



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

***LINEE GUIDA PER LE RELAZIONI DEI COLLEGI DEI REVISORI
DEI CONTI SUI RENDICONTI DELLE REGIONI E DELLE
PROVINCE AUTONOME PER L'ESERCIZIO 2017, AI SENSI
DELL'ART. 1, COMMA 3, DEL D.L. 10 OTTOBRE 2012, N. 174,
CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA LEGGE 7
DICEMBRE 2012, N. 213.***

Deliberazione n. 10/SEZAUT/2018/INPR



Corte dei Conti

Sezione delle autonomie

N. 10/SEZAUT/2018/INPR

Adunanza del 14 maggio 2018

Presieduta dal Presidente di sezione

Adolfo Teobaldo DE GIROLAMO

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione Carlo CHIAPPINELLI, Simonetta ROSA, Agostino CHIAPPINIELLO, Francesco PETRONIO, Cristina ZUCCHERETTI, Antonio FRITTELLA, Fulvio Maria LONGAVITA, Fabio VIOLA

Consiglieri Marta TONOLO, Alfredo GRASSELLI, Rinieri FERONE, Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Elena BRANDOLINI, Nicola BENEDEZIONE, Massimo VALERO, Dario PROVVIDERA, Giuseppe IMPARATO, Mario GUARANY, Marcello DEGNI, Alberto STANCANELLI, Stefano GLINIANSKI, Rossella BOCCI, Giampiero PIZZICONI, Tiziano TESSARO

Primi Referendari Marco RANDOLFI, Vanessa PINTO, Alessia DI GREGORIO

Referendari Stefania Anna DORIGO

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

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni riunite con la deliberazione n. 14 del 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

Visto il d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ed in particolare l'art. 1, comma 3, ai sensi del quale le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle Regioni con le modalità e secondo le procedure di cui all'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 1181 del 24 aprile 2018, con la quale è stato comunicato alla Conferenza delle Regioni e delle Province autonome e alla Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome lo schema delle linee guida con il relativo questionario al rendiconto delle Regioni per l'esercizio 2017;

Dato atto che, nel Tavolo tecnico riunitosi il 3 maggio 2018, sono stati sentiti i rappresentanti della Conferenza delle Regioni e delle Province autonome e della Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 1200 del 7 maggio 2018 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'adunanza odierna;

Uditi i relatori, Consiglieri Alfredo Grasselli, Francesco Uccello e Adelisa Corsetti;

DELIBERA

di approvare gli uniti documenti, che costituiscono parte integrante della presente deliberazione, riguardanti le Linee guida e il relativo questionario per le relazioni dei Collegi dei revisori dei conti sui rendiconti delle Regioni e delle Province autonome per l'esercizio 2017, secondo le procedure di cui all'art. 1, commi 166 e seguenti, l. 23 dicembre 2005, n. 266, richiamato dall'art. 1, comma 3, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213.

La presente deliberazione sarà pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana.

Così deliberato in Roma nell'adunanza del 14 maggio 2018.

I Relatori

F.to Alfredo GRASSELLI

F.to Francesco UCCELLO

F.to Adelisa CORSETTI

Il Presidente

F.to Adolfo T. DE GIROLAMO

Depositata in segreteria il 18 maggio 2018

Il Dirigente

F.to Renato PROZZO



CORTE DEI CONTI

Sezione delle autonomie

LINEE GUIDA PER LE RELAZIONI DEI COLLEGI DEI REVISORI DEI CONTI SUI RENDICONTI DELLE REGIONI E DELLE PROVINCE AUTONOME PER L'ESERCIZIO 2017

ai sensi dell'art. 1, comma 3, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213

1. L'approvazione annuale delle Linee guida finalizzate alla predisposizione, da parte degli Organi di revisione economico-finanziaria istituiti ai sensi dell'art. 14, comma 1, lettera e), d.l. 13 agosto 2011, n. 138, delle relazioni sul rendiconto delle Regioni e Province autonome ai sensi dell'art. 1, comma 166 e seguenti, l. 23 dicembre 2005, n. 266, rappresenta per la Sezione delle autonomie e per le Sezioni regionali di controllo il momento centrale della verifica sullo stato di attuazione dello strumento istruttorio introdotto dall'art. 1, commi 3 e 4, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, per la verifica del rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio, dei vincoli di finanza pubblica e della sostenibilità dell'indebitamento.

