



CORTE DEI CONTI

SEZIONE CENTRALE DI CONTROLLO
SULLA GESTIONE DELLE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO

LINEE GUIDA PER L'ESERCIZIO DEL CONTROLLO SULLA GESTIONE

Deliberazione 10 dicembre 2025, n. 69/2025/G



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

**SEZIONE CENTRALE DI CONTROLLO
SULLA GESTIONE DELLE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO**

**LINEE GUIDA
PER L'ESERCIZIO DEL CONTROLLO SULLA
GESTIONE**

**Relatore
Presidente Lucilla Valente**

Gruppo di lavoro:
Presidente Lucilla Valente
Cons. Paola Cosa
Cons. Giampiero Pizziconi
Cons. Maria Rita Micci
I° Ref. Andrea Giordano

SOMMARIO

	Pag.
Deliberazione	5
* * *	
Linee guida per l'esercizio del controllo sulla gestione	9
Premessa	11
1.1 Il Quadro normativo	11
1.2 Le linee guida	13
CAPITOLO I – La programmazione delle attività di controllo sulla gestione	17
I.1 La programmazione.	17
I.2 Le indagini ordinarie	18
I.3 Le indagini finalizzate all'esame delle gestioni PNRR e PNC.....	19
I.4 Le attività di monitoraggio.	20
I.5 La relazione annuale sugli esiti delle attività di controllo e sulle misure correttive.....	20
CAPITOLO II – Il principio del contraddittorio	21
II.1 Definizione.....	21
II.2 Modalità applicative.....	21
CAPITOLO III – La fase monocratica	23
III.1 Assegnazione delle indagini. Indagini ordinarie e cronoprogramma.....	23
III.2 Le attività di monitoraggio	24
III.3 Le modalità e gli strumenti della fase istruttoria	25
III.4 La fase conclusiva dell'istruttoria	28
III.4.1 La bozza di relazione	28
III.4.2 I rapporti con procedura semplificata	32
CAPITOLO IV – La fase collegiale.....	35
IV.1 Attività propedeutiche alla fase collegiale: il gruppo di lavoro	35
IV.2 Il confronto orale con le Amministrazioni.....	35
IV.3 La discussione in Camera di consiglio	36
IV.4 La stesura della relazione definitiva.....	36
IV.5 Il deposito e l'invio alle Camere e alle Amministrazioni interessate.....	37

CAPITOLO V – La fase di ricognizione e valutazione delle misure consequenziali adottate dalle Amministrazioni.....	39
V.1 Gli adempimenti previsti dalla legge	39
V.2 La valutazione delle misure consequenziali adottate	40

DELIBERAZIONE



CORTE DEI CONTI

SEZIONE CENTRALE DI CONTROLLO SULLA GESTIONE DELLE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO

Collegi congiunti

Camera di consiglio del 4 dicembre 2025

Presieduta dal Presidente Lucilla Valente

Composta dai magistrati:

Presidente della Sezione: Lucilla VALENTE

Consiglieri: Paola COSA, Michele SCARPA, Gerardo de MARCO, Massimo BALESTIERI, Fabia D'ANDREA, Maria Rita MICCI, Francesco VITIELLO, Giuseppina VECCIA, Roberto D'ALESSANDRO, Alberto STANCANELLI (art. 9, l. n. 161/1953)

Primi Referendari: Paola LO GIUDICE, Salvatore GRASSO, Simonetta INGROSSO, Andrea GIORDANO (art. 9, l. n. 161/1953)

Referendari: David DI MEO, Stefania GAMBARDELLA

* * *

Visto l'art. 100, comma 2, Cost.;

vista la l. 14 gennaio 1994, n. 20, e, in particolare, l'art. 3, c. 4, ai sensi del quale la Corte dei conti svolge il controllo sulla gestione delle amministrazioni pubbliche, verificando la corrispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge e valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa;

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

visti i decreti del Presidente della Sezione con cui i Magistrati assegnati alla medesima sono stati ripartiti tra i diversi collegi e, in particolare, il decreto n. 1/2025 con cui sono assegnati a tutti i collegi;

vista l'ordinanza n. 17/2025, prot. n. 3795 del 1° dicembre 2025, con la quale il Presidente della Sezione ha convocato in camera di consiglio i Collegi congiunti per il giorno 4 dicembre 2025;

viste le precedenti Linee guida approvate con deliberazioni n. 5/2011/G, n. 14/2016/G e n. 12/2018/G e l'ordinanza n. 8/2022;

ritenuta l'opportunità, in conformità delle prassi seguite dalle Istituzioni superiori di controllo, di raccogliere in modo sistematico i principi e le linee guida elaborate nell'esercizio del controllo sulla gestione e, di conseguenza, di aggiornare le Linee guida del controllo vigenti anche alla luce dell'esperienza ormai trentennale della Sezione e delle più recenti normative che hanno determinato la necessità di modalità e tempistiche parzialmente diverse per effettuare controlli;

considerato che il documento, che forma parte integrante della presente deliberazione, rispecchia, aggiornandoli, i metodi di lavoro sviluppati nel corso del periodo intercorrente dalla riforma dei controlli della Corte dei conti (1994) alla data odierna;

udito il relatore, Pres. Lucilla Valente;

DELIBERA

di approvare le *“Linee guida per l'esercizio del controllo sulla gestione”* della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato. Le medesime, fatte salve le regole di applicazione immediata, hanno effetto a decorrere dalla programmazione dei controlli per il 2026.

La presente deliberazione sarà inviata, a cura della Segreteria della Sezione, alla Presidenza del Senato della Repubblica e alla Presidenza della Camera dei deputati, nonché alla Presidenza del Consiglio dei ministri.

Il Presidente relatore
Lucilla Valente
f.to digitalmente

Depositata in segreteria il 10 dicembre 2025

Il dirigente
Dr.ssa Anna Maria Guidi
f.to digitalmente

LINEE GUIDA
PER L'ESERCIZIO DEL CONTROLLO SULLA GESTIONE

PREMESSA

1.1 Il Quadro normativo

La Corte dei conti, in base all'art. 100 della Costituzione "... esercita il controllo preventivo di legittimità sugli atti del governo e anche quello successivo sulla gestione del bilancio dello Stato." L'art. 3, c. 4, della l. 14 gennaio 1994, n. 20, recita: *"La Corte dei conti svolge, anche in corso di esercizio, il controllo successivo sulla gestione del bilancio e del patrimonio delle amministrazioni pubbliche, nonché sulle gestioni fuori bilancio e sui fondi di provenienza comunitaria, verificando la legittimità e la regolarità delle gestioni, nonché il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione. Accerta, anche in base all'esito di altri controlli, la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa. La Corte definisce annualmente i programmi e i criteri di riferimento del controllo sulla base delle priorità previamente deliberate dalle competenti Commissioni parlamentari a norma dei rispettivi regolamenti, anche tenendo conto, ai fini di referto per il coordinamento del sistema di finanza pubblica, delle relazioni redatte dagli organi, collegiali o monocratici, che esercitano funzioni di controllo o vigilanza su amministrazioni, enti pubblici, autorità amministrative indipendenti o società a prevalente capitale pubblico. [...]"*. Prosegue il c. 6, che stabilisce che: *"La Corte dei conti riferisce, almeno annualmente, al Parlamento ed ai consigli regionali sull'esito del controllo eseguito. Le relazioni della Corte sono altresì inviate alle amministrazioni interessate, alle quali la Corte formula, in qualsiasi altro momento, le proprie osservazioni. Le amministrazioni comunicano alla Corte ed agli organi elettivi, entro sei mesi dalla data di ricevimento della relazione, le misure conseguenzialmente adottate."*

Nell'ambito dei controlli intestati alla Corte dei conti, il controllo sulla gestione è indirizzato alla verifica della legittimità e regolarità delle gestioni e alla rispondenza dei risultati conseguiti agli obiettivi programmati al fine di stimolare, in conformità ai principi di cui all'art. 3, cc. 4, 5 e 6, della l. n. 20/1994, i conseguenti processi di autocorrezione, nell'ottica del perseguimento dei canoni di efficienza, efficacia ed economicità, valorizzando anche il rapporto con gli organi di controllo interno¹.

La finalità di tale tipologia di controllo è la promozione dell'efficienza gestionale e l'ammodernamento delle pubbliche amministrazioni, (cfr. Corte cost., sent. n. 29/1995) compito posto al servizio di esigenze pubbliche costituzionalmente

¹ Secondo l'ISSAI 100, par. 18), in generale l'audit del settore pubblico può essere descritto come un processo sistematico di acquisizione e valutazione oggettiva di prove per determinare se le informazioni o le condizioni effettive siano conformi ai criteri stabiliti (*"In general public-sector auditing can be described as a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence to determine whether information or actual conditions conform to established criteria"*). Esso è essenziale in quanto fornisce agli organi legislativi e di controllo, ai responsabili della governance e al pubblico in generale informazioni e valutazioni indipendenti e oggettive in merito alla gestione e all'efficacia delle politiche, dei programmi o delle operazioni governative (*information and independent and objective assessments concerning the stewardship and performance of government policies, programmes or operations*).

tutelate, *“volto a garantire che ogni settore della pubblica amministrazione risponda effettivamente al modello tracciato dall’art. 97 della Costituzione, quello di un apparato pubblico realmente operante sulla base dei principi di legalità, imparzialità ed efficienza”*.

Ai fini dell’espletamento del controllo, la Sezione ha chiarito che il parametro concreto, alla stregua del quale viene effettuata la verifica, è rappresentato direttamente dalla legge (verifica di legittimità in senso stretto) e assai spesso va collegato alla stessa anche solo indirettamente per essere individuato attraverso un processo di specificazione rimesso all’organo di controllo (cfr. Del. n. 122/1994).

Il riferimento alle leggi generali e a quelle di settore serve a precisare, in astratto, i canoni ai quali deve essere conformata l’azione amministrativa e le finalità dalla stessa perseguite, fissando criteri e regole che si pongono come “parametri di primo grado” il cui contenuto (conformità a legge e regolarità, efficienza, efficacia ed economicità, buon andamento, imparzialità e trasparenza) deve essere, successivamente tradotto nella concreta attività di controllo in “parametri di secondo grado” derivanti dalla comune esperienza, da regole tecniche o da discipline non strettamente giuridiche (cfr. per tutte Del. n. 122/1994).

