenti di gestione tipici del settore privato.

⁹ F. Caringella Il Diritto Amministrativo, Napoli, 2001, pag. 930

¹⁰ Borgonovi E., «La pubblica amministrazione come sistema di aziende composte pubbliche», in E. Borgonovi (a cura di), Introduzione all'economia delle amministrazioni pubbliche, Milano, 1984. Del Vecchio M., Dirigere e governare le amministrazioni pubbliche. Economicità, controllo e valutazione dei risultati, Milano, 2001.

In pratica, si è passati dalla semplice registrazione del consumo delle risorse a un sistema più sofisticato che misura gli output e coinvolge i professionisti nell'obiettivo di raggiungere risultati finali. La riforma ha notevolmente modificato la gestione pubblica, introducendo elementi privatistici, ma ha anche sollevato questioni riguardo alla condivisione organizzativa e al modello di controllo verticale nel processo decisionale. In definitiva, il Servizio Sanitario Nazionale rappresenta una complessa struttura che coinvolge molte istituzioni, risorse e poteri, spesso in interazioni talvolta conflittuali, con l'obiettivo di garantire la migliore salute possibile per la popolazione servita.

Effettivamente, il capo I del Titolo VI del Decreto Legislativo 112/1998 ha introdotto un profondo riassetto delle competenze nel settore sanitario, ribaltando il tradizionale riparto dei compiti tra lo Stato e le Regioni. Prima della riforma, il rapporto tra gli enti territoriali prevedeva una netta attribuzione di poteri alle autorità statali, con ruoli residui per le Regioni. Tuttavia, con il processo di riforma, questa dinamica si è capovolta, assegnando alle Regioni un ruolo centrale nella programmazione sanitaria, in stretta collaborazione con le autorità locali minori. Allo Stato sono state attribuite solo competenze residue.

È importante sottolineare che l'articolo 113 del Decreto Legislativo 112/1998 ha stabilito che le politiche relative alla tutela della salute umana comprendono anche gli interventi in materia di sanità veterinaria, profilassi e terapia riguardanti la salute degli animali e la sicurezza dei prodotti di origine animale. Questa disposizione ha fornito la base per l'ulteriore sviluppo del sistema sanitario, trasformandolo da nazionale in un sistema regionale di sanità pubblica composto da 21 Servizi Sanitari Regionali (SSR).

In questo contesto, lo Stato svolge un ruolo di inquadramento e stabilisce i principi di programmazione generale, mentre le singole Regioni, insieme alle province di Trento e Bolzano, si occupano dell'attuazione, della pianificazione, del finanziamento e del controllo dell'erogazione dei Livelli Essenziali di Assistenza (LEA) ai cittadini residenti nei rispettivi territori.

Per comprendere come sia cambiata l'organizzazione del settore sanitario pubblico, aderendo ai principi gestionali di tipo economico-aziendale, le ASL (Aziende Sanitarie Locali) costituiscono le unità operative alla base della struttura. Benché siano dipendenti dalle Regioni, godono di una certa autonomia per perseguire i propri obiettivi e strategie aziendali, adottando strumenti di gestione tipici del settore privato.

La Regione, in qualità di capogruppo, esercita un ruolo di supervisione sulla gestione economico-contabile delle ASL, valutando i risultati finanziari ottenuti e monitorando i rapporti con l'utenza, che è considerata il principale stakeholder. Gli altri soggetti con cui l'organizzazione interagisce includono il personale dipendente, i medici convenzionati, le strutture accreditate, i fornitori e i finanziatori.

In questo nuovo quadro, i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le aziende sanitarie sono configurati come una relazione di agenzia. In questo contesto, lo Stato affida alle Regioni la responsabilità dell'erogazione dei servizi sanitari, le quali a loro volta delegano alle aziende sanitarie il compito di fornire servizi finalizzati alla promozione e tutela della salute della popolazione, garantendo l'uguaglianza di accesso su tutto il territorio nazionale. Tuttavia, questa struttura non limita le aziende sanitarie nella scelta del modello organizzativo o nel modo in cui gestiscono i servizi.

Il sistema prevede la Giunta regionale e l'Assessorato alla Sanità come vertice dell'organizzazione regionale, mentre le aziende sanitarie operano a livello periferico. La gestione delle aziende sanitarie è guidata dal direttore generale e monitorata dal collegio sindacale.

L'introduzione della figura del direttore generale ha segnato una significativa innovazione nell'organigramma delle aziende sanitarie. Questa modifica ha rappresentato una rottura con il sistema organizzativo precedente, passando da un modello di gestione burocratica a una figura manageriale nominata sulla base della fiducia, i cui risultati sono valutati in base agli obiettivi stabiliti e raggiunti durante l'anno, con la possibilità di revocare l'incarico in caso di prestazioni insufficienti.

Il direttore generale viene nominato a livello regionale e selezionato in base a criteri di competenza, inclusa l'esperienza dirigenziale e il possesso di un diploma di laurea. Il suo rapporto di lavoro è regolamentato da un contratto di diritto privato con una durata minima di tre anni e massima di cinque anni. Pur godendo di autonomia gestionale, il direttore generale deve rispettare gli obiettivi di salute e il funzionamento dei servizi, operando entro i limiti delle risorse finanziarie assegnate dalle autorità regionali.

L'attività del direttore generale è soggetta a monitoraggio da parte della Regione attraverso valutazioni periodiche, e la sua nomina può essere revocata anticipatamente in caso di insoddisfacenti risultati. Ha l'autorità di gestire l'azienda sanitaria in modo completo, elaborando e attuando l'atto aziendale, un documento fondamentale per la gestione aziendale finalizzato al raggiungimento dell'equilibrio economico gestionale.

Il direttore generale è affiancato da un direttore amministrativo da lui nominato. Inizialmente, la figura del direttore generale era considerata centrale e strategica per la gestione, ma successivamente si è prestata attenzione anche agli altri organismi che lo coadiuvano, come il direttore amministrativo e il direttore sanitario.

Il sistema si completa con il collegio sindacale, composto da cinque membri, che ha il compito di svolgere ispezioni e controlli di tipo economico, monitorando l'efficienza aziendale e le strategie aziendali. Ha inoltre il compito di vigilare sull'osservanza della legge e sulla corretta tenuta della contabilità e dei bilanci.¹¹

L'azienda sanitaria è gestita in conformità all'atto aziendale elaborato dal direttore generale, che rappresenta il documento gestionale in cui viene espressa e manifestata l'autonomia imprenditoriale di ciascuna struttura del Servizio Sanitario Nazionale.

L'atto aziendale rappresenta un importante strumento attraverso il quale il direttore generale esprime le sue scelte strategiche, fornendo indirizzi e strumenti gestionali sia al dipartimento che al distretto. Inoltre, prevede l'istituzione di un dipartimento di prevenzione in ciascuna

¹¹ Profili evolutivi del SSN italiano: analisi e sintesi della produzione normativa dal 1978 ad oggi di F. S. Coppola, S. Capasso, L. Russo, Società italiana di economia pubblica, convegno 25- 26 Settembre 2008, XX conferenza, pagina 3

azienda sanitaria. Al momento della nomina di ciascun direttore generale, le Regioni stabiliscono gli obiettivi relativi alla salute e al funzionamento dei servizi, tenendo conto delle risorse disponibili, pur garantendo la piena autonomia gestionale dei direttori.

Il piano aziendale proposto dal direttore generale rappresenta una sintesi delle attività programmate, sia dal punto di vista qualitativo che quantitativo. La gestione dell'azienda sanitaria è organizzata in base a processi riconducibili ai centri di responsabilità, che corrispondono a "aree omogenee di responsabilità nell'utilizzo delle risorse."

La legge stabilisce l'organizzazione per dipartimenti ma lascia alle Regioni la libertà di definire l'organizzazione specifica di ciascun dipartimento. La figura e le competenze del direttore del dipartimento sono definite dalla legge, e questo direttore viene nominato dal direttore generale tra i dirigenti con incarico di direzione delle strutture complesse aggregate nel dipartimento. Tale direttore rimane anche responsabile della struttura complessa a cui è preposto. Inoltre, è previsto l'istituto di un comitato di dipartimento.

Il distretto rappresenta l'area di attività territoriale della struttura sanitaria pubblica e definisce i servizi di assistenza primaria da offrire all'utenza, comprendendo sia le attività sanitarie che socio-sanitarie. Ha autonomia tecnica, gestionale ed economico-finanziaria ed è soggetto a una rendicontazione analitica con contabilità separata all'interno del bilancio aziendale. Il distretto valuta i bisogni e definisce i servizi necessari relativi ai livelli essenziali di assistenza distrettuale, assicurando l'accesso ai servizi e alle prestazioni sanitarie e socio-sanitarie alla popolazione di riferimento. Il distretto è guidato da un direttore di distretto, responsabile delle risorse assegnate e dell'integrazione tra i servizi e della continuità assistenziale.

Il dipartimento di prevenzione è una struttura operativa dedicata alla fornitura di servizi legati alla sanità pubblica, alla tutela della salute e della sicurezza negli ambienti di vita e di lavoro, nonché alla sanità pubblica veterinaria. Questo dipartimento è caratterizzato da autonomia organizzativa e contabile, ed è organizzato in centri di costo e di responsabilità. È soggetto a una rendicontazione analitica e ha una contabilità separata all'interno del bilancio aziendale.

2.2 Le fonti di finanziamento del SSN: la “missione salute” del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza.

La legge istitutiva del Sistema Sanitario Nazionale (SSN), la legge n. 833 del 1978, ha rappresentato un primo tentativo di strutturare il finanziamento del sistema sanitario in Italia. Questo sistema si basava sulla visione di una tutela della salute universalistica e uguale per tutti i cittadini, dove il finanziamento della spesa sanitaria era legato alle esigenze della popolazione, indipendentemente dal rapporto tra la prestazione e il contributo dell'utente. Le risorse per la sanità provenivano principalmente dal Fondo Sanitario Nazionale (FSN), che veniva approvato annualmente attraverso la manovra di bilancio e che raccoglieva diverse entrate per sostenere la spesa sanitaria.¹²

Le risorse per la sanità venivano assegnate alle Regioni sulla base di criteri demografici, tenendo conto del numero e dell'età della popolazione, per calcolare la cosiddetta "quota capitaria" e determinare il fabbisogno di spesa di ciascuna Regione. Questo approccio finanziario si basava sulla finanza derivata e da trasferimento, con una forte centralizzazione a livello statale per garantire uniformità nella tutela del diritto alla salute. Tuttavia, questo sistema ha portato a una scarsa responsabilità da parte delle amministrazioni regionali e locali, poiché i deficit sanitari venivano comunque coperti attraverso la manovra finanziaria.

Negli anni '90, a causa dell'insostenibilità crescente della spesa sanitaria, sono stati introdotti interventi di riordino del SSN, con i decreti legislativi n. 502 del 1992 (modificato dal n. 517 del 1993) e il n. 229 del 1999. Queste riforme hanno cercato di ridimensionare il ruolo del FSN introducendo il concetto di "livelli essenziali e uniformi di assistenza" (LEA), cioè il nucleo essenziale delle prestazioni sanitarie che dovevano essere garantite dal SSN. L'individuazione di questi LEA doveva essere accompagnata dall'allocazione di risorse finanziarie specifiche.

Le riforme hanno cercato di rendere le Regioni responsabili del finanziamento delle Aziende Sanitarie, definendo un Fondo Sanitario Regionale, ma il sistema è stato soggetto a ulteriori modifiche, compresa l'introduzione dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP) e

¹² L. G. CRESPI, *Il finanziamento del servizio sanitario nazionale*, Milano, 1992; AA. VV. (a cura di F. ROVERSI MONACO), *La nuova sanità*, Rimini, 1995

dell'addizionale regionale IRPEF, insieme all'abolizione dei contributi sanitari. L'IRAP è diventata la principale fonte di finanziamento del SSN, mentre il FSN ha mantenuto un ruolo di equilibrare le differenze di gettito tra le Regioni.¹³

Questi cambiamenti hanno rappresentato un primo passo verso un approccio più federalista, ma il FSN ha continuato a svolgere un ruolo significativo nel finanziamento della sanità in Italia. Come accennato in precedenza, il Decreto Legislativo n. 56 del 2000, che attuava la legge delega n. 133 del 1999, rappresentò il primo passo verso l'implementazione di un sistema di fiscalità regionale in Italia. Questo decreto diede attuazione all'articolo 119 della Costituzione e prefigurò anticipatamente alcune delle modifiche che sarebbero state apportate alla Parte II del Titolo V della Costituzione, seguendo il percorso del "federalismo a Costituzione invariata" già avviato con le riforme conosciute come "riforme Bassanini".¹⁴

L'obiettivo principale di questa riforma era quello di rendere le Regioni più responsabili delle proprie politiche di spesa, abbandonando il precedente modello di finanziamento basato sulla finanza derivata e da trasferimento. In questo contesto, furono eliminati i trasferimenti erariali, compresi quelli destinati al Fondo Sanitario Nazionale (FSN), e furono introdotte nuove fonti di finanziamento per le Regioni. Di conseguenza, la spesa sanitaria divenne parte integrante delle altre spese regionali.

Le Regioni furono chiamate a finanziare le proprie politiche di spesa attraverso tre principali strumenti: la compartecipazione al gettito dell'Imposta sul Valore Aggiunto (IVA), l'addizionale regionale all'Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche (IRPEF) e la compartecipazione all'accisa sulla benzina. Per quanto riguarda la sanità, ci furono ulteriori entrate regionali, tra cui l'Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP) e i fondi generati dall'autofinanziamento regionale.

Tuttavia, l'abolizione dei trasferimenti statali avrebbe potuto creare disuguaglianze territoriali significative a causa delle diverse fonti di entrate disponibili in diverse regioni. Per questo motivo, il decreto ha introdotto un fondo perequativo nazionale, progettato per ridurre le

¹³ ibidem

¹⁴ V. PEDERZOLI, I nuovi criteri di finanziamento del servizio sanitario nazionale, in *Sanità pubbl. e priv.*, 2002, n. 6, pp. 735-736

differenze inter-regionali attraverso criteri socio-demografici rigorosi come la popolazione residente, la capacità fiscale e il fabbisogno.

Il sistema delineato dal Decreto Legislativo n. 56 del 2000 enfatizzava l'autonomia e la responsabilità come principi fondamentali per la realizzazione di un federalismo fiscale maturo ed è servito da modello per le future scelte di riforma. Tuttavia, questo sistema ha subito diverse deroghe e modifiche, rendendo difficile l'attuazione completa del federalismo fiscale regionale. Già con il Decreto Legislativo n. 347 del 2001, ad esempio, sono stati reintrodotti gli stanziamenti statali per affrontare i disavanzi di bilancio regionali. Il FSN è riapparso, ma con una funzione diversa, e il sistema ha assunto caratteristiche diverse da quelle inizialmente previste, tra cui la premialità dei trasferimenti statali per promuovere comportamenti virtuosi da parte delle amministrazioni regionali.