Tali verifiche, per giurisprudenza consolidata della Corte costituzionale, appartengono alla categoria dei «controlli di legittimità-regularità della Corte dei conti sui bilanci pubblici», in quanto «rigorosamente ancorati a parametri legali», che hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, proprio per prevenire e contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio di bilancio (artt. 81, 97 e 119 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle amministrazioni pubbliche (cfr. sentenza n. 228 del 2017 e le richiamate sentenze n. 80 del 2017, n. 39 e n. 40 del 2014 e n. 60 del 2013).

L'esigenza che l'attività di controllo della Corte sia sempre più orientata alla valutazione dei risultati ottenuti nelle diverse aree di intervento delle politiche pubbliche, implica una maggiore attenzione ai fenomeni gestori che richiedano una ricalibratura degli interventi, specie ove questi presentino impatti sui conti non in linea con le attese o dimostrino risultati non corrispondenti agli obiettivi.

In questa prospettiva, occorre valorizzare il carattere diffuso del controllo, chiedendo agli Organi di revisione contabile valutazioni in ordine all'efficacia delle politiche adottate ed alla qualità dei servizi resi, ponendo a raffronto i risultati conseguiti con gli obiettivi programmatici originariamente fissati.

Allo stesso tempo, si raccomanda agli Organi di revisione contabile la costante vigilanza sulla corretta attuazione dei principi contabili sanciti dal d.lgs. n. 118/2011 e si richiamano, in proposito, gli indirizzi e le soluzioni interpretative forniti dalla Sezione delle autonomie in materia di contabilità armonizzata con le deliberazioni n. 4/INPR, n. 31/INPR e n. 32/INPR del 2015, con le deliberazioni n. 3/QMIG, n. 9/INPR, n. 16/QMIG, n. 26/QMIG e n. 31/FRG del 2016 e, da ultimo, con le deliberazioni n. 15/QMIG e n. 28/QMIG del 2017.

Elementi di novità emergono dall'interpretazione dei principi contabili armonizzati offerta dalle recenti sentenze costituzionali, tra cui, in particolare, la n. 274 del 2017, ove la Corte ha ritenuto che le complesse regole tecniche della legislazione statale concernenti "gli allegati di bilancio", con conseguente deficit in termini di chiarezza, devono essere necessariamente compensate – nel testo della legge di approvazione del rendiconto – da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge. In materia, l'elemento principale della nuova disciplina consiste proprio nella «separata evidenza per le quote vincolate e accantonate», dato che si tratta di «risorse che non possono essere assolutamente distratte per essere diversamente impiegate», con conseguente «indisponibilità delle corrispondenti forme di finanziamento». Con precedente sentenza n. 89 del 2017, era stata esclusa la facoltà di utilizzare l'anticipazione di liquidità come componente attiva degli aggregati che confluiscono nel risultato di amministrazione. Si richiama, altresì, la sentenza n. 49 del 2018, con la quale è riaffermata l'essenzialità, ai fini della dimostrazione della situazione economico-finanziaria dell'ente, accanto al risultato di amministrazione ai sensi dell'art. 42, d.lgs. n. 118/2011, del quadro riassuntivo della gestione annuale e dello stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri. Quest'ultimo, in particolare, consente «una prospettiva di sindacato sia in relazione ai vincoli europei, sia in relazione all'equità intergenerazionale, strumento servente alla determinazione dei costi-benefici afferenti alle generazioni future con riguardo alle politiche di investimento concretamente adottate».

Attenzione peculiare deve essere dedicata all'analisi della situazione di cassa, da condurre in parallelo con le verifiche delle risultanze della gestione di competenza, in quanto, anche se la legge n. 243/2012 si concentra sugli equilibri di competenza e gli schemi di bilancio di cui al d.lgs. n.

118/2011 non includono la dimostrazione degli equilibri di cassa, i principi della copertura delle spese e del buon andamento – declinati a livello costituzionale dagli artt. 81 e 97 – devono trovare applicazione sostanziale con la verifica delle risorse effettivamente introitate a fronte delle spese sostenute.

