

Deliberazione n. 149/2022/VSGC



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Tiziano Tessaro	consigliere
dott.ssa Gerarda Maria Pantalone	consigliere
dott. Marco Scognamiglio	referendario (relatore)
dott.ssa Borelli Elisa	referendario
dott.ssa Pais Greco Ilaria	referendario

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 3 novembre 2022

Comune di Reggio Emilia

Verifica sul funzionamento dei controlli interni

Esercizio 2020

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO l'art. 148 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e s.m.i. recante il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione Regionale di Controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

VISTA la deliberazione di questa Sezione regionale di controllo n. 11/2022/INPR, di approvazione del programma dei controlli per l'anno 2022;

VISTE le "Linee guida per le relazioni annuali del Sindaco dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del Sindaco delle Città metropolitane e

del Presidente delle Province sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2020" approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 192020/INPR;

VISTO il referto sul funzionamento del sistema di controllo interno del Comune di Reggio Emilia per l'esercizio 2020;

VISTA la nota dell'ente la risposta fornita dall'Ente in riscontro alla nota istruttoria di questa Sezione avente ad oggetto la richiesta di chiarimenti in merito a quanto attestato nel suddetto referto;

VISTA l'ordinanza del Presidente della Sezione di controllo mediante la quale la Sezione è stata convocata per l'odierna camera di consiglio;

UDITO il relatore, referendario Marco Scognamiglio.

Ritenuto in

FATTO

1. La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con la deliberazione n. 18/SEZAUT/2020/INPR, recante linee di indirizzo per i controlli interni durante l'emergenza da Covid-19, ha voluto evidenziare alcuni aspetti significativi della gestione i cui esiti potrebbero rischiare di compromettere, in assenza di opportune interazioni sinergiche tra i controlli, il perseguimento degli equilibri di bilancio.

2. Sempre la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con deliberazione n. 13/2021/INPR, ha approvato le linee guida ed il relativo questionario per le relazioni annuali del Sindaco dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del Sindaco delle Città metropolitane e del Presidente delle Province, sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2020.

3. Il questionario risponde, principalmente, all'esigenza di cogliere le principali modalità attuative del sistema di controllo interno che le diverse realtà territoriali hanno adottato, permettendo così di analizzarne il funzionamento ed i risultati raggiunti. In esso è stata inserita una specifica appendice, i cui contenuti sono ricavati dalla precedente deliberazione n.18/2020/INPR cit., finalizzata ad analizzare gli effetti della pandemia sui controlli interni. Inoltre, per cogliere gli effetti della innovazione organizzativa rappresentata dal ricorso al lavoro agile, sono stati formulati taluni quesiti specifici inseriti in una ulteriore appendice del medesimo questionario.

4. Questa Sezione regionale di controllo, nell'ambito della programmazione dell'attività di controllo per il 2022, approvata con deliberazione n. 11/2022/INPR, ha stabilito di procedere alla verifica sul funzionamento dei controlli interni,

relativi all'esercizio per il 2020, sui Comuni capoluogo di Provincia, nell'ambito dei controlli di cui all'articolo 1, comma 166, della legge n. 266 del 2005.

5. Il magistrato istruttore ha pertanto esaminato il referto del Sindaco sul funzionamento dei controlli interni nell'esercizio 2020, inviato a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 148 del T.U.E.L. e redatta in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con la citata deliberazione n. 13/2021, mediante la compilazione del questionario ivi allegato.

