

**R E P U B B L I C A I T A L I A N A****In nome del Popolo Italiano****LA CORTE DEI CONTI****SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA REGIONE CALABRIA**

Composta dai seguenti magistrati:

Luigi Cirillo**Presidente****Natale Longo****Consigliere****Carlo Efisio Marrè Brunenghi****Giudice relatore**

ha posto in decisione la seguente

S E N T E N Z A

- Nel giudizio di conto, iscritto al n. **22859** del registro di Segreteria, sul conto giudiziale n. 36080, relativo alla gestione nell'esercizio finanziario 2016 del magazzino farmacia dell'Azienda Ospedaliera *Omissis* di *Omissis*, nei confronti dell'agente contabile Sig.ra *Omissis*, rappresentata e difesa dall'Avv. Alfredo Gualtieri, presso il cui studio in Catanzaro alla Via Vittorio Veneto n. 48 ha eletto domicilio giusta procura in calce alla memoria costitutiva;

- Data per letta la relazione nella pubblica udienza del 5 luglio 2022 del relatore, Referendario dott. Carlo Efisio Marrè Brunenghi, udito il Pubblico Ministero nella persona del dott. Gianpiero Madeo, nonché l'avv. Gualtieri per l'agente;

- Esaminati gli atti e i documenti di causa;

- Visti gli artt. 145 e 147 del codice di giustizia contabile

FATTO

1. Con **relazione n. 471/2020** venivano sollevati dubbi sulla gestione contabile del magazzino Farmacia dell'A.O. *Omissis* per l'esercizio finanziario 2016.

In particolare, la relazione evidenziava la mancata corrispondenza tra il valore della giacenza dei farmaci al 31.12.2016 (euro 4.459.334,05=) e il valore dei farmaci contenuti nell'inventario (euro 4.583.185,74=). Il diverso importo dei due valori (con una differenza di euro 123.339,38=) veniva spiegata dall'agente contabile col fatto che nel conto dell'inventario analitico la consistenza del valore dei farmaci sarebbe stata indicata nella sezione "*Reparto*" e sarebbe stata ricompresa nel valore generale indicato nella sezione "*Rimanenze finali*": la non corrispondenza dei valori tra le due sezioni dell'inventario sarebbe dipesa, stando ai chiarimenti istruttori forniti dall'agente, dal fatto che nel totale non sarebbero stati valorizzati i farmaci ed i dispositivi contenuti in quattro armadietti accessori (dall'agente definiti "*di transito*", in particolare: Blocco Operatorio, Farmacia Ospedaliera, Farmacia FIFA, Day Sargery Multidisciplinare - e per i quali vi sarebbero stati referenti e responsabili specifici - per un totale di scorte giacenti di euro 1.177.125,00=). Di conseguenza, il conto dell'inventario (euro 4.583.185,74=) risulterebbe così composto: euro 3.406,058,50= (totale presente nei reparti) + euro 1.177.125,0= (totale compreso nei quattro armadietti accessori

e/o di transito).

La relazione del Magistrato Istruttore, tuttavia, evidenziava anche un'altra discrepanza, in quanto la differenza tra il valore delle rimanenze nel conto giudiziale e nell' inventario (euro 123.339,38=) non corrispondeva all'importo indicato a pag. 46 dell'inventario (euro 123.851,69=) con una differenza ulteriore di euro 512,31= In particolare, nella relazione veniva evidenziato che, nel conto giudiziale, gli emoderivati (codice BA0040) sono elencati per importi non coincidenti e ben maggiori rispetto alla differenza rilevata di euro 123.851,69=

La relazione pertanto concludeva per l'irregolarità del conto rimettendo ogni valutazione di responsabilità eventuale dell'agente al Collegio.

2. Fissata la udienza del 10 marzo 2021 per la discussione del giudizio, si costituiva l'agente con il ministero dell'Avv. Le Pera, il quale nella propria **memoria** eccepiva quanto segue:

- Che vi è quadratura contabile tra risultanze del conto giudiziale (euro 4.459.334,05=) e valore delle rimanenze finali (euro 4.583.058,00=) al netto delle rimanenze degli emoderivati di produzione regionale (euro 123.851,69= per come rilevato dal Magistrato Istruttore);