A tal fine, i profili tenuti più direttamente in considerazione nella elaborazione delle presenti Linee guida sono:

- le situazioni di criticità finanziaria, con riferimento a debiti fuori bilancio e/o a condizioni di deficitarietà strutturale;
- gli effetti delle misure emergenziali di sostegno ai bilanci in termini di dilazione dei debiti, con particolare attenzione alle effettive entrate proprie degli enti;
- la corretta determinazione del risultato di amministrazione e l'analisi della situazione di cassa;
- l'adeguatezza degli accantonamenti al Fondo crediti di dubbia esigibilità e la corretta costruzione del Fondo pluriennale vincolato, di parte corrente e di parte capitale;
- la verifica dei rapporti di debito e di credito reciproco con gli organismi partecipati, tenendo conto anche degli esiti della revisione straordinaria delle partecipazioni societarie, a norma dell'art. 24, d.lgs. 19 agosto 2016, n. 175;
- in ultima analisi, la valutazione delle corrette modalità di classificazione e imputazione della spesa e della complessiva affidabilità delle scritture contabili degli enti.

2. Nel fare rinvio a quanto si è diffusamente riferito in merito al regime normativo, alla funzione ed alle finalità delle Linee guida sui rendiconti regionali (da ultimo, v. deliberazione n. 8/SEZAUT/2017/INPR), si rammenta che le stesse costituiscono, tanto per i Collegi dei revisori dei conti quanto per le Sezioni regionali di controllo, uno strumento di efficace interlocuzione e collaborazione tra organi di controllo interno ed esterno per gli accertamenti connessi al giudizio di parificazione, nelle cui sedi potranno svolgersi, ove se ne ravvisi la necessità, gli opportuni approfondimenti istruttori per i profili che dovessero ritenersi non esaustivi.

Ciò considerando la centralità del giudizio di parificazione nel sistema coordinato degli strumenti di controllo della finanza regionale previsti sia dal citato d.l. n. 174 del 2012 sia della normativa pregressa (deliberazione n. 9/SEZAUT/2013/INPR).

Al riguardo, si ricorda che l'ausilio offerto dalle Linee guida si sostanzia, principalmente, nell'anticipazione della relazione del Collegio dei revisori alla proposta di rendiconto della Giunta

regionale, in quanto la pronuncia della Sezione regionale di controllo si interpone tra la fase della proposta e la legge di approvazione del rendiconto.

Ferma restando la necessità di osservare i termini previsti dall'art. 18, co. 1, lett. b), d.lgs. n. 118/2011, al cui mancato rispetto dei termini sono correlate le sanzioni indicate nell' art. 9, comma 1-*quinquies*, d.l. n. 113/2016, il sistema informativo consente alle Amministrazioni regionali di inviare gli schemi contabili di rendiconto anche nella loro versione provvisoria non ancora approvata dalla Giunta regionale (cd. "Preconsuntivo").

In ogni caso, le Amministrazioni e i Revisori dei conti presso le Regioni dovranno fornire tutte le informazioni necessarie per il giudizio di parificazione coerentemente con la tempistica normativamente prevista e secondo le indicazioni fornite dalle Sezioni di controllo territorialmente competenti.

3. Le presenti Linee guida e la relativa relazione-questionario costituiscono supporto operativo anche per l'attività delle Sezioni di controllo delle Regioni a statuto speciale e delle due Province autonome, le quali, sulla base dei principi richiamati dalle sentenze n. 23/2014, n. 39/2014 e n. 40/2014 della Corte costituzionale, potranno utilizzarle nel rispetto dei regimi di autonomia differenziata ad esse applicabili. In quest'ambito, potranno svolgere, ove ne ravvisino la necessità, approfondimenti istruttori su ulteriori profili contabili e gestionali ritenuti di interesse, in ordine ai quali le Amministrazioni e gli Organi di revisione contabile dovranno garantire tutte le informazioni richieste secondo le indicazioni fornite dalle Sezioni di controllo territorialmente competenti.

A tal fine, i Revisori dei predetti enti potranno richiamare, negli appositi quadri riservati ai chiarimenti, la normativa di settore eventualmente applicata in luogo di quella nazionale citata nel questionario, dando evidenza degli effetti prodotti da detta normativa in relazione ai profili di interesse richiamati nello schema di relazione.

4. A differenza degli scorsi anni, lo schema di relazione-questionario privilegia la parte recante i "quesiti" rispetto a quella contenente i "quadri contabili". Ciò in quanto i traguardi raggiunti nel percorso dell'armonizzazione contabile, nella prospettiva della razionalizzazione e semplificazione degli oneri di informazione da tempo perseguita dalla Corte, consentono di utilizzare il flusso informativo presente nella Banca dati delle pubbliche amministrazioni (BDAP), operativamente governata dal Ministero dell'economia e delle finanze attraverso l'applicativo "Bilanci Armonizzati" ma funzionale a tutte le attività di controllo della Corte che necessitano della conoscenza di dati analitici di rendiconto contenuti nel Piano dei conti integrato.

