



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA
composta dai magistrati:

Gaetano D'AURIA	presidente, relatore
Maria Annunziata RUCIRETA	consigliere
Paolo PELUFFO	consigliere
Nicola BONTEMPO	consigliere
Emilia TRISCUOGLIO	consigliere
Laura d'AMBROSIO	consigliere
Marco BONCOMPAGNI	consigliere

nell'adunanza del 17 dicembre 2014,

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

VISTO il t.u. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTO l'art. 3, comma 4, della l. 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti, il quale prevede che, ai fini del controllo sulla gestione del bilancio e del patrimonio delle amministrazioni pubbliche, la Corte definisce annualmente i programmi e i criteri di riferimento del controllo;

VISTO il regolamento n. 14/2000 per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

VISTO l'art. 7, comma 7, della l. 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla l. cost. 18 ottobre 2001, n. 3, secondo cui le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti verificano il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, secondo la rispettiva competenza, nonché la sana gestione finanziaria degli enti locali ed il funzionamento dei controlli interni e riferiscono sugli esiti delle verifiche esclusivamente ai consigli degli enti controllati;

VISTA la convenzione del 16 giugno 2006 sulle modalità di collaborazione fra la Sezione regionale di controllo della Corte dei conti della Toscana, il Consiglio delle autonomie per la Toscana e la Giunta della Regione Toscana in merito all'esercizio della funzione di controllo sulla gestione degli enti autonomi territoriali;

VISTA l'ordinanza del Presidente della Sezione regionale dell'11 dicembre 2014 n. 39, con la quale la Sezione è stata convocata per il giorno 17 dicembre 2014;

UDITO il relatore, presidente di Sezione Gaetano D'Auria;

DELIBERA

di approvare il documento allegato, che forma parte integrante della presente deliberazione, contenente le linee generali di attività e il programma di lavoro della Sezione per l'anno 2015.

Copia della presente deliberazione viene trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione, al Presidente del Consiglio regionale della Toscana, al Presidente della Giunta regionale della Toscana, ai Presidenti degli Ordini provinciali dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, al Presidente del Consiglio delle autonomie locali della Regione Toscana, ai Presidenti dell'Associazione nazionale dei Comuni italiani (ANCI) Toscana, dell'Unione regionale Province toscane (UPI), della Lega regionale delle autonomie locali, dell'Unione nazionale Comuni e Comunità enti montani (UNCCEM) della Toscana.

Copia della presente deliberazione viene altresì inviata al Presidente della Sezione delle autonomie.

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 17 dicembre 2014.

Il presidente e relatore
f.to Gaetano D'Auria

Depositata in segreteria il 31 dicembre 2014

Il funzionario preposto al Servizio di supporto
f.to Claudio Felli

LINEE GENERALI DI ATTIVITÀ E PROGRAMMA DI CONTROLLO PER IL 2015

Sommario: 1. Premessa. – 2. Il contesto. – 3. L’assetto dei controlli dopo il 2012 e i nuovi compiti delle Sezioni regionali. – 4. Segue. Il controllo sui “costi della politica”. – 5. L’attività della Sezione regionale nel 2014. – 6. Il programma di controllo della Sezione per il 2015. – 7. L’attività consultiva. – 8. Le modalità del controllo. – 9. Aspetti organizzativi.

1. Premessa

Con il presente documento, la Sezione regionale di controllo per la Toscana definisce, in conformità ai principi di cui all’art. 3, commi 4 e 5, della l. 14 gennaio 1994, n. 20, il programma annuale dei controlli e i relativi criteri di riferimento. Ciò, in adesione – da un lato – al programma generale di controllo delle Sezioni della Corte, approvato dalle Sezioni riunite della stessa Corte con la deliberazione 4 dicembre 2014, n. 14, che reca il quadro di riferimento programmatico per l’anno 2015 delle indagini di finanza pubblica e dei controlli sulla gestione, e – dall’altro lato – agli indirizzi che, quanto agli aspetti specificamente relativi alla gestione finanziaria delle regioni e degli enti locali, provengono dalla Sezione delle autonomie.

I programmi delle Sezioni regionali hanno, infatti, un preciso ancoraggio nei programmi e negli indirizzi delle Sezioni riunite e della Sezione delle autonomie, che pongono al centro dell’attività di controllo:

- l’attendibilità e la veridicità dei dati primari e delle contabilità delle unità istituzionali comprese nel perimetro delle Amministrazioni pubbliche, anche al fine di potenziare le rilevazioni aventi ad oggetto gli enti strumentali e le società partecipate. Una funzione, questa, che ha avuto di recente un ulteriore riconoscimento nell’art. 30 della l. 30 ottobre 2014, n. 161 (Legge europea 2013-*bis*), il quale prevede, tra l’altro, che, nell’attività di monitoraggio sull’osservanza delle regole di bilancio, la Corte dei conti verifichi la “rispondenza alla normativa contabile dei dati di bilancio delle pubbliche amministrazioni”, a tal fine definendo le metodologie e le linee guida cui devono attenersi gli organismi di controllo interno e gli organi di revisione contabile delle stesse amministrazioni;

- il sostegno alle amministrazioni nei processi di correzione degli squilibri maturati nel tempo, orientandole verso credibili percorsi di risanamento. In questa direzione, l’attività di monitoraggio e di verifica con la quale le Sezioni regionali accompagnano l’attuazione dei piani di riequilibrio è finalizzata a rendere possibile il riassorbimento degli squilibri strutturali, evitando – quando possibile – il ricorso al dissesto e le implicazioni che ne deriverebbero per le gestioni locali già duramente colpite dalla crisi;

- la valutazione delle gestioni secondo criteri che consentano l’analisi delle politiche pubbliche perseguite in ambito regionale, “mediante strumenti di analisi in grado di misurare l’impatto delle politiche di entrata e di spesa, così come delle singole gestioni regionali e locali, sugli equilibri di bilancio e sulla complessiva tenuta dei conti pubblici”;

- l’esame dei profili strutturali e funzionali delle amministrazioni pubbliche, tanto più in un periodo in cui l’evoluzione normativa, anche a livello costituzionale, evidenzia il rilievo sempre più ampio che vanno assumendo tali profili per i loro immediati riflessi sugli equilibri di bilancio. Tutte le pubbliche amministrazioni sono, infatti, tenute – in

sintonia con il novellato art. 97 Cost., che affianca ai principi di legalità e di buon andamento quello del rispetto dell'equilibrio finanziario – ad assicurare, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

Il tutto, in una prospettiva che, data la severità della crisi in atto, impegna viepiù la magistratura di controllo ad un ausilio indipendente delle Assemblee rappresentative e degli organi di governo regionali e locali, finalizzato alla corretta gestione delle risorse pubbliche.

2. Il contesto

2.1. Il deterioramento delle prospettive economiche per l'anno in corso e per gli anni successivi è all'origine della decisione del Governo, condivisa dal Parlamento, di posticipare al 2017 il raggiungimento del pareggio di bilancio, che resta per l'Italia l'obiettivo di bilancio a medio termine (Omt) ai fini dell'aggiustamento dei conti pubblici secondo le regole del *Fiscal compact*. Nel contempo, è stato previsto che il debito pubblico inizi a diminuire dal 2016, anziché – come in precedenza ipotizzato – dal 2015.

Il peggioramento del quadro macroeconomico si è riflesso, necessariamente, sull'evoluzione della finanza pubblica, nel cui ambito sono state introdotte, durante il 2014, misure rilevanti di riduzione della spesa (in particolare, per gli enti territoriali, con i d.l. nn. 66, 90 e 133, in materie come gli acquisti di beni e servizi, il pubblico impiego, le società partecipate o controllate) e di riordino delle fonti di entrata (in particolare, dell'Iva e dell'Irap), mentre attendono di essere completati gli interventi intesi ad accrescere l'efficienza e la qualità della spesa.

Altri interventi di rilievo per i loro effetti sul piano finanziario sono costituiti, per un verso, dal nuovo Patto per la salute, sancito nel luglio 2014, che ha disciplinato misure dalle quali si attendono – unitamente al miglioramento della qualità dei servizi e a una maggiore appropriatezza delle prestazioni – risparmi consistenti, comunque destinati a rimanere nella disponibilità delle singole regioni per finalità di ordine sanitario; per altro verso, da due complessi normativi, rispettivamente in materia di ordinamento contabile e di assetto degli enti locali, che coinvolgeranno in vario modo la finanza regionale e locale: la rinnovata disciplina sull'armonizzazione dei bilanci (d.lgs. n. 126/2014), la ridefinizione del sistema delle province e una nuova disciplina in materia di unioni e fusioni dei comuni (l. n. 56/2014).