- Che, attesa la quadratura contabile, la discrepanza di euro 512,31= potrebbe dipendere dal fatto che – per prassi – prima della chiusura dei bilanci (nel marzo dell'esercizio finanziario successivo) vengono operati controlli e

riclassificazioni di prodotti che impropriamente (o per errore) erano stati inseriti a cura dell'Area Acquisizione Beni e Servizi in una classe merceologica sbagliata. Di conseguenza, nel momento di chiusura dell'esercizio, secondo la difesa, è ben possibile che i dati estratti anteriormente al consolidamento (ai fini dell'allocazione a CE delle singole voci) non coincidano a livello di singola voce, fermo restando che tale errore non cambia il valore totale delle rimanenze ai fini della quadratura contabile. Di tale prassi, la difesa ha offerto come prova una serie di note (l'ultima n. 46547/F del 04.09.2019) intercorse tra l'agente contabile e il Collegio sindacale.

- Quanto all'osservazione secondo cui lo stesso importo di euro 123.851,69= non coincide per difetto rispetto agli importi riportati nel conto BA0040, la difesa ha precisato che il conto BA0040 ricomprienderebbe molteplici prodotti, riportati più volte, tra cui sia gli emoderivati acquistati (allocati al sottoconto 51.01.01.01) sia gli emoderivati gratuiti di produzione regionale (che vengono allocati nel sottoconto 51.01.01.03) ma questi ultimi, pur afferendo al conto BA0040, non sarebbero inseriti nel conto giudiziale (che fa riferimento solo ai prodotti Farmaci - Emoderivati - Radiofarmaci - Ossigeno con AIC - Materiale per Emodialisi con AIC, Gas Medicali con AIC, Mezzi di Contrasto con AIC; e di cui ai sottoconti regionali 51.01.01.01 - 51.01.01.04 - 51.01.01.06 - 51.01.01.08 - 51.01.01.10, ma non al sottoconto 51.01.01.03 escluso dal conto giudiziale).

Indi ha concluso in questi termini: “*Voglia (la Corte) pronunciare il discarico dell’Agente Contabile Dott.ssa Omissis o, in subordine, dichiarare l’irregolarità della gestione contabile senza addebito con rettifica dei resti da riprendersi nell’esercizio 2017*”.

3. Con Ordinanza interlocutoria n. 25/2021 dell’11 marzo 2021, si è chiesto di fornire ulteriori chiarimenti in merito alle discrepanze rilevate con riferimento al mancato inserimento nel conto giudiziale del valore degli emoderivati di produzione regionale - sottoconto 50.01.01.03 (emoderivati di produzione regionale – gratuiti - per come riferito dall’agente contabile), atteso che, all’udienza del 10 marzo 2021, l’agente contabile aveva, inoltre, affermato che il valore economico assegnato agli emoderivati di produzione regionale che vengono consegnati gratuitamente, dipende dal prezzo di aggiudicazione dei medesimi prodotti acquistati sulla base di una gara regionale. In particolare, l’Ordinanza n. 25/2021 richiedeva di acquisire:

- 1) l’analoga convenzione stipulata con riferimento all’esercizio finanziario 2016;
- 2) gli eventuali rilievi al conto giudiziale formulati dal collegio sindacale e/o collegio dei revisori sul conto in oggetto;
- 3) il valore assegnato, all’esito della gara regionale, agli emoderivati di cui al sottoconto regionale 51.01.01.03;
- 4) chiarimenti in ordine alla differenza rilevata tra il conto giudiziale e l’inventario di € 123.851,69, asseritamente

imputabile al mancato inserimento nel conto giudiziale del valore del sottoconto regionale 50.01.01.03 (emoderivati di produzione regionale – gratuiti - per come riferito dall'agente contabile), e, comunque, la non corrispondenza con il valore dei medesimi prodotti di cui alla pag. 46 dell'inventario pari a € 123.339,38, con una ulteriore differenza di € 512,31.

3.1. Con **nota** acquisita al protocollo della Sezione Giurisdizionale prot. n. 0001739 del 26 aprile 2021, l'avv. *Omissis*, nella sua qualità di Dirigente responsabile dell'Area Risorse Economico Finanziarie, ha ritenuto che gli sviluppi logico-deduttivi delle memorie depositate dall'agente contabile e le relative conclusioni, rispondono alle esigenze di approfondimento istruttorio richieste, e per le quali non potrebbe ulteriormente contribuire in ragione delle peculiarità e specificità dei conti oggetto del giudizio.