6. In esito all'analisi del questionario-referto, al fine di acquisire ulteriori elementi utili a verificare la effettiva adeguatezza dei controlli interni, il magistrato istruttore ha richiesto, con apposita nostra istruttoria, i seguenti approfondimenti:

- rappresentare le ragioni per cui l'ente non effettua confronti con livelli di qualità raggiunti da altre amministrazioni;

- motivare la mancata adozione di specifici "protocolli" per il sistema dei controlli interni adattandoli alla situazione emergenziale, e il mancato adeguamento delle modalità di attuazione e dei regolamenti interni dei controlli di regolarità amministrativa e contabile in seguito all'emergenza Covid;

- relazionare brevemente sul mancato rafforzamento delle procedure di controllo in relazione all'utilizzo delle risorse messe a disposizione dell'Unione Europea, a presidio del rischio derivante da possibili condotte illecite, e sulla mancanza, all'interno dell'ente, di strutture dedicate alla verifica del corretto utilizzo dei fondi comunitari;

- relazionare sulle modalità di effettuazione del monitoraggio dei finanziamenti legati all'emergenza ai fini della loro corretta contabilizzazione ed effettivo utilizzo;

- descrivere brevemente le modifiche ai contratti di servizio intervenute;

- in merito al controllo sulla qualità dei servizi, indicare come si sono concretizzate le azioni descritte dalle domande 8.21., 8.22. e 8.24., e motivare la mancanza di una rimodulazione del livello degli standard di qualità in funzione del grado di soddisfazione dell'utenza;

- relazionare brevemente sulle difficoltà incontrate dall'ente nell'organizzazione delle prestazioni lavorative del personale dipendente in modalità agile;

- motivare la mancata verifica dell'impatto del lavoro agile sulla continuità e qualità dei servizi pubblici prodotti dall'ente;

- indicare brevemente come è stato disciplinato il sistema di rendicontazione delle attività lavorative svolte in modalità agile e come è stato adeguato il sistema di misurazione e valutazione della performance alla nuova organizzazione del lavoro agile.

7. In esito al riscontro istruttorio fornito dall'ente, il magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'ente si è già instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Reggio Emilia all'esame del collegio.

Considerato in

DIRITTO

1. I controlli interni rappresentano un fondamentale presidio per il buon andamento delle Pubbliche amministrazioni, in quanto funzionali a consentire ai vertici dell'ente di disporre di informazioni necessarie per valutare l'andamento delle gestioni e di apportare le opportune misure correttive in presenza delle criticità e delle disfunzioni riscontrate.

2. Con specifico riferimento agli enti locali, preliminarmente va richiamato l'art. 147 T.U.E.L., il quale così dispone:

«1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano strumenti e metodologie per garantire, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

2. Il sistema di controllo interno è diretto a:

a) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati;

b) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, dei programmi e degli altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti;

c) garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del

responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi;

d) verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato nel rispetto di quanto previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente;

e) garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente.

3. Le lettere d) ed e) del comma 2 si applicano solo agli enti locali con popolazione superiore a 100.000 abitanti in fase di prima applicazione, a 50.000 abitanti per il 2014 e a 15.000 abitanti a decorrere dal 2015.

4. Nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, gli enti locali disciplinano il sistema di controllo interno secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione, anche in deroga agli altri principi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e successive modificazioni. Partecipano all'organizzazione del sistema di controllo interno il segretario dell'ente, il direttore generale, laddove previsto, i responsabili dei servizi e le unità di controllo, laddove istituite.

5. Per l'effettuazione dei controlli di cui al comma 1, più enti locali possono istituire uffici unici, mediante una convenzione che ne regoli le modalità di costituzione e di funzionamento».

3. L'art. 148, co. 1, del T.U.E.L., come modificato dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, prevede che «le sezioni regionali della Corte dei conti, con cadenza annuale, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, verificano il funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio di ciascun ente locale».

Dal tenore letterale della norma si evince che la verifica del funzionamento dei controlli interni è strumentale anche alla verifica del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio.

Il collegio ritiene pertanto che la verifica circa il funzionamento dei controlli interni debba opportunamente prendere le mosse dalle risultanze dell'esame, contestualmente effettuato da questa Sezione regionale di controllo, ai sensi dell'art. 1, co. 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, della documentazione

relativa al bilancio preventivo per il triennio 2021/23 ed al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Reggio Emilia.