Questo insieme di eventi dà conto delle ragioni per cui, a tutti i livelli di governo, le decisioni di allocazione delle risorse non possano che essere calibrate sulle esigenze di razionalizzazione e di economicità imposte dalla severità della crisi economica, in quanto vincolate ai rigorosi obiettivi del quadro complessivo di finanza pubblica.

In tale contesto, come si legge nel programma generale delle Sezioni riunite, “le analisi della Corte, ai diversi livelli, non potranno non sviluppare ulteriormente le metodologie di indagine, già adottate, intese a considerare prioritariamente le articolazioni amministrative oggetto di controllo, con riguardo alla coerenza con i principi di efficienza, economicità ed efficacia dell'azione amministrativa ed alla concreta attuazione delle disposizioni normative di riforma”, anche in base agli obiettivi della *spending review*.

A loro volta, i programmi di lavoro delle Sezioni regionali sono chiamati a rispondere, nel 2015, ad esigenze molteplici, dati i numerosi fronti di impegno delle regioni e degli enti locali all'interno di un quadro finanziario severo, in cui il rispetto degli obiettivi di bilancio e dei vincoli programmatici si associa a consistenti tagli di spesa e ad un graduale, ma netto, passaggio a condizioni di ancor maggiore rigore finanziario e contabile con l'avvio del processo di armonizzazione (previsto per il 1° gennaio 2015) e del pareggio di bilancio.

2.2. - Nel contesto dell'emergenza finanziaria, anche le funzioni di controllo della Corte dei conti sono state oggetto di importanti trasformazioni, in cui si riflettono le esigenze di rigore finanziario che permeano – come detto – l'ordinamento nazionale e si riverberano sui margini di manovra dell'autonomia finanziaria regionale e locale.

Emerge, sotto questo profilo, il ruolo dei controlli nazionali come strumento di verifica della congruenza fra le misure assunte dalle autorità interne e i parametri-vincoli stabiliti dal patto europeo di stabilità e crescita. In questa direzione, i controlli nazionali sono intesi, dall'Unione europea, come fattore irrinunciabile di garanzia circa gli impegni assunti dagli Stati ai fini dei processi di ristrutturazione finanziaria; donde la necessità che i controlli sulle articolazioni funzionali dei sistemi nazionali siano svolti da autorità terze e indipendenti, affinché i controlli europei possano fondarsi sulla piena affidabilità di quelli nazionali.

Di particolare rilievo, in tale assetto, la direttiva del *Six pack* 2011/85/UE del Consiglio (8 novembre 2011), cui si richiama la citata legge europea (n. 161/2014) per collocare le funzioni della Corte dei conti nella logica del rafforzamento, in ciascun Paese, dei dispositivi di monitoraggio e analisi indipendente su tutti, indistintamente, gli organismi e i fondi che compongono ciascun sistema nazionale di finanza pubblica.

2.3. - L'esercizio 2015 è caratterizzato dal passaggio a nuove regole contabili. Si tratta di un processo comune a tutti gli enti, ma che (come ricorda la citata delib. Sez. riunite n. 14/2014) “esalta le caratteristiche e le condizioni individuali delle singole amministrazioni, rendendo per questa via meno prevedibili i vincoli che si pongono al funzionamento complessivo dei sistemi regionali”.

L'adozione dei nuovi criteri contabili avrà effetti rilevanti sulla programmazione, sulla gestione delle entrate ed in particolare sulla esigibilità dei residui. L'applicazione del nuovo principio della competenza “rinforzata” e, inoltre, la previsione del “Fondo crediti di dubbia esigibilità” (che sterilizza l'utilizzo di risorse non riscuotibili), sono destinate a produrre un rafforzamento del vincolo alla spesa corrente, compensato dalla revisione più vantaggiosa della metodologia di calcolo degli “obiettivi di Patto”.

La Sezione delle autonomie e le Sezioni regionali sono impegnate a fornire il loro apporto informativo e di orientamento alle amministrazioni per la più ordinata applicazione della nuova disciplina e per contribuire a superare le criticità del nuovo assetto contabile

3. L'assetto dei controlli dopo il 2012 e i compiti delle Sezioni regionali

3.1. - Sulla linea del rafforzamento della disciplina di bilancio si collocano tre importanti serie di norme nazionali intervenute nel 2012. Su di esse ci si è ampiamente

soffermati nella deliberazione che approvò il programma di controllo per il 2013 (28 marzo 2014, n. 9), alla quale, pertanto, si rinvia.

3.2. - Qui, può essere utile rammentare che la prima serie di norme è contenuta nella l. cost. n. 1/2012, che ha introdotto in Costituzione un insieme di principi a tutela dell'equilibrio strutturale dei bilanci pubblici. Vi si prevedono, fra l'altro: l'applicazione a tutte le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento europeo, dei vincoli concernenti l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito; l'introduzione di regole sulla spesa che consentano di salvaguardare gli equilibri di bilancio e la riduzione del rapporto tra debito pubblico e Pil nel lungo periodo; una più precisa definizione dell'obbligo di copertura delle leggi di spesa, per cui esse debbono "provvedere" ai (e non più "indicare" i) mezzi per far fronte ai nuovi o maggiori oneri; la concentrazione nella decisione di bilancio dell'intera manovra finanziaria; l'attribuzione alla potestà legislativa esclusiva dello Stato della materia concernente l'"armonizzazione dei bilanci pubblici".

La seconda serie di norme è collegata alla precedente, di cui costituisce attuazione e svolgimento: si tratta della l. n. 243/2012, che reca – per l'appunto – le "disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio" (c.d. legge rinforzata). Con specifico riguardo alle regioni e agli enti locali, essa stabilisce le condizioni alle quali può ritenersi realizzato l'equilibrio dei bilanci e quelle alle quali è consentito il ricorso all'indebitamento, le modalità del concorso alla sostenibilità del debito pubblico, i criteri per l'istituzione e la gestione di un apposito "fondo straordinario" per il concorso dello Stato al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni nelle fasi avverse del ciclo economico o al verificarsi di eventi eccezionali. Infine, la legge prevede che la Corte dei conti svolga il controllo successivo sulla gestione dei bilanci delle regioni e degli enti locali (nonché delle amministrazioni pubbliche non territoriali) "ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci".

Entrambi i complessi normativi sono entrati in vigore il 1° gennaio 2014 (sebbene le disposizioni del titolo IV della l. n. 243 troveranno applicazione dal 1° gennaio 2016). Va considerato, altresì, che un effetto indiretto delle une e delle altre consisterà nel determinare modifiche più o meno consistenti alle strutture e ai comportamenti delle amministrazioni, sia sotto il profilo delle tecniche di gestione dei bilanci pubblici, sia – e soprattutto – perché l'obiettivo del pareggio esige il massimo di concentrazione sulla riduzione della spesa pubblica improduttiva e, dunque, sulla razionalizzazione degli apparati e delle loro funzioni: donde l'importanza – anche per questa via – di interventi riformatori sul versante delle strutture amministrative e dei loro costi di gestione.

3.3. - L'ultima serie di norme riguarda i controlli sulle amministrazioni regionali – compresi gli enti del servizio sanitario – e locali, introdotti dal d.l. n. 174/2012 (convertito dalla l. n. 213/2012). Tali norme hanno dato vita a un sistema di "sorveglianza preventiva e successiva" sul rispetto degli equilibri finanziari da parte degli enti territoriali, con una disciplina che, esplicitando modalità di controllo già iscritte nella legge fondativa dei controlli sui risultati delle pubbliche gestioni (art. 3, comma 4, della l. n. 20/1994), è coerente e complementare rispetto alla disciplina del pareggio di bilancio. Su tali norme vanno, altresì, registrati gli interventi della Corte costituzionale con le sentenze nn. 23, 39 e 40/2014.

Con riguardo alle *regioni*, oltre quanto più avanti si dirà, la loro gestione finanziaria, così come riflessa nei bilanci preventivi e consuntivi, diviene oggetto di controllo da parte delle sezioni regionali della Corte, “per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell’osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall’art. 119, comma 6, Cost., della sostenibilità dell’indebitamento e dell’assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti”. Inoltre, il loro rendiconto è sottoposto – come il rendiconto dello Stato – al “giudizio di parificazione” delle sezioni regionali di controllo, che culmina in una decisione cui si accompagna una relazione (al Consiglio e alla Giunta regionale) nella quale la Corte “formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l’equilibrio del bilancio e di migliorare l’efficacia e l’efficienza della spesa”.