3.2. Con **nota** e allegati documenti depositati dall'avv. Le Pera in data 27 aprile 2021, acquisiti al protocollo della Sezione Giurisdizionale, al n. 0001747, l'agente contabile ha dato parziale esecuzione all'Ordinanza n. 25/2021. In particolare, dall'allegato indice, si evinceva che:

1) Nel verbale n. 12 del Collegio Sindacale del 13 ottobre 2020, riferito però all'esercizio finanziario 2019, si fa riferimento "ad una impropria riclassificazione allocativa delle categorie di beni trattati (come nel caso delle differenze di € 512,31 rilevate per il conto 2016)" (ordinanza, §. 2);

2) Dall'aggiudicazione per le AA.OO e AA.SS.LL. Calabria da parte della SUA per la fornitura triennale di farmaci, emoderivati, soluzioni galeniche ed infusionali, mezzi di contrasto, l'immunoglobulina endovena è quotata per grammo, per cui il flacone da 5 grammi indicato nel conto, ha un prezzo di € 40,50 per 5 grammi, quindi pari ad € 200,25 + IVA al 10% (ordinanza, §. 3);

3) È stata altresì trasmessa la Convenzione stipulata con la ditta *Omissis* (ordinanza, §. 1).

Tuttavia, alcun ulteriore chiarimento è stato fornito in ordine alla differenza rilevata tra il conto giudiziale e l'inventario di € 123.851,69, asseritamente imputabile al mancato inserimento nel conto giudiziale del valore del sottoconto regionale 50.01.01.03 (emoderivati di produzione regionale – gratuiti - per come riferito dall'agente contabile), e, comunque, la non corrispondenza con il valore dei medesimi prodotti di cui alla pag. 46 dell'inventario pari a € 123.339,38, con una ulteriore differenza di € 512,31 (ordinanza, §. 1).

4. In esito all'**udienza del 6 luglio 2021**, con **Ordinanza n. 60/2021**, sono stati rimessi gli atti al Magistrato istruttore al fine di esaminare le motivazioni per cui i valori delle singole categorie di beni (e non solo del totale di essi) non corrispondono nel conto giudiziale e nell'inventario finale del 2016, partendo dalla verifica dei valori iniziali dell'inventario 2016, (ovvero i valori finali dell'inventario 2015), allo stato

assenti. E' stato altresì disposto di effettuare accertamenti sulla procedura interna di acquisto dei beni, di redazione dell'inventario e di contabilizzazione nel conto giudiziale dei beni acquistati, onde individuare il soggetto che ha redatto l'inventario delle giacenze del magazzino con riferimento all'esercizio finanziario 2016 (se lo stesso consegnatario o altro soggetto) per meglio comprendere i motivi delle discordanze rilevate.

5. Con **supplemento istruttorio** trasmesso a mezzo pec del 9 dicembre 2021, sono stati richiesti gli approfondimenti di cui all'ordinanza n. 60/2021 e la risposta è pervenuta sempre a mezzo pec con nota acquisita al protocollo della Sezione Giurisdizionale in data 10 gennaio 2022 n. 74, cui sono allegati vari documenti.

Dall'esame della documentazione pervenuta, è emersa la necessità di stabilire prioritariamente ed in maniera univoca i criteri di valorizzazione delle rimanenze, in quanto non coincidenti tra i vari documenti contabili trasmessi. Si è proceduto pertanto con l'invio di un **nuovo supplemento istruttorio**, trasmesso in data 18 gennaio 2022, al fine di esaminare le motivazioni per le quali i valori delle singole categorie di beni (e non solo del totale di essi), non corrispondono nel conto giudiziale e nell'inventario finale del 2016, partendo dalla verifica dei valori iniziali dell'inventario 2016 (ovvero i valori finali dell'inventario 2015), atteso inoltre

che, dall'esame dell'inventario riassuntivo per classe merceologica al 31.12.2015, emergeva che i diversi documenti trasmessi non erano valorizzati secondo lo stesso criterio.

Risulta infatti che l'inventario globale al 31/12/2015 è valorizzato al prezzo IVA inclusa; le singole schede di reparto sono valorizzate al prezzo medio; ed il conto giudiziale presumibilmente al costo (attesa la valorizzazione dei beni secondo tale criterio anche nell'inventario di fine anno).

Fra l'altro, che la valorizzazione sia stata effettuata a prezzi unitari, inseriti in contabilità dall'Area acquisizioni beni e servizi, in relazione alle rispettive aggiudicazioni, si legge nella relazione trasmessa a seguito del supplemento istruttorio, a firma della dr.ssa *Omissis*.