Pertanto, già nel 2001 ha iniziato a svilupparsi un sistema di "negoziato" tra lo Stato e le Regioni per quanto riguarda l'allocazione di risorse, che sarà alla base del sistema dei "patti per la salute". Questo sistema ha visto nella Conferenza Stato-Regioni l'organismo responsabile di determinare sia il finanziamento complessivo del Servizio Sanitario Nazionale, sia gli obblighi che devono essere rispettati dalle Regioni, al fine di bilanciare la restituzione degli stanziamenti statali. Questo strumento è stato utilizzato per influenzare le decisioni delle Regioni, che, a seguito di una revisione costituzionale, hanno ottenuto ampi poteri legislativi e amministrativi in materia di "tutela della salute".¹⁵

Questa "nuova era" nel finanziamento della sanità, dopo il citato decreto legge n. 347 del 2001, è continuata con la legge n. 448 del 2001 (legge finanziaria per il 2002) e ancor più con la legge n. 289 del 2002 (finanziaria 2003). In questo contesto, sono stati introdotti obblighi di natura economica e organizzativa per le Regioni, limitando anche la loro autonomia nella fissazione delle aliquote dell'IRAP e dell'addizionale IRPEF. Inoltre, si è verificata una forte centralizzazione delle decisioni relative al finanziamento della sanità.

Questo nuovo sistema ha subito un ulteriore sviluppo fondamentale con la legge finanziaria per il 2005 (legge n. 311 del 2004), che ha introdotto i "piani di rientro". Con questi provvedimenti, le Regioni hanno concordato con lo Stato di assumere specifici obblighi per coprire i disavanzi

¹⁵ G. CILIONE, *Diritto sanitario*, Rimini, 2005, p. 203 e ss

di bilancio in sanità, adottando gli strumenti operativi necessari a tal fine. In caso di mancato rispetto del piano o di mancata presentazione dello stesso, è stata prevista la "pena" dell'applicazione automatica delle aliquote massime per l'IRAP e l'addizionale IRPEF. Inoltre, sono state attivate procedure sanzionatorie statali, come la nomina di un commissario ad acta con poteri straordinari. Ancora una volta, la riduzione dell'autonomia regionale è stata compensata da nuovi finanziamenti aggiuntivi provenienti dal Fondo Sanitario Nazionale, secondo le modalità stabilite da un accordo successivo siglato dalla Conferenza Stato-Regioni il 23 marzo 2005 (il cosiddetto "Patto per la salute").

Questo modello di "finanziamento negoziato" è proseguito anche con il "Patto della salute 2006", stipulato nella Conferenza il 28 settembre e recepito nella legge finanziaria 2007 (legge n. 296 del 2006). Con questo accordo, sono state introdotte ulteriori restrizioni all'autonomia finanziaria regionale, ad esempio l'applicazione delle aliquote massime dell'IRAP e dell'addizionale IRPEF per le Regioni che non rispettano gli obiettivi stabiliti nei piani di rientro.¹⁶

Successivamente, si è assistito a ulteriori sviluppi che hanno enfatizzato ulteriormente l'importanza degli aspetti "premiati" del sistema dei "patti per la salute", consentendo finanziamenti aggiuntivi alle Regioni che hanno adottato misure fiscali aggiuntive (decreto legge n. 23 del 2007, convertito nella legge n. 64 del 2007). Tuttavia, sono state introdotte anche nuove procedure sanzionatorie e sostitutive in concomitanza con l'accesso a tali finanziamenti.

Nemmeno la menzionata legge delega sul federalismo fiscale ha, di per sé, alterato il modello precedentemente costruito nel decennio passato. Attualmente, il sistema di finanziamento della sanità si basa su un accordo fondamentale tra lo Stato e le Regioni, noto come il "Patto per la salute 2010", che stabilisce misure per il periodo 2010-2012. Questo accordo è stato incorporato nella legge finanziaria per il 2010 con alcune modifiche apportate da successivi decreti legge e leggi di stabilità.

In base a questo accordo, il finanziamento ordinario del Servizio Sanitario Nazionale è stato aumentato per il triennio 2010-2012, ma con la continuazione di strumenti noti per contenere la spesa sanitaria. È stato stabilito un finanziamento percentuale per i Livelli Essenziali di

¹⁶ F. JORIO, Il fondo perequativo e i livelli essenziali di assistenza, in *Sanità pubbl. e priv.*, 2004, n. 4, p. 392.

Assistenza (LEA) come segue: il 5% per l'assistenza sanitaria collettiva in ambienti di vita e di lavoro, il 51% per l'assistenza distrettuale e il 44% per l'assistenza ospedaliera. Anche il sistema dei piani di rientro è stato modificato, con una revisione delle procedure per la loro presentazione e l'istituzione di maggiorazioni fiscali fisse sull'addizionale IRPEF (0,30%) e sull'IRAP (0,15%) per le Regioni soggette a commissariamento e che non riescono a risanare il loro deficit, oltre ai massimali previsti dalla legge statale.

Tuttavia, ci sono alcune preoccupazioni riguardo all'estensione dei benefici legati all'acquisto di mutui trentennali per il risanamento del debito sanitario, poiché potrebbe compromettere le risorse disponibili delle Regioni che utilizzano tale strumento, rendendo necessaria una forma straordinaria di equalizzazione finanziaria per evitare che il pagamento dei mutui influisca negativamente sulle risorse necessarie per mantenere gli standard legati ai LEA. Inoltre, la possibilità di utilizzare i fondi destinati alle aree sottoutilizzate per il risanamento delle passività pregresse delle Regioni con piani di rientro inadeguati sembra essere in contrasto con l'articolo 119, comma 5, della Costituzione italiana.

L'evoluzione che è stata finora analizzata sembra, in realtà, allontanarsi in gran parte dallo spirito del federalismo fiscale promosso dal decreto legislativo n. 56 del 2000 e ancor di più dal disposto dell'articolo 119 della Costituzione italiana. Il sistema di finanziamento della sanità è rimasto fortemente "centralizzato", con uno schema in cui lo Stato negozia con le Regioni l'ammontare dei trasferimenti erariali, mentre le Regioni sono impegnate a finanziare con risorse proprie eventuali livelli aggiuntivi di assistenza o inefficienze nella gestione.

Questo ritorno a una finanza basata sui trasferimenti ha, in sostanza, limitato notevolmente qualsiasi forma di autonomia fiscale regionale, ponendo vincoli rigorosi alle politiche finanziarie regionali. Questi vincoli sono stati ampiamente accettati anche dalla giurisprudenza costituzionale. La mancata adozione della legislazione di coordinamento prevista dall'articolo 119 della Costituzione, secondo la Corte costituzionale, ha impedito una piena realizzazione dell'autonomia tributaria delle Regioni. Ciò ha comportato limitazioni sia sulla capacità delle Regioni di intervenire su tributi con gettito a destinazione regionale, ma disciplinati dalla

normativa statale (come l'IRAP e l'addizionale IRPEF), sia sulla possibilità per il legislatore regionale di adottare norme fondamentali in materia fiscale.¹⁷

Il bilanciamento tra l'esigenza di garantire a tutti i cittadini il diritto fondamentale alla salute e quella di mantenere la spesa sanitaria all'interno delle risorse finanziarie disponibili è diventato responsabilità del legislatore statale. Questo bilanciamento è stato attuato attraverso accordi tra lo Stato e le Regioni, i cui contenuti sono stati riconosciuti come vincolanti dalla Corte costituzionale. Questi accordi hanno anche condizionato l'accesso al contributo finanziario speciale dello Stato, che può essere subordinato al rispetto di specifiche condizioni volte a migliorare l'efficienza del sistema sanitario.

In conclusione, il sistema di finanziamento della sanità è passato da un modello di "federalismo fiscale" delineato inizialmente nel decreto legislativo n. 56 del 2000 e successivamente sancito nella Costituzione a un sistema di finanza derivata basato su accordi negoziati tra Stato e Regioni. Questo sistema di accordi ha influito sulla "tutela della salute" attraverso la leva finanziaria, mantenendo un approccio centralizzato alle scelte di spesa in materia sanitaria. Tuttavia, questo modello ha comportato sfide significative a livello regionale, come dimostrato dagli interventi straordinari dello Stato per ripianare i debiti regionali e dalle inefficienze del sistema evidenziate dalla Corte dei conti. Questa, in sintesi, l'evoluzione della normativa di riferimento per il finanziamento del SSN, un sistema che, come è avvenuto in tutto il mondo in questi ultimi anni è stato messo a dura prova dalla emergenza pandemica. Questo argomento è notevole, e va notato che il Servizio Sanitario Nazionale (SSN) si è trovato ad affrontare la pandemia in un contesto segnato da importanti tendenze degli ultimi dieci anni. La prima di queste tendenze è stata la diminuzione della percentuale di finanziamento pubblico per la sanità. Mentre fino alla crisi finanziaria del 2009 l'Italia aveva una percentuale di finanziamento pubblico simile a quella degli altri Paesi dell'Europa occidentale, negli anni successivi, gli altri partner dell'Unione Europea hanno mantenuto o aumentato leggermente la loro percentuale, mentre l'Italia ha registrato una significativa diminuzione. Attualmente, la percentuale di finanziamento pubblico per la sanità in Italia è allineata a quella dei Paesi dell'Europa orientale.

¹⁷ S. MANGIAMELI, Il federalismo fiscale e l'evoluzione del regionalismo italiano, in ID., *Lecture sul regionalismo italiano*, Torino, 2011, pp. 242-243

Questi cambiamenti sono il risultato del fatto che l'Italia ha un alto debito pubblico e una crescita economica praticamente stagnante. Le politiche economiche hanno quindi focalizzato l'attenzione sulla necessità di ripristinare l'equilibrio dei conti pubblici, a scapito, almeno in parte, del benessere sociale.

Queste tendenze nell'allocazione dei finanziamenti si riflettono nella spesa sanitaria complessiva: la spesa pubblica in Italia è inferiore di circa il 40% rispetto alla media europea, mentre quella privata è inferiore del 10%.

Nel complesso, questi andamenti hanno contribuito a ridurre il deficit della sanità, che è sceso da circa 7-8 miliardi di euro nei primi anni 2000 a circa 1 miliardo, ovvero meno dell'1% del finanziamento totale. Questo può essere considerato un sostanziale equilibrio finanziario, sebbene sia importante notare che quasi 5 miliardi derivano da forme di partecipazione dei cittadini alla spesa sanitaria pubblica.

La pandemia ha avuto un impatto significativo su queste tendenze, portando alla consapevolezza dell'opportunità o della necessità di rivedere il finanziamento del SSN e le politiche di efficienza. Ad esempio, gli sforzi per ridurre il tasso di ospedalizzazione e raggiungere livelli di occupazione dei posti letto vicini al 100% si sono rivelati problematici durante l'emergenza pandemica, mettendo sotto stress il sistema ospedaliero. A livello territoriale, ci sono state differenze significative nella fornitura di servizi sanitari, con alcune farmacie che hanno risposto meglio rispetto alla medicina generale, che ha affrontato sfide.

Una delle conseguenze più gravi della pandemia è stata l'interruzione dei servizi non legati al Covid-19, come ritardi o omissioni nella diagnosi e nel follow-up, i cui danni non sono ancora completamente compresi. Il PNRR, quindi, non poteva non partire da tali considerazioni.

Il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) ha allocato un finanziamento di 15,63 miliardi di euro, corrispondenti all'8,16% dell'importo totale del piano, per sostenere riforme essenziali e investimenti nel Servizio Sanitario Nazionale, da realizzare entro il 2026. Tuttavia, se consideriamo complessivamente tutte le risorse straordinarie destinate all'attuazione del PNRR e al rinnovamento del sistema sanitario pubblico italiano, la cifra supera i 20 miliardi di

euro. Inoltre, l'Italia ha messo a disposizione ulteriori 2,89 miliardi di euro per la salute attraverso il Piano Nazionale per gli Investimenti Complementari al PNRR (PNC).

La Missione Salute è stata avviata con diversi obiettivi principali:

- Adattare il nostro Servizio Sanitario Nazionale (SSN) alle mutevoli dinamiche demografiche ed epidemiologiche.
- Assicurare l'uguaglianza nell'accesso alle cure mediche, indipendentemente dal genere e dalla situazione economica delle persone.
- Potenziare la rete di assistenza primaria a livello territoriale per coprire le esigenze di salute che potrebbero essere state trascurate a causa della razionalizzazione dell'assistenza ospedaliera.
- Estendere l'offerta di servizi sanitari su tutto il territorio, con particolare attenzione all'eliminazione delle differenze geografiche, specialmente tra le regioni del Nord e del Sud.
- Sfruttare appieno le opportunità di miglioramento nell'offerta di servizi sanitari grazie all'adozione dell'innovazione tecnologica, ai progressi nella ricerca medica e all'ottimizzazione delle risorse umane all'interno del SSN.

Le azioni programmate nell'ambito della Missione Salute del PNRR, da realizzare entro il 2026, possono essere suddivise in due principali categorie:

- Ridisegnare la rete di assistenza sanitaria territoriale in modo da rendere professionisti e servizi disponibili in modo diffuso su tutto il territorio nazionale, con l'obiettivo di creare un sistema sanitario più accessibile e prossimo alle necessità delle persone.

- Modernizzare le attrezzature ospedaliere, digitalizzare il Servizio Sanitario Nazionale, promuovere la ricerca e migliorare la formazione del personale medico al fine di creare un sistema sanitario più sicuro, equo e sostenibile.

Queste azioni sono suddivise in due Componenti, ciascuna delle quali comprende una Riforma specifica e investimenti mirati:

- Componente 1 - Coinvolge il potenziamento delle reti di assistenza a livello locale, lo sviluppo di strutture sanitarie e l'implementazione della telemedicina per migliorare l'assistenza sanitaria territoriale.
- Componente 2 - Concentrata sull'innovazione, la ricerca e la digitalizzazione del Servizio Sanitario Nazionale, mira a introdurre tecnologie avanzate, promuovere la ricerca nel settore sanitario e migliorare la formazione del personale medico.

Le risorse allocate per il settore della Salute in Italia per il periodo 2021-2026 comprendono diverse fonti di finanziamento:

- Un importo di 15,63 miliardi di euro provenienti dal Dispositivo per la Ripresa e la Resilienza (RRF), che rappresenta uno dei principali fondi di sostegno finanziario nell'ambito del programma Next Generation Europe e costituisce la principale fonte di finanziamento per la Missione Salute all'interno del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza.
- Ulteriori 2,89 miliardi di euro provenienti dal Piano Nazionale per gli Investimenti Complementari al PNRR (PNC), un'iniziativa del Governo italiano concepita per integrare e potenziare le iniziative previste nel PNRR. Di questi fondi, 2,387 miliardi sono destinati al Ministero della Salute.
- Un ammontare di 1,71 miliardi di euro provenienti dal Pacchetto di Assistenza alla Ripresa per la Coesione e i Territori d'Europa (REACT-EU), che rappresenta un'altra fonte di finanziamento dell'Unione Europea nell'ambito del programma Next

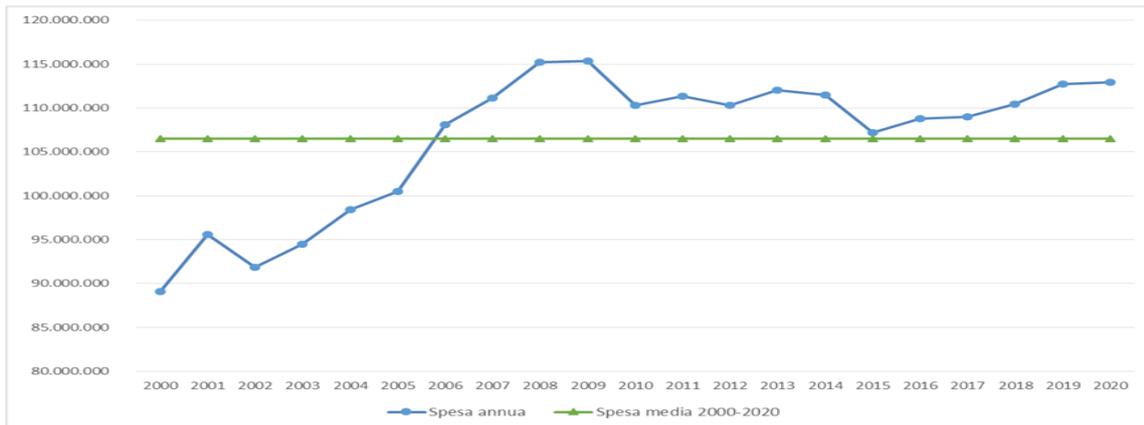
Generation Europe. Questi fondi sono finalizzati a sostenere la ripresa economica nei paesi membri dell'Unione Europea in seguito alla pandemia da Covid-19.

