



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

**LINEE GUIDA PER LE RELAZIONI DEL COLLEGIO DEI REVISORI DEI CONTI
SUI RENDICONTI DELLE REGIONI E DELLE PROVINCE AUTONOME PER
L'ESERCIZIO 2019 (ai sensi dell'art. 1, commi 3 e 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174,
convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213)**

DELIBERAZIONE N. 3/SEZAUT/2020/INPR



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

N. 03/SEZAUT/2020/INPR

Adunanza del 20 aprile 2020

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Angelo BUSCEMA

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione Maurizio GRAFFEO, Luciana SAVAGNONE, Francesco PETRONIO, Josef Hermann RÖSSLER, Fulvio Maria LONGAVITA, Fabio VIOLA, Donata CABRAS, Maria Teresa POLITO, Anna Maria Rita LENTINI, Antonio CONTU, Antonio Marco CANU, Vincenzo LO PRESTI, Marco PIERONI, Maurizio STANCO, Andrea ZACCHIA, Roberto BENEDETTI, Salvatore PILATO, Michele ORICCHIO, Maria RIOLO, Lucilla VALENTE, Piergiorgio DELLA VENTURA;

Consiglieri Carmela IAMELE, Alfredo GRASELLI, Stefania FUSARO, Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Dario PROVVIDERA, Marcello DEGNI, Valeria FRANCHI, Francesco BELSANTI, Luigi DI MARCO.

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, commi 3 e 4;

Vista la nota del Presidente di sezione preposto alla funzione di coordinamento della Sezione delle autonomie n. 139 del 2 marzo 2020, 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 di Linee guida ed annesso questionario con riferimento al rendiconto delle Regioni e delle Province autonome per l'esercizio 2019;

Preso atto che la Conferenza delle Regioni e delle Province autonome, con nota prot. n. 1783/C2FIN, in data 11 marzo 2020, ha comunicato di non avere osservazioni sullo schema trasmesso;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 221 del 15 aprile 2020 di convocazione in video conferenza dell'odierna adunanza della Sezione delle autonomie;

Udito il relatore, Consigliere 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 2019, secondo le procedure di cui all'art. 1, commi 166 e seguenti, della l. 23 dicembre 2005, n. 266, richiamato dall'art. 1, comma 3, del 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 20 aprile 2020.

Il Relatore
Adelisa CORSETTI

Il Presidente
Angelo BUSCEMA

Depositata in segreteria il 27 aprile 2020

Il Dirigente
Renato PROZZO



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

LINEE GUIDA PER LE RELAZIONI DEL COLLEGIO DEI REVISORI DEI CONTI SUI RENDICONTI DELLE REGIONI E DELLE PROVINCE AUTONOME PER L'ESERCIZIO 2019

ai sensi dell'art. 1, commi 3 e 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213

1. Al fine di esercitare compiutamente la funzione di orientamento delle attività di controllo sulla gestione delle Regioni e delle Province autonome, la Sezione delle autonomie approva, annualmente, le Linee guida per le relazioni che gli Organi di revisione economico-finanziaria, istituiti ai sensi dell'art. 14, comma 1, lettera e), del d.l. 13 agosto 2011, n. 138, sono chiamati a redigere, ai sensi dell'art. 1, commi 3 e 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, con le modalità e secondo le procedure previste per gli enti locali dall'art. 1, comma 166 e seguenti, della l. 23 dicembre 2005, n. 266.

L'adozione delle Linee guida sui rendiconti regionali rappresenta un momento di rilievo, tanto per i Collegi dei revisori dei conti quanto per le Sezioni regionali di controllo, ai fini degli accertamenti connessi al giudizio di parificazione di cui all'art. 1, comma 5, del d.l. n. 174/2012, poiché offre l'opportunità di anticipare un approfondito scrutinio sul rispetto dei vincoli di finanza pubblica e della sostenibilità dell'indebitamento nella fase in cui la proposta di rendiconto della Giunta regionale si approssima ad essere approvata con legge regionale.

L'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari dell'Ente territoriale rappresenta, infatti, il primo obiettivo delle Linee guida, per loro natura tese a prevenire, attraverso il coordinamento delle attività delle Sezioni regionali di controllo, quelle gestioni contabili le cui disfunzioni siano suscettibili di riverberarsi sul conto consolidato delle Amministrazioni pubbliche e, in definitiva, di vanificare la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari.

