CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

LINEE GUIDA PER LA RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE DEGLI ENTI DEL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE SUL BILANCIO DI ESERCIZIO 2024

DELIBERAZIONE N. 12/SEZAUT/2025 /INPR



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

N. 12/SEZAUT/2025/INPR

Adunanza del 19 giugno 2025

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti
Guido CARLINO

Composta dai magistrati:

Presidente della sezione preposto alla funzione di referto	Francesco PETRONIO
Presidente della sezione preposto alla funzione di coordinamento	Maria Annunziata RUCIRETA
Presidenti di sezione	Antonio CONTU, Salvatore PILATO, Stefano SIRAGUSA, Rossella SCERBO, Vincenzo PALOMBA, Marcovalerio POZZATO, Giuseppe TAGLIAMONTE, Paolo PELUFFO, Antonio BUCCARELLI, Susanna LOI, Luisa D'EVOLI, Francesco UCCELLO;
Consiglieri	Elena TOMASSINI, Antongiulio MARTINA, Rosa FRANCAVIGLIA, Alessandro PALLAORO, Daniele BERTUZZI, Marcello DEGNI, Giampiero Maria GALLO, Stefano GLINIANSKI, Tiziano TESSARO, Luigi DI MARCO, Francesco SUCAMELI, Andrea LUBERTI, Claudio GUERRINI, Gianpiero D'ALIA, Alessandro VISCONTI, Stefania Anna DORIGO, Franco Emilio Mario VIETTI;
Primi Referendari	Emanuele SCATOLA, Nunzio Mario TRITTO, Rosaria DI BLASI, Ruben D'ADDIO;
Referendari	Chiara GRASSI, Antonino GERACI.

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

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

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

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3";

Visto l'articolo 1, comma 170, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006);

Visto il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ed in particolare l'art. 1, comma 3;

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

Valutate le osservazioni fatte pervenire dai Presidenti delle Sezioni regionali di controllo, ai quali lo schema del questionario allegato alle linee guida per la relazione del collegio sindacale degli enti del Servizio sanitario nazionale sul bilancio per l'esercizio 2024 è stato trasmesso con nota, prot. n. 2537 dell'11 giugno 2025, del Presidente di sezione preposto alla funzione di coordinamento della Sezione delle autonomie;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti, prot. n. 2536 dell'11 giugno 2025, di convocazione della Sezione delle autonomie per l'adunanza odierna;

Vista la nota del Presidente preposto alla funzione di Referto della Sezione delle autonomie, prot. n. 2542 dell'11 giugno 2025, con la quale è stata comunicata ai componenti del Collegio la possibilità di partecipazione anche tramite collegamento da remoto;

Uditi i relatori, Presidente Maria Annunziata Rucireta, Consiglieri Elena Tomassini, Francesco Sucameli, Alessandro Visconti;

DELIBERA

di approvare gli uniti documenti, che costituiscono parte integrante della presente deliberazione, riguardanti le linee guida e il relativo schema di relazione-questionario sul bilancio di esercizio 2024, cui devono attenersi i collegi sindacali degli enti del Servizio sanitario nazionale ai sensi dell'art. 1, comma 170, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006), e dell'art. 1, comma 3, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213.

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

Così deliberato nell'adunanza del 19 giugno 2025.

I Relatori

Maria Annunziata RUCIRETA
(firmato digitalmente)

Elena TOMASSINI
(firmato digitalmente)

Francesco SUCAMELI
(firmato digitalmente)

Alessandro VISCONTI
(firmato digitalmente)

Il Presidente

Guido CARLINO
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 10 luglio 2025

Il Dirigente
Gino GALLI
(firmato digitalmente)

CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

LINEE GUIDA PER LA RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE DEGLI ENTI DEL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE SUL BILANCIO DI ESERCIZIO 2024 ai sensi dell'art. 1, commi 166 ss., della legge 23 dicembre 2005 n. 266 e dell'art. 1, comma 3, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito in legge 7 dicembre 2012, n. 213

1. La Sezione delle autonomie approva annualmente, con finalità di coordinamento delle attività di controllo, le linee guida per la stesura della relazione sul bilancio di esercizio dei collegi sindacali degli enti del Servizio sanitario nazionale, in conformità alle disposizioni di cui all'art. 1, comma 3, decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, che richiama le modalità e le procedure di cui all'art. 1, commi 166 ss., della legge 23 dicembre 2005, n. 266.