- Una collaborazione con il Ministero per la Coesione Territoriale, che ha portato a destinare 625 milioni di euro provenienti dai fondi dell'Unione Europea per il Programma Nazionale - Equità nella Salute. Questo programma è il primo finanziato attraverso il programma di coesione dell'Unione Europea e mira a potenziare l'assistenza sanitaria in sette Regioni del Mezzogiorno.
- Tutte queste risorse si aggiungono al finanziamento pubblico del Servizio Sanitario Nazionale, che per l'anno 2022 ammontava a 124 miliardi di euro, con previsioni di crescita negli anni a venire.

2.3 L'analisi della spesa pubblica del settore sanitario: comparazione dei dati sulla base della ripartizione geografica del territorio italiano.

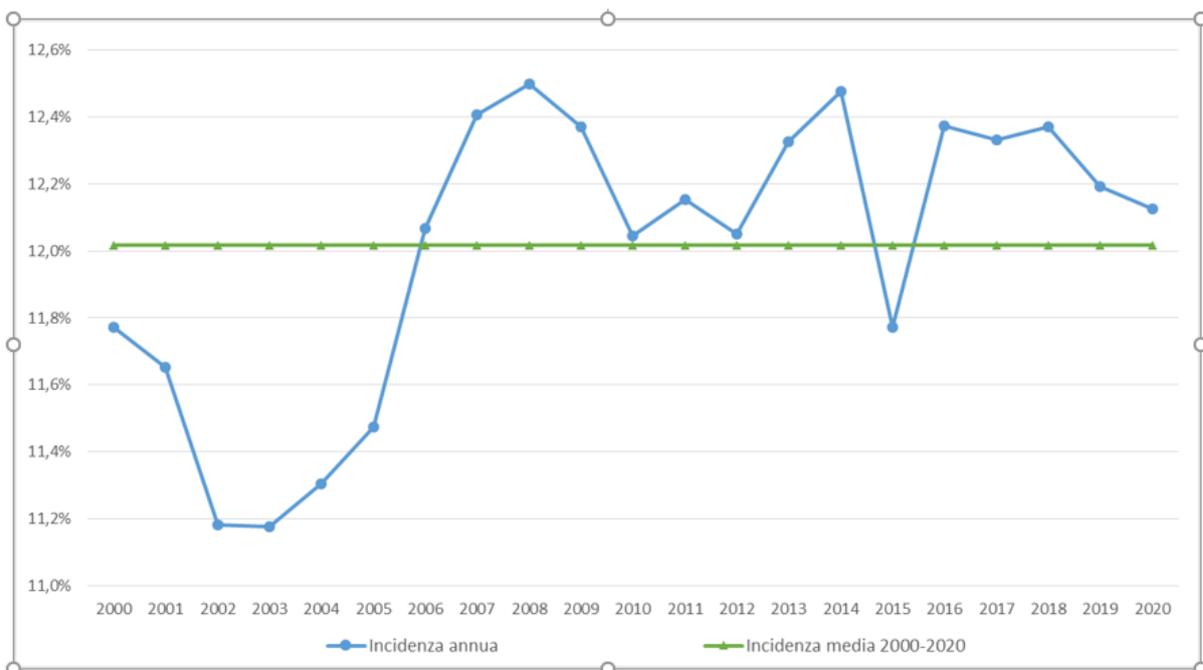
I dati del Sistema dei Conti Pubblici Territoriali permettono di avere una fotografia della spesa del settore sanitario. Durante il periodo che va dal 2000 al 2020, la spesa primaria, al netto delle partite finanziarie nel settore sanitario, ha mostrato una media di oltre 106 miliardi di euro all'anno. Nel 2020, questa cifra è scesa leggermente al di sotto dei 113 miliardi di euro, registrando un modesto aumento rispetto al 2019 (+0,2%). Tuttavia, è importante notare che questo importo è rimasto inferiore al picco raggiunto nel 2009.

Se analizziamo l'andamento temporale, possiamo osservare che la spesa ha avuto una crescita significativa nel periodo compreso tra il 2000 e il 2009, con alcune eccezioni come il 2002. Negli anni successivi, il trend è diventato più altalenante, con variazioni assolute e percentuali notevolmente più contenute rispetto al decennio precedente. La spesa è diminuita in termini di crescita fino al 2015, ma è poi tornata a crescere, seppur a un ritmo più moderato, negli ultimi cinque anni.



Fonte: Elaborazioni su dati Sistema Conti Pubblici Territoriali

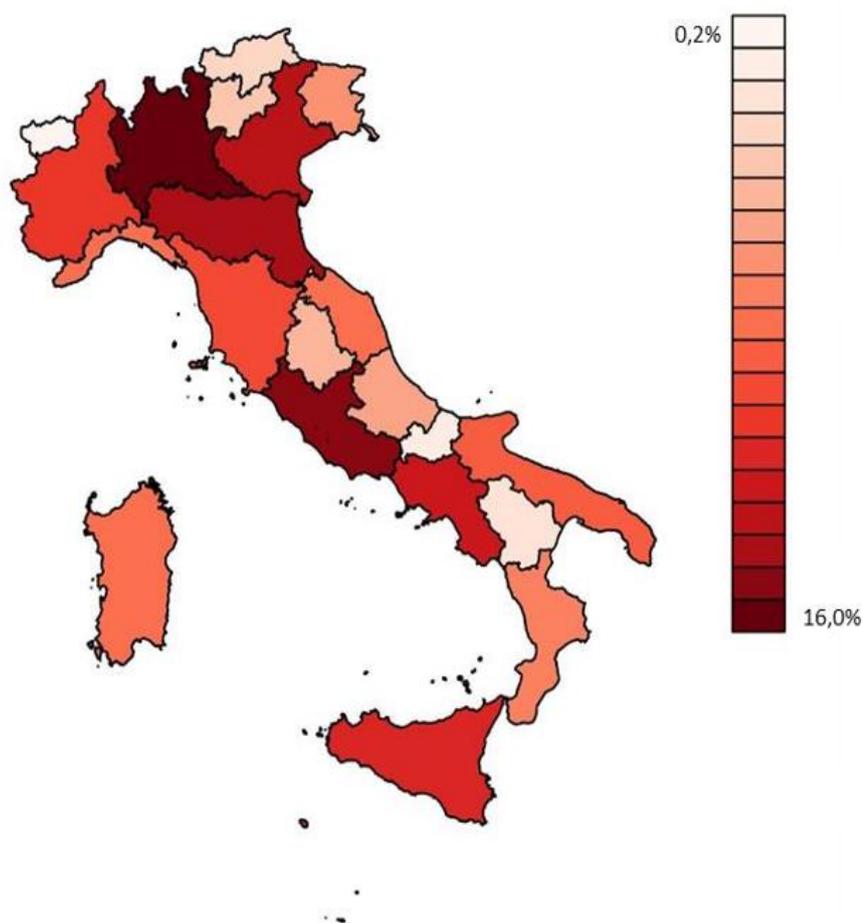
Il settore sanitario costituisce uno degli aspetti chiave dell'intervento pubblico, ed è il secondo più rilevante dopo la previdenza. Questa importanza è particolarmente evidente considerando i cambiamenti demografici in corso nel nostro paese. La spesa dedicata alla sanità, espressa come percentuale della spesa totale nei settori definiti dalla classificazione CPT del Settore Pubblico Allargato, è stata in media del 12% nel corso degli ultimi vent'anni. Tuttavia, va notato che questa percentuale non sempre ha seguito esattamente la stessa tendenza o l'entità della spesa sanitaria in termini assoluti nel tempo, come indicato nella figura.



Fonte: Elaborazioni su dati Sistema Conti Pubblici Territoriali

I CPT forniscono un'analisi della distribuzione territoriale della spesa, prendendo in considerazione le diverse regioni e province autonome, come illustrato nella Figura seguente. Nel 2020, dei quasi 113 miliardi di spesa totale, oltre il 16% proviene dalla regione più popolosa, la Lombardia, che ha contribuito con oltre 18 miliardi di euro. Al secondo e terzo posto, con una percentuale di spesa simile compresa tra il 9% e il 10%, si trovano l'Emilia Romagna e il Lazio, ma con distacco significativo rispetto alla Lombardia.

SPESA PRIMARIA AL NETTO DELLE PARTITE FINANZIARIE NEL SETTORE SANITÀ PER TERRITORIO. ANNO 2020 (valori percentuali)

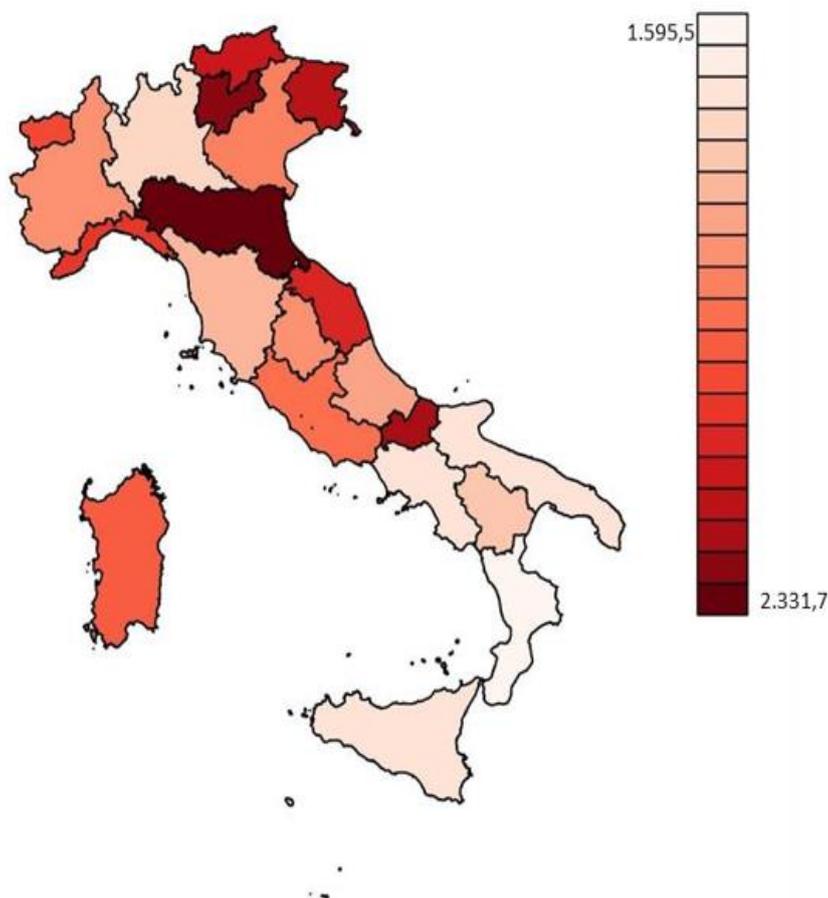


Fonte: Elaborazioni su dati Sistema Conti Pubblici Territoriali

L'analisi basata sui valori pro capite, che consente di confrontare le tendenze di spesa tra diverse regioni depurandole dall'effetto della dimensione demografica, evidenzia in modo ancora più dettagliato le disparità territoriali di spesa, come mostrato nella Figura seguente. Nel 2020, la spesa media pro capite in Italia è stata di 1.900 euro per abitante, quasi 100 euro in più rispetto alla media a lungo termine registrata nel periodo 2000-2020, ma comunque 2 punti base inferiore al picco raggiunto nel 2008.

Nell'ultimo anno disponibile, le regioni con i livelli di spesa pro capite più elevati sono state l'Emilia-Romagna, la Provincia Autonoma di Trento, il Friuli-Venezia Giulia e il Molise, mentre la Campania e la Calabria hanno registrato valori particolarmente bassi (ad esempio, la spesa media in sanità per residente in Calabria è poco più di due terzi di quella dell'Emilia-Romagna).

SPESA PRIMARIA AL NETTO DELLE PARTITE FINANZIARIE DEI TERRITORI NEL SETTORE
SANITÀ. ANNO 2020 (euro pro capite a prezzi 2015)

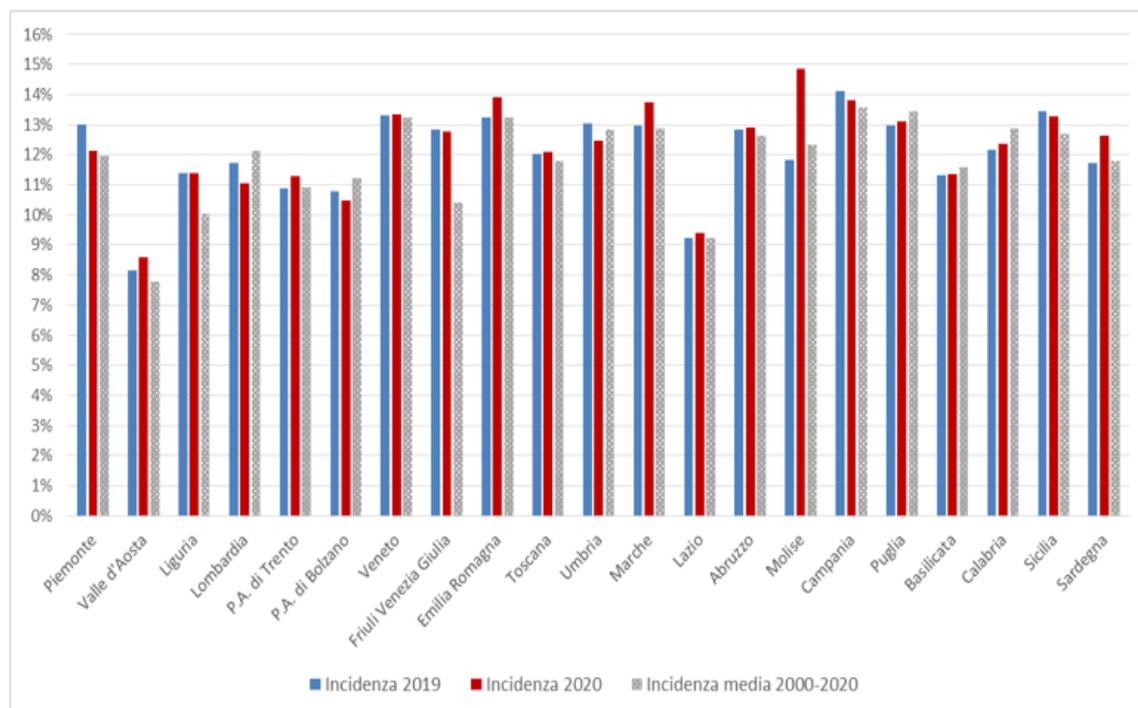


Fonte: Elaborazioni su dati Sistema Conti Pubblici Territoriali

Ciò che emerge chiaramente è la presenza di notevoli disparità tra le diverse realtà territoriali, con una divisione classica tra le regioni meridionali e quelle del centro-nord, con alcune eccezioni come il Molise nel Sud e la Lombardia nel Nord.

La Figura sotto mostra l'incidenza della spesa sanitaria rispetto alla spesa pubblica totale all'interno di ciascuna regione e provincia autonoma, con un focus sulla dinamica temporale che comprende l'ultimo biennio e la media dell'intero periodo storico 2000-2020.

