



**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 2018**

*(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. 7/SEZAUT/2019/INPR**



**CORTE DEI CONTI**





# CORTE DEI CONTI

## SEZIONE DELLE AUTONOMIE

7/SEZAUT/2019/INPR

Adunanza del 12 aprile 2019

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Angelo BUSCEMA

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione Maurizio GRAFFEO, Simonetta ROSA, Francesco PETRONIO, Cristina ZUCCHERETTI, Fulvio Maria LONGAVITA, Fabio VIOLA, Maria Teresa POLITO, Giuseppe ALOISIO, Anna Maria Rita LENTINI, Mario NISPI LANDI, Antonio Marco CANU, Manuela ARRIGUCCI, Vincenzo LO PRESTI, Marco PIERONI, Maurizio STANCO, Andrea ZACCHIA, Roberto BENEDETTI;

Consiglieri Carmela IAMELE, Alfredo GRASSELLI, Rinieri FERONE, Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Alessandro PALLAORO, Dario PROVVIDERA, Mario GUARANY, Marcello DEGNI, Stefano GLINIANSKI, Valeria FRANCHI;

Primi Referendari Vanessa PINTO.

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 di sezione preposto alla funzione di coordinamento della Sezione delle autonomie n. 194 del 4 aprile 2019, con la quale è stato trasmesso 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 2018;

Preso atto delle osservazioni pervenute dai rappresentanti della Conferenza delle Regioni e delle Province autonome e della Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome;

Viste le note del Presidente della Corte dei conti n. 188 del 2 aprile 2019 e n. 200 dell'8 aprile 2019 di convocazione dell'adunanza della Sezione delle autonomie del 12 aprile 2019;

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 2018, 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 12 aprile 2019.

I Relatori

F.to Alfredo GRASSELLI

F.to Francesco UCCELLO

F.to Adelisa CORSETTI

Il Presidente

F.to Angelo BUSCEMA

Depositata in segreteria il 17 aprile 2019

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 2018**

**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. Le Linee guida indirizzate agli Organi di revisione economico-finanziaria istituiti ai sensi dell'art. 14, comma 1, lettera e), d.l. 13 agosto 2011, n. 138 rappresentano un momento centrale delle verifiche sul rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio, dei vincoli di finanza pubblica e della sostenibilità dell'indebitamento da parte delle Regioni e delle Province autonome; verifiche che sono state introdotte dall'art. 1, commi 3 e 4, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, e che si svolgono sul modello di quelle previste per gli enti locali ai sensi dell'art. 1, comma 166 e seguenti, l. 23 dicembre 2005, n. 266.

L'emanazione delle Linee guida, da parte della Sezione delle autonomie, costituisce un profilo importante del coordinamento delle attività delle Sezioni regionali di controllo, competenti ad eseguire le predette verifiche.

Esse, 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 sentenze ivi richiamate n. 80 del 2017, n. 39 e n. 40 del 2014 e n. 60 del 2013).

Per l'esigenza di orientare l'attività di controllo della Corte alla valutazione dei risultati, nell'ottica del carattere diffuso del controllo, si chiedono 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.

Un importante supporto all'interpretazione dei principi contabili armonizzati è offerto dalle 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 maggiormente considerati nella elaborazione delle presenti Linee guida sono:

- le situazioni di criticità finanziaria, con riferimento all'analisi e alla composizione del disavanzo, tenendo conto delle diverse tipologie e modalità di copertura previste dalla legge;
- la ricognizione del grado di puntualità dei pagamenti e delle modalità di gestione di talune entrate proprie degli enti;
- l'analisi della situazione di cassa e la corretta determinazione del risultato di amministrazione, nella parte vincolata e accantonata;
- 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 periodica delle partecipazioni societarie, a norma dell'art. 20, 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. 10/SEZAUT/2018/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. Come già lo scorso anno, 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), 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, almeno per quanto riguarda i contenuti del Quadro generale riassuntivo, del Prospetto degli equilibri di bilancio e del prospetto del risultato di amministrazione, nonché gli errori e le incongruenze segnalate dalla BDAP, ove non risolte. Parimenti 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 – ove non già accreditati – 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 2018 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, quali la congruità e la conformità a legge delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione, la corretta determinazione del fondo pluriennale vincolato e del fondo crediti di dubbia esigibilità, oltre a uno schema sulla composizione del disavanzo e un *focus* sulla gestione della tassa automobilistica regionale;
- 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 (*Verifica dei saldi di finanza pubblica*) contiene domande dirette a verificare l'effettivo rispetto degli obblighi e degli obiettivi di saldo 2018, alla luce delle modifiche introdotte dalla legge di bilancio per il 2018;
- 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.