I controlli in questione hanno ad oggetto il punto terminale della "tutela multilivello" del diritto alla salute, entro la quale lo Stato definisce i Livelli Essenziali di Assistenza (LEA) e vigila sulla loro uniforme erogazione, mentre le Regioni organizzano i servizi sanitari sul territorio e ne garantiscono l'erogazione tramite i propri enti. Questi ultimi provvedono alla gestione diretta dell'assistenza sanitaria, sia distrettuale che ospedaliera. L'equilibrio del sistema è "assicurato dalla sinergica coerenza dei comportamenti di tutti i soggetti coinvolti nella sua attuazione" (C. cost. n. 62/2020 e n. 132/2021).

Le relazioni degli organi di revisione, redatte secondo i criteri qui unitariamente definiti, sono strumentali alle verifiche della gestione economico-finanziaria degli enti che compongono il servizio sanitario regionale, da parte delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti. Il citato art. 1, comma 3 prevede espressamente che l'esame dei documenti contabili (preventivi e consuntivi) ad opera delle Sezioni regionali avvenga con specifico riferimento alla copertura delle spese e alla sostenibilità dell'indebitamento, nonché all'assenza di irregolarità suscettibili di incidere, anche in prospettiva, sugli equilibri economico-finanziari. Rafforzando le disposizioni contenute nella legge n. 266/2005, in coerenza con i più stringenti vincoli europei, l'art. 1, comma 7 del decreto-legge n. 174 ha previsto che l'accertamento da parte delle Sezioni regionali della mancata copertura di programmi di spesa, o dell'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria determini l'obbligo per gli enti interessati di adottare entro i termini di legge i provvedimenti correttivi atti a ripristinare gli equilibri di bilancio.

La mancata adozione dei provvedimenti correttivi, o l'inadeguatezza degli stessi, hanno l'effetto di precludere l'attuazione dei programmi di spesa che sono causa di squilibri finanziari. Tuttavia, l'applicazione di questa misura deve essere bilanciata con il diritto fondamentale alla salute sancito dall'art. 32 della Costituzione, che impone l'uniforme

garanzia dei livelli essenziali di assistenza (LEA) e rende costituzionalmente necessaria la spesa per l'offerta dei relativi servizi.
I controlli in parola sono funzionali a monitorare i rischi per gli equilibri di bilancio, e hanno natura tecnico-contabile. Essi restano pertanto distinti dai controlli sulla gestione, aventi fonte nella legge 20 del 1994 e nella legge 131/2003, che sono piuttosto diretti a verificare le modalità di utilizzo delle risorse, la qualità dei servizi assicurati alla collettività e l'efficienza delle procedure.
Mentre i primi sono strutturati per legge, i secondi sono affidati alle scelte di programmazione delle Sezioni territoriali, che possono decidere di completare in tal modo il quadro delle proprie valutazioni. Il questionario allegato alle presenti linee guida, avente ad oggetto non solo la coerenza e l'affidabilità dei dati finanziari e la correttezza dei saldi di bilancio, ma anche alcuni profili di carattere gestionale, che non trovano immediato riflesso nei documenti contabili, offre uno strumento istruttorio standardizzato che può servire da base comune per l'avvio di tale ulteriore percorso di analisi.