Si richiedeva pertanto di chiarire se per prezzo si intendesse costo + IVA, oppure solo il costo - o meglio l'imponibile - o ancora il valore medio per come indicato nelle singole schede di reparto.

6. Con **memoria del 07.01.2022** si costituiva in giudizio quale nuovo difensore dell'agente contabile l'Avv. Alfredo Gualtieri, mentre in data 08.07.2022 l'Avv. Luigi Le Pera depositava atto di rinuncia al mandato.

L'Avv. Gualtieri, nel riportarsi alle eccezioni precedentemente svolte, precisava quanto segue:

- Che il processo di approvvigionamento dei beni sanitari (farmaci e dispositivi medici) è normato per la Regione Calabria

dai Decreti dei Commissari ad Acta per il Piano di Rientro cui è sottoposta la regione dal 2009;

- Che i decreti stilati sulla base delle Azioni contenute nel Piano sono il DPGR 38/2012 modificato e integrato dal DCA 137/15 in atti e che entrambi sono stati approvati dai Ministeri vigilanti (Sanità e Finanze), definendo compiti e funzioni per tutte le UU.OO. e gli Uffici coinvolti nel processo di approvvigionamento;

- Che il DPGR 38/12 impartisce direttive per tutti gli stadi del ciclo degli approvvigionamenti;

- Che il DCA 137/15 integra il precedente DPGR con la normativa ANAC sull'anticorruzione ribadendo l'obbligo di gestione informatizzata dell'intero processo;

- Che pertanto l'Azienda Ospedaliera si è dotata di un sistema di gestione informatizzato che coinvolge, con funzioni e compiti distinti, l'Ufficio Acquisizione Beni e Servizi (UABS) l'Ufficio Gestione Risorse Economiche e Finanziarie (GREF), la Farmacia e le Unità Operative Cliniche.

Dopo aver illustrato l'operato dell'intero processo (la farmacia trasmette le richieste di approvvigionamento sia dei beni specialistici in transito sia di quello a scorta di magazzino, all'UABS; essi vengono processati in maniera informatica dai responsabili individuati per ciascuna U.O., mentre la farmacia si limita a validare/monitorare la richiesta che viene poi trasmessa dal farmacista all'UABS; e che è dunque l'UABS che

– conformemente al DCA 137/15 codifica i prodotti, inserisce i prezzi e associa i prodotti alla classe merceologica, alla categoria e al piano dei conti), la difesa ha precisato che l’inventario delle giacenze viene redatto alla fine di ogni anno in ragione delle comunicazioni ricevute dalle Direzioni Mediche di presidio (*Omissis*), ai Coordinatori Infermieristici ed ai Direttori di Struttura.

Indi ha concluso che *“la valorizzazione dei beni gestiti dal magazzino farmacia (sia a scorta che in transito), viene effettuata sulla base dei prezzi unitari, inseriti dall’UABS in relazione alle rispettive aggiudicazioni... Tanto premesso la dott.ssa Omissis...chiede l’approvazione del conto e, comunque, che l’Ecc.ma Corte, preso atto della sua posizione all’interno dell’Azienda Ospedaliera, la mandi esente da ogni responsabilità”*.

7. La **relazione integrativa del Magistrato Istruttore**, resa in prossimità della nuova udienza del 08.02.2022, dava atto del mancato riscontro al sollecito istruttorio del 18 gennaio 2022, veniva trasmessa alle parti in data 04.02.2022.

8. All’**udienza dell’8 febbraio 2022**, l’Avv. Gualtieri indi ha dichiarato che la sua assistita non aveva ricevuto il sollecito istruttorio del 18 gennaio precedente, presumibilmente perché l’Amministrazione non lo aveva a sua volta trasmesso all’interessata, e di avere altresì ricevuto *in limine litis* la relazione integrativa del Magistrato istruttore, insieme con una

nota della dott.ssa *Omissis* che, acquisito il parere favorevole del Pubblico Ministero, è stata acquisita agli atti del giudizio.