4. Va quindi rilevato che l'esame dei dati contabili relativi all'esercizio 2020, per il Comune di Reggio Emilia, non evidenzia di situazioni di significativo squilibrio economico-finanziario. La parte libera del risultato di amministrazione è consistente, al pari degli accantonamenti. Non risultano tensioni di cassa ed al termine dell'esercizio 2020 risulta ampiamente positivo l'equilibrio di parte corrente.

Sono presenti, tuttavia, i seguenti profili di criticità:

- tre organismi partecipati hanno registrato delle perdite; dagli approfondimenti istruttori svolti in relazione al controllo ai sensi del citato art. 1 co. 166, legge n. 266/2005, è emerso che in relazione al successivo esercizio per il 2021 gli organismi che hanno registrato perdite sono sei;

- risultato economico negativo nell'esercizio 2020, come rilevato dal conto economico.

5. Le consistenti perdite registrate dagli organismi partecipati – fermo quanto già evidenziato in esito al controllo svolto ex art. 1 co. 166, legge n. 266/2005 – impongono di richiamare l'attenzione dell'ente sul corretto funzionamento del controllo sulle società partecipate non quotate, di cui all'art. 147-*quater* del T.U.E.L.

Questa Sezione regionale di controllo ha più volte rimarcato la necessità di strutturare questa forma di controllo in modo che adempia pienamente alle funzioni ad esso intestate dalla legge, attraverso un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari con le società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa delle stesse, nonché i contratti di servizio, la qualità dei servizi erogati, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica (cfr. *ex multis* deliberazioni n. 93/2022/VSGC, 117/2021/VSGC, 110/2021/VSGC).

Vanno in tale ambito ricordate altresì le raccomandazioni dalla Sezione delle autonomie, con la citata deliberazione n. 18/2020/INPR, ove è stata evidenziata l'opportunità, da parte della struttura dedicata al controllo sugli organismi partecipati, di attivare ogni possibile misura di sostegno tesa a neutralizzare gli effetti derivanti dalla crisi economica provocata dall'emergenza da Covid-19 e garantire la continuità delle società a partecipazione pubblica che, precedentemente alla crisi pandemica, non si trovassero già in condizioni di crisi strutturale, valutando altresì l'eventuale necessità di provvedimenti «adeguati» ai sensi dell'art. 14 del T.U.S.P, al fine di garantire la continuità dei servizi pubblici

di interesse generale e di predisporre piani di risanamento che siano idonei a sostenere il sistema socioeconomico territoriale.

6. Quanto al risultato negativo nell'esercizio 2020, vanno richiamati gli organi deputati al controllo sugli equilibri finanziari, ai sensi dell'art. 147-*quinques*, tenuti a monitorare l'andamento delle grandezze rilevanti in contabilità economica, in modo da intercettare eventuali inefficienze e consentendo opportune azioni correttive, prima che esse si riverberino sugli equilibri finanziari.

Ciò in conformità alle indicazioni recate dall'allegato 4/3 al d.lgs. 118/2011, in base al quale: «in caso di risultato economico negativo, l'Amministrazione è chiamata a fornire un'adeguata informativa, nella relazione sulla gestione del Presidente/Sindaco dell'Amministrazione:

- sulle cause che hanno determinato la formazione della perdita;
- sui casi in cui il risultato negativo sia stato determinato dall'erogazione di contributi agli investimenti finanziati da debito, erogati per favorire la realizzazione di infrastrutture nel territorio. Tale informativa può essere estesa ai risultati economici negativi di esercizi precedenti».

7. Per quanto attiene al controllo di regolarità amministrativa e contabile di tipo successivo, il Comune di Reggio Emilia afferma di adottare la modalità di estrazione casuale semplice per la selezione degli atti da sottoporre a controllo. È dunque opportuno rimarcare che, in base a quanto indicato dal secondo comma dell'art. 147-*bis*, in questa fase il controllo deve svolgersi «secondo principi generali di revisione aziendale» e riguardare «le determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli altri atti amministrativi, scelti secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento».