La Sezione in varie delibere, anche molto risalenti, (cfr. per tutte Del. n. 19/1994) ha precisato, altresì, che conformità a legge e regolarità non sono termini equivalenti. *“La regolarità, seppure presupponga la conformità alla legge, non si esaurisce in questa, ma esprime una valenza ulteriore, tipica del controllo su attività, nel senso che il giudizio di controllo investe la gestione nel suo insieme, valutandone risultati e comportamenti. In buona sostanza la nozione di irregolarità viene ad esprimere il contenuto di quelle formule verificatorie che fanno riferimento, ai fini del controllo, ai parametri dell’efficacia, dell’efficienza, dell’economicità e, in una sola parola, della sana gestione della cosa pubblica”*. Tale controllo afferisce a canoni previsti dalla legge (l. 7 agosto 1990, n. 241) e ha carattere essenzialmente empirico *“compiuto sulla base di criteri di riferimento e modelli operativi nascenti dalla comune esperienza”* (Corte cost., sent. n. 29/1995).

La configurazione del controllo sulla gestione è andata di pari passo con la scelta operata, a partire dagli anni Novanta, di un nuovo modello di amministrazione, introdotto in forza di un articolato e complessivo processo di riforma; un’amministrazione retta, oltre che dal principio di legalità, anche dai criteri di economicità ed efficacia (art. 1, l. n. 241/1990 cit.), con attribuzione ai dirigenti, in forza della l. 8 giugno 1990, n. 142 e del d.lgs. 3 febbraio 1993, n. 29 del compito di conseguire gli obiettivi assegnati dagli organi di governo e con la configurazione di responsabilità per il conseguimento effettivo dei risultati programmati (Corte cost., sent. n. 132/2024). Il modello delineatosi è sussumibile in un’amministrazione che ha degli obiettivi da raggiungere in termini di *policy* e che risponde dei risultati economici e sociali conseguiti attraverso la sua complessiva attività. In buona sostanza *un’amministrazione di risultato*.

Come ricordato dalla Consulta, la scelta di un'amministrazione di risultato si è andata via via consolidando, dapprima con il d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, recante *"Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche"*, con la l. 15 luglio 2002, n. 145, recante *"Disposizioni per il riordino della dirigenza statale e per favorire lo scambio di esperienze e l'interazione tra pubblico e privato"*, successivamente, con il d.lgs. 27 ottobre 2009, n. 150, recante *"Attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni"* e, infine, più di recente con il d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36, recante il *"Codice dei contratti pubblici in attuazione dell'articolo 1 della legge 21 giugno 2022, n. 78, recante delega al Governo in materia di contratti pubblici"*, che nell'enunciare i principi generali che reggono l'azione amministrativa nella materia, colloca, rispettivamente agli artt. 1 e 2, il "principio del risultato" e quello correlato della "fiducia" (cfr. sent. n. 132/2024).

In particolare, l'art. 1 del citato codice dei contratti stabilisce, al c. 4, che il principio del risultato costituisce *"criterio prioritario per l'esercizio del potere discrezionale e per l'individuazione della regola del caso concreto ..."*. Quanto al principio della fiducia, il nuovo Codice dei contratti afferma che esso *«favorisce e valorizza l'iniziativa e l'autonomia decisionale dei funzionari pubblici, con particolare riferimento alle valutazioni e alle scelte per l'acquisizione e l'esecuzione delle prestazioni secondo il principio del risultato"* (art. 2, c. 2). In buona sostanza, il principio del risultato costituisce attuazione del principio di rilevanza costituzionale del buon andamento e dei correlati criteri, oramai cristallizzati, di efficacia, efficienza ed economicità (in tal senso, per tutte, CdS. sent. 13 settembre 2024, n. 7571).

In tale panoramica, nel 2021, il controllo sulla gestione è stato specificamente individuato dal Legislatore, anche sugli interventi del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e Piano nazionale complementare (PNC). Ai sensi dell'art. 7, c. 7, del d.l. 31 maggio 2021, n. 77, convertito, con modificazioni, dalla l. 29 luglio 2021, n. 108, *"la Corte dei conti esercita il controllo sulla gestione di cui all'articolo 3 comma 4 della legge 14 gennaio 1994, svolgendo in particolare valutazione di economicità efficienza ed efficacia circa l'acquisizione e l'impiego delle risorse finanziarie provenienti dai fondi di cui al PNRR. Tale controllo si informa ai criteri di cooperazione e coordinamento con la Corte dei conti europea secondo quanto previsto dall'articolo 287 paragrafo 3 del Trattato sul funzionamento della Ue"*. Tale controllo, da svolgersi su singole iniziative progettuali ed in base alla programmazione approvata annualmente, riguarda la Sezione per la sua sfera di competenza sulle amministrazioni dello Stato.

1.2 Le linee guida

Con riferimento alle metodologie di programmazione e di esecuzione dei controlli alla luce del rinvio all'art. 3, c. 9, della l. n. 20/1994 e alle disposizioni, ove compatibili, del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio

1934, n. 1214 e successive modifiche, la Sezione ha più volte raccolto in documenti formali (vedi da ultimo, Del. n. 5/2011/G, n. 14/2016/G e n. 12/2018/G e ord. n. 8/2022) i principi che guidano le anzidette attività nonché le regole procedurali e la tipizzazione dei documenti elaborabili nel corso dell'attività di controllo.

Le ampliate competenze della Sezione, estese dalle norme sopra richiamate anche agli interventi del PNRR e PNC, il cui controllo è caratterizzato da tempistiche più celeri e da modalità procedurali semplificate rispetto alle ordinarie indagini, inducono all'aggiornamento delle linee guida del controllo sulla gestione tuttora in vigore, adottate nel 2018.

Sebbene non formalmente codificate, le regole e le metodologie che presidiano il processo del controllo sulla gestione rispondono a una serie di principi, di derivazione eurocomunitaria e internazionale, individuati già a far data dall'entrata in vigore della l. n. 20/1994, in ossequio ai criteri guida internazionali, i più importanti dei quali sono definiti dall'Organizzazione Internazionale delle Istituzioni Superiori di Controllo (INTOSAI)² e raccolti nel *Framework of Professional Pronouncements (IFPP)*³.

Le linee guida del controllo sulla gestione vengono aggiornate, peraltro, anche alla luce dell'esperienza, ormai trentennale, della Sezione e alle più recenti normative, che hanno determinato la necessità di modalità e tempistiche parzialmente diverse per effettuare i controlli.

Oltre alla premessa iniziale, sono 5 le parti in cui sono state ripartite le presenti linee guida, recanti ognuna la analitica ricognizione dei principi e delle metodologie applicate dall'inizio del procedimento (Capitolo I - La programmazione), nel rispetto del principio del contraddittorio (Capitolo - Il principio del contraddittorio), e nelle

² Le Istituzioni Superiori di Controllo (ISC) sono organizzazioni pubbliche che operano a livello nazionale o sovranazionale con il compito di controllare l'utilizzo delle risorse pubbliche. Il loro obiettivo principale è garantire la trasparenza, la responsabilità e l'efficacia della gestione finanziaria e amministrativa del settore pubblico. Le ISC operano secondo criteri guida internazionali, i più importanti dei quali sono definiti dall'Organizzazione Internazionale delle Istituzioni Superiori di Controllo (INTOSAI), attualmente presieduto dalla Corte dei conti europea (ECA).

³ Questo quadro è attualmente composto da tre livelli principali:

1. **INTOSAI Principles (INTOSAI-P):** Questi principi stabiliscono i requisiti fondamentali per il corretto funzionamento delle ISC e si dividono in:
 - **Principi Fondamentali:** Principi di rilevanza storica che specificano il ruolo e le funzioni che le ISC dovrebbero perseguire.
 - **Principi Core:** Principi che supportano i principi fondamentali, chiarendo il ruolo delle ISC nella società e i prerequisiti di alto livello per il loro corretto funzionamento e condotta professionale.
2. **International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI):** Gli ISSAI sono gli standard internazionali autorevoli per l'audit nel settore pubblico. Forniscono indicazioni su come condurre audit di alta qualità e coprono vari tipi di audit, tra cui: **ISSAI 100:** Principi fondamentali dell'audit del settore pubblico; **ISSAI 200:** Principi di audit finanziario; **ISSAI 300:** Principi di audit di performance; **ISSAI 400:** Principi di audit di conformità; **ISSAI 130:** Codice Etico.
3. **INTOSAI Guidance (GUID):** Le linee guida sono sviluppate per supportare le ISC e i singoli auditor nell'applicazione pratica degli ISSAI e nella comprensione di specifici argomenti relativi all'audit.

In sintesi, i criteri guida definiti dall'INTOSAI mirano a: garantire l'indipendenza e la credibilità delle ISC; promuovere la qualità e la coerenza degli audit nel settore pubblico a livello internazionale; fornire un quadro di riferimento per lo sviluppo di standard nazionali di audit; rafforzare la trasparenza e la responsabilità nella gestione delle finanze pubbliche.

successive fasi della procedura di controllo (Capitolo III - la fase monocratica, Capitolo IV - la fase collegiale) fino alla fase di ricognizione e valutazione delle misure consequenziali, adottate dalle Amministrazioni (Capitolo V).