9. In esito alla predetta udienza del 08.02.2022, con **Ordinanza n. 13/2022 del 17 marzo 2022**, il Collegio rimetteva gli atti al Magistrato istruttore per approfondimenti, contestualmente ordinando all'Amministrazione 1) di integrare il conto già depositato indicando i dati relativi alla "quantità" di ciascun farmaco sia in carico che in scarico nel magazzino farmacia nell'esercizio 2016; 2) di depositare - ai fini della verifica dell'inventario analitico delle rimanenze - le singole schede di reparto, distinte per classe merceologica, relative al predetto esercizio; 3) di chiarire infine - ai fini della verifica dei valori iniziali e finale dell'inventario - se per prezzo si intenda il costo comprensivo di iva, ovvero al netto dell'iva, ovvero il valore medio, nei singoli documenti prodotti.

10. Con **relazione integrativa** del 30 giugno 2022, il Magistrato istruttore dava atto del deposito da parte dell'Amministrazione di nuova documentazione (nota prot. 14792 del 17 maggio 2022) ed in particolare:

a) Elenco farmaci anno 2016, sia in carico che in scarico: tuttavia senza indicazione del prezzo/unitario per cui è impossibile determinare il valore, per cui era solo possibile presumere che, poiché nelle registrazioni in contabilità i valori devono essere IVA ESCLUSA, il valore indicato fosse appunto non ivato;

b) Le schede inventariali degli armadietti di reparto. Con tale documentazione – precisa il Magistrato istruttore – l'unica verifica possibile è la somma degli importi in calce alle schede da porre a confronto con le rimanenze finali indicate sul conto dell'inventario. Ne viene:

- Valore totale inventario al 31.12.2016: euro 4.495.413,34=

- Valore totale conto al 31.12.2016: euro 4.459.334,05=

Secondo il Magistrato istruttore, tale differenza potrebbe ricondursi alla circostanza che nel conto la valorizzazione è avvenuta IVA esclusa, mentre nell'inventario avviene IVA inclusa, sicché riferiva di un ulteriore supplemento istruttorio (n. 3 del 21.06.2021) volto ad acquisire: 1) elenchi delle singole schede di reparto, distinte per classe merceologica, con indicazione del ricevuto e del consumato, con valorizzazione del prezzo unitario, sia comprensivo di IVA sia al netto dell'IVA; 2) indicazione del totale generale sia per i prezzi comprensivi di IVA che per i prezzi al netto di IVA per ciascun bene/classe merceologica; 3) indicazione del totale generale per ciascuna colonna valorizzata (iva inclusa, iva esclusa, bene/classe merceologica).

Tuttavia, conclude la relazione del Magistrato Istruttore, tale ultima richiesta è rimasta inevasa.

11. All'**udienza del 5 luglio 2022**, l'Avv. Gualteri ha precisato – depositando una breve memoria difensiva – che il supplemento istruttorio richiesto (n. 3 del 21.06.2022) non è

mai pervenuto alla convenuta *Omissis* la quale ne sarebbe venuta a conoscenza solo a seguito della notifica della citata relazione al suo difensore, con la conseguenza che tale inadempimento giammai le potrebbe essere attribuito.

Nella stessa udienza ha precisato che il valore totale dell'inventario al 31.12.2016 non è di euro 4.495.413,34=, ma di euro 4.583.185,74= (come da documento allegato alla memoria) e che tale somma è esattamente coincidente con il saldo del conto giudiziale nonché col saldo dell'inventario, al lordo degli emoderivati di produzione regionale pari ad euro 123.851,69=, sicché "detratta tale somma dal saldo delle schede degli armadietti, l'importo è esattamente coincidente, cioè euro 4.459.334,05= sia per gli armadietti che per il conto giudiziale e il conto economico" e che quindi le differenze ipotizzate dal Magistrato Istruttore non sono imputabili all'IVA, bensì ad errori di calcolo, con la conseguenza che produrre, come richiesto nel supplemento istruttorio, il prospetto, nelle schede inventariali, dei prezzi unitari con Iva e senza Iva può risultare fuorviante poiché, per quanto detto, il disallineamento sul totale delle scorte non può dipendere da questo ma da un errato calcolo operato dalla relazione.

Il difensore ha concluso per il proscioglimento della dott.ssa *Omissis*, mentre il Pubblico Ministero si è rimesso alla prudente valutazione del Collegio. Indi la causa è stata trattenuta in decisione.

DIRITTO

1. Deve essere preliminarmente affrontata la questione dell'oggetto del conto in esame, in quanto tale qualificazione reca seco una serie di conseguenze a cascata che involgono la prodromica questione della giustiziabilità, o meno, del conto giudiziale n. 36080 per come reso dalla dott.ssa *Omissis* nella sua qualità di agente contabile addetta alla gestione del magazzino farmacia dell'Azienda Ospedaliera *Omissis* di *Omissis* in relazione all'esercizio finanziario 2016.