Quanto agli *enti locali*, il rafforzamento del sistema dei controlli si fonda, anzitutto, sul potenziamento dei controlli interni, talché ne risulta – già per questo aspetto – rinsaldato il legame con il controllo esterno della Corte, avendo questo fra i propri oggetti principali (non solo, ovviamente, per gli enti locali) il funzionamento dei controlli interni. E’ previsto, inoltre, che le sezioni regionali della Corte verifichino la legittimità e la regolarità delle gestioni dei comuni, ai fini del rispetto delle regole contabili e dell’equilibrio di bilancio di ciascun ente. Ancora, l’accertamento, da parte delle sezioni regionali della Corte, di violazioni o deviazioni rispetto alle regole della sana gestione economico-finanziaria comporta per gli enti – come per le amministrazioni regionali – l’obbligo di adottare misure idonee a rimuovere le irregolarità e a ripristinare le condizioni di sana gestione (e, qualora l’ente non provveda, è preclusa l’attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria). Infine, ove gli enti versino in condizioni di grave squilibrio finanziario, essi possono decidere di far ricorso ad un piano pluriennale di risanamento, da sottoporre al controllo della Sezione regionale; ove il piano non sia ritenuto congruente o attendibile, le norme non prevedono alternative al dissesto, ma l’ente è legittimato ad impugnare la pronuncia della Sezione regionale presso le Sezioni riunite della Corte.

Si tratta di un sistema complesso, imperniato su controlli stringenti che, in quanto affidati ad un organo indipendente dai governi (da quello centrale, come da quelli regionali e locali), è in grado di offrire ogni garanzia di rispetto delle autonomie regionali e locali.

3.4. - L’insieme delle norme di cui s’è detto è all’origine di un processo che annuncia profonde trasformazioni negli ordinamenti finanziari e contabili a tutti i livelli di governo, richiedendo, a livello generale, una completa rivisitazione della legge di contabilità (come da tempo la Corte richiede) e, a livello regionale, l’aggiornamento dei criteri e dei metodi di impostazione e di gestione dei bilanci, anche nelle loro connessioni con le componenti a struttura privata degli apparati amministrativi.

Sul versante dei controlli, le trasformazioni di cui si parla appaiono orientate – come detto – a un duplice rafforzamento: da un lato, verso maggiori poteri di acquisizione e verifica dei dati e delle informazioni provenienti dai centri di spesa; dall’altro, verso la costruzione di un complesso apparato sanzionatorio nei confronti degli enti “devianti”, inteso come “anello di chiusura” di un sistema – imperniato sulle Sezioni regionali della Corte – che mira a prevenire o, almeno, a limitare gli effetti di squilibri che sarebbero

destinati a ripercuotersi sulla finanza generale (è sufficiente qui richiamare le citate sentenze della Corte costituzionale nn. 39 e 40/2014 e i primi orientamenti della Corte di cassazione in tema di giurisdizione sulle pronunce delle Sezioni regionali della Corte dei conti circa i piani di riequilibrio). Il tutto, nel rispetto dei principi di “netta separazione tra la funzione di controllo della Corte dei conti e l’attività amministrativa degli enti” (Corte cost. nn. 179/2007 e 39/2014), spettando agli stessi enti di adottare le misure riparatorie e, nei casi estremi, di attivare – con eventuale seguito di poteri sostitutivi dell’autorità di governo – le misure connesse al c.d. predissesto e al dissesto finanziario.

4. Segue. I controlli sui “costi della politica”

Fra le recenti innovazioni in materia di controlli vi è anche l’introduzione di una nuova categoria di verifiche, collegate all’obiettivo di riduzione dei costi della politica.

In questa prospettiva, compete alla Corte di riscontrare la regolarità delle spese effettuate da soggetti, diversi dalle pubbliche amministrazioni, che impiegano risorse finanziarie per finalità di interesse generale.

Si tratta, da un lato, del controllo sui rendiconti delle spese sostenute da partiti e altre formazioni politiche per le elezioni amministrative nei comuni con popolazione superiore a 30.000 abitanti, previsto dalla l. n. 96/2012 (come modificata dalla l. 28 dicembre 2013, n. 149, convertito dalla l. 21 febbraio 2014, n. 13, e, successivamente, dal d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito dalla l. 11 agosto 2014, n. 116), che ha introdotto rilevanti novità in tema di trasparenza delle spese elettorali e delle relative fonti di finanziamento; dall’altro lato, del controllo sui rendiconti dei gruppi politici rappresentati nei consigli regionali, previsto dal citato d.l. n. 174/2012 nel quadro di un rafforzamento della partecipazione della Corte al controllo sulla gestione finanziaria delle regioni. Ne discende, per le Sezioni regionali della Corte, un ulteriore ampliamento delle loro attribuzioni di controllo, il cui *proprium* consiste nel garantire il corretto impiego, in un caso, dei fondi che i cittadini destinano ai partiti e movimenti politici nelle competizioni elettorali e, nell’altro caso, dei fondi pubblici mediante i quali vengono finanziati i gruppi consiliari degli eletti nelle Assemblee regionali.

5. L’attività della Sezione regionale nel 2014

5.1. - Nel 2014 la Sezione ha posto in atto, sulla base del programma definito con la citata delib. n. 9/2014, l’impegnativa serie di compiti che il d.l. n. 174/2012 ha affidato alle sezioni regionali di controllo della Corte.

In particolare, la Sezione ha operato la “parificazione” del rendiconto generale della Regione, nelle sue componenti del conto del bilancio e del conto del patrimonio (delib. 27 giugno 2014, n. 68). Dai controlli effettuati, sono risultati rispettati i limiti di impegno e di pagamento assunti con la legge di bilancio e con i successivi provvedimenti di variazione, il patto di stabilità e i principi dell’equilibrio di bilancio. L’indebitamento regionale è stato contenuto nei limiti stabiliti dalla legge.

La pronuncia di parificazione è stata accompagnata dalla “Relazione sul rendiconto generale della Regione per l’esercizio finanziario 2013”, presentata in tempo utile a

consentire che il Consiglio regionale potesse tenerne conto nell'approvazione del rendiconto.

La Relazione è stata articolata in undici capitoli, che hanno avuto ad oggetto: il bilancio regionale nell'economia della Regione; la disciplina contabile regionale; la finanza regionale nel 2013 (con riguardo sia alle manovre finanziarie dello Stato e al loro impatto sulla finanza regionale, sia agli esiti della programmazione regionale) e il bilancio preventivo della Regione (analisi del patto di stabilità interno e del patto per la salute); i risultati del rendiconto (entrate e spese, queste ultime esaminate con riferimento alle strategie che le compongono); i nessi con la finanza locale; il conto del patrimonio; le partecipazioni regionali; i fondi europei e il Fas; l'organizzazione amministrativa regionale; il personale regionale; l'attività contrattuale. Le analisi hanno assunto a riferimento – oltre ai dati di rendiconto – l'attuazione delle politiche pubbliche di settore, che, pur alimentate da risorse finanziarie regionali, trovano solo parziale rappresentazione nelle risultanze del rendiconto.

5.2. - Sempre in attuazione del d.l. n. 174/2012, la Sezione ha assolto all'impegno di elaborare, per il Consiglio regionale, la relazione sulle tecniche di quantificazione degli oneri e sulle modalità di copertura finanziaria delle leggi regionali, relativamente al primo e al secondo semestre 2013.

Si è trattato della prima esperienza di tali relazioni, che – al pari di quanto accade per la legislazione statale – ha consentito, da un lato, di collocare le decisioni legislative entro il contesto della programmazione regionale, nelle sue interrelazioni con le manovre di finanza pubblica nazionale; dall'altro lato, di approfondire le analisi che, in sede di relazione sul rendiconto, erano state condotte sulla dimensione “macro” della gestione regionale. Ciò permette, altresì, di seguire con continuità l'andamento della gestione finanziaria in base alle decisioni mediante le quali la Regione assolve all'onere di adeguare le proprie capacità di entrata e di spesa – e gli obiettivi delle proprie politiche di settore – alle implicazioni che, anche in corso d'anno, sono determinate dalle manovre di finanza pubblica generale.

5.3. - In tema di *finanza regionale*, l'impegno della Sezione ha avuto ad oggetto anche i bilanci di esercizio degli enti che compongono il Servizio sanitario regionale.

In particolare, con riferimento ai bilanci 2011, la Sezione ha approvato un referto specifico di raffronto tra Aziende sanitarie, indirizzato alla Regione nella sua veste di soggetto regolatore e garante dell'equilibrio del sistema secondo i principi del federalismo fiscale (delib. n. 2/2014). I dati (relativi a risultati di esercizio, valore della produzione, costi di produzione, investimenti e immobilizzazioni, ricorso all'indebitamento, situazione debitoria e creditoria, società partecipate ed esternalizzazioni) sono stati ricavati dai questionari trasmessi dai collegi sindacali ai sensi dell'art. 1, comma 166, l. 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006), e dai successivi approfondimenti istruttori.