INCIDENZA NEI TERRITORI DELLA SPESA PRIMARIA AL NETTO DELLE PARTITE FINANZIARIE NEL SETTORE SANITÀ SUL TOTALE DELLA SPESA DI TUTTI I SETTORI. ANNI 2019, 2020 E MEDIA 2000-2020 (valori percentuali)



Fonte: Elaborazioni su dati Sistema Conti Pubblici Territoriali

Nel 2020, per la maggior parte delle regioni, si è osservata una stabilità sostanziale rispetto alla media a lungo termine, anche se alcune regioni hanno registrato un aumento dell'incidenza della spesa sanitaria rispetto al passato, come ad esempio il Molise, il Friuli-Venezia Giulia e la Liguria. D'altra parte, alcune regioni hanno sperimentato una diminuzione significativa dell'incidenza rispetto alla media ventennale, tra cui Lombardia, Calabria e Provincia Autonoma di Bolzano.

Il Molise ha registrato l'incidenza più alta della spesa sanitaria nel 2020, rappresentando il 14,9% delle spese totali attribuibili alla regione. Al contrario, nella Valle d'Aosta, l'incidenza è stata del 9,4%, mentre nel Lazio non ha superato il 9,4%. Tuttavia, va notato che questa ridotta incidenza nel Lazio non è principalmente attribuibile a bassi livelli di spesa sanitaria, ma piuttosto alla concentrazione di spese in altri settori di intervento pubblico nella regione del centro Italia, come le Amministrazioni Centrali.

L'analisi della composizione della spesa per tipologia di soggetto fornisce un quadro completo del ruolo svolto dalle autonomie territoriali, in particolare dalle Amministrazioni Regionali, rispetto alla spesa erogata da altri soggetti. Dalla Tabella che segue emerge chiaramente che la responsabilità principale della spesa sanitaria ricade quasi esclusivamente sulle Amministrazioni Regionali, in particolare sulle Aziende Sanitarie Locali (ASL). Nel periodo compreso tra il 2000 e il 2020, le ASL hanno gestito in media circa il 94% della spesa totale, mentre la restante parte della spesa è stata attribuita in misura residuale alle Imprese Pubbliche Locali, alle Imprese Pubbliche Regionali e alle Amministrazioni Centrali e Locali.

SPESA PRIMARIA AL NETTO DELLE PARTITE FINANZIARIE NEL SETTORE SANITÀ PERTIPOLOGIA DI SOGGETTI. ITALIA, ANNI 2019, 2020 E MEDIA 2000-2020 (valori percentuali)



Tipologia Soggetti	Sottotipo Soggetti	2019	2020	Media 2000-2020
Amministrazioni Centrali		0,2%	1,7%	0,8%
	<i>Altri Enti dell'Amministrazione Pubblica</i>	0,1%	0,1%	0,3%
	<i>Ministeri</i>	0,2%	0,2%	0,5%
	<i>Presidenza Consiglio dei Ministri</i>	0,0%	1,4%	0,1%
Amministrazioni Locali		0,1%	0,1%	0,1%
	<i>Amministrazioni Comunali</i>	0,1%	0,1%	0,1%
	<i>Amministrazioni Provinciali</i>	0,0%	0,0%	0,0%
	<i>Comunità Montane/Isolane</i>	0,0%	0,0%	0,0%
Amministrazioni Regionali		97,2%	95,6%	97,0%
	<i>Altro</i>	0,0%	0,0%	0,1%
	<i>Amministrazioni Regionali e Province Autonome</i>	6,6%	3,9%	2,6%
	<i>Arpa</i>	0,0%	0,0%	0,0%
	<i>Assistenza Sanitaria Diversa dalle Asl</i>	0,0%	0,0%	0,1%
	<i>Aziende Sanitarie Locali (Asl)</i>	90,5%	91,5%	94,1%
	<i>Istituti Zooprofilattici</i>	0,2%	0,2%	0,1%
Imprese Pubbliche Locali		1,5%	1,5%	1,5%
	<i>Altro</i>	0,2%	0,1%	0,2%
	<i>Ambiti Territoriali Ottimali (ATO) e Soggetti di Governo D'ambito</i>	0,0%	0,0%	0,0%
	<i>Assistenza Sanitaria diversa dalle Asl</i>	0,2%	0,3%	0,2%
	<i>Case di Riposo</i>	0,0%	0,0%	0,0%
	<i>Farmacie</i>	0,8%	0,8%	0,8%
	<i>Gestori del Patrimonio Pubblico</i>	0,0%	0,0%	0,0%
	<i>Multiutility</i>	0,3%	0,3%	0,3%
	<i>Servizi e Attività Culturali</i>	0,0%	0,0%	0,0%
	<i>Servizi e Attività Ricreative</i>	0,0%	0,0%	0,0%
Imprese Pubbliche Regionali		1,1%	1,3%	0,6%
	<i>Altro</i>	0,9%	1,1%	0,5%
	<i>Assistenza Sanitaria diversa dalle Asl</i>	0,1%	0,2%	0,1%
	<i>Multiutility</i>	0,0%	0,0%	0,0%
Totale complessivo		100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: Elaborazioni su dati Sistema Conti Pubblici Territoriali

Nel 2020, il contributo delle Amministrazioni Regionali alla spesa pubblica nel settore sanitario non presenta notevoli differenze tra le diverse regioni. Tuttavia, è interessante notare che alcune regioni, come l'Emilia-Romagna, la Toscana, la Provincia Autonoma di Trento e l'Umbria, hanno registrato contributi più significativi dalle Imprese Pubbliche Locali alla spesa totale (rispettivamente, 4,8% in Emilia-Romagna rispetto a una media nazionale dell'1,5%). Inoltre, in Campania, la controllata regionale ha assorbito il 12,8% della spesa sanitaria totale nella regione stessa.

CAPITOLO 3: PRINCIPI CONTABILI DEL SISTEMA NAZIONALE SANITARIO

3.1 Dalla gestione contabile al quadro normativo: la funzione del bilancio d'esercizio all'interno del Sistema Nazionale Sanitario.

Gli anni 90 si caratterizzano per un lungo processo riformatore in senso aziendalistico del SSN. Questo processo culmina nel 1999. Il Decreto Legislativo n. 229 del 19 giugno 1999, noto come "riforma Bindi", implementa la "riforma ter", che consente di attuare completamente il processo di aziendalizzazione e regionalizzazione nel sistema sanitario. Di seguito sono riportati i punti chiave di questo decreto:¹⁸

- Aziendalizzazione e organizzazione del sistema sanitario: a) Le Aziende Sanitarie Locali (ASL) assumono il ruolo di vere e proprie aziende, con personalità giuridica pubblica e autonomia imprenditoriale, come definito nell'atto aziendale. Sono vincolate da un bilancio e operano attraverso atti di diritto privato. b) Ogni ASL ha un Direttore Generale, nominato e valutato annualmente dalla Giunta Regionale in base all'efficienza dei servizi offerti. Il Direttore Generale a sua volta nomina il Direttore Amministrativo e il Direttore Sanitario. c) Le ASL sono suddivise in vari Distretti, responsabili della gestione e coordinamento dei servizi sanitari e socio-sanitari nel territorio. Si occupano di garantire continuità assistenziale coordinando le attività di medicina generale, prevenzione e guardia medica domiciliare.
- Valorizzazione del ruolo delle Regioni: L'articolo 1, comma 1, della riforma Bindi modifica l'articolo 1 del Decreto Legislativo n. 502/1992, rafforzando il ruolo delle Regioni nell'organizzazione e nell'erogazione dei servizi sanitari. Le Regioni: a) Elaborano proposte per il Piano Sanitario Nazionale. b) Adottano il Piano Sanitario Regionale per soddisfare le esigenze specifiche della popolazione locale. c) Suddividono il territorio in ASL, determinando il finanziamento, il controllo, la vigilanza e la valutazione di queste. d) Stabiliscono i criteri per la suddivisione delle

¹⁸ Vicarelli, G. (2006). Aziendalizzazione e management nell'evoluzione del sistema sanitario italiano. Salute e società, (2004/3).

ASL in Distretti. e) Accreditano strutture, pubbliche o private, autorizzate a fornire prestazioni per conto del Servizio Sanitario Nazionale (SSN).

- Rafforzamento del ruolo dei Comuni e Conferenza Permanente per la Programmazione Sanitaria e Socio-Sanitaria Regionale: La riforma Bindi conferisce maggiore importanza al ruolo dei Comuni nella definizione del Piano Sanitario Regionale (PSR) e dei programmi territoriali. Rappresentanti dei Comuni, tra cui il Sindaco, partecipano alla Conferenza Permanente per la programmazione sanitaria e socio-sanitaria insieme a rappresentanti regionali. I Comuni svolgono anche attività di controllo, esprimendo pareri sulla nomina o revoca del Direttore Generale e rilasciando autorizzazioni per la realizzazione di strutture sanitarie e socio-sanitarie.
- Formazione continua del personale sanitario: La riforma Bindi istituisce la Commissione nazionale per la formazione continua, responsabile di definire i campi di maggiore interesse a livello nazionale per la formazione. Le Regioni giocano un ruolo cruciale nell'accreditamento dei progetti formativi regionali e nella preparazione di relazioni annuali sulle attività formative.
- Integrazione socio-sanitaria: La legge riconosce le "prestazioni socio-sanitarie" come quelle erogate parallelamente alle attività di assistenza sociale, specialmente in situazioni di disabilità o emarginazione che influenzano lo stato di salute. Le ASL si occupano delle prestazioni sociosanitarie altamente integrate, mentre i Comuni gestiscono le prestazioni sociali con rilevanza sanitaria.
- Accredimento istituzionale per le strutture sanitarie: La riforma Bindi stabilisce che per realizzare strutture sanitarie, pubbliche o private, sia necessaria un'autorizzazione. Successivamente, la Regione verifica il rispetto dei principi di qualità e funzionalità stabiliti nel PSR. In caso positivo, viene rilasciato l'accreditamento istituzionale, e le strutture accreditate stipulano accordi contrattuali con la Regione.
- Partecipazione dei cittadini: La riforma prevede la partecipazione dei cittadini attraverso associazioni e sindacati, che possono svolgere attività di controllo e valutazione dei servizi, delle prestazioni e dell'accessibilità.
- Piano Sanitario Nazionale: Il Piano Sanitario Nazionale ha una durata triennale e definisce gli obiettivi, i Livelli Essenziali di Assistenza (LEA), le attività, i finanziamenti regionali, le esigenze formative del personale, le linee-guida e i criteri di valutazione dell'assistenza erogata.

- Esclusività del rapporto di lavoro: Viene introdotto il principio di esclusività del rapporto di lavoro per i medici, che devono scegliere tra il lavoro esclusivo per il SSN e l'esercizio della libera professione al di fuori. Solo nel primo caso possono assumere ruoli dirigenziali nelle strutture pubbliche.

La riforma Bindi introduce un quadro organizzativo e di governance nel sistema sanitario italiano che valorizza il ruolo delle Regioni, delle ASL, dei Comuni e dei cittadini, promuovendo l'integrazione socio-sanitaria e la formazione continua del personale sanitario.

Questo mutato quadro, che si integra col processo legato al federalismo fiscale, non poteva non avere riflessi sull'informativa contabile. Il federalismo fiscale - nell'ambito della riforma del sistema finanziario statale in linea con i principi di armonizzazione dei bilanci pubblici e di coordinamento delle finanze pubbliche - ha portato alla fine dei trasferimenti statali alle Regioni per finanziare la spesa sanitaria corrente e in conto capitale dal 2001. I trasferimenti soppressi sono compensati dalla compartecipazione delle Regioni all'IVA (25,7% del gettito IVA complessivo realizzato nel penultimo anno precedente a quello di riferimento), dall'aumento delle aliquote dell'addizionale regionale all'IRPEF e dall'aumento della compartecipazione delle Regioni all'accisa sulla benzina. Inoltre, il provvedimento sul federalismo fiscale, riconoscendo le disparità economiche esistenti tra le regioni, ha previsto l'istituzione di un fondo speciale - il Fondo di perequazione nazionale - per consentire l'utilizzo di parte del gettito IVA a fini di solidarietà regionale. E se nella prima parte della riforma sanitaria - cioè nel periodo tra il 1992 e il 1998 - gli attori principali possono essere identificati nello Stato, nelle Regioni e nelle Aziende sanitarie (territoriali e ospedaliere), oggi, dopo la riforma sanitaria del 1999 e l'avvento del federalismo fiscale, gli attori principali si sono ridotti a due soli, le Regioni e le Aziende sanitarie.¹⁹

Le regioni sono dominanti nel sistema economico-finanziario della sanità, gestendo i servizi sanitari in tutti i sensi, sia in termini di erogazione/gestione che di carico di spesa. Infatti, le regioni sono responsabili dei disavanzi creati dalle aziende sanitarie (territoriali e ospedaliere) nelle loro giurisdizioni, per cui possono imporre tasse locali per reperire risorse aggiuntive da

¹⁹ Puddu, L. (Ed.). (2011). Elementi essenziali per la predisposizione e la certificazione del bilancio delle aziende sanitarie. Giuffrè Editore.

utilizzare nel settore sanitario o per ripianare i disavanzi in questione. Le Aziende sanitarie (sia territoriali che ospedaliere) sono responsabili non solo dell'erogazione operativa dell'assistenza sanitaria nelle forme e alle condizioni previste dai livelli essenziali di assistenza, ma anche del contenimento dei costi esercitando un adeguato controllo dei costi secondo i canoni della contabilità economica.

La nuova contabilità economico-patrimoniale attribuita alle aziende sanitarie si basa sul sistema dei ricavi previsto dal Codice Civile per tutte le aziende che operano nel settore privato. Infatti, questo nuovo modello ha stabilito i seguenti strumenti necessari al suo funzionamento²⁰:

- contabilità generale economico-patrimoniale;
- pianificazione pluriennale;
- un budget operativo;
- contabilità analitica;
- bilancio pluriennale di previsione;
- bilancio economico annuale per l'esercizio successivo;
- la distribuzione di eventuali avanzi o il metodo di copertura di eventuali deficit dell'anno;
- tenuta di una contabilità analitica per centro di costo per consentire l'analisi comparativa dei costi, dei ricavi e dei risultati;
- l'obbligo di pubblicare annualmente i risultati delle proprie analisi.

A differenza della precedente contabilità delle aziende sanitarie, che era di natura finanziaria e quindi basata essenzialmente su una funzione di approvazione, la contabilità economico-patrimoniale si basa sulla rilevazione dei costi e sulla registrazione dei costi per designazione. La contabilità economico-patrimoniale delle aziende sanitarie deve basarsi sui principi contenuti negli articoli da 2423 a 2428 del Codice Civile. Queste disposizioni del Codice Civile

²⁰ Bertocin, D. ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI: IL CASO DELLE AZIENDE SANITARIE.

stabiliscono le regole fondamentali per la redazione del bilancio, il contenuto dello stato patrimoniale, il contenuto del conto economico, i criteri di valutazione, il contenuto della nota integrativa e delle relazioni di accompagnamento (relazione sulla gestione e relazione del revisore legale), la conservazione del bilancio e la pubblicità obbligatoria.

In quel periodo i Ministri della Salute e delle Finanze hanno emanato i decreti:

- Piano dei conti standard per le aziende sanitarie,
- Piano dei conti tipo.
- Linee guida ministeriali per integrare i criteri di valutazione espressi nell'articolo 2424 del Codice Civile.
- Procedura metodologica per l'introduzione della contabilità economico-attiva nelle aziende sanitarie in sostituzione dell'attuale contabilità finanziaria.
- Lo scopo della contabilità economica è quello di mostrare il risultato economico complessivo, confrontando i costi sostenuti da ciascuna struttura sanitaria con i ricavi generati.
- Il documento contabile è l'elemento base della contabilità.