2. Per quanto riguarda i contenuti, l'aggiornamento delle linee guida per il bilancio di esercizio 2024 intende rafforzare il già solido raccordo con gli organi di revisione, valorizzandone i pareri sui bilanci preventivi e consuntivi, con la previsione di specifici quesiti volti a verificarne i contenuti ed il grado di recepimento delle osservazioni in essi formulate.

Pur mantenendo una linea di continuità con il passato, le informazioni da raccogliere sono state in parte riorganizzate e arricchite.

Sul piano soggettivo, il questionario presenta una struttura aperta quanto ai soggetti tenuti alla compilazione, per adattarsi anche ad enti del servizio sanitario non espressamente citati nell'articolo 19 del d.lgs. n. 118/2011: tra questi, in particolare, la GSA, quale specifico centro di responsabilità di livello regionale che gestisce direttamente una quota di finanziamento sanitario e completa, pertanto, il quadro degli attori sul territorio regionale.
Per garantire la coerenza delle risposte, è stata introdotta una casella denominata "Non Ricorre la Fattispecie" da utilizzare per i quesiti pensati specificamente per ASL e aziende ospedaliere, ma non applicabili ad altri soggetti. In tal modo, i soggetti non individuati espressamente possono comunque compilare il questionario, pur non ricorrendo le condizioni specifiche previste da alcune domande.
Dal punto di vista oggettivo, le sezioni seguono un percorso che muove dal rispetto del limite di copertura contabile (domande preliminari) e segue poi la struttura generale del bilancio, distinguendo le grandezze che riguardano lo Stato patrimoniale attivo e passivo e il Conto economico. Nell'ambito della seconda sezione, ampliando un'impostazione già adottata in passato, viene concentrata l'attenzione su alcuni fattori di *performance* gestionale, che possono trovare utile collocazione nelle delibere di accertamento adottate ai sensi del d.l. n. 174/2012: tra questi, la gestione del magazzino, l'attività intramoenia, il rispetto dei vincoli sulla spesa farmaceutica, l'utilizzo dei prodotti biosimilari, l'acquisto di prestazioni di specialistica ambulatoriale e ospedaliera da privati accreditati, il monitoraggio delle attività assistenziali e dell'appropriatezza delle prestazioni; la tempestività dei pagamenti dei debiti commerciali.
È stata dedicata attenzione anche al profilo della *compliance* con il sistema giuridico dell'armonizzazione, introducendo domande volte a verificare la correttezza delle fonti di

diritto utilizzate per la costruzione del bilancio, con l'obiettivo di prevenire l'uso di fonti atipiche regionali – sia di *soft-law* che di natura primaria o secondaria – che risultino alternative o in contrasto con quanto stabilito dal d.lgs. n. 118/2011.

Il questionario è stato completato con nuove sezioni volte a rafforzare il controllo e la coerenza dei dati finanziari, dalla fase di programmazione fino a quella di consuntivazione.

In merito alle **condizioni di pareggio del Bilancio Economico Preventivo** è stato introdotto un approfondimento specifico sul parere del Collegio Sindacale, previsto dall'articolo 25 del d.lgs. n. 118/2011. Ciò permette di evidenziare eventuali criticità già nella fase iniziale della programmazione, con riferimento al raggiungimento dell'equilibrio economico-finanziario.

Per quanto riguarda l'**equilibrio a consuntivo**, le novità si concentrano su due aspetti principali (in linea con la logica *accrual* che caratterizzerà tutto il sistema delle pubbliche amministrazioni negli anni a venire). In primo luogo, è stata inserita una domanda relativa all'**indice di autocopertura delle immobilizzazioni**, utile a valutare la solidità patrimoniale dell'ente. In secondo luogo, si è posta attenzione alla **riclassificazione del patrimonio netto**, escludendo le componenti già vincolate al finanziamento degli investimenti o comunque destinate, e che per questo sono oggetto di sterilizzazione a livello di conto economico, essendo già "vincolate" a livello patrimoniale.