Con riferimento ai bilanci di esercizio 2012 delle Aziende sanitarie, la Sezione ha svolto un puntuale controllo-monitoraggio, come previsto dall'art. 1, comma 170, l. n. 266 cit. e dall'art. 1, commi 3 e 7, d.l. n. 174 cit., sui profili relativi al risultato di esercizio, alla capacità di indebitamento, alla contabilizzazione dell'attività *intramoenia*, alla spesa per acquisto di beni e servizi e alla spesa per il personale, tenuto conto delle linee guida elaborate a livello centrale dalla Sezione delle autonomie. Sono state inviate pronunce specifiche di accertamento di gravi irregolarità (principalmente

per il superamento dei limiti di legge in materia di acquisti di beni e servizi e di spesa per il personale) a sei Aziende sanitarie (delib. nn. 253-258/2014), che sono conseguentemente tenute ad adottare idonee misure correttive. Su tali temi è stato anche attivato il dialogo con la Regione, che è fra l'altro responsabile del consolidamento dei bilanci aziendali.

La Sezione si è riservata di analizzare successivamente altri aspetti, relativi, in particolare, alla contabilizzazione delle prestazioni *intramoenia* e alla situazione delle società partecipate.

5.4. - In tema di *costi della politica*, la Sezione ha effettuato il controllo sui rendiconti dei gruppi consiliari rappresentati nel Consiglio regionale, previsto dal citato d.l. n. 174/2012, fermo restando che quanto accertato non attiene alla legittimità dei comportamenti sottostanti agli atti oggetto di controllo, eventualmente da valutare ad opera di altri organi amministrativi o giurisdizionali secondo le rispettive competenze (delib. nn. 28-40/2014 e n. 90/2014).

La Sezione ha, inoltre, effettuato, attraverso un apposito "Collegio di controllo sulle spese elettorali", la verifica dei rendiconti relativi alle spese dei partiti e movimenti politici impegnati nelle elezioni amministrative del 26 e 27 maggio 2013 nei comuni con più di 15 mila abitanti (art. 13, comma 6, l. n. 96/2012). I lavori, iniziati con la costituzione del Collegio avvenuta con ordinanza del presidente della Sezione n. 9/2013, si sono conclusi con la pronuncia della delib. 14 ottobre 2014, n. 188.

5.5. - Un'altra e non meno rilevante serie di oggetti sui quali la Sezione ha concentrato la sua attenzione è stata costituita dalla gestione finanziaria degli *enti locali*.

La Sezione ha proseguito il controllo-monitoraggio dei bilanci degli enti, secondo quanto richiesto dall'art. 1, commi 166-167, della legge finanziaria 2006, come modificati dall'art. 148-bis Tuel (inserito dall'art. 3, comma 1, lett. e, d.l. n. 174 cit.). Le pronunce emanate sono state 103 ed altre 101 pronunce hanno riguardato la verifica di congruità delle misure correttive adottate dagli enti.

La Sezione svolge, tradizionalmente, tale controllo sull'universo delle amministrazioni locali, così che, ad oggi, essa dispone di un patrimonio conoscitivo che comprende, da un lato, gli andamenti di entrata e di spesa di tutti i comuni e le province e, dall'altro, dati e informazioni sull'esistenza di situazioni di criticità variamente affrontate e risolte (o non risolte) dagli enti nei vari esercizi finanziari.

Ciò ha consentito l'applicazione, nelle pronunce della Sezione, di principi uniformi e, con riferimento a taluni indicatori particolarmente significativi, la fissazione di "valori-soglia", oltre i quali la Sezione ha ritenuto di dover segnalare l'esistenza di "gravi irregolarità" gestionali. Ne è scaturita la formazione di una giurisprudenza della Sezione su aspetti cruciali delle gestioni, quali il disavanzo sostanziale di parte corrente, i residui vetusti, l'indebitamento, le anticipazioni di tesoreria, la spesa per il personale.

Tale giurisprudenza e le sue linee portanti, senz'altro vevoli anche nel nuovo contesto normativo delineato dal d.l. n. 174 cit., sono state sintetizzate e sistematizzate, come lo scorso anno, in un documento – denominato "Criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013" (delib. 26 settembre 2014, n. 171) – avente lo scopo di consentire, per un verso, l'immediata conoscenza, da parte degli enti, dei parametri ai quali la Sezione si atterrà nel valutare gli elementi e i fenomeni che emergono dalle risposte ai questionari relativi ai rendiconti 2013 e, per altro verso, di favorire la più spedita acquisizione, da parte della Sezione, dei dati e delle

informazioni occorrenti al lavoro di verifica. Ciò, ferma restando l'esigenza di svolgere, anche nell'esame dei menzionati rendiconti, il controllo-monitoraggio sulla totalità degli enti, al duplice fine di individuare con relativa immediatezza le maggiori criticità di gestione, da approfondire e segnalare agli organi rappresentativi, e di "osservare" con regolarità e continuità gli andamenti finanziari di ciascun ente.

Il documento citato si articola in quattro parti, che riguardano: il risultato di amministrazione (con valutazioni su quantificazione e qualificazione del risultato, sulla sua attendibilità, sul corretto impiego di risorse vincolate e sui provvedimenti per la salvaguardia degli equilibri di bilancio), la capacità e la sostenibilità dell'indebitamento, il patto di stabilità interno, la spesa per il personale.

Il patrimonio informativo di cui dispone la Sezione è stato utilizzato da due pronunce (14 gennaio 2014, n. 1, e 19 settembre 2014, n. 169), che hanno valutato positivamente la congruità e la praticabilità dei piani di riequilibrio presentati, al fine di prevenire il dissesto, da due comuni toscani.

Il procedimento di esame dei piani di riequilibrio e gli effetti della loro valutazione ad opera delle Sezioni regionali è stato, comunque, oggetto di un nuovo intervento normativo, inteso ad agevolare gli enti nella riproposizione dei piani, dopo l'eventuale valutazione negativa su di essi espressa dalla competente sezione regionale della Corte dei conti, ovvero dalle Sezioni riunite (art. 3 d.l. 6 marzo 2014, n. 16, convertito dalla l. 2 maggio 2014, n. 68).

Proprio sulla base dei risultati del monitoraggio, la Sezione ha svolto, altresì, due analisi conoscitive su situazioni gestionali di particolare complessità, che hanno condotto ad elaborare altrettante relazioni concernenti, l'una, i rapporti tra i comuni appartenenti a tre province e il "gestore unico" del servizio idrico integrato (delib. n. 166/2014), l'altra la "Ricognizione della situazione finanziaria del Comune di Viareggio" (delib. n. 193/2014).

5.6. - La quantità e la qualità delle informazioni che costituiscono – come detto – il *know-how* della Sezione con riguardo alla gestione finanziaria degli enti locali ha consentito alla Sezione di aderire alla proposta, formulata dalla deliberazione generale di programma delle Sezioni riunite per il 2014 (21 novembre 2013, n. 15), di elaborare una specifica Relazione sullo stato della finanza locale nelle singole regioni.

La relazione della Sezione di controllo, approvata nell'adunanza del 17 dicembre 2014, si pone come un documento di analisi e di riflessione sia sugli andamenti complessivi della finanza locale in Toscana nell'arco degli esercizi 2005-2012, sia sull'esperienza realizzata dalla Sezione nello svolgimento del controllo-monitoraggio sui bilanci degli enti e sugli esiti che ne sono scaturiti.

La relazione si articola in due parti. La prima riassume le gravi irregolarità contabili riscontrate negli enti locali in esito al controllo-monitoraggio dei rendiconti 2012. La seconda, oltre a ricostruire l'evoluzione del quadro generale – normativo e giurisprudenziale – della funzione di controllo-monitoraggio, espone le gravi irregolarità complessivamente riscontrate nel periodo 2005-2011.

La Sezione ha sviluppato, altresì, specifiche analisi di controllo in ordine ai rendiconti delle spese di rappresentanza sostenute dagli enti locali a partire dall'esercizio 2011, nonché sulla spesa per consulenze e collaborazioni di importo superiore a 5.000 euro negli esercizi 2012-2013. Le relative relazioni sono in fase di conclusiva elaborazione.

5.7. - Nell'esercizio della funzione consultiva, la sezione ha adottato, nel 2014, 34 deliberazioni aventi ad oggetto pareri.

5.8. - Una linea di ricerca sulla gestione delle amministrazioni statali in ambito regionale è stata costituita dall'analisi circa l'“Organizzazione e gestione dei proventi delle attività museali ed espositive di competenza del Ministero per i beni e le attività culturali”. E' in corso la relativa istruttoria.