Di conseguenza, una fattura è il titolo legale per l'espressione del costo di beni o servizi a un fornitore. Il sistema di contabilità dei costi viene utilizzato per determinare i costi sostenuti dalle varie strutture aziendali e per identificare le relazioni esistenti tra i costi e i vari oggetti di imputazione. Ad esempio, nell'ambito dei servizi erogati ai singoli pazienti, esistono costi diretti e indiretti: i costi diretti sono i farmaci somministrati per le singole patologie; i costi indiretti sono il costo dell'energia elettrica. i costi diretti sono quelli imputati ai singoli prodotti/servizi attraverso la determinazione della quantità utilizzata e la loro valorizzazione. I costi indiretti, invece, sono quei valori che non possono essere assegnati direttamente a uno specifico centro di costo, ma possono essere parzialmente distribuiti tra più centri di costo (a mio avviso, possono essere definiti anche come costi trasversali). Proprio per l'attribuzione dei costi sostenuti da un'azienda sanitaria alle diverse strutture che la compongono, è necessario

individuare i centri di costo dell'azienda. L'applicazione pratica di questa metodologia consente di valutare i centri di responsabilità affidati al manager, che deve rendere conto dei risultati raggiunti in relazione alle risorse a disposizione dell'impresa. I costi controllabili sono, invece, quei costi che possono essere controllati direttamente dal manager del centro di costo. I costi dei materiali consumati o del personale impiegato sono invece costi non controllabili che si riferiscono a servizi di supporto (logistici/amministrativi o di utenza (elettricità, gas, ecc.)). attraverso il sistema di contabilità analitica è possibile individuare le relazioni che esistono tra i costi e i servizi erogati dalle aziende sanitarie.

Parimenti fa parte di questo processo evolutivo verso l'aziendalizzazione, l'accresciuto ruolo della revisione contabile. In termini del tutto generali, possiamo dire che la revisione contabile è l'esame della relazione finanziaria di un'organizzazione - come presentata nel bilancio annuale - da parte di una persona indipendente dall'organizzazione stessa. La relazione finanziaria comprende lo stato patrimoniale, il conto economico, il prospetto delle variazioni del patrimonio netto, il rendiconto finanziario e le note che comprendono una sintesi dei principi contabili significativi e altre note esplicative.

Lo scopo della revisione contabile è quello di stabilire se le informazioni presentate nella relazione finanziaria, considerate nel loro complesso, riflettono la situazione finanziaria dell'organizzazione a una certa data, ad esempio:

- I dettagli di ciò che è posseduto e di ciò che è dovuto all'organizzazione sono correttamente registrati nello stato patrimoniale?
- I profitti o le perdite sono valutati correttamente?

Nell'esaminare la relazione finanziaria, i revisori devono attenersi agli standard di revisione stabiliti da un ente governativo. Una volta completato il loro lavoro, i revisori scrivono una relazione di revisione, spiegando ciò che hanno fatto e fornendo un parere tratto dal loro lavoro. In genere, tutte le società quotate in borsa e le società a responsabilità limitata sono soggette a

revisione contabile ogni anno. Altre organizzazioni possono richiedere o richiedere una revisione contabile a seconda della loro struttura e proprietà.

Per quanto riguarda il settore privato nel nostro ordinamento, la revisione legale consiste nella attività di revisione sui conti annuali e consolidati, svolta secondo le disposizioni del Codice Civile e del decreto legislativo 39/2010, e relativi regolamenti di attuazione. In generale, l'attività di revisione legale dei conti è un processo complesso che può essere svolto da revisori persone fisiche o da società di revisione, per svolgere tale incarico è necessario effettuare l'iscrizione presso il Registro dei revisori legali, in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) che consentono al revisore di formare un giudizio in merito al fatto che il bilancio non contenga errori, dovuti a frodi o eventi intenzionali²¹.

La direttiva CE n. 43 del 2006 ha modificato le direttive CEE n. 349 del 1989 e n. 660 del 1978 per quanto riguarda la materia della di Revisione Legale di conti annuali e dei conti consolidati abrogando la precedente direttiva CEE n. 253 del 1984. Il fine del nuovo intervento normativo era quello di armonizzare quanto più possibile la disciplina del controllo dei bilanci societari a livello comunitario.

La crisi del periodo 2007-2010 portò al fallimento di numerose imprese. In quella circostanza apparve chiaro come la disciplina della revisione contabile di conti non aveva dato una sufficiente garanzia di corretta informazione. Il tema venne quindi affrontato dalla Commissione Europea che, a tale proposito, lanciò una consultazione pubblica che aveva l'obiettivo di migliorare la disciplina della revisione legale dei conti in modo da prevenire o quantomeno mitigare l'insorgenza dei fenomeni di crisi.

La riforma del sistema venne attuata col regolamento UE 537/2014. Essendo un regolamento, a differenza di una direttiva, questo è direttamente applicabile in ciascuno Stato membro UE a partire dal 17/06/2016. La direttiva 2014/56/UE è stata invece recepita nel nostro ordinamento con il D.Lgs n. 35/2016.

Tale direttiva contiene le norme che si applicano alla revisione dei conti delle società, il regolamento invece dispone norme stringenti e specifiche che si applicano ai bilanci delle società operanti nei mercati finanziari.

²¹ Disponibile sul sito <https://www.revisionelegale.mef.gov.it>

Attraverso il nuovo quadro regolamentare si è mirato a:

- rafforzare gli strumenti di prevenzione delle crisi;
- garantire un maggior rigore e una maggiore uniformità della disciplina applicabile agli enti di pubblico interesse;
- rinforzare l'indipendenza del revisore;
- migliorare il livello qualitativo della revisione legale²².

Per quanto attiene al settore pubblico, variamente inteso, il tema della revisione dei conti emerge in una fase storica relativamente recente, una fase storica in cui aumenta l'attenzione per l'efficienza e l'economicità. L'azienda pubblica, nell'ordinamento giuridico italiano, è un particolare tipo di impresa con le seguenti caratteristiche²³ :

- segue un proprio scopo economico riconducibile alla massimizzazione dell'utilità che genera, rappresentata dal rapporto tra risorse consumate e bisogni soddisfatti;
- realizza un processo di produzione e collocazione dell'*output* generato a beneficio della comunità;
- non opera, parzialmente o totalmente, in condizioni di mercato;
- l'equilibrio economico di tale impresa è espresso unicamente da un vincolo da rispettare nel medio-lungo periodo;
- la competitività, che è condizione per l'efficacia e l'efficienza del processo produttivo, va quindi ricercata in altre forme di manifestazione; queste forme vanno rese operative all'interno degli enti (attraverso i processi di programmazione e controllo, compresi gli aspetti volti a creare condizioni di funzionalità operativa) e tra gli enti (*benchmarking*); con riferimento a queste, vanno comunque sviluppati specifici strumenti di misurazione²⁴

²² Disponibile sul sito <https://www.larevisionelegale.it>

²³ G. FARNETI, *Contabilità pubblica. Il 'nuovo' sistema informativo delle aziende pubbliche*, Franco Angeli, Milano, 2004.

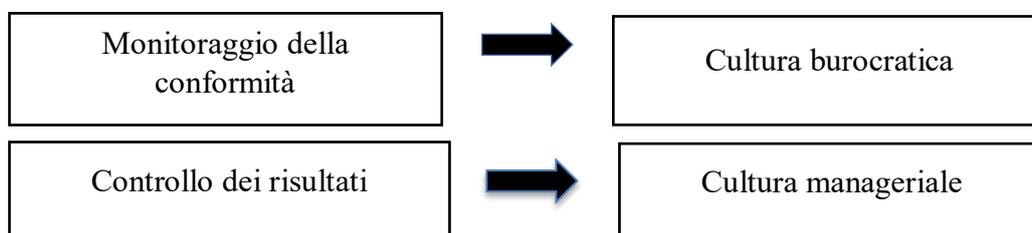
²⁴ A questo proposito, va osservato che i risultati economici, intesi in senso lato come capacità dell'azienda di raggiungere i propri obiettivi, possono essere apprezzati solo attraverso una pluralità di indicatori, riferiti a un particolare modello di combinazione produttiva da ricercare di volta in volta; questo perché il bilancio non è adatto a esprimere i risultati complessivi da ricercare, mentre il risultato economico di periodo non è espressivo delle condizioni complessive di efficienza ed efficacia che devono essere conosciute a questo scopo.

Vediamo quindi quali sono le conseguenze di queste peculiari condizioni per il sistema informativo. Il sistema informativo dovrà innanzitutto elaborare il modello di svolgimento delle attività aziendali, per dare razionalità al processo decisionale e creare le premesse cognitive che saranno in grado, durante la gestione, di informare sulla capacità dell'azienda di raggiungere i propri risultati. La valutazione dei risultati ottenuti sarà effettuata attraverso un'analisi finale della gestione dell'entità in questione.

Il sistema informativo dovrà fornire a tutti i destinatari sistemi di conoscenza quali-quantitativi, che possono essere sintetizzati in: sistemi di derivazione contabile, sistemi di derivazione extracontabile, sulle condizioni di efficienza ed efficacia dell'impresa pubblica e sulla sua capacità di raggiungere gli equilibri economici, finanziari e patrimoniali. L'evoluzione della strumentazione contabile è stata di enorme importanza, in quanto la cultura giuridica e quella economica si sono coniugate, dando un contributo essenziale alla realizzazione della riforma della pubblica amministrazione, per consentirle di produrre risultati che possano essere positivamente apprezzati dalla collettività.

La pubblica amministrazione deve passare da una cultura burocratica basata sull'adempimento a una cultura manageriale basata sui risultati (Tabella n. 1); a tal fine, vengono indicate due alternative: la prima consiste nel separare politica e gestione, mentre la seconda si attua razionalizzando la gestione dal punto di vista economico.

Il cambiamento culturale nelle amministrazioni pubbliche



Fonte: elaborazione di G. Farneti

Questi interventi, ovvero la separazione tra politica e gestione, ovvero tra responsabilità politica e responsabilità tecnica da un lato e ricerca dell'economicità dall'altro, richiedono l'adozione di nuovi modelli organizzativi, nuove modalità operative e nuovi strumenti contabili:

- sul lavoro della classe politica, che deve abbandonare il modello basato sulla ricerca del consenso personale e adottare un approccio basato su programmi e obiettivi definiti;
- sul lavoro dei tecnici all'interno delle amministrazioni, che devono basare la loro attività sulla realizzazione degli obiettivi e sulla valorizzazione delle professionalità;
- sull'attività amministrativa, il cui nuovo paradigma è la gestione incorporata nei processi manageriali di pianificazione e controllo;
- sugli strumenti contabili, sulla base delle modifiche recentemente apportate dal legislatore, tenendo conto che ora la contabilità degli enti si basa principalmente su un criterio economico, i cui risultati vengono verificati rispetto ai dati finanziari, laddove sono ancora validi; la realizzazione della riforma contabile non può ovviamente che essere progressiva.

È bene chiarire che lo strumento contabile di cui stiamo parlando è spesso indicato come *sistema di bilancio*. Lo scopo di questo sistema è quello di fornire informazioni sui programmi futuri, sui programmi in corso di attuazione e sui risultati finanziari dell'ente. Le funzioni del sistema contabile sono essenzialmente tre:

- a. funzione di natura politico-amministrativa;
- b. funzione di natura economico-finanziaria;
- c. funzione di natura informativa.

Dal punto di vista *politico-amministrativo* (a), i documenti contabili sono lo strumento essenziale per l'esercizio delle funzioni di indirizzo e controllo che il Consiglio dell'ente, organo politico, è chiamato a esercitare sulla Giunta, organo esecutivo.

Per gli aspetti di natura *economico-finanziaria* (b), questi consistono nell'analisi dell'allocatione delle risorse preventivate e nella successiva verifica del loro corretto utilizzo. Ne consegue un ruolo di indirizzo e guida, nonché di coordinamento dell'attività stessa.

Per quanto riguarda la funzione informativa del sistema di bilancio, essa mira a soddisfare le funzioni degli stakeholder. Tuttavia, in molti casi le informazioni fornite dal sistema di bilancio possono essere insufficienti per gli *stakeholder*; poiché le informazioni di bilancio consistono in:

- ✓ informazioni di natura finanziaria che possono essere ricavate dal bilancio annuale e pluriennale;
- ✓ informazioni finanziarie e quali-quantitative che possono essere estratte dalla relazione di previsione e pianificazione.

I principali *stakeholder* del sistema di bilancio sono molteplici:

- ✓ cittadini;
- ✓ consiglieri e amministratori delle istituzioni politiche;
- ✓ organismi di vigilanza e autorità pubbliche;
- ✓ dipendenti, finanziatori, fornitori e altri creditori.

Tutti questi diversi attori utilizzano le informazioni del sistema di bilancio per soddisfare le proprie esigenze informative. Ogni esigenza può essere differenziata in base al ruolo svolto.

In particolare:

- a. *i cittadini*: hanno il diritto (a cui corrisponde un dovere da parte di chi redige il bilancio) di poter disporre di un documento che consenta loro di comprendere le linee guida dell'amministrazione (in termini di servizi, loro efficacia e costi associati), i livelli di tassazione e i risultati delle politiche territoriali;
- b. *consiglieri e amministratori delle istituzioni politiche*: il Consiglio è l'organo di indirizzo e controllo politico-amministrativo che vigila sugli atti fondamentali, tra cui "i programmi, le relazioni previsionali e programmatiche, i piani finanziari, i programmi triennali e l'elenco annuale dei lavori pubblici, i bilanci annuali e pluriennali e le loro variazioni, i rendiconti [...]"²⁵. Tale attribuzione può essere pienamente esercitata se, e

²⁵Si veda (art. 42, c. 2, Testo Unico degli Enti Locali (T.U.E.L.), recepito dal Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267).

- solo se, "il sistema di bilancio è predisposto in modo da fornire una rappresentazione veritiera e corretta dei programmi e dei risultati dell'azione amministrativa dell'ente";
- c. *organi di controllo e altri enti pubblici*: il sistema di bilancio consente di comprendere il funzionamento di un'amministrazione. Gli enti pubblici e gli organi di revisione devono disporre di informazioni che consentano loro di comprendere la performance economica, finanziaria e patrimoniale dell'ente, in modo da poter prendere consapevolmente e senza equivoci le proprie decisioni in relazione alle informazioni ottenute;
 - d. *dipendenti*: utilizzano il sistema di bilancio per ottenere informazioni sui programmi e con riferimento all'andamento economico, finanziario e patrimoniale dell'ente per poter tutelare il proprio status e partecipare alla vita amministrativa dell'ente presso cui lavorano;
 - e. *per i finanziatori*: per loro l'interesse è quello di avere informazioni che permettano loro di capire se l'entità è in grado di onorare le proprie obbligazioni. L'istituto del fallimento²⁶, previsto dal Titolo VIII del T.U., rende evidente quanto sia pressante l'interesse dei finanziatori per la performance finanziaria dell'entità;
 - f. *fornitori e altri creditori commerciali*: queste parti sono interessate a informazioni che consentano loro di valutare la solvibilità dell'entità. Anche per i fornitori e gli altri creditori, l'istituto dell'insolvenza rimane uno strumento indispensabile per ottenere informazioni sulla performance dell'entità.