Sinteticamente sono stati declinati in regole applicative:

- **il principio della programmazione**

corollario dei principi di trasparenza e pubblicità che comportano la necessità di rendere ostensibili agli interlocutori istituzionali e agli *stakeholders* i criteri e le modalità di svolgimento dei controlli, richiede l'inserimento delle indagini della Sezione in un programma, da individuarsi e approvarsi annualmente, secondo criteri predeterminati, tenendo debitamente conto delle competenze obbligatorie per legge (ad es. la cosiddetta relazione sugli esiti);

- **il principio del contraddittorio**

cardine irrinunciabile dell'attività di controllo da declinarsi, coerentemente con il disposto del citato art. 3, c. 9, della l. n. 20/1994 ed il rinvio ivi contenuto alle norme procedurali, in quanto applicabili, di cui al t.u. delle leggi sulla Corte dei Conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 e s.m.i., in tutte le fasi procedimentali del controllo, da quella istruttoria, affidata al magistrato titolare dell'indagine in forza di apposito decreto del Presidente della Sezione, a quella collegiale, del confronto finale tra i rappresentanti delle Amministrazioni e il Collegio nella sede dell'adunanza pubblica, in vista dell'approvazione della relazione conclusiva dell'indagine;

- **il principio della collegialità**

secondo cui la definizione dell'argomento trattato e l'approvazione della relazione conclusiva dell'indagine spettano alla Sezione, in sede collegiale, sebbene l'indagine sia affidata al magistrato competente, in base alla predeterminata distribuzione dei carichi di lavoro, che cura monocraticamente la fase istruttoria;

- **il principio di leale e reciproca collaborazione nel rispetto dei ruoli istituzionali**

che deve permeare, fin dalla fase programmatica tutte le fasi del procedimento e deve intendersi come corretta interazione con le Amministrazioni controllate e con gli Organismi indipendenti di valutazione (O.I.V.), ai quali la normativa (art. 14 d.lgs. 27 ottobre 2009, n. 150) richiede di segnalare alla Corte le criticità gestionali, nel rispetto dei principi già citati di pubblicità, trasparenza e contraddittorio;

- **il principio della funzionalità del controllo e della concomitanza**

in ragione del quale il controllo non è fine a sé stesso, ma deve essere funzionale a dare tempestiva evidenza delle deviazioni dell'azione posta in essere dalle Amministrazioni oggetto di indagine rispetto alle norme vigenti

ed ai principi di regolarità efficienza, efficacia ed economicità anche al fine di consentire tempestivamente l'adozione da parte delle stesse Amministrazioni di provvedimenti correttivi.

CAPITOLO I

LA PROGRAMMAZIONE DELLE ATTIVITÀ DI CONTROLLO SULLA GESTIONE

I.1 La programmazione

I.1.1 La Sezione esercita il controllo sulla gestione verificando la legittimità e la regolarità della gestione, avuto riguardo ai parametri di efficienza, efficacia, economicità⁴, buon andamento e trasparenza, con l'obiettivo di accertare tempestivamente eventuali ritardi e anomalie nell'azione amministrativa, al fine di consentire l'adozione di provvedimenti idonei a rimuovere le disfunzioni accertate. Essa verifica, altresì, il funzionamento dei controlli interni alle Amministrazioni oggetto di indagini. Svolge, anche in corso di esercizio, il controllo successivo sulla gestione del bilancio e del patrimonio delle Amministrazioni statali, nonché degli enti (enti pubblici, autorità amministrative indipendenti o società a prevalente capitale pubblico) non sottoposti al controllo di altre articolazioni della Corte dei conti, per i quali è previsto il controllo successivo, ex art. 3, c. 4, della l. n. 20/1994. Accerta, inoltre, la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalle leggi, valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa.

I.1.2 La Sezione opera sulla base di programmi di controllo triennali ed annuali, aggiornati per ogni esercizio finanziario e riferiti, i primi, ad ambiti di indagine per i quali la nuova legislazione di entrata e di spesa comporti l'opportunità di avviare un "osservatorio" su fenomeni e vicende di ordine amministrativo e finanziario, anche nella prospettiva di effettuare controlli specifici; i secondi, invece, riferiti a gestioni che, rispetto al primo anno di riferimento del triennio, la Sezione si propone di esaminare, facendone oggetto di specifiche indagini con riguardo ai molteplici aspetti organizzativi, procedurali e realizzativi che le caratterizzano, oltre che ai costi, modi e tempi dell'azione amministrativa.

⁴ Secondo l'ISSAI 300, par 11):

Il principio di economicità significa minimizzare i costi delle risorse. Le risorse utilizzate devono essere disponibili nei tempi previsti, in quantità e qualità appropriate e al miglior prezzo (*The principle of economy means minimising the costs of resources. The resources used should be available in due time, in and of appropriate quantity and quality and at the best price*).

Il principio di efficienza significa ottenere il massimo dalle risorse disponibili. Riguarda il rapporto tra risorse impiegate e risultati ottenuti in termini di quantità, qualità e tempistica (*The principle of efficiency means getting the most from the available resources. It is concerned with the relationship between resources employed and outputs delivered in terms of quantity, quality and timing*).

Il principio di efficacia riguarda il raggiungimento degli obiettivi prefissati e il conseguimento dei risultati attesi (*The principle of effectiveness concerns meeting the objectives set and achieving the intended results*).

La programmazione tiene conto, per ciascun esercizio finanziario, delle priorità eventualmente deliberate dalle competenti Commissioni parlamentari a norma dei propri regolamenti. Essa tiene conto, altresì, del quadro di riferimento programmatico, anche pluriennale, delle indagini di finanza pubblica e dei controlli sulla gestione e dei relativi indirizzi di coordinamento e criteri metodologici di massima, formulati dalle Sezioni riunite in sede di controllo, ai sensi dell'articolo 3, c. 4, della legge n. 20/1994.

I.1.3 Il programma prende in considerazione tematiche da ritenersi di prioritaria rilevanza alla luce, fra l'altro, delle politiche pubbliche alimentate da risorse statali ed europee, coinvolgenti anche più livelli di governo e Amministrazioni diverse. La sua elaborazione avviene in relazione alle caratteristiche funzionali, tecniche, gestionali ed economico-finanziarie delle attività suscettibili di essere sottoposte a controllo, che non necessariamente debbono essere riferite a gestioni pregresse ma possono essere indirizzate anche verso attività in corso.

I.1.4 Il programma triennale viene aggiornato annualmente, sulla base delle priorità e delle tematiche emerse nel corso dell'esercizio finanziario antecedente alla sua adozione.

I.1.5 Il programma annuale deve essere coerente con quello pluriennale dell'esercizio di riferimento; l'inserimento di un'indagine nell'elenco annuale è preceduto, a cura del proponente, da uno studio di fattibilità e dall'indicazione sintetica delle caratteristiche e delle metodologie di controllo da impiegare.

I.1.6 Il programma triennale e quello annuale vengono trasmessi alle Camere e alla Presidenza del Consiglio dei ministri.

I.1.7 Integrazioni al programma che si rendessero necessarie possono essere operate in corso di esercizio con deliberazione della Sezione.

I.2 Le indagini ordinarie

I.2.1 Nella programmazione delle indagini ordinarie si tiene conto dei seguenti criteri, elencati a titolo esemplificativo:

- importanza strategica attribuita dalle assemblee parlamentari e dagli organi di governo agli obiettivi sottesi alle gestioni;
- entità delle risorse finanziarie assegnate alle gestioni;
- presenza di ingenti somme appostate a titolo di residui sui capitoli interessati dalle gestioni;
- complessità delle procedure realizzative, sia in termini di competenze decisionali che di moduli operativi;

- evidenza di elementi sintomatici di criticità della gestione, quali, ad esempio, ritardi nell'attuazione dei programmi, mancata utilizzazione di fondi o scostamenti tra risultati e obiettivi;
- grado di innovatività dei programmi in corso di realizzazione, con particolare riguardo agli obiettivi di contenimento dei costi ed ai correlati strumenti di monitoraggio;
- capacità di autocorrezione dimostrata in sede di misure consequenziali dalle Amministrazioni a seguito di rilievi e raccomandazioni formulati dalla Sezione in precedenti referti;
- elementi sintomatici di un non corretto impiego delle risorse statali e/o europee, trasferite o assegnate a titolo di contributi, evincibili alla luce dei risultati conseguiti dai soggetti destinatari, oltretutto dalla capacità delle amministrazioni titolari delle gestioni, di monitorare puntualmente la rendicontazione delle risorse trasferite, nonché dagli esiti dei monitoraggi svolti dalla Sezione;
- influenza sull'attività di spesa dei vincoli derivanti dall'appartenenza all'Unione Europea.

I.3 Le indagini finalizzate all'esame delle gestioni PNRR e PNC

I.3.1 Oltre a gestioni di maggiore significatività, individuate secondo i criteri di cui al punto I.1.6 la programmazione, per tutta la durata dei controlli affidati alla Corte dei conti sul Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e il correlato Piano nazionale complementare (PNC), come stabilito dall'art. 7, c. 7, del d.l. n. 77/2021, ha ad oggetto uno specifico quadro di indagini finalizzato all'esame delle gestioni attuative dei medesimi.

Per tale tipologia di indagini, la selezione degli interventi da controllare nell'anno di riferimento, posto che il medesimo Piano è oggetto di costante e continuo monitoraggio da parte della Sezione, e avuto riguardo ad ulteriori tipologie di controllo sviluppate da altre articolazioni della Corte, tiene conto dei seguenti criteri:

- rilevanza economica;
- tempistica di svolgimento;
- profili di innovazione;
- presenza di *Target e Milestone* nell'anno di riferimento del programma;
- eventuali ritardi o sfasature rispetto alla tempistica prevista nel Piano risultanti dal sistema informativo Regis;
- modifiche normative intervenute e di impatto rilevante sul finanziamento, sulla tempistica, sul perimetro dell'intervento.

Il programma annuale tiene conto, altresì, degli interventi PNRR e PNC già oggetto di controlli negli anni precedenti, selezionati per una continuità della verifica dello stato di attuazione nell'anno di riferimento.

I.4 Le attività di monitoraggio

I.4.1 Inclusive nella programmazione sono anche le attività di monitoraggio, condotte su gestioni assai significative o settori ritenuti di interesse per la Sezione, miranti a rilevare, con cadenza periodica, dati significativi circa l'evoluzione dei fenomeni considerati. A questo fine, i monitoraggi permettono di elaborare, in forma sintetica ed efficace, informazioni sull'andamento delle gestioni pubbliche osservate, anche in vista dell'integrazione fra le diverse modalità di controllo successivo sulla gestione e della diffusione delle risultanze attraverso appositi rapporti adottati con procedura semplificata (v. punto III.4.2.).