La relazione n. 471/2020 presentata dal Magistrato Istruttore ha evidenziato fin da principio talune perplessità in ragione di evidenti disallineamenti tra il valore della giacenza dei farmaci al 31.12.2016 (euro 4.459.334,05=) e il valore dei farmaci contenuti nell'inventario (euro 4.583.185,74=). Il diverso importo dei due valori (con una differenza di euro 123.339,38=) veniva spiegata dall'agente contabile col fatto che nel conto dell'inventario analitico la consistenza del valore dei farmaci sarebbe stata indicata nella sezione "*Reparto*" e sarebbe stata ricompresa nel valore generale indicato nella sezione "*Rimanenze finali*": la non corrispondenza dei valori tra le due sezioni dell'inventario sarebbe dipesa, stando ai chiarimenti istruttori forniti dall'agente, dal fatto che nel totale non sarebbero stati valorizzati i farmaci ed i dispositivi contenuti in quattro armadietti accessori (dall'agente definiti "*di transito*", in particolare: Blocco Operatorio, Farmacia Ospedaliera,

Farmacia FIFA, Day Sargery Multidisciplinare - e per i quali vi sarebbero stati referenti e responsabili specifici - per un totale di scorte giacenti di euro 1.177.125,00=). Di conseguenza, il conto dell'inventario (euro 4.583.185,74=) risulterebbe così composto: euro 3.406,058,50= (totale presente nei reparti) + euro 1.177.125,0= (totale compreso nei quattro armadietti accessori e/o di transito).

Orbene, in disparte la questione dell'esatto riscontro finale tra tali dati (che, secondo le istruttorie condotte ed i chiarimenti forniti dalla dott.ssa *Omissis*, sembrerebbero sostanzialmente corrispondere), vero è che fin da principio il conto giudiziale presentato dall'agente si è presentato come un conto a valore, e non a materia (quale invece - secondo quanto appresso si dirà - è il suo oggetto). Occorre altresì precisare che la complessa istruttoria disposta dal Collegio nel corso del giudizio era tesa, non solo a rendere chiarimenti sul disallineamento tra i valori del conto giudiziale e quelli dell'inventario ma, più a monte, a comprendere la procedura interna di acquisto dei beni, di redazione dell'inventario e di contabilizzazione nel conto giudiziale dei beni acquistati (cfr. ordinanza n. 60/2021; supplemento istruttorio del 7 dicembre 2021), a cui in certa misura (in vero non totalmente soddisfattiva) ha risposto la dott.ssa *Omissis* con le memorie del 07.01.2022 a firma dell'Avv. Gualteri, che ha illustrato l'operato dell'intero processo (i.e.: la farmacia trasmette le richieste di approvvigionamento

sia dei beni specialistici in transito sia di quello a scorta di magazzino, all'Ufficio Acquisiti e che vengono processati in maniera informatica dai responsabili individuati per ciascuna U.O.; mentre la farmacia si limita a validare/monitorare la richiesta che viene poi trasmessa dal farmacista all'Ufficio Acquisiti; e che è dunque esso che – conformemente alla normativa di settore (DCA 137/15) codifica i prodotti, inserisce i prezzi e associa i prodotti alla classe merceologica, alla categoria e al piano dei conti).

Tali chiarimenti, tuttavia, lasciavano inevasa la questione dei dati relativi alla “quantità” di ciascun farmaco sia in carico che in scarico del magazzino farmacia nell'anno 2016, da porre in confronto con le singole schede di reparto, distinte per classe merceologica, ai fini di verifica dell'inventario analitico delle rimanenze, oltre la necessità di chiarire – ai fini della verifica questa volta dei valori finali dell'inventario – se per prezzo si intendesse il costo comprensivo di IVA, ovvero al netto dell'IVA, ovvero il valore medio nei singoli documenti prodotti (cfr., ordinanza n. 13/2022).

La relazione conclusiva del Magistrato Istruttore concludeva nel senso che, alla luce dei documenti acquisiti, era solo possibile presumere che il disallineamento tra i valori del conto giudiziale e quello dell'inventario poteva dipendere dal fatto che il primo era comprensivo dell'IVA, mentre il secondo no, sicché tale dato differenziale non impingeva nel senso di una responsabilità

dell'agente. Tuttavia, tali dati afferiscono solo al valore dei farmaci acquistati, mentre non consentiva e non consente di individuare le quantità di farmaci presenti, nemmeno partendo dal valore, attesa la presenza di costi di acquisto differenziati nel corso dell'anno.