Infine, con riferimento ai profili sostanziali dell'offerta di servizi, è stata introdotta una sezione specifica per l'**accertamento della copertura finanziaria della spesa destinata ai LEA**, divenuta obbligatoria anche per effetto della sentenza Corte cost. n. 167/2017, con una domanda dedicata agli aspetti di contabilità analitica, al fine di monitorare la corretta allocazione e disponibilità delle risorse per garantire i servizi essenziali.

Il questionario prevede anche una sezione dedicata alla **verifica dei vincoli di finanza pubblica**, con particolare riferimento alla spesa per il personale e all'indebitamento.

Le domande relative a questi ambiti sono state riorganizzate: quelle riguardanti il personale sono ora collocate tra le *domande preliminari*, consentendo un'analisi preventiva della coerenza con i vincoli normativi.

Il controllo sui limiti all'indebitamento è stato spostato nella sezione relativa al passivo dello Stato Patrimoniale, dove è possibile effettuare una verifica più puntuale sull'esposizione debitoria dell'ente.

In aggiunta, è stata inserita un'**analisi specifica sull'attivo patrimoniale**, con un focus sul **fondo svalutazione crediti**. Questa parte del questionario consente di valutare in modo più accurato la qualità e la realizzabilità dell'attivo, attraverso un esame della congruità del fondo rispetto ai crediti iscritti a bilancio.

Nell'ambito dell'**analisi del passivo**, il questionario introduce nuove verifiche mirate a garantire una rappresentazione più affidabile e corretta della situazione finanziaria dell'ente. Un primo punto riguarda i **debiti verso fornitori** e le **note di credito a scomputo dei debiti verso i fornitori**. Viene posta particolare attenzione alla corretta contabilizzazione di queste ultime, che possono incidere sull'attendibilità dei saldi finali di bilancio, laddove non correttamente gestite.

In secondo luogo, viene esaminata l'**esposizione verso istituti finanziatori**, con un'analisi specifica degli effetti derivanti dalle registrazioni contabili relative alle operazioni di *factoring*.

Questo permette di valutare l'impatto reale dell'indebitamento e delle eventuali anticipazioni di liquidità.
Infine, il questionario dedica una sezione alle **tabelle relative a rischi e oneri**, con due focus principali: da un lato, la **classificazione completa di tutti i rischi** individuati; dall'altro, una **verifica puntuale del contenzioso in essere** e della **congruità degli accantonamenti**, effettuata secondo i criteri previsti dai principi contabili internazionali. Questa analisi è volta a garantire che i potenziali oneri futuri siano adeguatamente coperti e correttamente rappresentati in bilancio.
Nella sezione dedicata al **conto economico**, mantenuta in linea con il passato, è stata inserita una verifica specifica del rispetto dell'articolo 30 del d.lgs. n. 118/2011, alla luce dei chiarimenti forniti dalla sentenza n. 157/2020 della Corte costituzionale, al fine di garantire coerenza e correttezza nella rappresentazione dei risultati economici.
Fra i temi toccati nella sezione seconda, figurano l'organizzazione del personale e la contrattazione integrativa.
Per quanto riguarda l'ammodernamento del SSN, oltre a specifiche domande sull'edilizia sanitaria e sull'acquisto di attrezzature ad alto contenuto tecnologico, viene confermata l'attenzione agli interventi inclusi nel **PNRR (componenti 1 e 2 della Missione 6)**, in considerazione del fatto che la disciplina ministeriale (decreto Ministro della salute in data 5 aprile 2022) ha previsto che la Regione o Provincia autonoma, quale soggetto attuatore, possa esercitare il ruolo direttamente, ovvero "congiuntamente ed in solido con gli enti del servizio sanitario regionale dalla medesima eventualmente delegati".