I.4.2 Per l'espletamento di ciascun monitoraggio e per la stesura della relativa relazione conclusiva il Presidente della Sezione nomina un magistrato responsabile.

I.5 La relazione annuale sugli esiti delle attività di controllo e sulle misure correttive

I.5.1 Ricompresa nel programma, quale competenza affidata alla Sezione dalle norme e perciò imprescindibile, nonché qualificante, è la redazione della relazione sugli esiti dell'attività di controllo che offre al Parlamento, in linea con le migliori pratiche internazionali, un quadro d'insieme delle indagini concluse nell'anno precedente e degli esiti del controllo eseguito. La relazione sugli esiti evidenzia, infatti, le misure adottate, ex art. 3, c. 6, della l. n. 20/1994, dalle Amministrazioni controllate a seguito delle osservazioni e delle raccomandazioni formulate dalla Sezione nonché gli eventuali provvedimenti motivati, adottati dalle stesse Amministrazioni, in forza di quanto previsto dall'art. 3, c. 64, l. 24 dicembre 2007, n. 244.

L'anzidetta relazione ricognitiva degli esiti dell'attività di controllo svolta e dei riscontri forniti dalle Amministrazioni costituisce un *follow-up* sulle gestioni esaminate attraverso i rilievi e le azioni correttive intraprese dalle Amministrazioni controllate.

I.5.2 La sintesi delle singole delibere di controllo adottate nell'anno sugli interventi PNRR e PNC e le principali criticità rilevate confluiscono nella "*Relazione annuale sugli esiti del controllo sulla gestione delle misure del PNRR e del collegato PNC*" da adottarsi nel primo bimestre dell'anno con riferimento all'attività di controllo svolta nell'anno precedente. Tale relazione annuale può essere preceduta da una relazione semestrale che illustra gli esiti dell'attività condotta con riferimento agli interventi inseriti nel programma deliberato per l'anno in corso (vd. Delib. SSRR n. 37/2023).

CAPITOLO II

IL PRINCIPIO DEL CONTRADDITTORIO

II.1 Definizione

II.1.1 Il principio del contraddittorio caratterizza il controllo successivo sulla gestione e costituisce applicazione, dei principi di imparzialità, trasparenza, pubblicità ed informazione.

II.1.2 Sotto il profilo dell'imparzialità, il contraddittorio costituisce esplicitazione dell'indipendenza e della terzietà del magistrato, che rimane, comunque, libero di scegliere le forme di conduzione dell'istruttoria per lo svolgimento dell'indagine, in vista della formulazione di valutazioni conclusive che tengano opportunamente conto del corredo argomentativo e documentale fornito dall'Amministrazione controllata.

II.1.3 Sotto il profilo della trasparenza, il contraddittorio assicura una corretta dialettica tra controllore e controllati, i quali ultimi vengono tenuti informati di tutti i passaggi dell'istruttoria, sin dalla definizione dell'indagine programmata e fino alla sua conclusione, con l'approvazione del referto discusso in sede di adunanza pubblica.

II.1.4 Sotto il profilo della pubblicità e dell'informazione, il contraddittorio assicura a tutti i portatori di interessi qualificati, e, *in primis*, alle assemblee elettive, una completa rappresentazione dei fenomeni valutati e dei possibili rimedi autocorrettivi rispetto alle disfunzioni accertate.

II.2 Modalità applicative

II.2.1 Il contraddittorio deve essere rispettato in ogni fase dell'attività di indagine: nel corso dell'attività istruttoria, nella fase orale di discussione della bozza di relazione con l'Amministrazione, nonché nell'esame delle misure correttive adottate dall'Amministrazione.

II.2.2 Nel corso dell'attività istruttoria, fino al deferimento della bozza di relazione al Presidente, il principio del contraddittorio trova attuazione attraverso una serie di passaggi procedurali, riassumibili nei punti di seguito indicati:

- a) iniziale sintetica comunicazione dell'apertura dell'indagine alle Amministrazioni controllate, con indicazione degli obiettivi e dell'oggetto dell'indagine;
- b) formalizzazione delle richieste istruttorie con apposite note, pur senza precludere momenti informali di dialogo con i soggetti controllati;

- c) fissazione di un termine congruo per ciascun adempimento istruttorio, di regola non inferiore a 15 giorni;
- d) elaborazione di quesiti chiari e sintetici circa le informazioni e la documentazione da richiedere per l'istruttoria;
- e) chiarimenti analitici dei punti controversi, sia in termini di fatto che di diritto, attraverso gli strumenti disponibili in fase istruttoria, compresa l'organizzazione di audizioni, utili ai fini istruttori.

II.2.3 Con riguardo alla discussione della bozza di relazione deferita, il principio del contraddittorio si estrinseca essenzialmente:

- a) nella sottoposizione alle Amministrazioni controllate della bozza di referto conclusivo dell'indagine, con evidenziazione, in ottica dialettica, delle criticità emerse dall'analisi della gestione osservata, con la finalità di ricevere le controdeduzioni da parte delle stesse;
- b) nella previa individuazione delle questioni principali emerse dall'istruttoria sulle quali il Collegio, le Amministrazioni interessate e gli eventuali soggetti portatori di interessi collettivi, se coinvolti in fase istruttoria, si confrontano in sede di adunanza;
- c) nell'analisi dell'impatto della normativa di settore relativa all'attività oggetto di sindacato, tendenzialmente orientata ad individuarne, con l'Amministrazione, l'incidenza causale sulle disfunzioni osservate;
- d) nell'esame dialettico dei possibili rimedi correttivi che l'Amministrazione intende adottare, in sede di autotutela, al fine di risolvere i fenomeni oggetto di censura.

II.2.4 Nell'ambito dell'esame delle misure autocorrettive adottate dall'Amministrazione, il principio del contraddittorio si concreta:

- a) nell'acquisizione dei provvedimenti adottati dall'Amministrazione, promuovendo lo sviluppo da parte della stessa di un'attività di monitoraggio sull'attuazione, nel tempo, delle misure correttive adottate;
- b) nell'acquisizione di eventuali divergenti argomentazioni dell'Amministrazione, espressi in puntuali provvedimenti ex art. 3, c. 64 della l. 24 dicembre 2007, n. 244.

CAPITOLO III

LA FASE MONOCRATICA

III.1 Assegnazione delle indagini. Indagini ordinarie e cronoprogramma

III.1.1 Con ordinanza del Presidente della Sezione le indagini di controllo sulla gestione, quelle sugli interventi PNRR e PNC e i monitoraggi vengono assegnati ai magistrati incardinati nella stessa.

III.1.2 I magistrati della Sezione operano secondo il programma annuale deliberato, dal quale possono temporaneamente discostarsi, per motivate ragioni, in relazione a situazioni e provvedimenti che richiedono tempestivi accertamenti e verifiche, riferendo al Presidente le modalità di azione che intendono adottare, con nota formale, nella quale pongano in evidenza le problematiche riscontrate. Ove si rendesse necessaria una variazione del programma, sarà sottoposta dal Presidente al Collegio nelle forme previste.

III.1.3 Il magistrato assegnatario dell'indagine organizza l'attività di controllo secondo i principi di economicità, imparzialità e tempestività.

Alla luce di quanto indicato nella delibera di programmazione in merito all'indagine assegnata, il magistrato istruttore predispone un piano di indagine⁵ contenente:

- titolo ed obiettivi dell'indagine e contesto attuale e storico di collocazione;
- quadro normativo di riferimento;
- perimetro dell'indagine, con indicazione delle Amministrazioni statali, enti, organismi, agenzie coinvolti;
- tempistiche dell'istruttoria in relazione al cronoprogramma;
- individuazione delle risorse rientranti nella gestione oggetto di indagine (statali, europee, eventuali cofinanziamenti);
- raccordo con altre indagini in corso o già concluse svolte dalla Sezione;
- verifica delle eventuali interrelazioni e conseguente raccordo con attività delle Sezioni Riunite, delle altre sezioni centrali e regionali di controllo;

⁵ L'ISSAI 100, par. 50) prevede che i revisori devono pianificare il proprio lavoro per garantire che la revisione sia condotta in modo efficace ed efficiente. La pianificazione di una specifica revisione include aspetti strategici e operativi. Strategicamente, la pianificazione dovrebbe definire l'ambito, gli obiettivi e l'approccio della revisione (*the audit scope, objectives and approach*), ossia ciò che la revisione intende realizzare, l'oggetto e i criteri che i revisori utilizzeranno per valutare e relazionare sull'oggetto, direttamente correlato agli obiettivi e la natura e l'estensione delle procedure da utilizzare per la raccolta degli elementi probativi. La revisione dovrebbe essere pianificata in modo da ridurre il rischio di revisione a un livello accettabilmente basso. Operativamente, la pianificazione implica la definizione di un calendario per la revisione e la definizione della natura, dei tempi e dell'estensione delle procedure di revisione (*a timetable for the audit and defining the nature, timing and extent of the audit procedures*).

- verifica delle eventuali interrelazioni con l'attività delle sezioni giurisdizionali della Corte dei conti o altro organo giudicante (nazionale o europeo);
- individuazione di indicatori e target di risultato, eventualmente elaborati dall'Amministrazione.

Al piano di indagine è allegato un cronoprogramma.

Entrambi i documenti, che costituiscono la base per lo sviluppo dell'indagine e per la successiva attività di revisione, devono essere trasmessi al Presidente, per il tramite della segreteria tecnica, entro 30 giorni dall'assegnazione, con possibilità di successiva integrazione da parte del magistrato, ove le modifiche non comportino variazioni sostanziali al tema dell'indagine e agli obiettivi originari della stessa.

Diversamente, modifiche che implicino variazioni sostanziali debbono essere rappresentate al Presidente ai fini della valutazione collegiale di una modifica della delibera di programma.