In vero, nel corso dell'udienza del 5 luglio 2022, la difesa spiegava che tale differenza non dipendeva dal fatto che il conto giudiziale fosse al lordo dell'IIVA dei prodotti acquistati dal Magazzino farmacia, mentre quello dell'inventario era al netto di tale voce, ma che – in realtà – tale differenza era il frutto di un mero errore materiale di calcolo (non sarebbe stata detratta la somma di euro 123.851,69=, coincidente col valore lordo degli emoderivati di produzione regionale, dal saldo delle schede degli armadietti c.d. accessori (ossia di transito dei farmaci).

Pare dunque evidente che, allo stato, il conto giudiziale n. 36080 reso dall'agente contabile addetto alla gestione del magazzino farmacia dell'Azienda Ospedaliera *Omissis* di *Omissis*, Sig.ra *Omissis*, in relazione all'esercizio finanziario 2016, è stato reso quale conto *a valore*, e non *a materia*. Le istruttorie condotte in corso di causa non hanno infatti consentito di risalire alla **quantità** dei farmaci acquistati dalla farmacia nel corso dell'anno 2016.

2. Preme dunque, e primariamente, ricordare che i conti del magazzino farmacia rientrano nell'ampio novero dei conti a

materia, la cui disciplina discende dalla Legge e dal Regolamento di contabilità generale dello Stato e dal Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, applicabili in misura piena agli enti pubblici territoriali e non territoriali.

Il concetto di “valori e materie di proprietà” pubblica (sia essa dello Stato e di altri enti pubblici), ai sensi dell’art. 44 del T.U. n. 1214 del 1934 e dell’art. 74 del r.d. n. 2440 del 1923, ricomprende tutti i beni e i valori in ogni modo inclusi nella parte attiva del conto del patrimonio (i beni di consumo, le attrezzature e gli arredi esistenti nei magazzini e non ancora dati in uso e quelli in ogni modo rimasti in carico al consegnatario, i crediti, le partecipazioni, le azioni societarie, i libri, il materiale vario, bollettari o altre cose di proprietà pubblica); sono espressamente esclusi gli immobili e quelli considerati immobili agli effetti inventariali (musei, pinacoteche, etc.). Dall’obbligo di custodia discende per i contabili, i magazzinieri e gli altri funzionari che maneggiano o hanno in consegna (non per solo debito di vigilanza ex art. 32, comma 2, R.D. n. 827 del 1924) materie, libri, bollettari o altre cose di pertinenza pubblica (nella fattispecie farmaci), l’obbligo della resa del conto giudiziale (art. 624 del R.D. n. 827 del 1924 e art. 74 del R.D. n. 2440 del 1923, norma quest’ultima che prevede la soggezione all’obbligo della resa del conto giudiziale da parte di tutti coloro che hanno debiti di *materie*).

Orbene, ai fini di un compiuto sindacato giurisdizionale, il

conto giudiziale a materia, la cui base consiste negli inventari visti e verificati dall'amministrazione (cfr., art. 628 R.D. n. 827/1924), dovrà dare dimostrazione:

a) Del debito per le materie e gli oggetti esistenti all'inizio dell'esercizio o della gestione;

b) Degli oggetti e delle materie avuti in consegna nel corso della gestione;

c) Del credito per gli oggetti e le materie distribuite, somministrate o altrimenti date;

d) Degli oggetti e materie esistenti al termine dell'esercizio.

Ogni operazione in entrata, in uscita, di trasformazione e di consumazione delle materie o degli oggetti, deve trovare riscontro nei conti ed essere giustificata dai documenti che comportino la regolarità delle operazioni stesse, ossequio alle disposizioni che disciplinano la gestione.

3. Svolta tale precisazione di inquadramento sistematico, venendo adesso all'esame nel merito del conto del magazzino farmacia reso dalla dott.sa *Omissis*, in relazione all'esercizio finanziario 2016, va specificato che – anche tenuto conto della normativa di settore richiamata dall'Avv. Gualteri con le memorie del 07.01.2022 -, la gestione della farmacia è stata condotta in maniera del tutto indipendente da quella dell'Ufficio Acquisti Beni e Servizi (UABS), soprattutto con riguardo ai criteri di rappresentazione contabile dei relativi risultati.