Ritiene il collegio che la tecnica di campionamento debba opportunamente essere scelta in modo da intercettare le fattispecie caratterizzate da maggior rischio. La procedura prescelta di selezione del campione non potrà comportare costi amministrativi in eccesso rispetto ai benefici attesi, ma è possibile che, nelle realtà di maggiori dimensioni e complessità organizzativa, risulti proficuo adottare modalità più sofisticate del campionamento casuale semplice quali ad esempio il campionamento stratificato, il campionamento a più stadi, il campionamento a grappoli, il campionamento a scelta ragionata. Spetta ovviamente all'ente scegliere la modalità più efficace, in base ad un'analisi del contesto interno ed esterno che consenta di individuare le aree soggette a maggior rischio (cfr. deliberazioni di questa Sezione n. 116/2022/VSGC, 94/2022/VSGC e 60/2022/VSGC) A tale proposito, ritiene il collegio che un utile supporto metodologico possa essere fornito dalle linee guida dell'Anac, relative alla

elaborazione e definizione delle misure anticorruzione. Queste, come noto, discendono da un procedimento che si articola, sinteticamente, nell'analisi del contesto interno ed esterno, nella mappatura dei processi, nella individuazione delle aree a maggior rischio corruttivo ed infine nella previsione. Tali analisi possono ben costituire elemento di orientamento delle tecniche di campionamento prescelte dall'ente per il controllo successivo (deliberazione di questa Sezione n. 73/2021/VSGC).

8. Per quanto riguarda gli accorgimenti organizzativi adottati dal Comune in esito alle conseguenze del periodo emergenziale, il collegio valuta positivamente l'adeguamento del sistema di valutazione (avvenuto con la delibera di approvazione del Peg 2021) che prevede l'integrazione del sistema di misurazione e valutazione della *performance* con il Piano organizzativo del lavoro agile.

Sempre sotto tale profilo, si invita il Comune a completare la mappatura dei processi volta ad evidenziare e superare le eventuali criticità derivanti dalla nuova modalità di lavoro agile per ora effettuata in maniera parziale, secondo quanto riferita in istruttoria.

9. La Sezione intende rimarcare che l'esigenza di verifica del funzionamento dei controlli interni assume ancora maggiore importanza nella contingenza attuale, dove le amministrazioni pubbliche sono chiamate a concorrere alla realizzazione di politiche economiche espansive a mezzo di fondi da destinarsi a particolari finalità di rilancio dell'economia.

9.1. A tale proposito, va preliminarmente rammentato che, nell'ambito della strategia complessivamente disegnata dal Piano nazionale di ripresa e resilienza, il Governo nazionale, come noto, ha scelto di affidare l'allocazione di una parte dei finanziamenti, nelle materie di competenza degli enti territoriali, ad appositi bandi, che prevedono o prevederanno criteri di assegnazione delle risorse a favore degli enti partecipanti attraverso la presentazione di progetti. Molte delle componenti che interessano gli enti locali riguardano peraltro ambiti di investimento in relazione ai quali è dato rinvenire preesistenti linee di finanziamento.

9.2. Ad avviso della Sezione vengono pertanto in rilievo, in tale ambito, il controllo strategico ed il controllo di gestione.

9.2.1. Il controllo strategico è infatti strettamente legato all'attività di programmazione strategica e di indirizzo politico-amministrativo, di cui costituisce il presupposto fondamentale. L'attività di controllo strategico è finalizzata, infatti, a verificare l'attuazione delle scelte effettuate nei documenti di programmazione degli organi di indirizzo. Attraverso la forma di controllo in

esame si vuole dare un giudizio complessivo, sintetico ed aggregato sulla *performance* dell'intera organizzazione. La Sezione delle Autonomie ha da lungo tempo evidenziato, con deliberazione 28/2014/INPR, che esso impone il preliminare, graduale adeguamento dell'organizzazione della struttura e, quindi, la fissazione dei principali obiettivi, nonché la valutazione degli aspetti economico-finanziari e socioeconomici connessi.