3. Si elencano di seguito gli enti sanitari da sottoporre a verifica, ferma restando la possibilità per ogni Sezione regionale di controllo della Corte dei conti di individuare ulteriori strutture, sulla base della singola legislazione regionale e della concreta specificità territoriale:

- Aziende Sanitarie Locali;
- Aziende Socio-Sanitarie Territoriali;
- Aziende Sanitarie Provinciali;
- Aziende di Tutela della Salute;
- Aziende Ospedaliere;
- Policlinici Universitari;
- Istituti di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico;
- Agenzie Regionali per l'Emergenza Sanitaria;
- Gestioni Sanitarie Accentrate;
- Aziende Zero;
- Istituti zooprofilattici sperimentali (cfr. deliberazione n. 16/SEZAUT/2024/QMIG della Sezione delle autonomie);
- Ospedali classificati, se ritenuti dalle Sezioni regionali competenti pienamente equiparabili agli enti sanitari pubblici regionali;
- Altri enti sanitari istituiti in ambito sanitario, in aderenza alle normative regionali, non compresi nell'elenco precedente.

4. Come per le precedenti linee guida, è stata perseguita la razionalizzazione e semplificazione degli oneri informativi a carico delle amministrazioni e degli organi di

controllo. A tal fine, non sono state richieste informazioni già ricavabili da banche dati pubbliche, quali, ad esempio, quelle concernenti i quadri relativi al conto economico ed allo stato patrimoniale disponibili su OpenBDAP (https://openbdap.rgs.mef.gov.it) o riferibili ad eventuali partecipazioni degli enti sanitari in altri organismi, trattandosi di dati riscontrabili dalla banca dati Partecipazioni gestita dal MEF – Dipartimento del Tesoro (https://portaletesoro.mef.gov.it).

Nel ribadire l'importanza dei flussi informativi in BDAP e nelle altre banche dati pubbliche ai fini del monitoraggio e del coordinamento della finanza pubblica, si sottolinea come il collegio sindacale sia, comunque, tenuto a verificare la coerenza dei dati presenti nella piattaforma Partecipazioni del Dipartimento del Tesoro e in OpenBDAP con quanto risultante dai documenti contabili dall'ente, quanto meno a livello dei principali aggregati.

Al fine di fornire alle Sezioni regionali un quadro esaustivo, si chiede al collegio sindacale di trasmettere, unitamente al questionario, anche la nota integrativa, la relazione sulla gestione e il parere di pertinenza reso sul bilancio d'esercizio.

Per procedere alla compilazione della relazione-questionario l'Organo di revisione deve entrare nel sito della Corte dei conti, area Servizi, *link*: https://servizionline.corteconti.it/ e accedere alla piattaforma dedicata, denominata "Questionari SSN", tramite utenza SPID di 2° livello. Non sono ammesse differenti modalità di trasmissione.

Gli utenti già profilati riceveranno una mail di invito con il *link* al questionario da condividere con i propri collaboratori; i Revisori (Presidente del collegio dei sindaci\Terzo certificatore) che non sono profilati sul sistema dovranno procedere alla registrazione del proprio Ente attraverso la funzione "Iscrizione nuovo Ente" presente nella *Homepage.*

Nel caso in cui ci sia stato un avvicendamento dell'Organo di revisione, rispetto all'anno precedente, relativamente ad un Ente già registrato a sistema è necessario aprire una segnalazione all'Assistenza attraverso la specifica funzione presente in *Homepage*, indicando i seguenti dati anagrafici:

- Anagrafica Ente
  - Denominazione
  - Codice Fiscale
- Anagrafica Organo di revisione
  - Ruolo: Presidente del Collegio Sindacale/Terzo certificatore
  - Cognome e Nome:
  - Codice Fiscale:
  - Indirizzo:
  - Telefono:
  - Mail:
  - PEC:

Occorre, altresì, evidenziare che, per esigenze legate allo sviluppo del software, la relazione-questionario disponibile *on-line* potrà mostrare talune differenze di carattere meramente formale rispetto alla versione pubblicata in Gazzetta Ufficiale. La Sezione delle autonomie comunicherà la data a partire dalla quale sarà resa disponibile agli utenti la versione *on-line*.