Le scritture contabili in atti consistenti nel valore

rappresentativo dei beni del conto e dell'inventario, ispirate ad una contabilità economica di tipo aziendalistico, hanno una valenza meramente "interna", in alcun modo sufficiente a rendere conto della gestione, né possono sostituire il conto giudiziale che, invece, e contrariamente a quanto documentato, deve proprio indicare le specifiche quantità di farmaci acquistati, utilizzati e resi nel corso dell'esercizio finanziario considerato, ed il relativo valore, come contabilità di magazzino specifica e di natura fisica. Da questo punto di vista, che è l'unico che propriamente rileva, la procedura informatizzata di acquisti di cui alla normativa di settore, richiamata dalla difesa dell'Agente a conferma della bontà del suo operato, assume un rilievo, ancorché puntuale, non decisivo: non v'è alcun elemento o scrittura idonea a rappresentare lo svolgimento effettivo della gestione, per l'esercizio finanziario considerato, avuto riguardo al debito per le *materie* ed i farmaci esistenti all'inizio della gestione; ai beni avuti in consegna nel corso della stessa e, infine, a quelli distribuiti, somministrati o altrimenti dati, essendo presente la sola giacenza al termine dell'esercizio. Sono presenti i valori; però mancano – detto altrimenti – le relative consistenze fisiche (quantità di beni-farmaci suddivise per tipo all'interno dell'ampia categoria merceologica); non sono presenti le singole operazioni di carico e scarico che hanno determinato tali giacenze. Né, come detto, può ritenersi esaustiva la procedura di informatizzazione e di

raccordo tra UAMS, magazzino e U.O. di reparto – da cui parrebbe che il ruolo svolto dal magazzino sia unicamente quello di caricare sulla piattaforma informatica gli ordini dei reparti per poi trasmetterli all’UABS, in quanto – come le risultanze dell’istruttoria condotta hanno dimostrato -, neppure da tale sistema si è riuscita a dipanare una voce consistente del conto presentato, quale quello degli emoderivati di produzione regionale (dapprima elencati per importi non coincidenti e successivamente riferiti ad un codice alfanumerico che si è rilevato essere una sorta di sottoconto di quello principale inizialmente trasmesso – cfr., memoria difensiva del 10 marzo 2021: solo tale incongruità, dunque, basterebbe per inficiare la sufficienza della procedura di approvvigionamento in relazione alla necessità di un dato contabile che deve essere certo, rappresentativo e veritiero in relazione alla quantità ed esatto in relazione al suo valore di acquisto: una mera operazione di calcolo moltiplicativo tra quantità e costo).

Nulla di tutto questo nel conto in esame.

Può pertanto conclusivamente affermarsi che gli atti finora depositati sono del tutto insufficienti e inidonei a fare contezza della gestione contabile svolta.

Il conto giudiziale n. 36080 reso dall’agente contabile addetto alla gestione del magazzino farmacia dell’Azienda Ospedaliera *Omissis* di *Omissis*, Sig.ra *Omissis*, in relazione all’esercizio finanziario 2016, deve – allo stato- essere dichiarato

improcedibile e l'agente non per questo è sollevato dall'obbligo di rendere il conto *a materia* della sua gestione, per l'esercizio considerato, nel senso chiarito nei precedenti passaggi motivazionali.

In altri termini, nelle forme in cui è stato reso, il conto giudiziale n. 36080 è *tamquam non esset* e deve essere necessariamente ripresentato, eventualmente, anche a seguito di giudizio per resa ai sensi degli artt. 141 e ss. c.g.c., sicché il Collegio dispone la trasmissione degli atti al Pubblico Ministero per i provvedimenti di competenza.

Spese compensate ex art. 31, comma 3 c.g.c.

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione giurisdizionale per la Regione Calabria, definitivamente pronunciando in ordine al conto giudiziale n. 36080, lo dichiara IMPROCEDIBILE.

Dispone la trasmissione degli atti alla Pubblico Ministero per i provvedimenti di competenza.

Spese compensate.

Così deciso in Catanzaro, nella camera di consiglio del 5 luglio 2022.

Il Relatore

Il Presidente

Carlo Efsio Marrè Brunenghi

Luigi Cirillo

f.to digitalmente

f.to digitalmente

Depositata in segreteria il 07/09/2022

Il Funzionario responsabile

Dott.ssa Stefania Vasapollo

f.to digitalmente