Oltre alle funzioni di controllo preventivo (le cui modalità e tempi sono disciplinati dall'art. 27, comma 1, l. n. 340/2000), per la prima volta la Sezione è stata chiamata ad effettuare la c.d. certificazione del contratto collettivo aziendale per i dipendenti di una fondazione lirico-sinfonica (nella specie, del Teatro del Maggio musicale fiorentino), ai sensi dell'art. 11, comma 19, d.l. 8 agosto 2013, n. 91, convertito dalla l. 7 ottobre 2013, n. 112. La certificazione è stata resa con la delib. 14 aprile 2014, n. 23.

6. Il programma di attività della Sezione per il 2015

Il programma di attività per il 2015 si svilupperà secondo le linee tracciate nei paragrafi precedenti per le analisi in materia di finanza regionale e di finanza locale, oltre che sulla gestione di amministrazioni statali aventi sede nella regione.

6.1. - In tema di *finanza regionale*, l'impegno della Sezione riguarderà: il giudizio di parificazione dei rendiconti regionali; le relazioni sulla copertura delle leggi regionali di spesa; la verifica dei bilanci di esercizio degli enti che compongono il Servizio sanitario regionale, sulla base della metodologia individuata dalla l. n. 266/2005; il controllo sui rendiconti dei gruppi consiliari; i controlli a livello regionale per la verifica dell'attuazione delle misure dirette alla razionalizzazione della spesa pubblica degli enti territoriali.

6.2. - Il *rendiconto generale della Regione* sarà oggetto di analisi, nelle sue componenti del conto del bilancio e del conto del patrimonio, quale rappresentazione dei fatti di gestione che hanno dato svolgimento e attuazione alle politiche regionali espresse nei documenti regionali di programmazione e di bilancio. E', infatti, il rendiconto a compendiare i risultati della gestione regionale a fronte delle funzioni-obiettivo e, cioè, delle “missioni” che per le quali l'amministrazione ha ricevuto, tramite il bilancio, la relativa provvista finanziaria.

Date le previsioni del bilancio annuale, l'analisi del rendiconto consentirà di verificare, da un lato, la regolarità delle scritture contabili e, dall'altro, l'attuazione dei programmi regionali e i loro risultati, mediante l'esame delle componenti – di carattere organizzativo e funzionale, oltre che finanziario – che hanno concorso al conseguimento o meno degli obiettivi attesi. Il controllo esterno sul rendiconto non esaurisce, infatti, la ricognizione delle risorse finanziarie destinate alla realizzazione delle funzioni pubbliche che l'ordinamento conferisce alla Regione, tali funzioni essendo svolte – oltre che dall'amministrazione regionale – da un insieme assai articolato di enti pubblici, agenzie, aziende, società e altri organismi: tutti variamente collegati alla finanza regionale ma il cui contributo alle politiche pubbliche regionali non può che essere ricostruito attraverso dati e informazioni ulteriori rispetto a quelli rinvenibili nel documento riassuntivo della gestione finanziaria regionale.

Sotto questo profilo, la citata deliberazione delle Sezioni riunite n. 14/2014, oltre a richiamare l'importanza del "giudizio di parificazione" sui rendiconti generali delle regioni, sottolinea l'importanza del documento – la relazione sul rendiconto, appunto – mediante il quale ciascuna Sezione della Corte segnala al Consiglio e alla Giunta regionali, come richiesto dal d.l. n. 174/2012, "le misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa". Un compito, questo, che – prosegue la deliberazione delle Sezioni riunite – "le Sezioni regionali sono chiamate ad ulteriormente perfezionare, allo scopo di verificare la gestione dei bilanci regionali [...] con attenzione particolare alle spese di personale e all'attività negoziale, ai risultati delle politiche pubbliche riflesse nei rendiconti e agli obiettivi programmatici indicati nei documenti di bilancio".

Di qui, l'intendimento della Sezione di proseguire una linea di analisi, già avviata lo scorso anno, che, ripercorrendo quella da tempo sviluppata dalle Sezioni riunite con riguardo al rendiconto generale dello Stato, riesca a "ricomporre" le principali politiche pubbliche regionali attraverso il contributo che ad esse danno non solo le strutture dell'amministrazione regionale (la cui gestione è riflessa, appunto, nel rendiconto), ma anche i soggetti di cui più sopra s'è detto (la cui gestione a tutt'oggi non rifluisce o rifluisce solo in parte minore, come detto, nel rendiconto regionale).

In tale direzione, il controllo della Corte sarà orientato ad includere, oltre all'analisi delle poste contabili recate dal documento, verifiche circa: i risultati conseguiti dalle politiche regionali nei diversi settori d'intervento, per alcuni dei quali si procederà ad analisi di maggior dettaglio al fine di valutare il rispetto degli obiettivi programmati, nonché l'adeguatezza degli strumenti – l'organizzazione, i procedimenti, i raccordi fra livelli di governo, le risorse umane, l'attività negoziale – impiegati per le diverse finalità.

La relazione fornirà, in via preliminare, un quadro di raccordo – quale sarà possibile sulla base dei dati disponibili a metà 2015 – tra le risultanze del rendiconto regionale e il conto economico delle amministrazioni pubbliche, i cui saldi fondamentali – avanzo primario e indebitamento netto, unitamente al livello del debito – costituiscono, nella loro dimensione nazionale, i parametri di riferimento per gli obiettivi concordati a livello comunitario. Il rendiconto della regione sarà, poi, analizzato con riferimento ai saldi, alla gestione dell'entrata (anche con riguardo alle principali criticità evidenziate e all'attività di contrasto all'evasione fiscale) e alla gestione della spesa (valutata per categorie economiche, strategie e programmi).

Inoltre, seguendo le indicazioni delle Sezioni riunite, si cercherà di riconnettere la programmazione regionale a indicatori di congruenza fra gli obiettivi stabiliti, i risultati ottenuti e le risorse investite. Secondo le indicazioni delle Sezioni riunite, si utilizzeranno, in linea di massima, gli indicatori configurati nei programmi di attività e negli atti di indirizzo predisposti dalle autorità di vertice dell'amministrazione regionale e degli enti dipendenti.

L'analisi del *conto del patrimonio* consentirà di valutare, da un lato, la correttezza e l'attendibilità delle voci che lo compongono, mediante l'esame della regolarità delle movimentazioni intervenute nell'anno, e, dall'altra, l'utilizzo e la gestione in senso economico degli elementi demaniali, quali il ricorso a concessioni o ad altre forme di affidamento.

Con riguardo alla *spesa per il personale*, si opererà – in parallelo con le tecniche di analisi applicate al rendiconto dello Stato – confrontando le risultanze di rendiconto con

il corrispondente aggregato di contabilità nazionale ed esaminando la struttura retributiva del comparto regionale toscano; un'analisi indispensabile – ritengono le Sezioni riunite – anche ai fini di una mirata politica di razionalizzazione e di contenimento dei costi. In particolare, la relazione sul rendiconto, sulla base di un utilizzo dei dati contenuti nel “conto annuale” predisposto dalla Ragioneria generale dello Stato, sarà volta a ricostruire l'ambito delle politiche pubbliche in materia di personale e l'andamento a consuntivo della spesa attraverso un'analisi dettagliata delle variabili che la influenzano (numero degli addetti, dinamica retributiva, composizione dell'occupazione pubblica). Mette conto considerare, al riguardo, che l'obbligo di comunicare i dati relativi al “costo annuo del personale comunque utilizzato”, anche con rapporto di lavoro autonomo, è stato esteso (in virtù di quanto disposto dall'art. 2, comma 11, d.l. n. 101/2013, convertito dalla l. n. 125/2013) all'intero perimetro delle pubbliche amministrazioni, comprensivo degli enti pubblici economici, delle aziende che producono servizi di pubblica utilità e delle società non quotate, partecipate, direttamente o indirettamente, a qualunque titolo, dalle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 1, comma 3, della l. n. 196/2009.

Le analisi saranno completate da un esame dell'assetto della *dirigenza pubblica*, con riguardo a verifiche che, pur nella diversità delle realtà organizzative, tenderanno a ricostruire le modulazioni dei trattamenti economici, in specie delle componenti variabili e di risultato.

Ritiene la Sezione che un contributo di rilievo all'analisi del rendiconto possa provenire dal Collegio dei revisori della Regione, col quale la Sezione ha avviato – secondo le indicazioni della Sezione delle autonomie – un proficuo rapporto di collaborazione.