Tre sono gli aspetti essenziali presi in considerazione dalla Sezione delle autonomie nella definizione delle Linee guida sui rendiconti regionali: il primo, riguarda il risultato di amministrazione nei termini espressi dall'art. 42 del d.lgs. n. 118/2011, essenziale per chiarire la situazione economico-finanziaria dell'Ente al termine dell'esercizio in modo comparabile a quella dell'anno precedente e ai risultati che si profilano per l'esercizio successivo; il secondo, è inerente al risultato della gestione di competenza, il quale enuclea dal contesto complessivo le risultanze della gestione annuale integralmente imputabile agli amministratori in carica; il terzo aspetto attiene, infine, allo stato dell'indebitamento, necessario per fornire il quadro prospettico delle passività dell'Ente applicate agli esercizi futuri e determinare i costi-benefici afferenti alle generazioni future con riguardo alle politiche di investimento in concreto adottate.

Tali elementi costituiscono la necessaria attuazione dei precetti costituzionali attinenti all'equilibrio dei conti degli Enti appartenenti al Settore pubblico allargato e al controllo dell'indebitamento (artt. 81 e 97, primo comma, Cost.). Da essi scaturisce, poi, l'ordine sequenziale degli adempimenti, previsti dalle norme di coordinamento della finanza pubblica e di armonizzazione dei bilanci, necessari ad assicurare la più trasparente rappresentazione della situazione economico-finanziaria della Regione. Da sottolineare che il D.M. 1 agosto 2020 (c.d. undicesimo correttivo all'armonizzazione contabile) ha migliorato la rappresentazione contabile di questi profili, aggiornando taluni prospetti allegati al rendiconto e i relativi principi contabili.

In questa prospettiva, particolare rilievo rivestono le analisi sulle diverse tipologie di residui, sulle partite caratterizzate da espresso e specifico vincolo normativo e sulle somme incamerate e utilizzate a titolo di anticipazioni di liquidità, unitamente alla rateizzazione nel tempo dei disavanzi accertati secondo le modalità previste dalle disposizioni vigenti. Dette verifiche consentono, infatti, di dare separata evidenza alle quote vincolate ed accantonate, nonché alle altre componenti attive del risultato di amministrazione realmente disponibili per finalità di copertura della spesa.

Attenzione particolare richiede, altresì, l'analisi della situazione di cassa, da condurre in parallelo con le verifiche delle risultanze della gestione di competenza, in quanto la dimostrazione degli equilibri di cassa è inscindibilmente collegata al mantenimento di quelli finanziari complessivi ed alla realizzazione degli interventi programmati.

Invero, le inevitabili diacronie tra accertamenti e riscossioni, da una parte, e tra spese e pagamenti, dall'altra, dovrebbero trovare, nell'arco dell'esercizio, una loro fisiologica composizione (nonché bilanciamento) nella corretta applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata (secondo il quale si possono impegnare ed accertare le sole somme che si prevede di pagare ed incassare nel corso dell'anno). Tuttavia, è noto che il ripetuto ricorso al fondo di cassa regionale si è rivelato, in situazioni collegate a pregressi fenomeni di inappropriata gestione, fonte di progressivi incrementi del disavanzo finanziario.

Ineludibili esigenze di salvaguardia della sana gestione finanziaria, da attuare attraverso la verifica delle risorse effettivamente introitate a fronte delle spese sostenute, sono ravvisabili anche nei casi in cui fenomeni come la sovrastima delle entrate e l'incapacità a riscuotere si sommano in modo progressivo nel tempo, fino a rendere l'adempimento delle obbligazioni passive sempre più tardivo e aleatorio. In tali casi, l'esigenza di riallineare nel tempo la cassa con la competenza ha reso necessario, da un lato, correggere le stime sovradimensionate con un accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità e, dall'altro, utilizzare le anticipazioni di liquidità per il pagamento delle passività pregresse; anticipazioni che richiedono contestuali risparmi nei bilanci futuri, proporzionati alle quote di debito inerenti alla restituzione delle stesse, così da rientrare gradualmente dai disavanzi.

Questo duplice intervento ripristinatorio degli equilibri della cassa delle Regioni strutturalmente in *deficit* ha subito gli effetti del meccanismo contabile introdotto dall'art. 1, comma 700, lett. b), della l. 28 dicembre 2015, n. 208, che ha consentito di utilizzare la quota del fondo anticipazione di liquidità eccedente l'importo del disavanzo di amministrazione derivante dall'accantonamento al predetto fondo, anche ai fini dell'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) nel risultato di amministrazione (secondo le modalità previste dall'art. 2, comma 6, del d.l. 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla l. 6 agosto 2015, n. 125).