III.1.4 All'atto di assegnazione delle indagini ai magistrati della Sezione, il Presidente, con decreto, costituisce un gruppo di lavoro per ciascuna indagine. Ogni gruppo è composto da un numero minimo di tre magistrati, individuati secondo criteri di rotazione. Il Presidente della Sezione può presiedere ciascuno di essi. Il gruppo di lavoro costituisce il punto di riferimento del magistrato assegnatario nel corso dell'espletamento dell'indagine per eventuali richieste da parte dello stesso, supportandolo durante l'intero percorso istruttorio e nella stesura della relazione, mediante gli opportuni momenti di confronto.

III.1.5 Il magistrato assegnatario è dispensato dalla redazione del piano di indagine e del cronoprogramma, qualora l'indagine stessa sia scadenzata dal rispetto di una tempistica diversa, abbreviata o dettata dalla legge. In tali casi l'istruttoria semplificata e rapida dovrà conformarsi ad un *iter* procedurale più snello stabilito con ordinanza del Presidente e preordinato, in ogni caso, al deposito di una bozza di rapporto semplificato nei termini di cui al punto III.4.2.3

III.2 Le attività di monitoraggio

III.2.1 Per ciascun monitoraggio individuato in fase di programmazione (v. punto I.3) il magistrato incaricato è responsabile della conduzione delle attività istruttorie e della stesura del rapporto finale, da rimettere al Presidente con cadenza periodica, che, nei casi più significativi, sarà oggetto di approvazione collegiale.

III.2.2 L'attività di monitoraggio deve essere sistematica, continua e puntuale, con acquisizione di flussi informativi sui processi di contenimento e riqualificazione della spesa pubblica e sui risultati di gettito prodotti dalle entrate.

Tale attività ha cadenza periodica e aggrega analisi nell'ambito del quadro programmatico definito. Il termine ordinario è annuale, fatta eccezione di casi (es.:

monitoraggio sulle entrate o su partite di spesa che presentano elementi di criticità), per i quali può essere adottata una tempistica differente (mensile, trimestrale, semestrale).

III.2.3 Nell’ottica della circolarità delle informazioni nel controllo successivo sulla gestione, i magistrati istruttori delle indagini ordinarie segnalano, ai magistrati incaricati dei monitoraggi, le poste di bilancio e i fatti amministrativi, incidentalmente intercettati nel corso delle attività di propria competenza, che presentino elementi di criticità. I magistrati incaricati dei monitoraggi, a loro volta, segnalano ai magistrati istruttori i dati e le informazioni utili allo svolgimento delle indagini a questi assegnate.

III.2.4 I monitoraggi di natura prevalentemente finanziario-contabile, che abbiano ad oggetto i dati reperibili tramite sistemi conoscitivi in possesso della Corte dei conti o attraverso altre fonti (siti web) che normalmente non necessitano di richieste istruttorie *ad hoc*, possono essere affidati ad articolazioni di supporto composte da personale amministrativo alle dipendenze funzionali del Presidente o del magistrato incaricato. Ove, invece, i monitoraggi necessitino di attività istruttoria da parte del magistrato incaricato, gli stessi assumono rilevanza esterna e naturale esito in un rapporto da redigersi a cura del suddetto magistrato e da sottoporre all’approvazione del Collegio.

III.3 Le modalità e gli strumenti della fase istruttoria

III.3.1 Il magistrato si avvale di funzionari, assegnati, secondo le vigenti disposizioni, alle dipendenze funzionali del medesimo per le attività di indagine.

III.3.2 Il magistrato, nell’esercizio dei poteri istruttori, richiede alle Amministrazioni, e ai rispettivi organi di controllo interno, con particolare riferimento al raggiungimento dei risultati, e a eventuali soggetti portatori di interessi maggiormente rappresentativi, qualsiasi atto o notizia utili all’indagine e può effettuare accertamenti diretti⁶.

⁶ L’ISSAI 100, par. 51) prevede che “I revisori devono svolgere procedure di revisione che forniscano sufficienti elementi probativi appropriati a supporto della relazione di revisione (*sufficient appropriate audit evidence to support the audit report*)... Gli elementi probativi sono tutte le informazioni utilizzate dal revisore per determinare se l’oggetto della revisione è conforme ai criteri applicabili. Gli elementi probativi possono assumere diverse forme, come registrazioni elettroniche e cartacee delle transazioni, comunicazioni scritte ed elettroniche con soggetti esterni, osservazioni del revisore e testimonianze orali o scritte dell’ente sottoposto a revisione (*electronic and paper records of transactions, written and electronic communication with outsiders, observations by the auditor, and oral or written testimony by the audited entity*). I metodi per ottenere elementi probativi possono includere ispezioni, osservazioni, indagini, conferma, ricalcolo, riesecuzione, procedure analitiche e/o altre tecniche di ricerca (*inspection, observation, inquiry, confirmation, recalculation, reperformance, analytical procedures and/or other research techniques*). Gli elementi probativi devono essere sia sufficienti (quantità) a persuadere una persona esperta che i risultati siano ragionevoli, sia appropriati (qualità), ovvero pertinenti, validi e affidabili. La valutazione degli elementi probativi da parte del revisore deve essere obiettiva, equa ed equilibrata. I risultati preliminari devono essere comunicati e discussi con l’ente sottoposto a revisione per confermarne la validità. Il revisore deve rispettare tutti i requisiti in materia di riservatezza”.

III.3.3 Il magistrato istruttore può disporre audizioni di dirigenti e figure apicali degli Uffici interessati, nonché di funzionari da essi delegati, al fine di chiarire, in modo rapido, punti fondamentali delle gestioni analizzate. Le audizioni sono, di norma, verbalizzate, con l'eventuale sottoposizione alla firma dei rappresentanti dell'Amministrazione audita, specie nel caso in cui emergano, in tale sede, elementi indispensabili alla completa ricostruzione del quadro istruttorio non diversamente acquisibili.

III.3.4 A seguito dell'esperimento di tutti i mezzi istruttori dinanzi descritti (esame documentale proveniente da altre fonti, audizioni, esame di dati richiesti) e della lacunosità e contraddittorietà dei risultati ottenuti tramite gli stessi, il magistrato istruttore informa il Presidente della necessità di procedere ad accertamenti diretti o ispezioni presso le amministrazioni controllate. A tal proposito, la Sezione, nell'esercizio delle sue attribuzioni collegiali, può disporre, anche su richiesta del magistrato istruttore, ispezioni, delegare adempimenti istruttori a funzionari delle pubbliche amministrazioni e avvalersi di consulenti tecnici. L'ausilio della Guardia di finanza si svolge secondo le modalità stabilite dai protocolli vigenti.

III.3.5 Il magistrato istruttore può avvalersi, fra gli altri strumenti istruttori, di questionari e griglie selettive, di schede e di tabelle per la raccolta sintetica dei dati finanziari e conoscitivi significativi per l'indagine. La gestione delle informazioni, lo scambio di note istruttorie, la conservazione e l'archiviazione dei documenti devono essere svolti in coerenza con la disciplina dell'amministrazione digitale⁷.

III.3.6 In linea con i principi di economicità e semplificazione, le richieste istruttorie devono essere scritte in modo essenziale e preciso, finalizzate ad evitare di gravare il controllato di incombenti sproporzionati alle finalità conoscitive della specifica indagine e del relativo piano. A tal fine, pertanto, lo stesso può effettuare, in vista della predisposizione di richieste istruttorie, un'esauriente ricognizione degli elementi informativi già disponibili da fonti attendibili, da monitoraggi, da risultanze di

⁷ Cfr.: ISSAI 400, par. 48) I revisori devono predisporre una documentazione di revisione adeguata. La documentazione deve essere predisposta al momento opportuno e deve fornire una chiara comprensione dei criteri utilizzati, dell'ambito della revisione, dei giudizi espressi, delle evidenze acquisite e delle conclusioni raggiunte (*a clear understanding of the criteria used, the scope of the audit, the judgments made, the evidence obtained and the conclusions reached*). La documentazione deve essere sufficientemente dettagliata da consentire a un revisore esperto, senza alcuna conoscenza pregressa della revisione, di comprendere quanto segue: la relazione tra l'oggetto, i criteri, l'ambito della revisione, la valutazione del rischio, la strategia e il piano di revisione e la natura, la tempistica, l'estensione e i risultati delle procedure svolte; le evidenze acquisite a supporto della conclusione o del giudizio del revisore; le motivazioni alla base di tutti gli aspetti significativi che hanno richiesto l'esercizio del giudizio professionale; e le relative conclusioni (*the relationship between the subject matter, the criteria, the audit scope, the risk assessment, the audit strategy and audit plan and the nature, timing, extent and results of the procedures performed; the evidence obtained in support of the auditor's conclusion or opinion; the reasoning behind all significant matters that required the exercise of professional*). Il revisore deve predisporre la documentazione di revisione pertinente prima dell'emissione della relazione di revisione e la documentazione deve essere conservata per un periodo di tempo adeguato.

precedenti indagini della Sezione o di altre Sezioni di controllo, da delibere Cipe, da relazioni dei servizi di controllo interno, dai siti internet dei soggetti controllati, in particolare da “Amministrazione trasparente”, dalla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP) per le informazioni relative al complesso dei dati contabili del bilancio dello Stato e da ogni altra documentazione ritenuta affidabile nei contenuti e utile.

III.3.7 L'accertamento dei fatti e l'acquisizione di documenti attendibili assume prioritaria importanza nell'espletamento dell'istruttoria. Pertanto, nel definire le procedure di controllo, il magistrato istruttore individua metodi adeguati a selezionare le informazioni da sottoporre a verifica, ricorrendo, se del caso, a campionamenti di tipo statistico o di natura selettiva; in quest'ultima ipotesi, essi sono ispirati alla natura e peculiarità dei fenomeni indagati e a possibili elementi di criticità degli stessi.

III.3.8 In generale, in considerazione dell'esigenza di verifica delle informazioni raccolte in fase istruttoria e a fronte del ragionevole dubbio che l'Amministrazione interpellata non abbia rappresentato esaustivamente le risultanze della sua attività o, nel caso in cui si debbano accertare complessi meccanismi di interrelazione tra Amministrazioni diverse, competenti in materia, si rendono opportuni l'acquisizione, il confronto e le verifiche di coerenza interna di dati provenienti da plurime fonti conoscitive, al fine di ridurre il rischio di inesattezze.