L'esame delle finalità del sistema informativo, che sono state evidenziate con riferimento sia al carattere dell'azienda pubblica sia al contenuto delle informazioni richieste dai diversi utenti, non può prescindere da una parallela analisi dei documenti di bilancio all'interno del sistema aziendale nel suo complesso. Tutti i documenti obbligatori devono esprimere sia gli andamenti

²⁶ Ai sensi dell'art. 244 del T.U.E.L., "sussiste lo stato di dissesto finanziario quando l'ente locale non può garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili, ovvero quando esistono crediti liquidi ed esigibili vantati da terzi nei confronti dell'ente stesso che non possono essere validamente soddisfatti con le modalità di cui all'articolo 193, ovvero con le modalità di cui all'articolo 194 per i casi ivi previsti". La dichiarazione di fallimento, più semplicemente, equivale a una dichiarazione di insolvenza "che pone l'ente stesso in una condizione di limitata capacità di agire e di parziale delegittimazione dei suoi organi" Cfr: M. , Fratini, "Contabilità di Stato", Nel diritto editore, Roma, 2017, p. 236.

finanziari ed economici della gestione, rilevati attraverso la contabilità finanziaria e generale, sia collegarsi ad altre conoscenze non desumibili dai suddetti conti²⁷.

Per anni i casi di dissesto finanziario degli enti locali sono rimasti bassi, tra il 1989 e il 2014 sono stati 505 gli enti che hanno dichiarato dissesto²⁸. Il periodo con la più alta densità di fallimenti finanziari è stato tra il 1989 e il 1996, con 386 fallimenti. Dal 1996 al 2009, il numero di casi è diminuito significativamente (51 casi). Negli ultimi anni, a seguito della crisi, il fenomeno è ripreso. Infatti, dal 2010 al 2014, si sono verificati 68 casi. A questi vanno aggiunti gli enti in crisi che hanno optato per la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale²⁹ (RFP)³⁰: 48 nel 2012, 70 nel 2013 e 26 nel 2014³¹. Questi numeri dimostrano che il fenomeno della crisi finanziaria degli enti locali non è un fenomeno da trascurare. L'aumento dei casi mette in dubbio l'efficacia degli strumenti di monitoraggio della finanza locale, in primis la

²⁷ G. Farneti, *Contabilità pubblica. Il 'nuovo' sistema informativo delle aziende pubbliche*, Franco Angeli Milano, 2004,

²⁸ Relazione sulla gestione finanziaria degli enti locali, Corte dei conti 2014, pag. 486.

²⁹ Art. 6, par. 2, Decreto Legislativo n. 149 del 2011: "Se le sentenze delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergono, anche a seguito delle verifiche effettuate ai sensi dell'articolo 5 del presente decreto e dell'articolo 14, comma 1, lettera d), secondo periodo, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e il medesimo ente locale non ha posto in essere comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi di finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del proprio bilancio idonei a provocarne il dissesto finanziario. 196, comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi di finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale idonei a provocarne il dissesto finanziario, e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte dei Conti, le necessarie misure correttive previste dall'articolo 1, comma 168, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, la sezione regionale competente, accertata l'inadempienza, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Nei casi previsti dal periodo precedente, ove sia accertata, entro trenta giorni dalla predetta trasmissione, dalla competente sezione regionale della Corte dei conti, la perdurante inosservanza da parte dell'ente locale delle predette misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'articolo 244 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per deliberare lo scioglimento. Decorso infruttuosamente il termine di cui al periodo precedente, il Prefetto nomina un commissario per deliberare lo stato di dissesto e avvia il procedimento di scioglimento del consiglio dell'ente ai sensi dell'articolo 141 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000". Come è facile osservare, l'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149 ha rinnovato la procedura di scioglimento degli enti locali. Ora le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti vi svolgono un ruolo fondamentale.

³⁰ La procedura di RFP è disciplinata dall'art. 243-bis 3 ss. Del Tuel, introdotto dal D.L. 174/2012conv. In L. 213/2012. Tale disciplina consente, rispetto a quella dello scioglimento, alcuni vantaggi nel processo di risanamento dello stato di crisi finanziaria e di squilibrio degli enti locali. Tra i principali: la maggiore durata del risanamento (fino a 10 anni); la facoltà, anziché l'obbligo, di aumentare al massimo le aliquote e le tariffe; il controllo sulla dotazione di personale anziché la messa in disponibilità del personale superfluo; la possibilità di accedere al fondo di rotazione di cui all'art. 243-ter del TUEL. Il piano di riequilibrio predisposto dall'ente è approvato o respinto dalla Sezione regionale di controllo della Corte dei Conti. In caso di rigetto del piano, l'ente, dichiarato lo stato di dissesto, può solo dichiarare il fallimento.

³¹ Cfr. Relazione sulla gestione finanziaria degli enti locali Corte dei conti 2014.

capacità segnaletica dei parametri di deficit strutturale (PD) e il rispetto del Patto di Stabilità Interno (PIS)³²³³.

L'analisi delle condizioni finanziarie degli enti locali si è basata principalmente su due approcci. Il primo è legato alla verifica delle irregolarità³⁴: un ente locale è considerato solido se non presenta gravi irregolarità contabili. Questo approccio tiene conto del lavoro svolto dagli organi di controllo esterni e interni, che verificano la corretta applicazione delle norme contabili, dei principi contabili e dei vincoli imposti alla gestione delle finanze pubbliche locali. La valutazione della condizione finanziaria di un ente avviene solo dopo accurate indagini interne.

Il secondo approccio per analizzare la salute finanziaria dell'ente si basa sugli indicatori di bilancio³⁵. Il modello istituzionale è rappresentato dagli Indicatori di bilancio³⁶: parametri e valori soglia, negoziati tra il Ministero dell'Interno e gli enti locali, sono utilizzati per determinare la presenza di situazioni critiche nella gestione finanziaria degli enti.

³²A. Sorci (2016), *Ipotesi di un sistema di indicatori per il monitoraggio delle condizioni finanziarie degli enti locali italiani basato sulla solvibilità*, Azienda Pubblica, n. 3.

³³E. Guarini, *Il patto di stabilità tra equilibri di bilancio e dinamiche reali*, in F., Pezzani (a cura di), *Il patto di lucidità. Come avvicinare istituzioni e paese reale*, Egea, Milano, 2008, pp. 29-60.

E. Guarini, *Un modello di riferimento per la revisione del patto di stabilità interno*, in Amatucci, F., Pezzani, V., Vecchi (a cura di), *Scelte di finanziamento degli enti locali*, Egea, Milano, 2009.

F. Pezzani, *Il patto di lucidità. Ripensare i sistemi di governo*, in F., Pezzani, (a cura di), *Il patto di lucidità. Come avvicinare istituzioni e paese reale*, Egea, Milano, 2008.

³⁴In proposito, Linee guida per il bilancio, Corte dei conti, deliberazione n. 3/AUT/2008 del 21 marzo 2008.

³⁵M. Bellesia, *Enti locali. L'analisi di bilancio*, IPSOA, Milano, 1998; G., Farneti, L., Mazzara, G., Savioli, *Il sistema degli indicatori negli Enti locali*, Giappichelli, Torino, 1996; L., Gallo, M. Simonetto, *Gli indicatori di bilancio per l'Ente locale*, Maggioli Editore, Rimini 2004; P., Puntillo, *Il bilancio degli Enti pubblici quale principale strumento di democrazia in un Paese*, in Democrazia, Amministrazione, Controlli. Atti del Convegno 23-24 febbraio 2007, Napoli, 2008).

³⁶ Il pareggio di bilancio è definito come la perfetta copertura dei risparmi sugli investimenti pubblici. In realtà, un saldo negativo significa che il settore pubblico è indebitato nei confronti del settore privato e di quello estero. In altre parole, un saldo negativo indica una posizione di debito netto dell'entità che lo ha prodotto. Al contrario, se il saldo fosse positivo, si tratterebbe di un accreditamento netto. Il principio sopra esposto trova fondamento nella legge 24 dicembre 2012, n. 243, recante disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio, ai sensi del nuovo sesto comma dell'articolo 81 della Costituzione, introdotto dalla legge costituzionale n. 1 del 20 aprile 2012. La *ratio* dell'introduzione di tale principio risiede nel garantire l'equilibrio tra le entrate e le spese del bilancio e la sostenibilità del debito delle amministrazioni pubbliche nel loro complesso, nel rispetto dei principi stabiliti dalle raccomandazioni dell'Unione Europea sulla base dei criteri stabiliti dal sistema comunitario. Con riferimento a quest'ultimo, il pareggio di bilancio trova la sua fonte primaria nel *Trattato sulla stabilità, sul coordinamento e sulla governance nell'Unione economica e monetaria*, del marzo 2012, firmato dai Paesi dell'Unione europea (escluse Gran Bretagna e Repubblica Ceca) al fine di rafforzare sia la disciplina e il coordinamento delle rispettive politiche economiche e di bilancio sia la governance dell'area dell'euro. Per maggiori informazioni sul contenuto del Trattato si veda [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:42012A0302\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:42012A0302(01)&from=EN)

Se si riscontra un deficit, l'istituzione è soggetta a molteplici controlli centrali. In alternativa al pareggio di bilancio, alcuni autori³⁷ propongono il modello di Rating Finanziario, che utilizza 10 indicatori³⁸ analizzando aspetti di liquidità, equilibrio e solidità, in una prospettiva comparativa. Questo modello consente di valutare i singoli enti solo dopo aver calcolato i valori di tutti gli enti locali. Il rating dell'ente dipende quindi dal percentile di ranking ponderato rispetto agli altri enti. Nella dottrina³⁹ si ritiene invece necessario costruire un sistema di indicatori che gli enti possano utilizzare individualmente, giudicando la propria posizione finanziaria in modo autonomo ed elaborando le necessarie strategie correttive. Un autorevole contributo⁴⁰ approfondisce gli aspetti dell'equilibrio finanziario degli enti locali, ponendo molta attenzione alla componente del debito finanziario della regola di Basilea 2⁴¹. Studi recenti sostengono inoltre che, per la variabile solvibilità del livello di servizio del modello di Wang⁴², sia necessario adottare un approccio contingente, che tenga conto del modello di erogazione dei servizi degli enti, che dipende in ultima analisi dal modello di *governance* adottato dall'ente⁴³. Pertanto, è necessario individuare indicatori specifici in base al modello di *governance* utilizzato.

In questo quadro si innesta il tema della revisione legale per gli enti locali (EL). Il sistema contabile adottato dagli EL italiani è stato tradizionalmente volto ad assicurare il controllo delle risorse pubbliche, attraverso meccanismi di autorizzazione alla spesa deliberati dagli organismi politici⁴⁴.

³⁷G. Farneti, E. Padovani, (2010) *La sana gestione finanziaria dei comuni. Analisi dei parametri di deficit 1, 2 e 3 del Decreto Ministeriale del 29 settembre 2009*, Azienditalia, n. 03(10), pp. 181-191.

³⁸ In particolare, si tratta dell'entità del risultato delle amministrazioni pubbliche, della qualità del risultato delle amministrazioni pubbliche, dell'entità dei crediti sulle entrate proprie correnti in essere da più di 12 mesi, del saldo strutturale corrente, della rigidità della spesa per il personale, della saturazione dei limiti di indebitamento, del tempo teorico di rimborso del debito, dell'utilizzo delle anticipazioni di tesoreria, delle anticipazioni di tesoreria non rimborsate e, infine, dei residui passivi correnti.

³⁹ P. Kloha, C.S. Weissert, R. Kleine, (2005), *Developing and testing a composite model to predict local fiscal distress*, Public Administration Review, 65(3)

⁴⁰ F. Manes Rossi, *La ricerca, il controllo e la valutazione dell'equilibrio finanziario negli enti locali*, Giappichelli Editore, Torino, 2010

⁴¹ Per un approfondimento sull'argomento, consultare il sito <https://www.bis.org/publ/bcbs128ita.pdf>.

⁴² X. Wang, L. Dennis, Y. Sen, (2007), *Measuring Financial Condition: A Study of US State*, Public Budgeting and Finance, 27(2)

⁴³ E. Padovani, F. Manes Rossi, R. Levy Orelli, (2010), *The Use of Financial Indicators to Determine Financial Health of Italian Municipalities*, SSRN Electronic Journal, September 2010, DOI: 10.2139/ssrn.1679128

⁴⁴ E., Borgonovi, *“Principi e sistemi aziendali per le pubbliche amministrazioni”*, EGEA, Milano, 2005.

Nonostante le numerose riforme che hanno coinvolto gli EL in oltre un ventennio, la contabilità economica non è stata adottata in via continuativa e solo in sede di rendicontazione vengono prodotti documenti fondati sul principio di competenza economica. Gli studiosi, peraltro, hanno più volte evidenziato la ridotta attendibilità di tali informazioni, ottenute per lo più attraverso la riclassificazione dei dati di contabilità finanziaria⁴⁵.

I revisori devono avere specifiche competenze professionali nell'ambito degli EL, la legge 142/1990 ha indotto l'esigenza di migliorare la qualità e l'attendibilità dell'informazione contabile⁴⁶. Le diverse riforme hanno portato ad innalzare, progressivamente, le competenze professionali richieste per essere nominati revisori: oggi possono aspirare all'incarico solo professionisti iscritti all'albo e che soddisfino precisi requisiti richiesti dalle norme. Inoltre, è richiesto che gli stessi revisori provvedono costantemente ad aggiornarsi, partecipando ad eventi formativi specifici. Dal marzo 2013 sono stati modificati anche i requisiti di indipendenza: precedentemente la nomina avveniva da parte dei sindaci, lasciando forti dubbi sull'effettiva imparzialità dei revisori, adesso la nomina dei revisori avviene tramite estrazione da un'apposita lista gestita dal Ministero dell'Interno.

I compiti attribuiti dalle norme all'organo di revisione sono nettamente più ampi rispetto agli organi incaricati nella revisione di imprese private, tanto che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ha emanato criteri specifici⁴⁷. Attualmente i compiti di revisione sono definiti dal Tuel (Testo Unico degli Enti Locali, d.lgs 267/2000, artt. 234-241). Sia lo Statuto, sia il Regolamento di contabilità possono attribuire ai revisori specifiche funzioni, in modo da garantire un adeguato supporto al Consiglio dell'ente per il perseguimento di migliori condizioni di efficienza, economicità ed efficacia. In tal senso, ai revisori è attribuito il compito di verificare l'equilibrio finanziario dell'ente, dato dalla combinazione tra la corretta previsione di entrata, nonché il livello di riscossione delle entrate, e la capacità di supportare le spese impegnate. È anche richiesta una verifica trimestrale della corretta gestione della cassa. I revisori devono segnalare al Consiglio tutte le irregolarità rilevate dalla loro attività, ed il

⁴⁵L., Caccia, I., Steccolini (2005), *"Accounting change in Italian local government: What's beyond managerial fashion"*, *"Critical Perspectives on Accounting"*, 17 (2/3), pp. 154-174.

E., Annessi Pessina, I., Steccolini, (2007), *"Effects of budgetary and accruals accounting coexistence: Evidence from Italian Local Government"* 23(2) pp. 113-131.

⁴⁶ E., Gori, S, Pozzolini, *"Il sistema dei controlli negli Enti locali"*, Maggioli, Rimini, 2013.

⁴⁷ M., Mulazzani, *"La revisione negli enti locali"*, Maggioli, Rimini, 2013.

Consiglio non può discostarsi dai suggerimenti ricevuti dall'organo di revisione, se non con apposite giustificazioni.