I quadri contabili conservati all'interno dell'apposita Sezione VIII (con la numerazione originaria per esigenze connesse al più rapido sviluppo degli aggiornamenti del sistema informatico) sono relativi a dati non desumibili direttamente dagli schemi di bilancio armonizzato ma attinenti a profili di particolare rilievo della gestione regionale. Trattasi dei quadri contabili relativi a "Gestione residui attivi e passivi" (8.7), "Indebitamento" (8.10), "Sanità" (8.13 e 8.14) e "Fondo di cassa" (8.15), i quali vanno comunque compilati.

Continua, quindi, l'impegno da parte della Corte dei conti di alleggerire gli oneri informativi a carico delle Amministrazioni, già avviata negli anni precedenti. Infatti, non sono più richiesti i dati quantitativi del personale (in quanto reperibili tramite il Sistema conoscitivo del personale dipendente dalle amministrazioni pubbliche - SICO), le informazioni sul rispetto dei saldi di finanza pubblica (acquisibili dall'apposita banca dati della Ragioneria generale dello Stato - IGEPA) ed i dati di natura contabile sugli organismi partecipati (in quanto reperibili tramite l'applicativo "Partecipazioni" del Dipartimento del Tesoro).

In ogni caso, le Sezioni regionali di controllo potranno effettuare tutte le necessarie integrazioni istruttorie, laddove i canali informativi sopra richiamati non siano adeguatamente alimentati dagli enti ed ogni qualvolta ne ravvisino la necessità per il compiuto esercizio delle proprie funzioni.

5. La possibilità di soddisfare – per le richiamate esigenze di semplificazione – gli elementi informativi connessi al sistema di controllo e referto della finanza territoriale con i dati provenienti dal sistema gestionale BDAP, non esonera i Revisori dall'onere di verificare che i canali informativi sopra richiamati siano adeguatamente alimentati dagli enti, segnalando alla competente struttura dell'ente la necessità di inserire le informazioni mancanti.

È opportuno sottolineare l'importanza della correttezza e della tempestività dei flussi informativi nella BDAP e nelle altre banche dati pubbliche. Non si tratta, infatti, di meri adempimenti a fini statistici. Tali banche dati – per la realizzazione e la manutenzione delle quali si impiegano ingenti risorse – sono strumenti di monitoraggio e controllo ai fini del coordinamento della finanza pubblica e le informazioni ivi presenti sono alla base delle decisioni di politica finanziaria. Nella prospettiva dell'amministrazione digitale, poi, l'obiettivo cui si deve tendere è la piena conformità dei dati inseriti con i documenti prodotti dai software gestionali dei singoli enti che sono oggetto di approvazione da parte degli organi di governo e consiliari.

In capo ai Revisori degli enti rimane, altresì, l'onere di verificare la coerenza dei dati presenti nel sistema BDAP - Bilanci Armonizzati - con quanto risultante dai documenti contabili tenuti e/o

approvati dall'ente, così come dovranno continuare a controllare la coerenza delle informazioni sugli organismi partecipati inserite dagli enti nella banca dati del Dipartimento del Tesoro con quelle rilevabili da altra documentazione oggetto di verifica. Anche in queste ipotesi di errata o incompleta comunicazione dei dati, i Revisori dovranno segnalare alle Amministrazioni la necessità di operare le rettifiche/integrazioni necessarie.

A tal fine, per poter accedere in visualizzazione a tutti i documenti contabili dell'ente di competenza presenti in BDAP (Schemi di bilancio, Piano dei conti integrato - con i relativi dati contabili analitici - e Piano degli indicatori e risultati attesi), i Revisori regionali dovranno registrarsi presso il sistema gestionale selezionando il *link* "Nuova Registrazione" presente nell'area riservata della *Home page* di BDAP: <http://www.bdap.tesoro.it/Pagine/default.aspx>. Per qualsiasi supporto di tipo tecnico alla registrazione e all'utilizzo del sistema è possibile selezionare la voce "Supporto" all'interno della *Home page*.