6.2.1. - Sul piano dell'*ordinamento contabile* e della sua evoluzione, la Sezione intende, altresì, fornire il proprio apporto ai lavori dell'Assemblea regionale, oltre che attraverso l'esame delle risultanze esposte nel rendiconto, mediante una serie di riflessioni su aspetti di carattere generale concernenti: l'assetto della disciplina contabile regionale e la sua evoluzione; l'impatto sulla finanza regionale delle manovre finanziarie approvate dal Parlamento nazionale nel corso del 2014; i nessi esistenti tra la finanza regionale e quella degli enti locali, nonché tra la finanza regionale e i bilanci delle società partecipate; i principali strumenti della gestione (l'organizzazione amministrativa nelle sue diverse componenti, le risorse umane, l'attività contrattuale sia diretta che attraverso gli organismi partecipati); infine, l'impiego dei fondi per il cofinanziamento degli interventi socio-strutturali comunitari (programmazione 2007-2013) e i risultati ottenuti, nonché i sistemi di controllo in atto praticati.

Per altro verso, con riguardo al Patto di stabilità delle regioni, verrà offerto un quadro relativo agli obiettivi 2014 ed ai risultati effettivamente conseguiti sulla base delle informazioni tratte dal sistema di monitoraggio. Saranno, poi, oggetto di approfondimento alcune tematiche particolarmente rilevanti, quali il passaggio alla “competenza eurocompatibile” e i riflessi, sulle risultanze del Patto, delle misure straordinarie adottate per l'accelerazione dei pagamenti dei debiti delle amministrazioni pubbliche.

Sempre con riguardo all'ordinamento contabile, una specifica riflessione sarà svolta sulla recente giurisprudenza della Corte costituzionale in materia di contabilità pubblica, con particolare riferimento alla nuova disciplina in materia di equilibri di bilancio, indebitamento degli enti e copertura delle leggi di spesa.

6.2.2. - La Sezione si propone di valorizzare la funzione della relazione (già semestrale, ora annuale: art. 33 l. n. 91/2014) sulla *legislazione regionale di spesa*. La rilevanza di tale funzione trova, oggi, ulteriore giustificazione alla luce della nuova centralità dell'obbligo di copertura di cui all'art. 81, comma 3, Cost., in quanto funzionale al vincolo dell'equilibrio di bilancio di cui al comma 1 del medesimo articolo.

Ciò impone (come, del resto, per la legislazione nazionale) un affinamento "a monte" delle tecniche di quantificazione degli oneri, tale da consentire, accanto alla coerenza delle stime effettuate nella relazione tecnica, il riscontro delle metodologie utilizzate.

L'impegno della Sezione consisterà, quindi, nel cogliere la presenza di coperture finanziarie credibili e sostenibili anche nel lungo periodo, al fine di offrire all'Assemblea regionale elementi conoscitivi utili circa le possibili criticità derivanti dalla legislazione onerosa, tenuto conto delle anomalie metodologiche emerse.

In analogia con l'esperienza realizzata sulla legislazione statale di spesa, ulteriori approfondimenti avranno ad oggetto la tecnica legislativa utilizzata in materia finanziaria e soprattutto le modalità di attuazione, nel corso del tempo, dell'ordinamento contabile, affrontando, in tal modo, i problemi che nascono in concreto dall'implementazione della normativa contabile.

In particolare, la Corte intende offrire al legislatore regionale un contributo interpretativo in ordine ai complessi problemi che si pongono con l'entrata in vigore del nuovo assetto istituzionale delineato dagli artt. 81, 97, 117 e 119 Cost., della legge rinforzata (n. 243/2012) e del necessario adeguamento dell'ordinamento contabile (anche in considerazione di meccanismi comunitari in corso di evoluzione, con riflessi soprattutto sulle tecniche di assolvimento dell'obbligo di copertura finanziaria).

6.3. - La *sanità pubblica* resta il comparto di spesa regionale più impegnativo e consistente (in Toscana vi è destinato circa il 60,5 per cento della spesa regionale, a fronte – peraltro – di un dato nazionale del 77 per cento della spesa regionale complessiva). Di qui, l'attenzione che la Corte e le sue sezioni regionali prestano ai conti della sanità, anche al fine di contribuire alla costruzione e alla comparazione dei conti regionali sulla base di criteri e metodi omogenei.

L'attuale positiva tendenza alla riduzione della dinamica della spesa e i risultati delle analisi comparative tra regioni sono significativi dell'esistenza di margini utili a più razionali impieghi delle risorse disponibili.

Nell'anno 2015, la Sezione intende analizzare, in un referto specifico, la gestione delle risorse finanziarie in campo sanitario, attraverso l'esame, condotto a livello aziendale, degli andamenti dei principali aggregati di spesa e delle loro determinanti, secondo la classificazione economica: spesa per il personale, spesa per acquisti di beni e servizi (compresa la farmaceutica ospedaliera), spesa farmaceutica convenzionata, medicina generale, specialistica convenzionata interna ed esterna, altre forme di assistenza da privato.

Verrà a realizzarsi, in tal modo, una netta ripartizione di ambiti tra il capitolo dedicato alla sanità della relazione annuale sul rendiconto generale della Regione e il referto specifico sulla spesa sanitaria: il primo, destinato a dar conto dell'attuazione della politica sanitaria in termini di servizi resi ai cittadini (sul duplice versante della struttura di offerta e dell'accesso alle cure); il secondo, rivolto ad accertare e descrivere

le variabili economico-finanziarie di livello aziendale, per valutare l'efficienza della gestione e l'esistenza di ulteriori margini di razionalizzazione e miglioramento.

Il referto specifico trarrà utili elementi anche dall'analisi dei dati già disponibili grazie all'attività di controllo-monitoraggio sulle singole Aziende, che continuerà, nelle medesime forme attuate di recente, sui bilanci di esercizio 2013.

6.3.1. - In adesione all'indicazione della l. n. 131/2003, per cui la Corte assicura alle amministrazioni territoriali "forme di collaborazione" anche diverse da quelle normativamente tipizzate, la Sezione ha accolto la proposta dell'Amministrazione regionale di effettuare una *due diligence* sulla funzionalità dei controlli attualmente praticati dalla Regione Toscana sugli enti del Servizio sanitario regionale; controlli, tutti, variamente finalizzati a tenere sotto osservazione e a verificare andamenti e risultati contabili della gestione delle Aziende sanitarie regionali.

Nell'aderire a tale "domanda di controllo", la Sezione ha considerato che fra i compiti primari della Corte vi è, in virtù di norme di principio, la verifica del funzionamento dei controlli interni (art. 3, comma 4, l. n. 20/1994).

L'iniziativa, cui il presidente della Sezione delle autonomie della Corte ha fornito, per parte sua, assenso e incoraggiamento, si svilupperà nel corso del 2015.

6.4. - Sul versante degli *enti locali*, le risultanze delle relazioni (sotto forma di risposte ai questionari) inviate dai revisori degli enti locali relativamente al rendiconto 2013 saranno oggetto di analisi entro la prima parte dell'anno in corso, al fine di rilevare eventuali situazioni di criticità e suggerire le opportune misure correttive. Saranno altresì avviate, dopo l'approvazione delle linee-guida da parte della Sezione delle autonomie, le operazioni di controllo sulla regolarità dei rendiconti 2014 ed, eventualmente, dei bilanci preventivi 2015.

Anche su tale versante le Sezioni regionali sono chiamate ad esprimere un impegno costante, accresciuto dalla molteplicità ed eterogeneità delle situazioni che formano oggetto di controllo e dagli effetti che conseguono, secondo le norme, alle diverse tipologie di verifiche. Secondo le indicazioni delle Sezioni riunite, particolare attenzione dovrà essere riservata a tematiche quali il corretto adempimento delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, finalizzate alla cancellazione o alla reimputazione in appositi fondi, ovvero le modalità di iscrizione in bilancio delle anticipazioni di liquidità.

L'approvazione, con differenti e complesse vicende, anche giurisdizionali, di numerosi piani di riequilibrio pluriennale ai sensi degli artt. 243-ter e 243-quater Tuel, introdotti dal d.l. n. 174/2012, impone alla Sezione, a partire dai prossimi mesi, il gravoso e delicato compito della vigilanza, ai sensi dell'art. 243-quater, commi 2 e 7. La Sezione intende svolgere appieno tale compito, con deliberazioni che prenderanno in considerazione il progressivo raggiungimento degli obiettivi intermedi previsti dai piani, anche in funzione delle valutazioni che il citato art. 243-quater, comma 7, ricollega al "grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano", con conseguente attivazione delle procedure finalizzate alla dichiarazione del dissesto (art. 6, comma 2, d.lgs. n. 149/2011).