La connessa alterazione del risultato di amministrazione, conseguente all'alimentazione, totale o parziale, del FCDE con l'anticipazione di liquidità, è stata censurata dalla Corte costituzionale con la recente sentenza n. 4 del 2020, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, comma 6, del d.l. n. 78/2015 e della sua norma di interpretazione

autentica contenuta all'art. 1, comma 814, della l. 27 dicembre 2017, n. 205. L'utilizzo delle anticipazioni di liquidità al di fuori dei ristretti limiti del pagamento delle passività pregresse è stato ritenuto, infatti, in contrasto con gli artt. 81, 97 e 119, sesto comma, Cost. in quanto, come già richiamato dalla Sezione delle autonomie nella deliberazione n. 33/SEZAUT/2015/QMIG del 17 dicembre 2015, finisce per ledere l'equilibrio del bilancio, il principio di sana gestione finanziaria e, contemporaneamente, viola la "regola aurea" contenuta nell'art. 119, sesto comma, Cost., secondo cui l'indebitamento degli Enti territoriali deve essere riservato a spese di investimento.

2. Si raccomanda agli Organi di revisione contabile di vigilare sulla corretta attuazione della richiamata pronuncia affinché, entro il termine della scadenza del mandato elettorale, si ponga rimedio agli eventuali *deficit* evitando che gli squilibri strutturali finiscano per sommarsi nel tempo. Resta ferma la necessità di assicurare, altresì, la verifica della corretta copertura delle altre componenti del disavanzo e delle altre situazioni di criticità finanziaria.

Analoghe verifiche andranno condotte sul grado di puntualità dei pagamenti, sulla ricognizione delle corrette modalità di costruzione del Fondo pluriennale vincolato, di parte corrente e in conto capitale, nonché e, in generale, sulla complessiva affidabilità delle scritture contabili dell'Ente, con particolare riferimento all'analisi dei rapporti di debito e di credito con gli organismi partecipati e alla valutazione delle corrette modalità di classificazione e imputazione della spesa.

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.

Resta ferma, altresì, la necessità di osservare i termini previsti dall'art. 18, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 118/2011 per l'approvazione del rendiconto e del bilancio consolidato, come rimodulati dall'art. 107, comma 1, lett. b), del d.l. 17 marzo 2020, n. 18 (Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19), nonché il successivo termine di 30 giorni previsto per l'invio dei relativi schemi contabili alla Banca

dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), al cui mancato rispetto sono correlati gli effetti indicati nell'art. 9, comma 1-*quinquies*, del d.l. n. 113/2016.

3. Nel fare rinvio a quanto 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 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. Nella prospettiva della razionalizzazione e semplificazione degli oneri di informazione da tempo perseguita dalla Corte, lo schema di relazione-questionario allegato alle presenti Linee guida è volto, principalmente, ad integrare le informazioni contabili già direttamente utilizzabili dalla BDAP, il cui flusso informativo è funzionale a tutte le attività di controllo della Corte che necessitano della conoscenza di dati analitici di rendiconto contenuti nel Piano dei conti integrato.

Come per i precedenti anni, non sono neppure richiesti i dati quantitativi del personale reperibili tramite il Sistema conoscitivo del personale dipendente dalle amministrazioni pubbliche - SICO - nonché i dati di natura contabile sugli organismi partecipati, in quanto reperibili tramite l'applicativo "Partecipazioni" del Dipartimento del Tesoro.

Le sole informazioni contabili da compilare all'interno del questionario riguardano dati non desumibili direttamente dagli schemi di bilancio armonizzato, seppur attinenti a

profili di particolare rilievo della gestione regionale. Per ogni altro aspetto, il questionario si compone, essenzialmente, di quesiti a risposta sintetica dedicati ad informazioni gestionali di carattere testuale.

Per procedere alla compilazione della relazione-questionario occorre collegarsi al sito della Corte dei conti, area Servizi *on line*, selezionare il link "Controllo e Referto" e, successivamente, selezionare il sistema FITNET (Finanza Territoriale Network) per poi accedere al sistema "Con.Te."

Come in passato, lo schema di relazione sui consuntivi regionali per l'esercizio 2019 è composto da due parti: quesiti e quadri contabili.

La parte "quadri contabili" (Sezione VIII) va compilata e validata *on line* tramite la funzione QUESTIONARIO->QUADRI CONTABILI->GESTIONE.