III.3.9 Il magistrato incaricato rileva le eventuali discordanze o incongruenze tra i dati finanziari contabili e i provvedimenti di gestione generatori di tali risultanze, tenendo conto del rapporto funzionale che sussiste tra controllo sulla gestione e controllo finanziario. Il primo ha ad oggetto l'azione amministrativa, allo scopo di verificare, secondo le modalità programmatiche descritte, che l'uso delle risorse finanziarie avvenga nel modo più efficace, economico ed efficiente, nel rispetto del principio di legalità. Il secondo concerne la legittimità-regolarità della gestione di bilancio, l'attendibilità, la veridicità e la conformità delle scritture contabili ai fatti gestionali ad esse sottesi. In quanto tale, il controllo finanziario, pur non essendo oggetto specifico dell'attività della Sezione, rappresenta elemento prodromico ai fini degli accertamenti necessari per esercitare corrette e pertinenti valutazioni sulle attività oggetto dei singoli programmi.

III.3.10 Il magistrato deve raccogliere nel corso dell'istruttoria dati con valenza di elementi probatori in senso stretto aventi valore di prova diretta, in quanto idonei a documentare direttamente i fatti obiettivi e inequivocabili, da confrontare con le finalità della legge che regola la gestione analizzata o con i risultati attesi dall'attività di sindacato, da prendere a base per le pertinenti valutazioni. Tuttavia, il medesimo può far riferimento anche ad elementi sintomatici di specifiche caratteristiche o

disfunzioni dell'azione amministrativa che derivino dall'elaborazione di dati diversi da quelli sui quali si fonda il giudizio in sede di controllo. A tale categoria appartengono gli indicatori, siano essi elaborati dall'Amministrazione controllata ovvero dal controllore.

L'impiego degli indicatori deve essere coerente con gli obiettivi dell'indagine.

Il magistrato istruttore prende previamente in considerazione quelli contenuti nelle note integrative al bilancio di previsione ed al rendiconto, valutandone, innanzitutto, la rispondenza ai caratteri prescritti dalla l. n. 196/2009 e s.m.i. (semplicità, misurabilità e la possibilità di collegamento con i programmi del bilancio) nonché la congruità con gli scopi del piano di indagine già predisposto. Nel caso di insufficienza o incongruenza degli stessi, il magistrato può suggerire, in confronto con l'Amministrazione, riferimenti parametrici sostitutivi o integrativi, che oltre ad essere coerenti con le finalità dell'indagine, siano altresì più idonei a misurare il risultato anche in corso d'opera, con parametri essi stessi misurabili.

III.3.11 La fase istruttoria si conclude con il deferimento della bozza di relazione al Presidente (v. IV.1.1).

III.3.12 I magistrati riferiscono periodicamente, a richiesta del Presidente della Sezione, circa l'andamento delle istruttorie relative alle indagini loro assegnate. Di regola, il compimento dell'istruttoria e il deposito della bozza di relazione intervengono entro un anno dall'assegnazione. Il termine può essere differito, sentito il Presidente, ove sussistano obiettive ragioni.

III.4 La fase conclusiva dell'istruttoria

III.4.1 La bozza di relazione

III.4.1.1 Al termine dell'istruttoria⁸ il magistrato redige una bozza di relazione, in cui espone le risultanze dell'indagine condotta partendo dagli elementi di diritto, che costituiscono il quadro normativo di riferimento, ovvero la base giuridica della

⁸ Cfr.: *ISSAI 100, par. 53*): I revisori devono redigere una relazione basata sulle conclusioni raggiunte. Il processo di audit prevede la redazione di una relazione per comunicare i risultati dell'audit alle parti interessate, ad altri responsabili della governance e al pubblico in generale. Lo scopo è anche quello di facilitare il follow-up e le azioni correttive [...]. Le relazioni devono essere di facile comprensione, **prive di vaghezza o ambiguità e complete**. Devono essere **oggettive e corrette**, includere solo informazioni supportate da sufficienti e appropriati elementi probativi e garantire che i risultati siano contestualizzati e contestualizzati (*Reports should be easy to understand, free from vagueness or ambiguity and complete. They should be objective and fair, only including information which is supported by sufficient and appropriate audit evidence and ensuring that findings are put into perspective and context*). La forma e il contenuto di una relazione dipenderanno dalla natura dell'audit, dai destinatari, dagli standard applicabili e dai requisiti legali. Il mandato dell'ISC e altre leggi o regolamenti pertinenti possono specificare l'impaginazione o la formulazione delle relazioni, che possono essere in forma breve o estesa. Le relazioni estese descrivono generalmente in dettaglio l'ambito di revisione, i risultati e le conclusioni, incluse le potenziali conseguenze e le raccomandazioni costruttive per consentire azioni correttive (*potential consequences and constructive recommendations to enable remedial action*). Le relazioni abbreviate sono più concise e generalmente in un formato più standardizzato".

gestione analizzata, per proseguire con la ricostruzione dei fatti più rilevanti della gestione medesima e concludere con le valutazioni scaturenti dall'istruttoria condotta.

III.4.1.2 La bozza di relazione, predisposta dal magistrato istruttore, da sottoporre alla discussione collegiale, in contraddittorio con l'Amministrazione, deve essere chiara, sintetica e completa, nonché conforme ai criteri redazionali della Corte dei conti e della Sezione⁹.

III.4.1.3 La redazione della relazione si ispira al principio di trasparenza, esplicitando nell'adozione di tutti gli strumenti espositivi e ricognitivi utili a rendere fruibile e intellegibile il percorso argomentativo seguito per la ricostruzione della gestione analizzata. Le valutazioni formulate nella parte conclusiva dell'anzidetta relazione, devono ispirarsi ai principi di equilibrio e ragionevolezza, di indipendenza e di imparzialità, oltre a dover essere corroborate da elementi probatori adeguati, pertinenti, provenienti da fonti attendibili, in stretta correlazione con le varie partizioni della relazione e le osservazioni ivi contenute.

⁹ Cfr.: ISSAI 400- par. 59): I revisori devono redigere una relazione basata sui principi di completezza, obiettività, tempestività e contraddittorio (*a report based on the principles of completeness, objectivity, timeliness and a contradictory process*).

The principle of completeness richiede che il revisore consideri tutti gli elementi probativi rilevanti prima di emettere una relazione.

The principle of objectivity richiede che il revisore applichi il giudizio professionale e lo scetticismo al fine di garantire che tutte le relazioni siano corrette nei fatti e che i risultati o le conclusioni siano presentati in modo pertinente ed equilibrato.

The principle of timeliness implica la redazione della relazione nei tempi previsti.

The principle of a contradictory process implica la verifica dell'accuratezza dei fatti con l'ente sottoposto a revisione e l'integrazione delle risposte dei funzionari responsabili, ove opportuno.

Sia nella forma che nel contenuto, una relazione di audit di conformità deve conformarsi a tutti questi principi (*In both form and content, a compliance audit report should conform to all these principles*).

Le forme di rendicontazione possono essere definite dalla legge o dal mandato dell'ISC. Tuttavia, la relazione di revisione contiene normalmente una conclusione basata sul lavoro di revisione svolto (*a conclusion based on the audit work performed*). La relazione può anche fornire raccomandazioni costruttive e pratiche per il miglioramento, ove opportuno (*constructive and practical recommendations for improvement where appropriate*). ...

La relazione può variare tra brevi pareri standardizzati e varie forme di conclusioni, presentate in forma breve o estesa. Indipendentemente dal suo aspetto, la relazione deve essere completa, accurata, obiettiva, convincente e il più chiara e concisa possibile, nei limiti consentiti dall'oggetto della revisione (*Reporting may vary between brief standardised opinions and various forms of conclusions, presented in short or long form. However it appears, the report should be complete, accurate, objective, convincing and as clear and concise as the subject matter permits*)....La relazione deve indicare chiaramente la pertinenza dei criteri utilizzati e il livello di garanzia fornito.

La conclusione può assumere la forma di una chiara dichiarazione scritta di opinione sulla conformità, spesso in aggiunta al giudizio sul bilancio (*the form of a clear written statement of opinion on compliance, often in addition to the opinion on the financial statements*). Può anche essere espressa come una risposta più elaborata a specifici quesiti di revisione. ... Le relazioni di audit di conformità devono includere i seguenti elementi (anche se non necessariamente in questo ordine): 1. Titolo 2. Destinatario 3. Ambito dell'audit, incluso il periodo di tempo coperto 4. Identificazione o descrizione dell'oggetto 5. Criteri identificati 6. Identificazione dei principi di audit applicati nello svolgimento del lavoro 7. Una sintesi del lavoro svolto 8. Risultati 9. Una conclusione/opinione 10. Risposte dell'ente sottoposto a audit (se del caso) 11. Raccomandazioni (se del caso) 12. Data del rapporto (*Compliance audit reports should include the following elements (although not necessarily in this order): 1. Title 2. Addressee 3. Scope of the audit, including the time period covered 4. Identification or description of the subject matter 5. Identified criteria 6. Identification of the auditing standards applied in performing the work 7. A summary of the work performed 8. Findings 9. A conclusion/opinion 10. Replies from the audited entity (as appropriate) 11. Recommendations (as appropriate) 12. Report date 13. Signature*).

III.4.1.4 Nella parte iniziale la relazione deve essere corredata dall'illustrazione delle metodologie istruttorie impiegate e dall'indicazione degli indicatori e degli standard utilizzati dall'Amministrazione e dal magistrato istruttore.