Va anche considerato che la situazione finanziaria degli enti locali, quale emerge dal controllo-monitoraggio ex art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, non può essere considerata il mero presupposto di pronunce di accertamento delle irregolarità o degli squilibri riscontrati. Il controllo-monitoraggio ha, infatti, la finalità di evidenziare – con

le anomalie e gli aspetti problematici delle gestioni – elementi e fattori di criticità che, per le loro possibili implicazioni sugli equilibri complessivi degli enti, meritano di essere analizzati e approfonditi per individuarne le cause e segnalare i possibili rimedi, ai fini di uno stabile e strutturale risanamento. Di qui, l'intento della Sezione di attivare, da un lato, i poteri suoi propri in termini di accertamenti diretti e verifiche di sana gestione (come la Sezione ha avuto modo di sperimentare con le relazioni che hanno avuto ad oggetto, rispettivamente, i rapporti finanziari fra alcuni comuni della Regione e la società di servizi idrici Gaia, e la gestione del Comune di Viareggio); dall'altro lato, i procedimenti di controllo che, in base alla disciplina del d.lgs. n. 174/2012, la Corte è legittimata a richiedere alla struttura ispettiva del Dipartimento della ragioneria dello Stato.

A tal fine, nella citata delib. n. 271/2013, concernente i criteri per l'esame dei rendiconti 2013 degli enti locali, è stato previsto di dedicare, a conclusione del controllo-monitoraggio su tutti gli enti, una sessione alla valutazione dei dati relativi alle società partecipate, rilevati attraverso i questionari degli enti locali con popolazione superiore a 15.000 abitanti, anche in connessione con i dati emergenti dai questionari sui "controlli interni" esercitati dagli enti sulle società. In particolare, i livelli di analisi, come suggerito dalle Sezioni riunite, potranno riguardare, i costi della *governance*, il personale, i rapporti con il socio pubblico; un profilo, quest'ultimo, da analizzare in termini di flussi finanziari fra società e socio, di rapporti debito-credito, di utile distribuito e di oneri a carico del bilancio pubblico, individuando il collegamento tra questo e il bilancio societario.

La Sezione regionale sarà altresì impegnata, con l'ausilio e secondo le indicazioni della Sezione delle autonomie, su altri due versanti:

il supporto agli enti locali nell'applicazione della nuova disciplina di armonizzazione dei bilanci pubblici (sulle cui tematiche v. il documento della Sezione delle autonomie per l'audizione dei rappresentanti della Corte dei conti, il 27 novembre 2014, davanti alla Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale), mediante indicazioni e orientamenti utili ad avviare correttamente la revisione degli assetti contabili degli enti, indispensabile ai fini sia di comparazione degli andamenti finanziari fra i diversi enti e fra i diversi livelli di governo, sia di coordinamento delle informazioni circa il perseguimento degli obiettivi generali di finanza pubblica;

l'esame delle misure dirette alla razionalizzazione della spesa degli enti locali (*spending review*), sulla base delle metodologie che la Sezione delle autonomie definirà ai sensi dell'art. 6 d.l. n. 174/2012. Si tratta – secondo la Corte – di "una tipologia a sé stante di controllo, in quanto finalizzata alla ottimizzazione delle risorse e alla riduzione della spesa, che, incentrandosi essenzialmente sulla valutazione dei profili dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità, apre un *focus* sull'intera organizzazione della spesa dell'ente e consente un più approfondito apprezzamento circa la sostenibilità del bilancio".

6.4.1. - Ai compiti fin qui enumerati, si aggiunge, sempre con riguardo agli enti locali, una serie di altre verifiche, previste da specifiche e disparate norme, alcune delle quali hanno opportunamente formato oggetto di semplificazione e razionalizzazione ad opera del d.l. n. 91/2014, convertito dalla l. n. 116/2014 (art. 33). Ci si riferisce ai controlli concernenti: l'esame delle relazioni delle province e dei comuni (con popolazione superiore a 15.000 abitanti) relative al funzionamento dei controlli interni; l'esame delle relazioni di fine mandato delle amministrazioni provinciali e comunali;

l'esame delle spese di rappresentanza degli enti locali; il conferimento di consulenze e collaborazioni coordinate e continuative di importo superiore a 5.000 euro; la "certificazione" dei contratti collettivi aziendali stipulati dalle fondazioni lirico-sinfoniche; le verifiche, in sede di controllo-monitoraggio, relative alle situazioni di predissesto finanziario degli enti locali; l'analisi dei rendiconti delle spese sostenute da partiti e formazioni politiche in occasione di elezioni amministrative nei comuni con popolazione superiore a 30.000 abitanti (si tratterà, per il 2014, di 37 comuni, tra cui Firenze, Livorno e Prato).

6.4.2. - Sempre secondo le indicazioni delle Sezioni riunite, l'importanza delle funzioni di controllo assegnate alla Corte sul comparto degli enti locali e l'ormai consistente patrimonio di dati e informazioni raccolti dalle Sezioni regionali rappresentano una solida base per l'elaborazione, da parte di ciascuna Sezione, di una specifica *relazione sullo stato della finanza locale* in ambito regionale; ciò, anche per far sì che le attività di controllo trovino una sintesi in termini "macro" ai fini delle analisi di finanza pubblica.

A questo tipo di impegno la Sezione di controllo per la Toscana ha assolto – come detto – già nell'anno in corso, con una relazione che propone una riflessione complessiva sui risultati di maggior rilievo emersi dal controllo-monitoraggio. L'esperienza verrà, pertanto, proseguita e affinata nel 2015.

Altri specifici referti sono in corso di elaborazione – come pure accennato – su tematiche quali le spese per consulenze e le spese di rappresentanza.

6.5. - Infine, la Sezione svolgerà, ai sensi delle disposizioni vigenti, il controllo sugli atti e sulle gestioni delle amministrazioni dello Stato aventi sede nella Regione.

In questo ambito, le funzioni della Sezione sono disciplinate, per la generalità delle amministrazioni statali, dalla l. n. 20/1994, come modificata da successive disposizioni.

A parte le funzioni di controllo preventivo (le cui modalità e i cui tempi sono disciplinati dall'art. 27, comma 1, l. 24 novembre 2000, n. 340), nell'ambito del controllo successivo la Sezione si propone di proseguire e sviluppare la linea di lavoro circa l'organizzazione e la gestione dei proventi delle attività museali ed espositive di competenza del Ministero per i beni e le attività culturali.

7. L'attività consultiva

7.1. - Rilievo crescente – come accennato – ha assunto, nel tempo, la *funzione consultiva*, che la Sezione regionale è legittimata ad esercitare all'interno del rapporto di ausiliarità nei confronti della Regione e degli enti locali. La funzione consultiva rappresenta, pertanto, un motivo di arricchimento e di innovazione della funzione di controllo, essendo intesa a prevenire e, in un certo senso, ad anticipare l'esame di problematiche che sono destinate ad emergere nell'applicazione della legislazione finanziaria di interesse regionale e locale, soprattutto in rapporto all'esigenza di perseguire la regolare e sana gestione finanziaria.

Si tratta, quindi, di una funzione cui la Sezione assolve nell'intento di contribuire, con il suo apporto tecnico indipendente, alla soluzione di questioni, la cui impostazione può influire in maniera determinante o significativa sul successivo svolgimento dell'azione amministrativa, ferma restando l'autonomia e la responsabilità delle

amministrazioni e dei loro organi di governo nell'assumere le proprie determinazioni (anche, eventualmente, contrastanti con i contenuti degli avvisi espressi dalla Corte).

7.2. - La Sezione di controllo per la Toscana ha da tempo stipulato con il Consiglio delle autonomie locali e la Regione un protocollo d'intesa sulle modalità di accesso degli enti locali alla funzione consultiva della Corte.

Lo scopo di questo protocollo è stato duplice: consentire all'ente proponente di confrontare la problematica che lo interessa con quelle, simili o analoghe, di altri enti; dar modo all'organo rappresentativo degli enti locali (Cal) e alla Regione di "arricchire" con le loro valutazioni i quesiti presentati alla Corte, consentendo a questa di inquadrare il tema del quesito in un contesto più ampio e, perciò, di fornire indicazioni e orientamenti di principio da valere anche per eventuali, successive evenienze.

Tale accordo necessita, ora, di un'opera di revisione e aggiornamento, soprattutto allo scopo di riconoscere il massimo rilievo al ruolo di raccordo fra gli enti locali svolto dal Consiglio delle autonomie, quale "organismo regionale di rappresentanza" degli enti stessi.

E', infatti, precisa convinzione della Sezione che l'utilità della funzione consultiva possa risultare accresciuta con il contributo determinante del Consiglio delle autonomie, attraverso il "valore aggiunto" che esso è in grado di apportare alle richieste di parere che provengono dagli enti locali.