La riforma del 1994, riguardo le funzioni della Corte dei conti, ha ridotto i controlli di legittimità, e di conseguenza, il ruolo dei revisori è divenuto pregnante per garantire la corretta gestione dell'EL⁴⁸. La Corte dei conti, infatti, ha mantenuto un ruolo di controllo esterno sulla gestione finanziaria degli EL: a tal fine, ha però richiesto un maggior supporto all'organo di revisione. Il recente decreto 174/2012, pur avendo nuovamente rafforzato i controlli della Corte dei conti sugli EL, ha altresì previsto nuove forme di collaborazione tra la Corte e l'organo di revisione⁴⁹.

Con questa riforma il revisore deve svolgere un doppio ruolo: il primo è quello di ottemperare alle funzioni di revisione contabile e dei documenti di bilancio preventivi e consuntivi, il secondo è quello di assicurare che la gestione sia orientata ai principi di buon governo⁵⁰.

Le amministrazioni pubbliche per via della natura delle risorse gestite, sono aziende molto complesse e rilevanti nel panorama economico, per cui esse devono fornire una rendicontazione della propria attività, in un contesto di amministrazione razionata fondata su tre momenti:

- programmazione, in cui vengono prese le decisioni che vincolano e autorizzano l'azione amministrativa all'esercizio;
- esecuzione, in cui le attività programmate vengono eseguite;
- controllo, in cui viene data informativa al cittadino e agli organi istituzionali preposti al controllo della corretta e appropriata gestione del denaro e della spesa pubblica, e su cui si basano le future decisioni e programmazioni.

Le amministrazioni pubbliche sono sottoposte a diversi livelli di controlli, interni o esterni, preventivi, concomitanti o susseguenti e, in particolare, devono garantire e rendere conto della propria regolarità finanziaria, dell'efficienza economica, degli aspetti sociali derivanti dalla propria azione e della corretta organizzazione delle politiche pubbliche⁵¹.

⁴⁸ P. Pagliazzani (2010), *“International controls and auditing in Italian Local Governments”*, 10th Global Conference on Business & Economics, pp 1-23.

⁴⁹ M., Mulazzani, *“La revisione negli enti locali”*, Maggioli, Rimini, 2013.

⁵⁰ M. Bisogno, F. Manes Rossi, P. Tartaglia Polcini, (2014) *“La qualità della revisione negli enti pubblici italiani”*, Azienda Pubblica, No 3.

⁵¹ A., Harrison, (1984), *“Auditing the public sector”*, Public Money & Management, 4(1); 31-35.

L'attività di revisione dei bilanci, ricopre i seguenti ruoli: informativo, di monitoraggio per conto degli *stakeholders*, assicurativo (in caso di fallimento dell'azienda, ove applicabile, sul revisore può ricadere parte della responsabilità), di controllo organizzativo, di conferma dei bilanci di valutazione dei rischi⁵².

Il d.lgs 118/2011, in tema di armonizzazione contabile, ha introdotto, in capo ai revisori una serie di adempimenti:

- Parere sul documento unico di programmazione ed aggiornamento;
- Emendamenti bilancio di previsione;
- Relazione al rendiconto consolidato;
- Relazione al bilancio consolidato;
- Parere riaccertamento ordinario dei residui;
- Parere su delibera di riaccertamento straordinario dei residui;
- Parere su utilizzo avanzo vincolato nel corso dell'esercizio provvisorio;
- Verifica congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Come conseguenze dirette della seguente riforma si possono riscontrare i seguenti effetti: in primis un maggior numero di adempimenti, che consentono ai revisori di acquisire maggiore consapevolezza sullo stato di salute dell'ente, poi vi è un numero più elevato di dati a loro disposizione, offrendo la possibilità di controlli incrociati più adeguati ed efficaci, che generano una maggiore possibilità di reperire dati significativi, qualora i dati stessi siano coerenti e concordati. Tutto questo è finalizzato alla riduzione del rischio di errori nella revisione, per via delle maggiori possibilità di controllo e delle differenti impostazioni metodologiche (ad esempio, la contabilità finanziaria affiancata dalla contabilità economico-patrimoniale).

⁵² D., Hay, W. R., Knechel, M., Willeken, "The Routledge Companion to Auditing", Routledge, London, 2014.

3.2 Dai Bilanci di previsione ai bilanci di budget: l'importanza della pianificazione e della programmazione economica del S.S.N.

Il processo di aziendalizzazione comporta anche lo sviluppo di sistemi di controllo di gestione avanzati e mutuati dalle prassi aziendalistiche come ad esempio il budget. Per comprendere appieno il concetto di budget e del budgeting nel contesto sanitario, è essenziale analizzare come questi concetti si sono integrati nella gestione delle aziende sanitarie pubbliche. Questa integrazione è emersa gradualmente nel corso del percorso normativo di riforma del servizio sanitario nazionale, noto come decreto legislativo n. 502/92 e decreto legislativo n. 229/99, che ha progressivamente trasformato le strutture sanitarie in vere e proprie aziende, obbligate a seguire principi contabili simili a quelli delle imprese private, compreso l'obbligo di redigere bilanci.

In precedenza, queste strutture sanitarie non avevano una personalità giuridica autonoma, ma erano considerate organi operativi dei singoli Comuni o di consorzi di Comuni, a seconda della giurisdizione territoriale. La riforma normativa ha comportato una transizione per le aziende sanitarie, passando dalla gestione basata esclusivamente sulla contabilità finanziaria alla contabilità economica e patrimoniale. L'obiettivo principale di questo cambiamento era fornire alle nuove aziende gli strumenti necessari per monitorare la spesa sanitaria e migliorare la qualità dei servizi erogati.

Al fine di garantire maggiore efficienza, sono stati introdotti concetti come il bilancio annuale, il bilancio pluriennale di previsione e la rendicontazione nelle aziende sanitarie. Prima di questa riforma, la rendicontazione nella contabilità finanziaria non si basava su analisi economiche, il che significava che eventuali scostamenti evidenziati nel rendiconto annuale erano principalmente di natura formale e non riflettevano necessariamente la gestione economica e aziendale, caratteristica tipica invece della contabilità economica e patrimoniale.

Di conseguenza, per le aziende sanitarie è stato introdotto l'obbligo di redigere bilanci pluriennali per un periodo di tre anni, bilanci previsionali per un anno, bilanci consuntivi d'esercizio e prospetti sulle previsioni annuali di cassa.

Il budget è uno strumento cruciale per pianificare e controllare le attività di un'azienda, mirando a migliorare la sua gestione in modo più efficiente ed efficace. Rappresenta il mezzo attraverso il quale un'azienda sanitaria prevede e monitora le sue performance economiche e finanziarie. La sua esistenza ha senso nel momento in cui si definiscono gli obiettivi da raggiungere entro un periodo specifico, indicando le risorse da allocare e le azioni da intraprendere per conseguire tali obiettivi. Fondamentalmente, il budget rappresenta la base per un programma che definisce obiettivi, attività e costi che un'azienda sanitaria si prefigge di raggiungere in un determinato periodo, di solito un anno.

In primo luogo, è necessario identificare chi sono i responsabili all'interno dell'azienda che parteciperanno alla definizione e al conseguimento degli obiettivi. Questa scelta avviene sulla base della fiducia, assegnando centri di responsabilità a soggetti che godono della fiducia della dirigenza aziendale (ad esempio, un direttore di dipartimento per un'azienda ospedaliera o un direttore di distretto per una ASL). Questi individui già occupano posizioni di rilievo all'interno dell'azienda sanitaria e la loro adesione è implicita nella loro funzione.

Un aspetto fondamentale per l'efficacia del programma è la conoscenza della storia recente dell'azienda, al fine di evitare errori già commessi o problemi pregressi. I responsabili devono partecipare pienamente alla definizione dei piani e delle azioni da attuare.

Il sistema sarà efficace se gli obiettivi delle diverse unità organizzative dell'azienda saranno integrati correttamente. È inoltre possibile apportare modifiche al programma in corso d'opera mediante controlli periodici (in genere trimestrali o quadrimestrali) e, se emergono significativi scostamenti tra quanto pianificato e quanto realizzato, è possibile rivedere gli obiettivi, trasformando il budget da annuale a frazionato. Per rendere possibile il controllo di gestione, è importante che ciascuna struttura sia dotata di un sistema informativo in grado di fornire informazioni in tempo reale sull'andamento dell'azienda.

Inoltre, è essenziale considerare i fattori di rischio e il risk management, che influenzano il budget in modo indiretto. Applicando correttamente il risk management, è possibile ridurre in modo significativo i rischi, anche se è impossibile eliminarli completamente.⁵³

Il sistema di budgeting ha svolto un ruolo fondamentale nell'omogeneizzazione della gestione delle aziende sanitarie, trattandole come entità aziendali standard. Questo ha semplificato, almeno teoricamente, il controllo da parte delle Regioni. Durante la fase di transizione dal modello di contabilità finanziaria a quello economico-patrimoniale, ci sono stati momenti di confusione, in parte dovuti ai ritardi nei decreti ministeriali da parte dei ministeri del Tesoro e della Sanità riguardo allo schema di bilancio tipo per le aziende sanitarie. Questo schema è stato infine approvato con un decreto interministeriale datato 11 febbraio 2002, successivamente al decreto legislativo 229/1999, che aveva consolidato il modello aziendale introdotto dalla riforma del sistema sanitario del 1992. In passato, le aziende sanitarie erano obbligate a seguire il sistema contabile utilizzato dagli altri enti pubblici, noto come contabilità finanziaria, che in alcune epoche non coincideva con l'anno solare, ma copriva il periodo dal 1° luglio al 30 giugno.

La transizione dall'approccio di cassa all'approccio economico è stata un processo complesso, simile a quello delle imprese private, regolato dalle norme del codice civile. Questo cambiamento è stato favorito dall'importante ruolo svolto dalle legislazioni regionali. Nonostante le sfide e le complessità di questo percorso, è stato essenziale introdurre i concetti di efficienza ed efficacia nel settore sanitario, poiché sin dall'istituzione del Servizio Sanitario Nazionale (SSN) con la legge 833/78, si era resa evidente l'elevata spesa del sistema sanitario dopo la soppressione del sistema assicurativo/mutualistico preesistente.

Il sistema di budgeting ha contribuito a promuovere una gestione responsabile da parte dei direttori e dei responsabili delle diverse unità organizzative, i quali gestiscono risorse pubbliche con poteri e responsabilità derivanti dai loro ruoli istituzionali. Grazie al controllo di gestione previsto dal sistema di budgeting, è possibile garantire la trasparenza nella complessa gestione delle aziende sanitarie, le cui finalità principali sono la fornitura di cure sanitarie a tutti i cittadini, come sancito anche dalla Costituzione italiana all'articolo 32.

⁵³ Ferrari, A., Odone, A., Florindo, N., Mandelli, P. G., & Signorelli, C. (2017). La formazione nel risk management nelle aziende sanitarie alla luce delle novità legislative. *Acta Bio Medica: Atenei Parmensis*, 88(3), 365.

3.3 Gli schemi di bilancio del S.S.N. e i principi contabili applicati: dallo Stato Patrimoniale alla rendicontazione finanziaria del Sistema Sanitario Nazionale.

A oltre vent'anni dalla riforma del Sistema Sanitario Statale (SSR), che ha spostato l'attenzione fino ad allora rivolta alla contabilità finanziaria e ai suoi risultati, i limiti legati al "localismo" contabile dovuti alle diverse normative regionali emanate in materia si sono manifestati in tema di rendicontazione finanziaria, che hanno spinto il legislatore a costruire un sistema più aggiornato di principi e regole di funzionamento dei bilanci degli enti pubblici che erogano servizi sanitari, con l'obiettivo di creare un linguaggio uniforme in materia di bilanci degli enti sanitari.

I pilastri su cui poggia l'attuale normativa sono essenzialmente due. Quello che porta il nome di armonizzazione contabile e che, per il settore sanitario, raggiunge la sua massima espressione nel Decreto Legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (D.Lgs. 118/2011) e negli altri decreti ministeriali di accompagnamento, come primo pilastro, e il concetto di "idoneità alla certificazione", come secondo pilastro, introdotto da un decreto del Ministero della Salute di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze del 17 settembre 2012, confermando l'indispensabilità dell'istituto della "certificazione".

Lo scopo di una revisione contabile è quello di aumentare il livello di fiducia degli utenti nei confronti dei bilanci. A tal fine, l'attività di revisione si sviluppa in due momenti veri e propri: il processo di revisione e l'espressione di un giudizio.

Su questo si innesta un complesso quadro giuridico di riferimento che comprende essenzialmente:

- il codice civile
- i principi contabili nazionali
- il D.Lgs. 118/2011 e ss.mm.ii.
- le linee guida regionali
- la casistica applicativa della Gestione Sanitaria Accentrata (GSA)

Una trattazione completa esulerebbe gli scopi specifici del presente lavoro, quindi ci concentreremo su alcuni aspetti specifici di maggiore impatto. Ad esempio il citato decreto sancisce che:

- *Art. 26 - Bilancio di esercizio e schemi di bilancio degli enti del SSN - prevede che il bilancio d'esercizio sia redatto con riferimento all'anno solare. Si compone dello Stato Patrimoniale, del Conto Economico, del Rendiconto Finanziario e della Nota Integrativa ed è corredato da una Relazione sulla Gestione sottoscritta dal Direttore Generale per gli enti appartenenti al SSR e dal responsabile della GSA presso la Regione. Al fine di garantire omogeneità nelle modalità di esposizione dei fatti gestionali, per ciascun documento del bilancio di esercizio, vengono previsti gli schemi da adottarsi ed il loro contenuto. La Nota Integrativa, inoltre, deve contenere anche i modelli di Conto Economico e di Stato Patrimoniale, cosiddetti CE e SP (vedi punto successivo) per l'esercizio in chiusura e per l'esercizio precedente. La Relazione sulla Gestione deve contenere, tra l'altro, anche il modello di rilevazione dei costi dei Livelli di Assistenza, cosiddetto modello LA per l'esercizio in chiusura e per l'esercizio precedente. Con successivo Decreto del Ministro della Salute di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, del 20 marzo 2013, sono stati modificati gli schemi di Conto Economico, dello Stato Patrimoniale e della Nota Integrativa. Data la struttura dei documenti, risulta evidente che i documenti privilegiano la soddisfazione delle esigenze informative e di controllo dello stakeholder "Stato".*

- *Art.27 - Piano dei conti - al fine di soddisfare le esigenze di standardizzazione, ciascuna voce del piano dei conti degli enti del SSN deve essere univocamente riconducibile ad una sola voce dei Modelli ministeriali CE e SP di cui al Decreto Ministeriale 13 novembre 2007 e s.m.i.. Gli enti possono dettagliare il proprio piano dei conti inserendo ulteriori sottovoci rispetto a quelle previste dai Modelli CE e SP che quindi fungono da piano dei conti nazionale. Tali modelli sono stati successivamente modificati per effetto del Decreto del Ministro della Salute di concerto con il Ministro delle Finanze del 15 giugno 2012.*

▪ *Art.28 - Norme generali di riferimento - per la redazione del bilancio d'esercizio gli enti di cui alle lettere b), punto i), c) e d) del comma 2 dell'articolo 19 applicano gli articoli da 2423 a 2428 del codice civile, fatto salvo quanto diversamente disposto nel successivo art. 29 (deroghe).*

▪ *Art.29 - Principi di valutazione specifici del settore sanitario - al fine di soddisfare il principio generale di chiarezza e di rappresentazione veritiera e corretta, nonché di garantire l'omogeneità, la confrontabilità ed il consolidamento dei bilanci degli enti del SSR, sono individuate delle deroghe di rappresentazione, da parte degli enti di cui all'articolo 19, comma 2, lettera c) e lettera b), punto i), ove ricorrano le condizioni ivi previste, di alcune specifiche fattispecie*

Il D. Lgs. 118/2011 stabilisce anche le regole per la riconciliazione dei conti delle aziende sanitarie con quelli delle regioni di appartenenza, un passaggio e per ottenere un consolidamento affidabile dei conti regionali.