III.4.1.5 La bozza contiene, di regola:

a) una premessa iniziale illustrativa della relazione, contenente anche il riferimento alla delibera di programma o a eventuali integrazioni operate ai sensi dell'art. 3, c. 12, della

l. n. 20/1994, oltre alla descrizione dell'oggetto dell'indagine;

b) l'illustrazione della metodologia istruttoria seguita, la specificazione degli obiettivi dell'indagine e il richiamo ad eventuali precedenti analisi di controllo già concluse;

c) il quadro normativo in cui le Amministrazioni interessate hanno operato e operano;

d) il contesto del controllo (raccordo con la politica pubblica di riferimento, profili organizzativi, procedurali e gestionali nei quali si inserisce il fenomeno gestorio considerato);

e) le risultanze dell'analisi condotta in termini di attività gestionale, che tenga conto anche degli esiti del controllo interno¹⁰ ;

f) le risultanze dell'analisi condotta in termini di gestione finanziario-contabile ed economica;

g) le motivate valutazioni con evidenziazione delle criticità emerse dall'analisi effettuata;

h) le proposte di conclusioni e osservazioni da sottoporre al contraddittorio finale scritto e orale in sede di adunanza.

III.4.1.6 La relazione evidenzia, fra l'altro, le prassi seguite dalle Amministrazioni titolari delle gestioni analizzate non conformi alle vigenti disposizioni in materia, nonché al principio della sana gestione finanziaria, con un'attenzione specifica alle disposizioni della contabilità di Stato.

Le osservazioni formulate sono finalizzate a rendere edotta l'Amministrazione delle criticità emerse dalle analisi effettuate, sollecitando, al contempo, comportamenti

¹⁰ Cfr.: ISSAI 400 par. 53) **I revisori devono comprendere l'ambiente di controllo (*the control environment*) e i relativi controlli interni (*the relevant internal controls*) e valutare se siano in grado di garantire la conformità.** La comprensione dell'ente sottoposto a revisione e/o dell'oggetto rilevante per l'ambito di revisione dipende dalla conoscenza dell'ambiente di controllo da parte del revisore.

The control environment è la cultura dell'onestà e del comportamento etico che costituisce il fondamento del sistema di controlli interni per garantire la conformità alle autorità. Nell'audit di conformità, un ambiente di controllo focalizzato sul raggiungimento della conformità è di particolare importanza. **Per comprendere l'ente sottoposto a revisione o l'oggetto, il revisore deve anche comprendere *the system of internal controls*.** La tipologia specifica di controlli su cui il revisore si concentra dipenderà dall'oggetto e dalla natura e dall'ambito specifici della revisione. Poiché l'oggetto può essere qualitativo o quantitativo, il revisore si concentrerà sui controlli interni quantitativi o qualitativi, o su una combinazione di essi, a seconda dell'ambito di revisione. Nella valutazione dei controlli interni, il revisore valuta il rischio che essi non possano prevenire o rilevare casi significativi di non conformità (In evaluating internal controls, the auditor assesses the risk that they may not prevent or detect material instances of non-compliance.). Il revisore deve valutare se i controlli interni sono in armonia con l'ambiente di controllo, in modo da garantire la conformità alle autorità in tutti gli aspetti sostanziali".

autocorrettivi da parte della stessa, nonché l'adozione di adeguate misure consequenziali alle raccomandazioni formulate dalla Sezione.

III.4.1.7 La relazione conclusiva dell'indagine deve essere ispirata, quanto più possibile, anche al principio della concomitanza, con lo svolgimento dell'attività sindacata, in modo tale da consentire la tempestività delle osservazioni deliberate aventi ad oggetto eventuali irregolarità gestionali o gravi deviazioni dagli obiettivi programmati, dalle procedure e dai tempi regolamentati per l'attuazione dei programmi. A tal fine, l'istruttoria deve essere aggiornata alla data di deferimento alla Sezione, anche nell'ipotesi in cui l'indagine sia stata programmata in esercizi precedenti a quello di riferimento.

III.4.1.8 La bozza deve contenere elementi conoscitivi relativi al funzionamento dei controlli interni alle Amministrazioni oggetto di indagine, al fine di consentire agli stessi Organismi di valutazione di individuare e proporre modalità per il superamento delle disfunzioni accertate nell'attività dell'Amministrazione di appartenenza, anche a fini di miglioramento della *performance*.

III.4.1.9 Nel corso della redazione della relazione conclusiva dell'indagine è opportuno tenere presenti i criteri redazionali di seguito elencati:

- a) suddivisione della relazione in capitoli, paragrafi e sottoparagrafi, mettendo in risalto i diversi argomenti trattati nell'ordine sopra indicato (cfr. par. III.4.1.5) e le problematiche connesse;
- b) stesura del quadro normativo funzionale alla trattazione dell'analisi condotta;
- c) illustrazione nelle diverse parti della relazione della ricostruzione effettuata, logicamente correlata alle valutazioni conclusive, evitando l'inserimento di elementi puramente descrittivi non funzionali all'impianto motivazionale della relazione;
- d) esame degli indicatori utilizzati, illustrandone genesi, eventuali criticità ed altri elementi che potrebbero limitarne la significatività nel contesto dei risultati accertati;
- e) richiamo di elementi documentali e fattuali a supporto delle valutazioni conclusive espresse¹¹;

¹¹ Cfr.: ISSAI 400, par. 57). I revisori devono raccogliere elementi probativi sufficienti e appropriati per coprire l'ambito dell'audit. **Il revisore deve raccogliere elementi probativi sufficienti e appropriati per fornire la base per la conclusione o il giudizio.** *Sufficiency* è una misura della quantità di elementi probativi, mentre *appropriateness* si riferisce alla qualità degli elementi probativi – la loro pertinenza, validità e affidabilità (*its relevance, validity and reliability*). la sufficienza e l'appropriatezza degli elementi probativi sono interconnesse..... Il revisore deve considerare both the relevance and the reliability of the information da utilizzare come elementi probativi e deve rispettare la riservatezza (*the confidentiality*) di tutti gli elementi probativi e delle informazioni ricevute. Le procedure di revisione devono essere appropriate alle circostanze dell'audit e idonee allo scopo di ottenere elementi probativi sufficienti e appropriati. La natura e le fonti degli elementi probativi necessari sono determinate dai criteri, dall'oggetto e dall'ambito della revisione (*the criteria, the subject matter and the scope of the audit*). Poiché *the subject matter* può essere qualitativo o quantitativo, il revisore si concentrerà sugli elementi probativi quantitativi o qualitativi, o su una loro combinazione, a seconda dell'ambito della revisione. La revisione di conformità include quindi una varietà di procedure per la raccolta di elementi probativi di natura sia quantitativa che qualitativa. Il revisore di conformità dovrà spesso combinare e confrontare elementi probativi provenienti da diverse fonti al fine di soddisfare i requisiti di *sufficiency and appropriateness*.

f) indicazione della fonte delle informazioni e della provenienza delle elaborazioni che sorreggono l'impianto motivazionale della relazione;

g) eventuale riproduzione, all'interno di apposite note al testo, di materiale istruttorio o di normativa, per le sole parti indispensabili a corredare le considerazioni formulate;

h) inserimento di tabelle e rappresentazioni grafiche, con indicazione della relativa fonte di provenienza dei dati ivi riportati e delle eventuali elaborazioni, destinando ad un apposito allegato quelle più voluminose.

III.4.1.10 La bozza di relazione, una volta conclusa, deve essere rimessa al Presidente della Sezione, inviandola anche alla segreteria della Sezione, con il "fascicolo del controllo", in formato digitale, inteso quale raccolta sistematica di tutta la documentazione posta alla base delle valutazioni contenute nella relazione e comunque di tutto il materiale documentale rilevante per la definizione dell'indagine, riassunti in un elenco.

III.4.1.11 Il "fascicolo del controllo" rimane a disposizione dei membri del Collegio e, dopo l'approvazione collegiale della relazione, viene archiviato secondo le disposizioni correnti e reso accessibile agli altri magistrati della Sezione per la consultazione in caso di nuove indagini.

III.4.2 I rapporti con procedura semplificata

III.4.2.1 Le bozze di rapporto, redatte a seguito di procedimento semplificato, conclusive dell'attività di indagine sulle gestioni di interventi PNRR e PNC, ovvero di monitoraggi programmati dalla Sezione, devono essere predisposte sulla base di un iter procedurale abbreviato rispetto a quello descritto nei punti precedenti, nonché rispettoso delle modalità precisate dall'art. 7, c. 7, del d. l. 31 maggio 2021, n. 77, convertito dalla l. n. 108/2021. La dinamica procedurale abbreviata è scadenzata con ordinanza del Presidente sì da consentire il rispetto dei termini fissati dalla normativa per l'espletamento di tale attività di controllo.

III.4.2.2 In particolare, per quanto riguarda i rapporti conclusivi delle indagini sulla gestione degli interventi PNRR e PNC, il magistrato istruttore, fermi restando, per quanto applicabili, i criteri generali espressi in precedenza, terrà presenti il criterio redazionale di suddivisione del rapporto in almeno tre capitoli, concernenti:

1. oggetto e obiettivi dell'intervento con il quadro regolamentare e le fonti utilizzate per l'istruttoria;
2. stato di attuazione dell'intervento con descrizione delle attività di gestione poste in essere dall'Amministrazione titolare, dai soggetti attuatori, in base alle relative competenze, e criticità emerse dall'analisi;
3. considerazioni conclusive.

III.4.2.3 Fermo restando l'iter procedurale abbreviato, il deposito della bozza di rapporto semplificato deve avvenire entro 5 giorni antecedenti al giorno fissato con ordinanza del Presidente per la discussione in camera di consiglio.

La bozza di rapporto viene inviata alle Amministrazioni interessate, in uno con l'ordinanza di convocazione della Camera di consiglio, per la ricezione di eventuali memorie integrative, fatta salva la facoltà delle Amministrazioni di chiedere di essere audite in sede collegiale prima dell'approvazione.

In Camera di consiglio, il collegio formulerà le proprie raccomandazioni, su proposta del magistrato istruttore.

CAPITOLO IV

LA FASE COLLEGIALE

IV.1 Attività propedeutiche alla fase collegiale: il gruppo di lavoro

IV.1.1 Una volta rimessa al Presidente la relazione conclusiva dell'istruttoria, quest'ultimo la sottopone al gruppo di lavoro, di cui al punto III.1.4, per l'esame della bozza.

I lavori sono diretti dal magistrato coordinatore, che è nominato dal Presidente.