6. Il nuovo schema di relazione sui consuntivi regionali per l'esercizio 2017 è, dunque, strutturato in un questionario a risposta sintetica da compilare *on line* mediante l'applicativo Con.Te. (all'occorrenza utilizzabile anche da parte dei responsabili degli Uffici regionali), organizzato in dieci sezioni di quesiti e quadri contabili compilabili mediante fogli di lavoro dedicati, indifferentemente, sia alle informazioni gestionali di carattere testuale sia all'acquisizione di dati numerici non desumibili direttamente dagli schemi di bilancio armonizzato:

- la prima sezione (*Domande preliminari*) mira a realizzare una ricognizione dei principali adempimenti di carattere contabile e finanziario;
- la seconda sezione (*Regolarità della gestione amministrativa e contabile*) è volta ad intercettare la presenza di eventuali problematiche in materia di gestione del personale o di non corretta rappresentazione contabile delle effettive risultanze della gestione finanziaria;
- la terza sezione (*Gestione contabile*) contiene domande correlate a profili di carattere eminentemente contabile, con particolari approfondimenti sull'utilizzo del fondo pluriennale vincolato o dell'avanzo di amministrazione e sugli equilibri di cassa;
- la quarta sezione (*Sostenibilità dell'indebitamento e rispetto dei vincoli*) è intesa a ricostruire lo *stock* del debito e ad analizzarne la composizione, con particolare attenzione al rispetto dei vincoli di indebitamento;
- la quinta sezione (*Organismi partecipati*) mira a verificare il rispetto delle prescrizioni normative in materia di esternalizzazione dei servizi in organismi e società partecipate, con riferimento anche al processo di razionalizzazione delle partecipazioni;

- la sesta sezione (*Rispetto dei saldi di finanza pubblica*) contiene domande dirette a verificare l'effettivo rispetto degli obblighi e degli obiettivi fissati dalla legge di bilancio per il 2017;
- la settima sezione (*Servizio sanitario regionale*) è diretta ad evidenziare la presenza di eventuali criticità nel finanziamento del Servizio sanitario regionale e nella relativa gestione;
- l'ottava sezione (*Quadri contabili*) analizza particolari profili contabili che richiedono approfondimenti specifici;
- la nona sezione (*Analisi fondi per eventi sismici del 2016*) è riservata alle quattro Regioni interessate dagli eventi sismici del 2016 (Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria) e mira a una prima analisi della gestione dei fondi destinati ai relativi interventi;
- la decima sezione (*Note*) è dedicata ai chiarimenti necessari per la miglior comprensione delle informazioni e/o all'inserimento di informazioni integrative.

7. Per procedere alla compilazione della relazione-questionario occorre entrare nel sito della Corte dei conti, area Servizi *on line*, selezionare il link “Controllo e Referto” e, successivamente, selezionare il sistema FITNET per poi accedere al sistema Con.Te.

Per gli utenti sprovvisti di credenziali di accesso al Con.Te. sarà necessario eseguire prima la registrazione sul Portale “SOLE” per il profilo di pertinenza (Presidente del Collegio dei Revisori - PCR; Collaboratore del Collegio dei Revisori - CCR; Responsabile Ragioneria/Servizi Finanziari della Regione – RSFR; Responsabile Dati Regione – RDR) e ottenere, via *e-mail*, *user-id* e *password*. Al riguardo, si sottolinea che per i citati profili RSFR e RDR l'individuazione del responsabile da parte dell'ente prescinde da una diretta corrispondenza con i profili professionali contemplati dall'assetto organizzativo dell'ente stesso.

All'interno del sistema Con.Te. saranno fornite le indicazioni necessarie per ottenere supporto ed assistenza tecnica sull'utilizzo del sistema.

8. Benché l'adozione della contabilità economico-patrimoniale costituisca, dal 2017, un obbligo per tutti gli enti territoriali anche ai fini dell'adozione del bilancio consolidato con i loro organismi partecipati, la Corte si riserva di adottare, con separato atto, una specifica sezione del questionario rivolta ad esaminare, in modo autonomo e disgiunto dagli adempimenti derivanti dalle presenti Linee guida, i profili patrimoniali riguardanti il bilancio consolidato che le Regioni adottano con i propri enti strumentali, aziende, società controllate e partecipate ai sensi dell'art. 11-*bis* del d.lgs. n. 118/2011.

Ciò al fine di evitare che il diverso termine previsto per l'adozione del bilancio consolidato (30 settembre) possa costituire motivo ostativo all'invio delle informazioni necessarie agli accertamenti propedeutici al giudizio di parificazione del rendiconto regionale.