La validazione dei quadri contabili è propedeutica all'invio della parte quesiti (in formato .xlsx) tramite la funzione QUESTIONARIO->QUESITI->UPLOAD QUESITI; il modello vuoto sarà scaricabile dalla *home page* di CONTE dal *box* Utilità->Schemi/Modelli e dovrà essere così denominato: Rendiconto_Regione_Anno (esempio: Rendiconto_Molise_2019).

Non sono ammesse differenti modalità di trasmissione.

La relazione-questionario è strutturata in dieci sezioni, le cui principali novità possono essere così sintetizzate:

- la prima sezione (*Domande preliminari*) ripropone la consueta ricognizione dei principali adempimenti di carattere contabile e finanziario;

- la seconda sezione (*Regolarità della gestione amministrativa e contabile*) attiene alle problematiche in materia di gestione del personale e di corretta rappresentazione contabile delle risultanze della gestione finanziaria, con aggiornamenti legati alle recenti disposizioni della legge di bilancio per il 2020 ed alla richiamata sentenza n. 4/2020 della Corte costituzionale;

- la terza sezione (*Gestione contabile*) affronta i principali profili di carattere contabile, con particolare attenzione alle quote accantonate al fondo rischi da contenzioso e da altre passività potenziali, nonché un *focus* specifico sugli equilibri di cassa, sulla composizione del disavanzo e sulla gestione della tassa automobilistica regionale;

- la quarta sezione (*Sostenibilità dell'indebitamento e rispetto dei vincoli*) ripropone domande sullo *stock* del debito, la sua composizione ed il rispetto dei vincoli di indebitamento;

- la quinta sezione (*Organismi partecipati*) insiste sul processo di razionalizzazione delle partecipazioni e sul rispetto delle prescrizioni normative in materia di esternalizzazione dei servizi in organismi e società partecipate;

- la sesta sezione (*Verifica dei saldi di finanza pubblica*) conserva, per le Regioni a statuto ordinario, quesiti diretti a verificare l'effettivo rispetto degli obblighi e degli obiettivi di saldo 2019;

- la settima sezione (*Servizio sanitario regionale*) implementa il quadro ricognitivo delle entrate e delle spese della gestione sanitaria al fine di evidenziare la presenza di eventuali criticità nel finanziamento del Servizio sanitario regionale;

- l'ottava sezione (*Quadri contabili*) conserva immutati i prospetti di analisi riguardanti particolari profili contabili che richiedono approfondimenti specifici;

- la nona sezione (*Analisi fondi per eventi sismici del 2016*) riproduce le analisi della gestione dei fondi destinati alle quattro Regioni interessate dagli eventi sismici del 2016 (Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria);

- la decima sezione (*Note*) è dedicata, infine, ai chiarimenti necessari per la miglior comprensione delle informazioni e/o all'inserimento di informazioni integrative.

In ogni caso, le Sezioni regionali di controllo potranno effettuare tutte le opportune integrazioni istruttorie ogni qualvolta ne ravvisino la necessità per il compiuto esercizio delle proprie funzioni.

5. In ordine agli elementi informativi provenienti dal sistema gestionale BDAP, i Revisori dei conti avranno l'onere di verificarne la corretta e tempestiva alimentazione da parte degli enti, segnalando alle competenti strutture amministrative la necessità di inserire le informazioni eventualmente mancanti.

È appena il caso di ribadire, al riguardo, l'importanza dei flussi informativi della BDAP e delle altre banche dati pubbliche ai fini del monitoraggio e del coordinamento della finanza pubblica: non si tratta, infatti, di meri adempimenti a fini statistici, ma di strumenti e informazioni essenziali per le decisioni di politica finanziaria.

Nella prospettiva dell'amministrazione digitale, i Revisori degli enti sono tenuti a verificare, altresì, la conformità dei dati inseriti nel sistema BDAP - Bilanci Armonizzati - con quanto risultante dai documenti contabili prodotti dai *software* gestionali dei singoli enti o che sono oggetto di approvazione da parte degli organi di governo e consiliari. A

tal fine, dovrà essere posta particolare attenzione ai contenuti del Quadro generale riassuntivo, dei prospetti degli equilibri di bilancio e del risultato di amministrazione, alla composizione del disavanzo, nonché alla 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, i Revisori dovranno segnalare alle Amministrazioni la necessità di operare le rettifiche/integrazioni necessarie ad assicurare la completa conformità e coerenza dei dati comunicati al sistema gestionale.

Al fine di 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*.

Analogamente, per gli utenti sprovvisti di credenziali di accesso al sistema 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. Anche in questo caso, all'interno del sistema Con.Te. saranno fornite le indicazioni necessarie per ottenere supporto ed assistenza tecnica sull'utilizzo del sistema.