In particolare, il legislatore definisce il percorso di riconciliazione prevedendo, tra l'altro:

- l'apertura di conti di cassa da parte delle regioni esclusivamente a nome della direzione del SSR (articolo 21).
- l'obbligo per le Regioni che scelgono di gestire direttamente parte del finanziamento dei propri servizi sanitari, anziché trasferirlo interamente alle aziende, di designare uno specifico centro di responsabilità responsabile della tenuta della contabilità economica e patrimoniale per registrare le transazioni imputabili al SSR della regione (articolo 22).

- l'adozione del bilancio consolidato del SSR con riferimento alle disposizioni del D.Lgs. 127/1991, fatte salve alcune eccezioni esplicite, tra le quali la definizione specifica dell'area di consolidamento è una delle più importanti (articolo 32).

Ritorna quindi forte il concetto dell'armonizzazione senza la quale non sarebbe ipotizzabile una efficace certificazione esterna dei conti. Dopo il Decreto Legislativo n. 502/1992, si è dovuto attendere la Legge Finanziaria 2006 (Legge n. 266/2005) per riportare il tema dei sistemi di controllo nel settore sanitario. In particolare, l'articolo 1, comma 291, introduce per la prima volta l'istituto dell'audit da attivare nel Servizio sanitario come elemento in grado di mitigare la mancanza di regole comuni, sia in termini di principi di comportamento da osservare, sia in termini di sistema di controllo interno. Nonostante l'apparente natura vincolante di questa norma, essa non è stata effettivamente applicata in tutte le regioni. Solo alcune regioni sono riuscite ad avviare sperimentazioni che hanno contribuito a definire la metodologia necessaria per istituire un organismo di controllo.

Solo dopo la pubblicazione del Patto per la Salute 2010-2012, che ha imposto alle Regioni di "avviarsi sulla strada della certificazione dei bilanci", l'attenzione è tornata a concentrarsi sulla revisione contabile. Questo aspetto è stato ripreso dal già citato Decreto del 17 settembre 2012 che, richiamando il contenuto del precedente Decreto del 18 gennaio 2011 contenente la disposizione sulla "valutazione straordinaria delle procedure amministrative e contabili necessarie per la certificazione dei bilanci", traccia il percorso per arrivare alla certificabilità dei bilanci nel settore sanitario. Si prevede che l'attività di certificazione sia svolta mediante specifico incarico conferito dalla regione di appartenenza ai soggetti iscritti nel registro di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, tenendo conto della loro indipendenza, dimensione organizzativa e competenza tecnica, nonché degli specifici requisiti da definire con successivo regolamento in materia di incompatibilità, indipendenza, dimensione organizzativa e competenza tecnica, della durata dell'incarico e dei relativi obblighi.

I principi contabili che si applicano al bilancio delle Aziende Sanitarie Locali (ASL) in Italia sono definiti dal Decreto del Ministero della Salute del 29 marzo 2001, che stabilisce i "Principi contabili applicati alle aziende sanitarie locali" (D.M. 29/03/2001). Questo decreto fornisce le

linee guida per la compilazione del bilancio delle ASL e stabilisce i principi generali di contabilità applicabili a tali enti. Di seguito sono elencati i principi contabili di base che si applicano al bilancio delle ASL:

- Principio di competenza economica: Le entrate e le spese devono essere rilevate nell'esercizio di competenza a cui si riferiscono, indipendentemente dalla loro effettiva incassabilità o pagabilità.
- Principio di prudenza: Gli elementi attivi e passivi devono essere valutati in modo conservativo, tenendo conto di tutti i rischi e le perdite potenziali.
- Principio di uniformità: I criteri contabili adottati devono essere coerenti e uniformi nel tempo, a meno che non vi sia una valida ragione per modificarli.
- Principio di veridicità e correttezza: Le informazioni contabili devono essere veritiere, complete e corrette.
- Principio di chiarezza: Le informazioni contabili devono essere presentate in modo chiaro e comprensibile.
- Principio di confrontabilità: Le informazioni contabili devono essere organizzate in modo tale da consentire il confronto tra i dati dell'ASL nel corso del tempo e tra diverse ASL.
- Principio di trasparenza: Le informazioni contabili devono essere trasparenti e accessibili a tutti gli interessati, in conformità con le disposizioni normative in materia di accesso agli atti amministrativi.

Questi principi contabili sono volti a garantire la corretta rappresentazione finanziaria delle ASL e consentire una valutazione accurata della loro situazione patrimoniale e finanziaria. Tuttavia, è importante notare che i principi contabili possono essere soggetti a revisione o adattamento nel tempo, quindi è sempre consigliabile fare riferimento alle normative e ai decreti più recenti per ottenere informazioni aggiornate sui principi contabili applicabili alle ASL.

I criteri di valutazione delle principali poste di bilancio di una Azienda Sanitaria Locale (ASL) sono definiti nel medesimo Decreto del Ministero della Salute del 29 marzo 2001, che stabilisce

i "Principi contabili applicati alle aziende sanitarie locali" (D.M. 29/03/2001). Questo decreto fornisce le linee guida per la compilazione del bilancio delle ASL e stabilisce i criteri di valutazione applicabili alle diverse voci contabili. Di seguito sono elencati i criteri di valutazione delle principali poste di bilancio di una ASL:

- Immobilizzazioni: Le immobilizzazioni, come beni materiali e immateriali, sono valutate al costo di acquisto o produzione, ridotto di eventuali svalutazioni. Nel caso di immobilizzazioni immateriali, come software, marchi e brevetti, possono essere ammesse anche valutazioni diverse dal costo, ad esempio il costo ammortizzato.
- Fondo sanitario: Il fondo sanitario, rappresentante le risorse destinate alle attività sanitarie, viene valutato al costo o al valore di mercato, nel rispetto del principio di prudenza.
- Crediti: I crediti, derivanti da prestazioni sanitarie erogate, sono valutati al valore nominale, ridotto di eventuali accantonamenti per il rischio di insolvenza.
- Debiti: I debiti, come ad esempio quelli verso fornitori di beni e servizi, sono valutati al valore nominale.
- Risconti attivi e passivi: I risconti attivi e passivi, rappresentanti costi o ricavi anticipati, sono valutati al valore nominale.
- Fondi rischi e oneri: I fondi rischi e oneri, costituiti per coprire obbligazioni future o incertezze, sono valutati in base a criteri di prudenza, tenendo conto delle possibili perdite o passività.
- Valutazione delle rimanenze: Le rimanenze, come materiali e farmaci, sono valutate al costo di acquisto o produzione, ridotto di eventuali svalutazioni

CONCLUSIONI

L'aziendalizzazione del Sistema Sanitario Nazionale Italiano (SSN) rappresenta una svolta significativa nella gestione dell'assistenza sanitaria nel nostro paese. Questo processo di trasformazione delle strutture sanitarie pubbliche in vere e proprie aziende ha portato con sé numerosi cambiamenti, sfide ed opportunità.

Uno degli aspetti chiave dell'aziendalizzazione è stato l'introduzione del budget come strumento di pianificazione e controllo finanziario. Questo ha permesso un maggiore allineamento delle risorse disponibili con gli obiettivi e le attività delle aziende sanitarie, contribuendo a una gestione più efficiente ed efficace delle risorse pubbliche destinate all'assistenza sanitaria.

Tuttavia, l'aziendalizzazione ha anche sollevato alcune questioni critiche. La crescente autonomia delle aziende sanitarie ha reso necessaria una maggiore responsabilizzazione dei dirigenti e dei responsabili di centri di responsabilità nella gestione delle risorse economiche pubbliche. Questo ha richiesto l'implementazione di adeguati sistemi di controllo e di monitoraggio della spesa.

Inoltre, l'analisi di bilancio è diventata un elemento chiave per valutare l'efficienza ed efficacia delle aziende sanitarie. L'analisi finanziaria consente di valutare se le risorse sono utilizzate in modo ottimale per garantire cure sanitarie di alta qualità alla popolazione. Tuttavia, questa analisi è spesso complessa a causa della natura particolare delle attività sanitarie e della molteplicità di variabili in gioco.

Nonostante le sfide, l'aziendalizzazione ha rappresentato un passo importante verso una maggiore trasparenza e responsabilità nella gestione del SSN. Ha favorito una maggiore efficienza nell'allocazione delle risorse e ha contribuito a migliorare la qualità dei servizi sanitari offerti alla popolazione italiana.

In futuro, sarà importante continuare a monitorare e valutare l'efficacia del sistema di aziendalizzazione, cercando costantemente di migliorare la gestione delle risorse pubbliche destinate all'assistenza sanitaria e di garantire cure di alta qualità per tutti i cittadini italiani.

BIBLIOGRAFIA

A. Sorci (2016), Ipotesi di un sistema di indicatori per il monitoraggio delle condizioni finanziarie degli enti locali italiani basato sulla solvibilità, Azienda Pubblica, n. 3.

A., Harrison, (1984), "Auditing the public sector", Public Money & Management, 4(1); 31-35.

Barillari, C. (2023). La salute come bene comune: documentazione per la storia dei lavoratori. Inail, un caso di studio.

Bobini, M., Cinelli, G., Gugiatti, A., & Petracca, F. (2019). La struttura e le attività del SSN. In Rapporto OASI 2019 (pp. 33-98). Egea.

Borgonovi E., «La pubblica amministrazione come sistema di aziende composte pubbliche», in E. Borgonovi (a cura di), Introduzione all'economia delle amministrazioni pubbliche, Milano, 1984.

D., Hay, W. R., Knechel, M., Willeken, "The Routledge Companion to Auditing", Routledge, London, 2014.

Del Vecchio M., Dirigere e governare le amministrazioni pubbliche. Economicità, controllo e valutazione dei risultati, Milano, 2001.

E. Guarini, Il patto di stabilità tra equilibri di bilancio e dinamiche reali, in F., Pezzani (a cura di), Il patto di lucidità. Come avvicinare istituzioni e paese reale, Egea, Milano, 2008, pp. 29-60.

E. Guarini, Un modello di riferimento per la revisione del patto di stabilità interno, in Amatucci, F., Pezzani, V., Vecchi (a cura di), Scelte di finanziamento degli enti locali, Egea, Milano, 2009.

E. Padovani, F. Manes Rossi, R. Levy Orelli, (2010), The Use of Financial Indicators to Determine Financial Health of Italian Municipalities, SSRN Electronic Journal, September 2010, DOI: 10.2139/ssrn.1679128

E., Annessi Pessina, I., Steccolini, (2007), "Effects of budgetary and accruals accounting coexistence: Evidence from Italian Local Government" 23(2) pp. 113-131.

E., Borgonovi, "Principi e sistemi aziendali per le pubbliche amministrazioni", EGEA, Milano, 2005.

E., Gori, S, Pozzolini, "Il sistema dei controlli negli Enti locali", Maggioli, Rimini, 2013.

F. Caringella Il Diritto Amministrativo, Napoli, 2001, pag. 930

F. JORIO, Il fondo perequativo e i livelli essenziali di assistenza, in Sanità pubbl. e priv., 2004, n. 4, p. 392.

F. Manes Rossi, La ricerca, il controllo e la valutazione dell'equilibrio finanziario negli enti locali, Giappichelli Editore, Torino, 2010

F. Pezzani, Il patto di lucidità. Ripensare i sistemi di governo, in F., Pezzani, (a cura di), Il patto di lucidità. Come avvicinare istituzioni e paese reale, Egea, Milano, 2008.

F. QUARANTA, Le origini dell'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali

F. TARONI, La sanità in Italia dall'Unità al Servizio sanitario nazionale (1861-1978), in Manuale critico di Sanità pubblica, Rimini, Maggioli, 2015, pp. 215 – 223

Ferrari, A., Odone, A., Florindo, N., Mandelli, P. G., & Signorelli, C. (2017). La formazione nel risk management nelle aziende sanitarie

G. CILIONE, Diritto sanitario, Rimini, 2005, p. 203 e ss

G. FARNETI, Contabilità pubblica. Il 'nuovo' sistema informativo delle aziende pubbliche, Franco Angeli, Milano, 2004.

G., Farneti, L., Mazzara, G., Savioli, Il sistema degli indicatori negli Enti locali, Giappichelli, Torino, 1996;

In proposito, Linee guida per il bilancio, Corte dei conti, deliberazione n. 3/AUT/2008 del 21 marzo 2008.

L. G. CRESPI, Il finanziamento del servizio sanitario nazionale, Milano, 1992; AA. VV. (a cura di F. ROVERSI MONACO), La nuova sanità, Rimini, 1995

L., Caccia, I., Steccolini (2005), "Accounting change in Italian local government: What's beyond managerial fashion", "Critical Perspectives on Accounting", 17 (2/3), pp. 154-174.

L., Gallo, M. Simonetto, Gli indicatori di bilancio per l'Ente locale, Maggioli Editore, Rimini 2004;

Luzzi, S. (2004). Salute e sanità nell'Italia repubblicana. Donzelli Editore.

M. Bellesia, Enti locali. L'analisi di bilancio, IPSOA, Milano, 1998;

M. Bisogno, F. Manes Rossi, P. Tartaglia Polcini, (2014) "La qualità della revisione negli enti pubblici italiani", Azienda Pubblica, No 3.

M., Mulazzani, "La revisione negli enti locali", Maggioli, Rimini, 2013.

M., Mulazzani, "La revisione negli enti locali", Maggioli, Rimini, 2013.

Menditto, E., Citarella, A., Orlando, V., & Cammarota, S. (2012). Le politiche di compartecipazione alla spesa farmaceutica. *Giornale Italiano di Farmacoeconomia e Farmacoutilizzazione*, 4(1), 13-21.

P. Kloha, C.S. Weissert, R. Kleine, (2005), Developing and testing a composite model to predict local fiscal distress, *Public Administration Review*, 65(3)

P. Pagliazzani (2010), "International controls and auditing in Italian Local Governments", 10th Global Conference on Business & Economics, pp 1-23.

P., Puntillo, Il bilancio degli Enti pubblici quale principale strumento di democrazia in un Paese, in *Democrazia, Amministrazione, Controlli. Atti del Convegno 23-24 febbraio 2007*, Napoli, 2008).

Profili evolutivi del SSN italiano: analisi e sintesi della produzione normativa dal 1978 ad oggi di F. S. Coppola, S. Capasso, L. Russo, Società italiana di economia pubblica, convegno 25- 26 Settembre 2008, XX conferenza, pagina 3

Puddu, L. (Ed.). (2011). *Elementi essenziali per la predisposizione e la certificazione del bilancio delle aziende sanitarie*. Giuffrè Editore.

S. MANGIAMELI, Il federalismo fiscale e l'evoluzione del regionalismo italiano, in ID., *Lecture sul regionalismo italiano*, Torino, 2011, pp. 242-243

V. PEDERZOLI, I nuovi criteri di finanziamento del servizio sanitario nazionale, in *Sanità pubbl. e priv.*, 2002, n. 6, pp. 735-736

Vicarelli, G. (2006). Aziendalizzazione e management nell'evoluzione del sistema sanitario italiano. *Salute e società*, (2004/3).

X. Wang, L. Dennis, Y. Sen, (2007), *Measuring Financial Condition: A Study of US State, Public Budgeting and Finance*, 27(2)