9.2.2. Il controllo di gestione è volto a rilevare lo scostamento tra obiettivi e risultati, informando i responsabili preposti a decidere, al fine di adottare i conseguenti provvedimenti correttivi. Il controllo di gestione, funzione trasversale e diffusa all'intera struttura dell'ente, si deve caratterizzare per la contestualità dell'azione amministrativa, attraverso la segnalazione, durante tutto il percorso gestionale, di indicatori significativi che evidenzino gli scostamenti rispetto agli standard prefissati allo scopo di verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa per ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati.

9.3. Nell'ambito del PNRR è inoltre fondamentale la verifica della corretta allocazione in bilancio delle risorse messe a disposizione degli enti territoriali, in modo da impedire che esse vengano anche solo parzialmente distratte verso altre finalità e non diventino così strumento elusivo degli obblighi di rispetto degli equilibri di bilancio derivanti dall'ordinamento contabile. Con riferimento alle risorse del PNRR dedicate a specifici progetti, infatti, gli enti territoriali e i loro organismi ed enti strumentali in contabilità finanziaria accendono appositi capitoli all'interno del piano esecutivo di gestione o del bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico (art. 3, comma 3, primo periodo, del d.m. 11 ottobre 2021)

9.3.1. Vengono quindi in rilievo il controllo di regolarità amministrativa e contabile, il controllo sugli equilibri finanziari ed il controllo sulle società partecipate non quotate, che devono risultare funzionali a garantire il rispetto di tali regole applicative.

9.4. Nel contesto in esame, è altresì compito degli enti locali monitorare lo stato di avanzamento fisico, finanziario e procedurale degli interventi finanziati, rispettare gli obblighi di informazione e comunicazione sul sostegno fornito dai fondi europei, rispettare il principio del "non arrecare danno significativo" (secondo il quale nessuna misura finanziata dagli deve arrecare danno agli obiettivi ambientali, in coerenza con l'articolo 17 del Regolamento (UE)

2020/852) ed adottare misure finalizzate alla prevenzione, l'individuazione e la rettifica delle frodi, dei casi di corruzione e dei conflitti di interessi.

9.4.1. In tale ottica, presupposti organizzativi indispensabili al potenziamento dei controlli interni sono rappresentati da una chiara definizione di ruoli e di relative competenze della struttura/unità/ufficio deputato allo svolgimento delle attività di verifica e controllo e da una dotazione organica della struttura/unità/ufficio deputato allo svolgimento delle attività di verifica e controllo sufficientemente adeguata in termini di numerosità e competenze tecniche-amministrative.

9.5. La Sezione invita pertanto il Comune a potenziare il sistema di controllo interno al fine di fronteggiare le esigenze che scaturiscono dal contesto attuale.

PQM

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, conclude senza ulteriori osservazioni la verifica sul funzionamento dei controlli interni, per l'esercizio 2020, del Comune di Reggio Emilia:

DISPONE

- che la deliberazione sia trasmessa, mediante l'applicativo Con.Te, al sindaco, al Consiglio comunale, al Segretario generale, all'organo di revisione dei conti del Comune di Reggio Emilia;
- che l'originale resti depositato presso la segreteria di questa Sezione regionale di controllo.

Rammenta l'obbligo di pubblicazione della deliberazione sul sito Internet istituzionale ai sensi degli articoli 2 e 31 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella camera di consiglio del 3 novembre 2022.

Il presidente

Marco Pieroni

(firmato digitalmente)

Il relatore

Marco Scognamiglio

(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria nella data 8 novembre 2022

Il Funzionario preposto

Roberto Iovinelli

(firmato digitalmente)