Il piano di indagine costituisce la base per l'attività del gruppo.

Il gruppo riferisce al Presidente, per il tramite del coordinatore, in merito alla possibilità di convocare il Collegio e inviare alle Amministrazioni la bozza stessa nella sua originaria formulazione o con eventuali integrazioni.

Ove la terna di magistrati non ritenga la bozza matura per la discussione, ne informa il Presidente.

IV.1.2 Il Presidente convoca la Sezione in adunanza pubblica. La bozza viene trasmessa alle Amministrazioni per la discussione in contraddittorio. Le Amministrazioni, in tale sede, sono invitate a formulare le proprie controdeduzioni in tempo utile per l'adunanza pubblica, che possono essere ulteriormente specificate o semplicemente illustrate nel corso della stessa.

IV.2 Il confronto orale con le Amministrazioni

IV.2.1 Il Presidente della Sezione, come già indicato, dispone con ordinanza la data e il luogo dell'adunanza pubblica per il confronto orale diretto con i rappresentanti dell'Amministrazione.

Di regola, viene fissato un termine di almeno 20 giorni per la convocazione dell'adunanza medesima, onde consentire alle Amministrazioni il deposito di memorie scritte, entro e non oltre 5 giorni prima della data fissata.

IV.2.2 Nell'adunanza il magistrato istruttore svolge le funzioni di relatore, illustrando le risultanze dell'indagine e le memorie presentate dalle Amministrazioni interessate.

IV.2.3 I rappresentanti delle Amministrazioni convocate hanno facoltà di intervenire illustrando le controdeduzioni ai rilievi, osservazioni e conclusioni formulate per iscritto e rispondendo ad eventuali quesiti posti dal magistrato istruttore e dai magistrati componenti il Collegio.

IV.2.4 Nell'ipotesi in cui, anche dopo il contraddittorio finale, si palesi la necessità di acquisizione di elementi informativi ritenuti indispensabili per l'elaborazione delle conclusioni finali della relazione, il Collegio può disporre, con ordinanza firmata dal Presidente, la richiesta alle Amministrazioni interessate di tali informazioni, acquisibili anche affidando l'incarico a funzionari delle stesse.

IV.3 La discussione in Camera di consiglio

IV.3.1 Terminata la fase dell'adunanza pubblica, il Collegio si riunisce in Camera di consiglio, nel corso della quale il magistrato relatore riassume i punti essenziali della relazione e le principali questioni emerse dal contraddittorio finale, sottolineando, in particolare, quelle che hanno rappresentato gli elementi più significativi o le criticità più rilevanti che giustificano la formulazione di specifiche raccomandazioni nei confronti delle Amministrazioni interessate.

La discussione in Camera di consiglio, oltre a riepilogare brevemente i punti essenziali della relazione conclusiva, è orientata alla valutazione dell'incidenza dei fatti sopravvenuti, o della rilevanza di nuovi elementi prodotti dalle Amministrazioni in sede di controdeduzioni finali sui quali il Collegio esprime il proprio convincimento.

IV.4 La stesura della relazione definitiva

IV.4.1 Al termine della discussione il Collegio affida al magistrato relatore il compito di procedere alla stesura finale della relazione.

IV.4.2 La relazione, approvata dal Collegio deve, fra l'altro, contenere gli elementi emersi dal contraddittorio finale e le eventuali integrazioni consistenti:

- a) nella descrizione dei fatti e delle evidenze sopravvenuti con le eventuali ricadute sulle valutazioni precedentemente formulate nella bozza di relazione finale;
- b) nella rappresentazione degli esiti del contraddittorio in sede di adunanza;
- c) nelle raccomandazioni da formulare alle Amministrazioni.

Nelle conclusioni e raccomandazioni finali devono essere chiarite ed evidenziate le disfunzioni eventualmente già rimosse dalle Amministrazioni, quelle da rimuovere, nonché i profili di autocorrezione.

Possono, altresì, essere svolte osservazioni tecniche circa le eventuali modifiche da introdurre a livello di normazione primaria per migliorare la regolamentazione della specifica materia oggetto di indagine, nonché a livello dei regolamenti che disciplinano la gestione analizzata.

IV.4.3 La relazione definitiva deve essere preceduta da una breve sintesi, che riassume le principali questioni e le conclusioni.

IV.5 Il deposito e l'invio alle Camere e alle Amministrazioni interessate

IV.5.1 La relazione conclusiva dell'indagine, pur essendo, a tutti gli effetti, parte integrante della deliberazione di approvazione adottata dal Collegio, materialmente costituisce un documento a sé rispetto all'atto approvativo consistente nell'anzidetta deliberazione.

La relazione, una volta deliberata dal Collegio, viene successivamente depositata in uno con la delibera di approvazione presso la Sezione, di norma entro 30 giorni, per l'invio alla Presidenza del Senato della Repubblica, alla Presidenza della Camera dei deputati, alla Presidenza delle Commissioni Bilancio del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati, alla Presidenza del Consiglio dei ministri e alle Amministrazioni interessate.

IV.5.2 Ove la relazione evidenzi profili di interesse per altre Sezioni di controllo, ne viene disposto l'invio anche a queste ultime.

IV.5.3 Ove ne sussistano i presupposti, i magistrati anche in corso di istruttoria o la Sezione, in sede di delibera di approvazione delle relazioni conclusive delle indagini, segnalano alle competenti Procure Centrale e Regionali i fatti che possano integrare notizie di danno, di cui all'art. 53, del codice di giustizia contabile (d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174).

CAPITOLO V

LA FASE DI RICOGNIZIONE E VALUTAZIONE DELLE MISURE CONSEQUENZIALI ADOTTATE DALLE AMMINISTRAZIONI

V.1 Gli adempimenti previsti dalla legge

V.1.1 Le Amministrazioni controllate, ai sensi dell'art. 3, c. 6, della l. n. 20/1994, comunicano alla Sezione, entro sei mesi dalla data di ricevimento della relazione conclusiva dell'indagine, le misure consequenzialmente adottate ai rilievi, osservazioni conclusive e alle raccomandazioni formulate dalla Sezione.

Ove ritengano di non ottemperare a rilievi formulati dalla Sezione "a conclusione di controlli su gestione di spesa o di entrata" adottano entro 30 giorni dalla ricezione dei rilievi, il "provvedimento motivato da comunicare alle Presidenze delle Camere, alla Presidenza del Consiglio dei ministri e alla Presidenza della Corte dei conti" di cui all'art. 3, c. 64, della l. 24 dicembre 2007, n. 244.

V.1.2 A ciascun magistrato relatore è affidato il monitoraggio delle misure consequenziali.

V.1.3 Ciascun magistrato relatore, o in caso di assenza o trasferimento il magistrato designato dal Presidente, vigila sul rispetto da parte delle Amministrazioni controllate, del termine di sei mesi dal ricevimento della relazione per la comunicazione delle misure consequenziali adottate. In caso di inadempienza, il magistrato assegnatario dell'indagine, per il tramite del servizio adunanze, provvede a sollecitare l'Amministrazione. Il magistrato in tale caso apre un'istruttoria sulle ragioni e i ritardi dell'Amministrazione e, all'esito della stessa, riferisce al Presidente con relazione scritta, per il deferimento al Collegio, al fine dell'adozione di un provvedimento collegiale.

V.1.3 L'adozione delle misure consequenziali costituisce oggetto di apposita deliberazione della Sezione, con cadenza annuale e in funzione ricognitiva delle modalità di adeguamento, da parte delle Amministrazioni controllate, alle osservazioni formulate in sede collegiale. Per ciascuna indagine vengono poste a raffronto le raccomandazioni della Sezione con le correlate misure consequenziali adottate, al fine di verificarne la relativa idoneità a porre rimedio alle criticità, disfunzioni e irregolarità rilevate, con la segnalazione delle problematiche non risolte. La relazione non è solo ricognitiva delle misure adottate ma costituisce un *follow up*

delle gestioni esaminate attraverso il seguito dato ai rilievi e auto correzioni¹². In questo modo viene offerta al Parlamento, in linea con le migliori pratiche internazionali, una visione d'insieme delle indagini concluse nell'anno precedente e della conseguente incidenza sulla continuità dell'azione amministrativa e del controllo nei settori interessati dalle indagini.

V.2 La valutazione delle misure consequenziali adottate

V.2.1 Il magistrato, relativamente alle indagini ordinarie di cui ha curato l'istruttoria, e a completamento dell'attività espletata per le medesime, analizzerà le misure consequenziali adottate dalle Amministrazioni, riferendo in merito secondo uno schema predefinito che tenga conto di:

- 1) descrizione sintetica della relazione e delle conclusioni;
- 2) un quadro sinottico contenente la descrizione analitica delle raccomandazioni di cui alla deliberazione e delle relative misure adottate dalle Amministrazioni,
- 3) la valutazione sulla congruità delle misure adottate dalle Amministrazioni,
- 4) mancato eventuale riscontro da parte delle Amministrazioni in ordine alla richiesta effettuata.

V.2.2 Le valutazioni in merito alle misure consequenziali adottate da esprimersi allo scadere dei sei mesi previsti dalla normativa saranno attualizzate a cura del magistrato in relazione alle tempistiche di adozione della deliberazione sugli esiti del controllo di cui al punto V.1.3 che dovrà essere adottata dalla Sezione non più tardi del mese di ottobre dell'anno successivo.

¹² Cfr. ISSAI 400 par.60). **Auditors should follow up instances of non-compliance when appropriate.** Un processo di follow-up facilita l'efficace attuazione delle azioni correttive e fornisce un feedback utile all'ente sottoposto a revisione, agli utilizzatori della relazione di revisione e al revisore (per la pianificazione futura della revisione) (*A follow-up process facilitates the effective implementation of corrective action and provides useful feedback to the audited entity, the users of the audit report and the auditor (for future audit planning).* ... Negli audit svolti regolarmente, le procedure di follow-up possono far parte della valutazione del rischio dell'anno successivo.

CORTE DEI CONTI - CENTRO UNICO PER LA FOTORIPRODUZIONE E LA STAMPA - ROMA