Il tutto, sul duplice presupposto che la funzione consultiva della Sezione costituisce un supporto tecnico per la soluzione di questioni la cui impostazione può influire in maniera determinante o significativa sul successivo svolgimento dell'azione amministrativa (anche in considerazione delle criticità che attraversano la finanza pubblica nazionale) e che tale funzione viene svolta dalla Corte nell'esclusivo interesse alla corretta gestione degli enti, oltre che nel pieno rispetto della loro autonomia decisionale.

E' stata, pertanto, prospettata al Consiglio delle autonomie l'opportunità che, nel trasmettere alla Sezione le richieste di parere provenienti dagli enti, esso accompagni tali richieste con proprie osservazioni e valutazioni, anche in relazione a problematiche maturate al suo interno o emerse in enti diversi da quelli proponenti. Ciò contribuirebbe a migliorare l'insieme delle "relazioni consultive" fra la Sezione e il sistema delle autonomie, riducendo, altresì, le situazioni – crescenti negli ultimi anni – nelle quali la Sezione ha dovuto riscontrare la ripetitività di quesiti su oggetti fra loro in tutto simili o analoghi, ovvero la problematica perspicuità delle richieste formulate dagli enti o, infine, l'inammissibilità delle richieste per la loro mancata inerenza alle materie della contabilità pubblica.

8. Le modalità del controllo

8.1. - Principi ordinativi dell'attività di controllo sulla gestione sono quelli della programmazione e del rapporto con i controlli interni.

E' noto che il controllo successivo sui risultati delle pubbliche gestioni non è in grado, per ovvie ragioni, di tenere sotto osservazione la grande varietà e molteplicità delle strutture pubbliche, dei loro modi di gestione, dei loro risultati. Inoltre, a differenza del controllo preventivo, che ha come unico parametro la conformità dell'atto a norme giuridiche, il controllo successivo assume a propri parametri regole che sono

tratte da discipline tecniche e scientifiche, soprattutto economiche, aziendalistiche e statistiche, nonché dalla contabilità pubblica, e di esse si avvale per verificare la rispondenza (dei risultati) dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, per valutare l'efficienza e l'economicità dell'attività stessa, per segnalare agli organi rappresentativi le misure necessarie a ridurre inefficienze, riallocare risorse, riordinare strutture, semplificare procedimenti, migliorare – in buona sostanza – la funzionalità delle gestioni pubbliche.

La circostanza che il controllo esterno non possa investire la generalità delle amministrazioni è – appunto – all'origine delle due esigenze qui sopra accennate.

La *prima*, cui soddisfa il presente documento, si rinviene, ancora una volta, nella l. n. 20/1994, laddove questa richiama la definizione di “programmi annuali” di controllo, così che questi risultino circoscritti – secondo una nota espressione della Corte costituzionale (n. 470/1997) – “alle materie, ai settori e alle gestioni ritenuti cruciali”. Il programma consente, quindi, sia di non disperdere i mezzi di controllo, concentrandoli sulle “teste di capitolo” dell'attività amministrativa, sia di assicurare razionalità e trasparenza nell'operato dell'organo di controllo (così, ancora, la sentenza Corte cost. n. 470 cit.). A sua volta, la Sezione regionale elabora i suoi programmi di controllo sia tenendo conto delle specificità proprie della realtà regionale, sia avvalendosi di eventuali indicazioni provenienti dalla Regione, oltre che – come detto – dei programmi annuali di controllo deliberati dalle Sezioni riunite e dalla Sezione delle autonomie.

La *seconda* è quella di istituire una diretta relazione tra gli strumenti di controllo e l'efficienza dei servizi erogati dalle amministrazioni. Ci si riferisce all'introduzione (nei primi anni Novanta del secolo scorso) e alla progressiva valorizzazione dei controlli interni di gestione. Questi si fondano sul presupposto che spetti in primo luogo alle amministrazioni (e agli amministratori), al di là di ogni controllo esterno, di organizzare le risorse di cui dispongono nella maniera più economica, efficiente ed efficace. I controlli interni sono, infatti, parte integrante dell'organizzazione amministrativa e la loro disciplina è prerogativa di ciascuna amministrazione. Come nelle organizzazioni private, dunque, i controlli interni assolvono ad un ruolo di direzione o di indirizzo dell'amministrazione, per assicurare che essa rispetti gli standard stabiliti, ovvero che accresca la sua *performance* in relazione agli obiettivi da conseguire. Con la conseguenza che, analogamente a quanto accade nelle organizzazioni private, i controlli esterni non possono che avere fra i propri oggetti principali proprio il funzionamento dei controlli interni, vale a dire i metodi e le tecniche da questi applicati, la loro strutturazione e i loro risultati. In tale direzione le norme stabiliscono, infatti, che il controllo esterno della Corte dei conti, nell'accertare la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalle leggi, verifichi anche il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione (art. 3, comma 4, l. n. 20/1994; art. 7, comma 7, secondo periodo, l. n. 131/2003; art. 148 Tuel, nel testo modificato dal d.l. n. 174/2012 cit.; Corte cost. n. 29/1995), cosicché l'efficace funzionamento di tali controlli è ragione sufficiente per far sì che il controllo esterno non segua gli itinerari già da essi percorsi.

Donde, fra l'altro, il significativo potenziamento di tali controlli ad opera del citato d.l. n. 174/2012, con riguardo sia alle regioni, sia – soprattutto – agli enti locali.

8.2. - Un altro aspetto di primario rilievo è costituito dalla regola, intrinseca all'esercizio dei controlli sulla gestione, per cui la Sezione, nell'elaborare i suoi

documenti di controllo, valuta le deduzioni delle amministrazioni controllate, evidenziandole nei referti presentati all'Assemblea regionale.

In sostanza, la norma richiede che l'esito del controllo (la relazione, il rapporto, il referto) sia il risultato del dialogo e del confronto con gli uffici dell'amministrazione, in modo da consentire agli amministratori di seguire il lavoro di analisi della Corte e a questa di acquisire il "punto di vista" degli amministratori. Non si tratta – come di solito si afferma – di applicare il principio del contraddittorio, ma piuttosto di creare flussi informativi e modalità di comunicazione, fra gli uffici amministrativi e la Sezione di controllo, attraverso i quali sia possibile fornire e scambiare i dati e le elaborazioni sui quali andranno formandosi i documenti di controllo.

In questa direzione, mette conto sottolineare l'importanza che, tra gli uffici dell'amministrazione e la Sezione regionale, venga perfezionato il flusso di informazioni – già oggi esistente – idoneo ad assicurare in via continuativa la conoscenza dei dati e dei fatti di gestione maggiormente rilevanti per l'esercizio del controllo. Per parte sua, la Sezione è impegnata a sviluppare le proprie analisi con il metodo dell'interlocuzione e del confronto con l'amministrazione, affinché i report di controllo da essa approvati siano il risultato di riflessioni maturate nella piena cognizione delle posizioni e delle impostazioni espresse dalla stessa amministrazione.

8.3. - Per quanto attiene alle modalità procedurali del controllo, tenuto anche conto del potenziamento dei sistemi informativi e delle loro interconnessioni, il programma generale delle Sezioni riunite evidenzia, oltre a quanto detto in precedenza, i seguenti profili:

a) esigenza dell'adozione – in istruttoria – del metodo del confronto (o del contraddittorio) sino alle fasi che precedono le deliberazioni collegiali;

b) necessità che gli specifici programmi di controllo sulla gestione siano legati alla determinazione di tempi definiti, con scadenze per quanto possibile precise: in particolare, i controlli contabili-finanziari dovrebbero aver riguardo all'esercizio finanziario precedente all'anno in cui si approva il referto conclusivo;

c) finalizzazione del controllo sulla gestione alla promozione di azioni correttive;

d) esigenza di evitare sovrapposizioni nelle fasi istruttorie o nella valutazione dei risultati.

Le Sezioni riunite richiamano, altresì, l'attenzione sulla necessità che le Sezioni di controllo, centrali e regionali, nella predisposizione dei propri referti, tengono conto delle risultanze dei controlli eseguiti dalle altre articolazioni della Corte.

9. Aspetti organizzativi

Riflessi organizzativi, sia sul piano interno delle tecniche di lavoro della Sezione, sia nei rapporti con le amministrazioni regionali e locali, avrà l'aggiornamento del "Manuale del controllo sulla gestione", che la Sezione ha approvato fin dal 2006 quale strumento di carattere metodologico e informativo circa le modalità istituzionali e procedurali dei controlli affidati alla Sezione.

Nel corso del 2015 dovranno, infine, avviarsi i contatti e le procedure per consentire alla Corte, attraverso specifici protocolli d'intesa, di potenziare gli accessi alle banche dati costituite o alimentate dalle amministrazioni pubbliche, per quanto di interesse, in attuazione dell'art. 30, comma 3, della citata l. n. 161/2014.